

УДК 657.1

***В. В. Морун***

Казанский филиал ОЧУ ВО «Российская Международная академия туризма»  
(Казанский филиал РМАТ), Республика Татарстан, г. Казань, email: v\_morunov@mail.ru

## **К ВОПРОСУ О КОНЦЕПТУАЛЬНОМ РАЗВИТИИ КАЧЕСТВА АУДИТА В РОССИИ**

**Ключевые слова:** качество аудита, качество аудиторской деятельности, аудиторские организации, аудиторы, индивидуальные аудиторы, аудит, аудиторская деятельность, международные стандарты аудита

В статье рассмотрен вопрос о концептуальном развитии качества аудита в России, определении контроля качества аудиторской деятельности в соответствии с нормами Концепции развития аудиторской деятельности в Российской Федерации до 2024 года

***V. V. Morunov***

Kazan branch of PEI HE "Russian International Academy of Tourism"  
(Kazan branch of RIAT), Republic of Tatarstan, Kazan, email: v\_morunov@mail.ru

## **TO THE QUESTION OF THE CONCEPTUAL DEVELOPMENT OF AUDIT QUALITY IN RUSSIA**

**Keywords:** Audit quality, audit quality, audit organizations, auditors, individual auditors, audit, audit activity, international auditing standards

The article discusses the issue of the conceptual development of audit quality in Russia, the definition of the quality of audit activities in accordance with the norms of the Concept for the development of audit activities in the Russian Federation until 2024

Вопросы определения и оценки качества аудита и качества аудиторской деятельности в последнее время привлекают повышенное внимание со стороны заинтересованных пользователей бухгалтерской (финансовой) отчетности и ученых, занимающихся проблематикой качества аудита, поскольку качество проводимого аудита и осуществляемой аудиторской деятельности, по сути, служит фундаментом для принятия управленческих решений в отношении с экономическими субъектами, чья отчетность подлежит обязательному аудиту. Другими словами, высокое качество аудита выступает гарантом достоверности информации (отчетности), лежащей в основе принятых управленческих решений в части эффективности и привлекательности деятельности и имущественного состояния экономических субъектов.

### **Цель исследования**

Исследование развития качества аудиторских услуг в рамках реализации Концепции развития аудиторской де-

ятельности в Российской Федерации до 2024 года

### **Материал и методы исследования**

В качестве источников и материалов для исследования служат нормативные правовые акты, а также материалы исследований, проведенных авторами ранее. В работе использованы теоретические и эмпирические методы научного исследования, такие как методы анализа и синтеза, методы сравнения, методы наблюдения и моделирования

### **Результаты исследования и их обсуждение**

Подтверждением повышенной заинтересованности к вопросам повышения качества аудиторской деятельности выступает ряд значительных нормативных изменений, проводимых в отечественном законодательстве. В частности, речь идет, во-первых, о внесении изменений в нормы Федерального закона от 30.12.2008 № 307-ФЗ «Об аудиторской деятельности» (ред. от 11.06.2021) [2] (далее – Закон № 307-ФЗ), в рамках кото-

рого в течение 2021 года и ранее обсуждаются и периодически вносятся изменения, связанные с вопросами внешнего и внутреннего контроля качества аудита, а также в рамках которого установлены стандарты осуществления аудиторской деятельности, напрямую регламентирующие вопросы качества аудита и аудиторской деятельности. В частности, среди таких стандартов представляется возможным выделить Международный стандарт контроля качества 1 «Контроль качества в аудиторских организациях, проводящих аудит и обзорные проверки финансовой отчетности, а также выполняющих прочие задания, обеспечивающие уверенность, и задания по оказанию сопутствующих услуг» [6] (далее – МСКК 1), Международный стандарт аудита 220 «Контроль качества при проведении аудита финансовой отчетности» [8] (далее – МСА 220).

