



## ГОСУДАРСТВЕННОЕ РЕГУЛИРОВАНИЕ И САМОРЕГУЛИРОВАНИЕ АУДИТА В ФРГ, РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ И РЕСПУБЛИКЕ МОЛДОВА

Йенс ЮНГМАНН,  
докторант Института истории, государства и права АН Молдовы

### SUMMARY

In article possibility of use of experience of some states for perfection of regulation and audit self-regulation in Republic Moldova is proved.

\* \* \*

В статье обосновывается возможность использования опыта некоторых государств для совершенствования регулирования и саморегулирования аудита в Республике Молдова.

*Совершенствование аудиторской деятельности в Республике Молдова идет в последние годы достаточно активно. И, очевидно, законодательное обеспечение деятельности должно следовать за темпами развития рынка. Главной задачей реформирования законодательной базы должно быть, прежде всего, формирование единых требований к качеству работы аудиторов в виде обязательных аудиторских стандартов и их приближение к международным.*

Сегодня органы государственной власти занимаются изданием соответствующих нормативных документов, аттестацией аудиторских кадров, лицензированием аудиторской деятельности, контролем качества работы, сбором и анализом специальной отчетности индивидуальных аудиторов и аудиторских организаций. В развитых странах данные полномочия делегированы профессиональным объединениям и организациям саморегулирования.

Целью внесения изменений в регламентацию аудиторской деятельности в Республике Молдова является отход от государственного регулирования и лицензирования данного вида деятельности и делегирование данных полномочий негосударственным саморегулируемым

аудиторским профессиональным объединениям, как в большинстве развитых стран мира.

Мы присоединяемся к точке зрения, обоснованной В.П. Игнатъевым, что «Правовое регулирование и государственно-правовое регулирование следует соотносить как целое и часть, наряду с саморегулированием и совместным регулированием (государства и организаций саморегулирования), получившим в экономической литературе название квазирегулирование или со-регулирование» [1] (подчеркнуто нами – Й.Ю.).

В большинстве развитых стран признается эффективным саморегулирование аудиторской деятельности при передаче этих функций одному аудиторскому объединению. Так, в Германии, Франции, США, Японии дей-

ствует единственная саморегулируемая организация, в Великобритании же наличие трех таких аудиторских объединений обусловлено только различной территориальной принадлежностью данных организаций.

В Великобритании регулирование аудиторской деятельности осуществляется тремя ведущими профессиональными объединениями: Институтом присяжных бухгалтеров Англии и Уэльса (ТСАЕВ), Институтом присяжных бухгалтеров Шотландии (ICAS), Институтом присяжных бухгалтеров Ирландии (ICAI). Институт присяжных бухгалтеров Шотландии является старейшим в мире профессиональным объединением бухгалтеров: с 1854 года все выпускники Института получают квалификацию присяжного бухгалтера, которая дает право подписывать аудиторские отчеты при наличии и соответствии других составляющих соответствующих аудиторской профессии. Данными 3 организациями создан объединенный отдел мониторинга (ЖМО), в котором работает 48 специалистов.



В Германии профессиональные интересы всех аудиторов, присяжных ревизоров бухгалтерских книг, аудиторских фирм и обществ по ревизии бухгалтерских книг представляет Палата аудиторов. Данная организация профессионального самоуправления аудиторов также осуществляет надзор за выполнением ими профессиональных обязанностей.

Так, согласно § 4, абз 3, Закона о профессиональном уставе аудиторов (в дальнейшем Закон) «Для выполнения профессиональных задач **по самоуправлению** создается Палата аудиторов; данная Палата, опосредованно участвуя в государственном управлении аудиторской деятельностью, занимается квалификацией аудиторов и их аттестацией, назначением и признанием, отменой назначения и регистрацией аудиторов, надзором за профессиональной деятельностью аудиторов и за качеством оказания аудиторских услуг, а также принимает участие в издании положений по осуществлению профессиональной деятельности (§ 57, абз 3, § 57с). Ее официальное название – Палата аудиторов» (подчеркнуто нами – Й.Ю.).

Согласно § 57 Закона:

(1) Палата аудиторов выполняет функции, установленные законодательством; она обязана защищать общие профессиональные интересы своих членов и осуществлять надзор за выполнением профессионального долга.

(2) В частности, Палата аудиторов обязана:

1. Оказывать своим членам консультационную и методическую поддержку по вопросам, касающимся профессиональных обязанностей;

2. По просьбе ее членов играть роль посредника в конфликтных ситуациях между ними;

3. По просьбе ее членов играть роль посредника в конфликтных ситуациях между ними и их клиентами;

4. Осуществлять надзор за выполнением ее членами своих обязанностей и при необходимости осуществлять свое право применять меры воздействия;

5. По всем вопросам, касающимся ее членов в целом, выражать мнение Палаты аудиторов в отношениях с судебными и иными государственными органами, организациями и учреждениями;

6. Выдавать экспертные заключения по просьбе судебных органов, а также органов управления или законодательства федерального или регионального уровня;

7. Выполнять законодательно установленные задачи в области профессионального образования;

8. Помогать своим членам в повышении профессиональной квалификации и в обучении подрастающей смены;

9. Подавать список кандидатов на должности почетных заседателей профессиональных дисциплинарных судов в высшие органы федеральных земель, осуществляющие надзор за органами юстиции, и в федеральное министерство юстиции;

10. Вести реестр квалифицированных представителей профессии;

11. Создавать пенсионные фонды для аудиторов и присяжных бухгалтеров-ревизоров, а также фонды помощи их иждивенцам после их смерти;

12. Поддерживать систему контроля качества;

13. Назначать аудиторов и присяжных бухгалтеров-ревизоров, лицензировать аудиторские общества и общества бухгалтеров-ревизоров, а также отзывать назначения и лицензии;

14. Самостоятельно создавать и иметь квалификационные экзаменационные комиссии;

15. Выполнять установленные законодательством обязанности федеральной профессиональной палаты в области предотвращения отмывания денег.

(3) Палата аудиторов может после консультаций с Ассоциацией (рабочим сообществом) по финансовому аудиту принять Устав, регламентирующий права и обязанности при осуществлении профессиональной деятельности аудитора и присяжного бухгалтера-ревизора (Профессиональный устав аудиторов); Профессиональный устав аудиторов принимается экспертным советом Палаты аудиторов. Устав вступает в силу через 3 месяца после его представления Федеральному министерству экономики и технологии, если указанное министерство не отменит представленный устав полностью или в отдельных его частях. На изменения и дополнения к Профессиональному



уставу аудиторов соответственно распространяются предложения 1 и 2.

Задачи по регулированию аудиторской деятельности во Франции в соответствии с декретом от 12.08.1969 и постановлением Правительства от 24.01.1994 возложены на Национальную компанию комиссаров по счетам Франции (CNCC). Главная цель деятельности данной организации – контроль за правильным осуществлением аудиторами своей профессиональной деятельности, защита чести и независимости ее членов.

Аудиторскую деятельность в США осуществляет Американский институт дипломированных общественных бухгалтеров, который устанавливает профессиональные требования, проводит исследования и публикует материалы по тематике, связанной с бухгалтерским учетом, аудитом, консультационными услугами для администрации и налогами.

В Японии рынок аудиторских условий находится в ведении Института сертифицированных общественных бухгалтеров, основанного в 1966 году. Данная саморегулируемая ассоциация является единственной организацией для сертифицированного общественного бухгалтера: квалифицированные специалисты, которые намерены заниматься практической деятельностью, имея звание сертифицированного общественного бухгалтера, должны стать членами данного Института. Кроме того, по итогам каждой аудиторской провер-

ки в данный Институт представляется отчет с заключением.

В Российской Федерации в настоящее время на рынке аудиторских услуг наблюдается усиление роли саморегулируемых организаций, которые представляют законные интересы своих членов в отношениях с федеральными органами государственной власти, органами государственной власти субъектов Российской Федерации и местного самоуправления. Они разрабатывают и устанавливают обязательные для выполнения своими членами правила профессиональной деятельности, внутренние правила и стандарты деятельности и профессиональной этики. Они также контролируют деятельность своих членов на предмет соблюдения законодательства и установленных правил, рассматривают жалобы на их действия.