Кроме вышеприведенных документов отдельного внимания заслуживают документы, регламентирующие концептуальное развитие аудита в России, а именно «Концепция качества аудита: ключевые элементы, формирующие среду для обеспечения качества аудита» [10] (далее – Концепция качества аудита), опубликованная в 19.01.2017, и «Концепция развития аудиторской деятельности в Российской Федерации до 2024 года» [9] (далее – Концепция развития аудита), вступившая в силу с 31.12.2020. При этом, если Концепция качества аудита основана на международном опыте и носит рекомендательный характер, демонстрирующий теоретическое видение финансового ведомства, то Концепция развития аудита утверждена Распоряжением Правительства РФ [9], имеет статус нормативного документа, и более приближена к проблематике развития аудита в России. Остановимся подробнее на последнем документе.

Первоначальный обзор Концепции развития аудита позволяет сделать ряд выводов, связанных с функциональностью документа и его практической ориентированностью. В частности, документ содержит пять основных блоков: «I. Общие положения», «II. Цель и основные задачи развития аудиторской деятельности», «III. Основные проблемы

развития аудиторской деятельности», «IV. Приоритетные направления развития аудиторской деятельности», «V. Механизмы и ожидаемый результат реализации Концепции».

Остановимся более детально на качественной составляющей Концепции развития аудита. В первом разделе «I. Общие положения» авторами выделены четыре основные задачи, на решение которых направлена данная концепция:

1) оценка основных проблем развития аудиторской деятельности в РФ,

2) определение основной долгосрочной целевой модели организации, регулирования, осуществления аудиторской деятельности, а также контроля (надзора) за аудиторской деятельностью,

3) реализация потенциала института аудита как важного элемента инфраструктуры финансовой системы РФ,

4) определение ключевых мер, направленных на достижение цели дальнейшего развития аудиторской деятельности.

Анализ структуры представленных четырех задач не позволяет, на первый взгляд, сделать однозначные выводы о фундаментальной направленности развития аудита в части повышения качественной его составляющей. Однако к такому выводу приходим при дальнейшем анализе других положений документа. Например, в первом абзаце этого же раздела «I. Общие положения» имеется указание, что данная Концепция развития аудита раскрывает цель, основные задачи и приоритетные направления развития аудиторской деятельности в РФ, механизмы, меры и действия по их реализации в интересах повышения роли этой деятельности в общенациональной системе финансового контроля и уровня востребованности ее результатов. Здесь, считаем, стоит обратить внимание на обоснование необходимости данной концепции в виде:

1) повышения роли аудиторской деятельности в общенациональной системе финансового контроля,

2) повышения уровня востребованности результатов аудиторской деятельности.

Другими словами, авторы подчеркивают, что Концепция развития аудита направлена превращение аудиторской де-

тельности в эффективный инструмент в общенациональной системе финансового контроля, результаты которого позволят стать этому инструменту востребованным со стороны заинтересованных пользователей. А такие результаты возможно получить, считаем, только путем повышения качества аудита и улучшения качества осуществляемой аудиторской деятельности. Дальнейший анализ норм Концепции развития аудита позволит подтвердить этот тезис.

Так в первом абзаце раздела «II. Цель и основные задачи развития аудиторской деятельности» приведен вывод из нормы части 4 статьи 29 Конституции Российской Федерации [1], в соответствии с которой деятельность аудиторских организаций, аудиторов, саморегулируемых организаций аудиторов, уполномоченных федеральных органов исполнительной власти направлена в первую очередь на защиту такой охраняемой законом ценности, как право граждан и юридических лиц на получение информации, и исходя из этого, главная цель развития аудиторской деятельности в РФ – формирование и поддержание доверия делового сообщества и общества в целом к результатам оказания аудиторских услуг.

Таким образом, авторы Концепции развития аудита продемонстрировали тезис о наличии изъянов в действующей аудиторской практике, не позволяющей сегодня в полной мере заявить об абсолютной достоверности аудиторских отчетов. И во втором абзаце авторами сформулированы основные задачи для достижения указанной цели по формированию и поддержанию доверия делового сообщества и общества в целом к результатам оказания аудиторских услуг:

- 1) повышение качества аудиторских услуг;
- 2) повышение конкурентоспособности аудиторских организаций, индивидуальных аудиторов;
- 3) укрепление престижа аудиторской профессии.

Обращаем внимание, что первой и, считаем, в качестве главной задачи здесь приведено «повышение качества аудиторских услуг».