Организация саморегулирования аудиторской деятельности в России отличается и будет отличаться от международного опыта. Сегодня в России, в отличие от большинства стран мирового сообщества с продолжительной историей аудита, действует 5 саморегулируемых объединений, а не одно, как это зачастую рекомендуется. Хотя сегодня и наблюдается укрупнение аудиторских объединений посредством слияния и поглощения, в России вероятнее всего будет существовать несколько саморегулируемых аудиторских объединений, согласно выводам Программных рекомендаций для организации деятельности профессиональных аудиторских

объединений в Российской Федерации (разработаны в 2006 г. в рамках проекта ТАСИС „Осуществление реформы аудита в Российской Федерации“).

**В настоящее время в Российской Федерации аккредитовано 5 профессиональных аудиторских объединений:**

- некоммерческое партнерство «Аудиторская палата России», созданное в 2000 году и дважды аккредитованное в Минфине России, насчитывает сегодня свыше 2000 членов;

- некоммерческое партнерство «Московская аудиторская палата» была создана в 1992 году и насчитывает сегодня более 1600 членов;
- некоммерческое партнерство «Институт профессиональных аудиторов», учрежденное в 2000 году 36 компаниями, сегодня насчитывает 942 действительных члена, а также 24 ассоциированных и 9 аффилированных;

- некоммерческое партнерство «Российская коллегия аудиторов», учрежденное в 2002 году и «поглотившее» в 2004 году Национальную Федерацию Консультантов и Аудиторов, сегодня насчитывает 1864 аудитора и 497 аудиторских организаций;

- некоммерческое партнерство «Институт профессиональных бухгалтеров и аудиторов России», созданный в 1997 году и насчитывающий около 1000 членов в лице аудиторских фирм.

Федеральный Закон «О саморегулируемых организациях» вступил в действие лишь 7 декабря 2007 года. Этот закон, на-

конец, создал законодательную базу функционирования саморегулируемых организаций, но его эффективность, de facto, можно будет оценить лишь по истечении нескольких лет. В данном Законе так и не было законодательно определено ограничение числа саморегулируемых организаций, которое, как преобладает мнение, и не должно иметь место, поскольку приведет к существенной концентрации рынка и доминированию нескольких игроков.

Зарубежный опыт саморегулирования сегодня оценивается зачастую как положительный, но сегодняшние саморегулируемые организации не обладают достаточным весом и недостаточно независимы в своей деятельности. На сегодняшний момент ни одна из организаций не отвечает требованиям вышеупомянутого закона. Профессиональные объединения пока очень молоды и слабы и делают лишь первые шаги в осуществлении проверки качества аудита. К тому же, осуществление некоторых видов аудиторской деятельности (аудит кредитных организаций) зачастую связано с наличием определенного «стажа», что и проверялось при получении лицензии. Саморегулируемые же аудиторские объединения выполнять необходимые для этого юридические процедуры пока не способны.

Введение нового порядка регулирования аудиторской деятельности, прежде всего, вызовет рост цен на услуги аудиторов, т.к. с переходом к САО затраты компаний возрастут (надо

будет выплачивать членские взносы и отчисления в компенсационный фонд), а также спровоцирует уход с рынка небольших компаний, прежде всего, региональных.

Изменится качественный состав участников рынка аудиторских услуг: произойдет укрупнение и концентрация компаний, появятся новые игроки рынка за счет распада одних и объединения других компаний.

Возможно, в краткосрочной перспективе увеличится количество фирм, желающих заниматься аудитом, однако, они, скорее всего, быстро и исчезнут.

Изменения окажут положительное воздействие на рынок «черного аудита» - он постепенно начнет исчезать. Демпингующим компаниям станет не выгодно содержать определенное количество сотрудников, в соответствие с требованиями САО, при низком уровне цен на их услуги.

С отменой лицензирования права по контролю аудиторских организаций передаются саморегулируемым организациям (СРО). В Российской Федерации таковых на сегодняшний день несколько, среди них Московская Аудиторская Палата, Аудиторская Палата России и другие организации. Например, ЗАО «РУФАУДИТ» уже является членами основных профильных саморегулируемых организаций на протяжении многих лет. За эти годы сотрудничество с саморегулируемыми организациями стало действительно эффективным.