А что же с ожидаемыми результатами? Здесь же – в первом абзаце раздела

«II. Цель и основные задачи развития аудиторской деятельности» – указано, что решение данных задач, в том числе и задачи по повышению качества аудиторских услуг, предполагает целенаправленное осуществление комплекса регуляторных, организационных и иных мер, направленных на достижение следующих результатов:

- 1) развитие рынка аудиторских услуг,
- 2) совершенствование системы регулирования аудиторской деятельности;
- 3) консолидацию аудиторской профессии;
- 4) повышение квалификации аудиторов;
- 5) совершенствование системы мониторинга аудиторской деятельности и контроля (надзора) за ней, а также практики применения мер ответственности за несоблюдение правил аудиторской деятельности;

6) повышение вовлеченности представителей отечественного аудиторского сообщества в международное сотрудничество [9].

Таким образом, авторами сформулирована результирующая роль влияния качества аудиторской деятельности на развитие непосредственно в рамках аудиторской деятельности.

Отдельного внимания в разделе «II. Цель и основные задачи развития аудиторской деятельности» заслуживает система выявления и оценки рисков. В тексте второго раздела обращено внимание, что особую актуальность приобретает обеспечение стабильности института аудита, в частности, выявление рисков отставания уровня его развития от уровня развития российской экономики в целом, рисков непоследовательности его регулирования. Здесь же обращено внимание, что предотвращение или смягчение последствий этих рисков требует осуществления скоординированных действий уполномоченных государственных органов, саморегулируемой организации (СРО) аудиторов и иных заинтересованных организаций. При этом, анализ текста второго раздела в отношении роли рисков в системе аудиторских отношений не позволяет сделать о необходимости скоординированности действий субъектов аудиторской деятельности. Продолжая эту

мысль, возможно резюмировать, что эта логика справедлива и в отношении концептуального развития качества аудиторской деятельности в России.

Особого внимания в рамках Концепции развития аудита, по нашему мнению, заслуживает раздел «III. Основные проблемы развития аудиторской деятельности», в котором на федеральном уровне обозначены факторы, оказывающие, по мнению авторов концепции, негативное влияние на рынок аудиторских услуг в России, среди которых отдельно выделены:

1) состояние деловой и инвестиционной среды, в том числе сокращение притока новых клиентов и отток имеющихся,

2) жесткая экономия при планировании заказчиками аудиторских и консалтинговых услуг расходов на привлечение соответственно аудиторов и консультантов,

3) снижение или фиксация на неизменном уровне цен на аудиторские и консультационные услуги,

4) снижение платежеспособности клиентов,

5) ценовой демпинг,

6) сложившаяся практика проведения открытых конкурсов по закупкам аудиторских услуг.

При этом, обращаем внимание, указание данных факторов в рамках третьего раздела Концепции позволяет сделать вывод об основательно проведенном анализе аудиторской практики, позволяющей сформулировать проблемные зоны и соответствующие направления развития в аудите. Интересным, на наш взгляд, выступает стоимостная составляющая аудиторских услуг, фигурирующая практически в каждом из вышеобозначенных факторов, что, в свою очередь, очевидно, повлияет на качественную составляющую, которая не выделена здесь в виде отдельного фактора, поскольку, считаем, она носит более глубинный или фундаментальный характер, влияющий на развитие всей аудиторской деятельности в России.

И далее, что интересно, в следующем абзаце третьего раздела Концепции развития аудита (под приведенными шестью факторами) авторы отдельно обосновывают качественную составляющую

в отдельный, по нашему мнению, абсолютно самостоятельный фактор, в рамках которого обращается внимание читателей на то, что по-прежнему в России низким остается уровень востребованности качественных аудиторских услуг.

Далее по тексту концепции авторами дается пояснение, что в качестве основных причин обозначенного низкого уровня востребованности качественных аудиторских услуг выступают:

1) недооценка субъектами экономической деятельности, собственниками и инвесторами ценности аудиторских услуг;

2) низкий интерес к аудиторским услугам со стороны государства;

3) ограниченный набор услуг, предлагаемых аудиторскими организациями, индивидуальными аудиторами;

4) введение случаев обязательного аудита без учета потребностей пользователей бухгалтерской (финансовой) отчетности [9].

Беглый анализ представленных причин позволяет сделать вывод о необходимости фундаментального пересмотра подходов к организации аудиторской деятельности в России, включая, но не ограничиваясь этим, существенных изменений в сфере нормативно-правового регулирования.

При проведении смыслового анализа в отношении выделения в структуре документа предыдущих шести факторов, оказывающих влияние на рынок аудиторских услуг в России, неоднозначно прослеживается, как нам кажется, влияние фактора качественной составляющей, что, очевидно, приводит к логичному банальному выводу: чем выше качество оказываемой аудиторской услуги, тем дороже ее стоимость. А это, в свою очередь, наталкивает на выводы о необходимости внедрения мер регулятивного характера, поскольку аудит не может быть, не качественным. Заканчивая данную мысль, сформулируем логичные выводы:

1) поскольку аудиторские услуги имеют значительные последствия для заинтересованных пользователей, принимающих управленческие решения, то необходимо обязательное установление на законодательном уровне качественных показателей аудиторской де-

тельности, демонстрирующих заинтересованным пользователям уровень качества аудита, проводимого субъектом аудиторской деятельности, ниже которых аудит осуществляться не должен;

2) аудиторскую деятельность необходимо обособить в рамках гражданского и аудиторского законодательства от обычных гражданско-правовых услуг, по которым имеется обширная судебная практика в части оспаривания результатов, полученных заказчиком. А это, в свою очередь, потребует внесения изменений не только в рамках Закона № 307-ФЗ, но и внесения соответствующих изменений в стандарты аудита, применяемые в российской практике.

Далее авторами Концепции развития аудита среди наиболее значимых причин низкого уровня доверия к аудиторскому мнению отдельно выделяется «недостаточный уровень квалификации аудиторов», что, в конечном счете, считаем, оказывает непосредственное влияние и на качественную составляющую аудиторской деятельности в России в целом.

В виде пояснения авторами приводится ряд причин недостаточности уровня квалификации аудиторов, в том числе:

1) формальный характер системы непрерывного повышения квалификации аудиторов,

2) дефицит преподавательских кадров для обучения аудиторов по программам повышения квалификации,

3) отсутствие должного контроля за организацией повышения квалификации аудиторов,

4) отсутствие итогового контроля качества обучения аудиторов [9].

Отдельно в Концепции выделяется другая, не менее важная для обеспечения должного уровня качества аудита в России, проблематика – проблема падения престижа аудиторской профессии, что в совокупности с проблемой недостаточности уровня квалификации говорит о необходимости фундаментального пересмотра подходов к подготовке аудиторов и привлекательности аудиторской профессии в целом. Среди причин этого авторы выделяют:

1) влияние общей экономической ситуации на аудиторский рынок,

2) отсутствие действенной системы мотивации наиболее профессиональных и опытных работников с целью удержания их в аудиторской профессии,

3) низкая заинтересованность молодых специалистов в получении аудиторской профессии.

Четвертый раздел «IV. Приоритетные направления развития аудиторской деятельности» содержит шесть основных подразделов, наглядно демонстрирующих накопленную и осознанную проблематику, требующую применения неотложных мер, а также описывает основные направления развития аудиторской деятельности, находящиеся в зоне интересов законодателя «1. Развитие рынка аудиторских услуг», «2. Совершенствование системы регулирования аудиторской деятельности», «3. Консолидация аудиторской профессии», «4. Повышение квалификации аудиторов», «5. Совершенствование системы мониторинга аудиторской деятельности и контроля (надзора) за ней, а также практики применения мер ответственности за несоблюдение правил аудиторской деятельности», «6. Повышение вовлеченности отечественного аудиторского сообщества в международное сотрудничество» [9].

Исследование содержания раздела «IV. Приоритетные направления развития аудиторской деятельности» позволяет с большой долей уверенности сделать выводы о направленности выделенных в отдельных блоках мер на значительное улучшение качественной составляющей аудита и всей аудиторской деятельности.

### Выводы

Анализ текста Концепции развития аудита позволяет сделать однозначный вывод об абсолютном понимании на правительственном уровне необходимости принятия срочных мер фундаментального характера, влияющих в первую очередь на качественную составляющую аудиторской деятельности, а в конечном итоге – и на всю аудиторскую систему, что говорит об информированности на самом высоком уровне о наличии имеющихся проблем в аудиторской практике и осознанности необходимости применения неотложных действий.