Наша позиция заключается в

том, чтобы все сообщество аудиторских компаний России имело четкую и однозначную позицию государства по вопросу отмены лицензирования в области аудита. Мы хотим иметь уверенность в том, что к назначенной дате СРО будут удовлетворять всем необходимым требованиям государства и однозначно смогут взять на себя всю полноту власти и ответственности в части взаимодействия с аудиторскими организациями. Мы выступаем за подготовленное, качественное и точное по срокам решение вопроса.

С 1 января 2010 года в соответствии с **Федеральным Законом «Об аудиторской деятельности» № 307-ФЗ от 30.12.2008 г.** государственное лицензирование аудиторской деятельности отменяется, и чтобы заниматься этим бизнесом, нужно будет получить членство в одной из саморегулируемых аудиторских организаций (СРО), включенных Минфином России в реестр саморегулируемых организаций аудиторов. На СРО будут возложены функции ведения реестра аудиторов и аудиторских организаций, повышения квалификации аудиторов и контроля качества работы членов СРО<sup>□</sup>.

В настоящее время **Некоммерческое Партнерство «Аудиторская Ассоциация Содружество» (НП ААС)** одна из первых среди всех профессиональных объединений аудиторов (в том числе аккредитованных при Минфине РФ) привела уставные документы в соответствие с требованиями Федеральных законов № 307-ФЗ от 30 дека-



бря 2008 года «Об аудиторской деятельности» и № 315 от 1 декабря 2007 «О саморегулируемых организациях» и 14 октября 2009 года представила в уполномоченный федеральный орган регулирования аудиторской деятельности – Минфин России требуемый пакет документов для включения ее в **государственный реестр саморегулируемых организаций аудиторов** [2].

Использование зарубежного опыта в формировании основ аудиторской деятельности и формированием института саморегулирования оценивается положительно, но, очевидно, должно быть более продуманным и подготовленным. В Республике Молдова пока не работают факторы обеспечения качества аудита, присутствующие в развитых странах. Потребители не готовы пользоваться «репутационным механизмом» при выборе аудитора.

На наш взгляд для развития саморегулирования в аудите можно вполне воспользоваться определением, которое впервые в юридической науке сформулировал В.П. Игнатъев применительно к малому бизнесу. В частности, он считает, что «саморегулирование - это самостоятельная форма объединения предпринимателей и предпринимательских сообществ, при которой **создающаяся добровольно организация саморегулирования самостоятельно устанавливает цели, задачи, функции, полномочия, права, обязанности и механизм взаимной ответственности**

**между субъектами** малого бизнеса внутри этой организации и упорядочивает свои отношения с государством путем представления в соответствующий орган акт саморегулирования (кодекс поведения, правило по урегулированию споров в собственном суде), **а государство авторизует его (соглашается, легитимирует) и может делегировать ей часть своих полномочий по регулированию рынка в соответствующей отрасли на контрактной основе**» [3]. На наш взгляд вышеупомянутое определение вполне может быть использовано при формировании организационно-правового статуса саморегулируемых организаций в аудите, а не только в малом предпринимательстве.

В Германии профессиональные интересы всех аудиторов, присяжных ревизоров бухгалтерских книг, аудиторских фирм и обществ по ревизии бухгалтерских книг представляет Палата аудиторов. Данная организация профессионального самоуправления аудиторов также осуществляет надзор за выполнением ими профессиональных обязанностей.

Использование зарубежного опыта в формировании основ аудиторской деятельности и формированием института саморегулирования оценивается положительно, но, очевидно, должно быть более продуманным и подготовленным. В Республике Молдова пока не работают факторы обеспечения качества аудита, присутствующие в развитых странах. Потребители не готовы пользоваться

«репутационным механизмом» при выборе аудитора. Саморегулируемые организации еще не готовы взять на себя полную ответственность по обеспечению качества аудиторских услуг. Переходный период с его всеми возможными противоречивыми последствиями неизбежен.

### Литература:

1. Игнатъев В.О новых инструментах правового регулирования малого предпринимательства/Закон и жизнь, 2005, № 2, с.13-17.
2. <http://www.auditor-sro.org/>
3. Игнатъев В.О новых инструментах правового регулирования малого предпринимательства/Закон и жизнь, 2005, № 2, с.14-15.