*Библиографический список*

1. Конституция Российской Федерации (принята всенародным голосованием 12.12.1993 с изменениями, одобренными в ходе общероссийского голосования 01.07.2020) // СПС «Консультант плюс», 2021.
2. Федеральный закон от 30.12.2008 № 307-ФЗ «Об аудиторской деятельности» (ред. от 11.06.2021) // СПС «Консультант плюс», 2021.
3. Постановление Правительства РФ от 11.06.2015 № 576 (ред. от 31.12.2020) «Об утверждении Положения о признании международных стандартов аудита подлежащими применению на территории Российской Федерации» // СПС «Консультант плюс», 2021.
4. Приказ Минфина России от 09.03.2017 № 33н «Об определении видов аудиторских услуг, в том числе перечня сопутствующих аудиту услуг» (Зарегистрировано в Минюсте России 10.05.2017 № 46643) // СПС «Консультант плюс», 2021.
5. Приказ Минфина России от 09.01.2019 № 2н (ред. от 30.12.2020) «О введении в действие международных стандартов аудита на территории Российской Федерации и о признании утратившими силу некоторых приказов Министерства финансов Российской Федерации» (Зарегистрировано в Минюсте России 31.01.2019 № 53639) // СПС «Консультант плюс», 2021.
6. Международный стандарт контроля качества 1 «Контроль качества в аудиторских организациях, проводящих аудит и обзорные проверки финансовой отчетности, а также выполняющих прочие задания, обеспечивающие уверенность, и задания по оказанию сопутствующих услуг» (введен в действие на территории Российской Федерации Приказом Минфина России от 09.01.2019 № 2н) // СПС «Консультант плюс», 2021.
7. Международный стандарт аудита 200 «Основные цели независимого аудитора и проведение аудита в соответствии с международными стандартами аудита» (введен в действие на территории Российской Федерации Приказом Минфина России от 09.01.2019 № 2н) (ред. от 30.12.2020) // СПС «Консультант плюс», 2021.
8. Международный стандарт аудита 220 «Контроль качества при проведении аудита финансовой отчетности» (введен в действие на территории Российской Федерации Приказом Минфина России от 09.01.2019 № 2н) // СПС «Консультант плюс», 2021.
9. Распоряжение Правительства РФ от 31.12.2020 № 3709-р «Об утверждении Концепции развития аудиторской деятельности в Российской Федерации до 2024 года» // СПС «Консультант плюс», 2021.
10. Концепция качества аудита: ключевые элементы, формирующие среду для обеспечения качества аудита (Текст документа приведен в соответствии с публикацией на сайте <http://minfin.ru> по состоянию на 19.01.2017) // СПС «Консультант плюс», 2021.
11. Алибеков Ш.И., Морунов В.В. Понятие «качество аудита» в соответствии с нормативными правовыми актами, регулирующими аудиторскую деятельность // Финансовый бизнес. 2021 № 3. С. 3-5.
12. Алибеков Ш.И., Морунов В.В., Нурмухаметов И.Ф. Определение качества аудиторской деятельности в соответствии с нормативно-правовыми актами РФ // Управленческий учет. 2020. № 1. С. 17-21.
13. Морунов В.В. Принципы осуществления внешнего контроля качества аудиторской деятельности // Управленческий учет. 2021. № 1. С. 144-151.
14. Морунов В.В. Применение международных стандартов аудита в соответствии с нормативными правовыми актами, регулирующими аудиторскую деятельность // Управленческий учет. 2021. № 2. Ч. 1. С. 101-107.
15. Морунов В.В. Корректирование качества аудиторских услуг как основная задача развития аудита в России // Управленческий учет. 2021. № 3 ч.2. С. 560-565.
16. Морунов В.В. Повышение качества аудиторских услуг как основная задача реализации Концепции развития аудиторской деятельности в Российской Федерации // Управленческий учет. 2021. № 5. Ч. 2. С. 367-372.
17. Морунов В.В. Определение понятия «система контроля качества аудита» в соответствии с международными стандартами аудита // Управленческий учет. 2021. № 8. Ч. 3. С. 644-649.