

Зизекалова Е.А.

Контроль за аудитом: взаимодействие государства и саморегулируемых организаций аудиторов

Зизекалова Екатерина Андреевна — аспирант, кафедра теории и методологии государственного управления, факультет государственного управления, МГУ имени М.В. Ломоносова, Москва, РФ.

E-mail: Ekaterina.zi@bk.ru

SPIN-код РИНЦ: [3102-3786](https://elibrary.ru/3102-3786)

Аннотация

Настоящая статья посвящена вопросам контрольной деятельности в отношении субъектов рынка аудиторских услуг. Актуальность рассматриваемого вопроса обосновывается повышением на протяжении нескольких последних лет внимания к деятельности участников рынка аудиторских услуг, спровоцированного массовым прекращением деятельности организаций, относящихся к категории общественно значимых, обязанных ежегодно проходить процедуру аудита.

В соответствии с требованиями законодательства Российской Федерации организация приобретает право оказания аудиторских услуг после включения в реестр саморегулируемой организации аудиторов, которая на систематической основе осуществляет контроль в отношении своих членов — аудиторов и аудиторских организаций. Помимо саморегулируемых организаций, контрольную деятельность в отношении аудиторских организаций, проводивших аудит общественно значимых хозяйствующих субъектов, осуществляет уполномоченный орган государственного контроля.

Ключевой целью статьи является анализ взаимодействия органа государственного контроля и саморегулируемых организаций аудиторов в рамках осуществления контрольной деятельности в отношении аудиторских организаций. Помимо рассмотрения основных аспектов контрольной деятельности в отношении субъектов рынка аудиторских организаций, автором проводится исследование роли саморегулирования и возможность применения результатов контрольной деятельности, осуществляемой саморегулируемыми организациями аудиторов, в ходе государственного контроля за деятельностью аудиторских организаций.

Автор, рассматривая материалы отечественных и зарубежных ученых, методом анализа и сравнения проводит самостоятельное исследование, руководствуясь актуальными сведениями о состоянии рынка аудиторских услуг и саморегулирования аудиторской отрасли. По результатам проведенной работы сформулированы предложения по совершенствованию существующих практик взаимодействия уполномоченного органа государственного контроля и саморегулируемых организаций аудиторов, в том числе в части совершенствования существующих на сегодняшний день механизмов взаимодействия и выработки ранее не использовавшихся в практике методов.

Предлагаемые автором методы требуют серьезного ресурсного обеспечения и продолжительного периода апробации, однако при должном подходе к реализации их применение будет способствовать повышению качества осуществления контрольной деятельности и оказания качества аудиторских услуг в целом.

Ключевые слова

Саморегулирование, саморегулируемые организации аудиторов, государственный контроль, аудит, контроль за аудиторской деятельностью.

Введение

В современном мире осуществление предпринимательской деятельности сопряжено с высокой ответственностью юридических лиц перед потребителями, обществом и государством за качество производимых товаров или оказываемых услуг. Услуги или продукция, не отвечающие требованиям потребителей, в том числе в части

их безопасности, в условиях высокой конкуренции стремительно утрачивают потребительский спрос, что вынуждает производителя таких товаров или услуг предпринимать безотлагательные действия по пересмотру подхода к их производству.

На практике встречаются и обратные примеры того, когда потребитель заинтересован в получении услуг, оказание которых осуществляется вразрез с требованиями законодательства. В данном случае в нарушении закона заинтересованы обе стороны правоотношений.

Наглядным примером такой ситуации является всемирно известное дело «Энрон», приобретшее статус крупнейшего скандала XXI века на рынке консультационных и аудиторских услуг [Healy, Palepu 2003, 3–26].

В целях сохранения инвестиционной привлекательности руководством энергетической компании «Энрон» на протяжении продолжительного времени фальсифицировались данные финансовой отчетности, ложная достоверность которых в результате сговора подтверждалась известной аудиторской фирмой «Артур Андерсен».

Нельзя не отметить губительный результат такого взаимодействия: оказание консультационных и аудиторских услуг аудиторской компанией «Артур Андерсен» «энергетическому гиганту» американского рынка, покрывавшей теневые финансовые махинации руководства компании, нанесло серьезный урон экономике США [Asthana et al. 2009, 4–26]. Последствия имели колоссальный масштаб, в том числе инвестированные в акции пенсионные накопления сотрудников компании «Энрон» в момент краха компании были абсолютно обесценены [O'Хиггинс 2002, 56]. Не обошел стороной скандал и аудиторы «Энрон»: старейшая аудиторская компания «Артур Андерсон» впоследствии прекратила свою деятельность [Cunningham, Harris 2009, 3].

В целях выявления и предотвращения нарушений субъектами рынка требований законодательства, которые в том числе в результате могут оказывать губительное влияние на сферы общественных и государственных интересов, функционирует система независимого контроля и надзора в отношении различных сфер предпринимательской деятельности.

На сегодняшний день в России осуществляется более 50 видов государственного контроля и надзора. На протяжении многих лет государство совершенствует контрольную политику путем снижения контрольной и административной нагрузки на подконтрольные субъекты при одновременном повышении эффективности контрольных мероприятий [Ноздрачев и др. 2017, 249].

Необходимо отметить, что на результаты государственного контроля оказывает непосредственное влияние степень правового самосознания субъектов предпринимательской деятельности. В этой связи при высокой важности государственного контроля нельзя не отметить значимость саморегулирования деятельности субъектов рынка предпринимательских услуг, позволяющего распределить контрольные полномочия между органами государственного контроля и представителями профессионального сообщества, что впоследствии в результате эффективной реализации такого распределения может послужить снижению бюджетных расходов и повышению ответственности субъектов предпринимательской деятельности.

Вопросы функционирования саморегулируемых организаций и их взаимодействия с государством неоднократно рассматривались в научных работах [Щепотьев, Белкин 2008; Баймуратова 2010; Санникова 2011; Грачёв 2009; Петров 2015]. Несмотря на достаточно обширное освещение в научных источниках вопросов деятельности саморегулируемых организаций, ввиду организационных и законодательных изменений многие материалы утратили свою актуальность.

В настоящей статье рассматривается практика осуществления контрольной деятельности государственными органами и саморегулируемыми организациями на примере контроля за деятельностью субъектов рынка аудиторских услуг. Целью статьи является анализ взаимодействия уполномоченного федерального органа по контролю и надзору с саморегулируемыми организациями аудиторов и оценка возможности применения результатов контрольной деятельности, осуществляемой саморегулируемыми организациями аудиторов, в ходе государственного контроля за деятельностью аудиторских организаций.

В рамках достижения поставленной цели автором решается ряд задач: рассмотрение концептуальных теоретических и правовых основ осуществления контроля за аудиторской деятельностью как уполномоченным государственным контрольным органом, так и саморегулируемыми организациями, анализ практики взаимодействия органа государственного контроля и саморегулируемых организаций аудиторов. По результатам проведенного анализа предлагаются пути совершенствования существующей практики взаимодействия органов государственного контроля и представителей профессионального аудиторского сообщества.

Концептуальные теоретические и правовые основы осуществления контроля за аудиторской деятельностью

Аудиторская деятельность в современном ее представлении осуществляется в Российской Федерации на протяжении более чем двух десятков лет [Петух 2013, 346–350], однако за последние годы к вопросам качества оказания аудиторских услуг значительно возрос общественный и государственный интерес.

В соответствии с профильным Федеральным законом от 30 декабря 2008 г. № 307-ФЗ «Об аудиторской деятельности» (далее — Закон № 307-ФЗ) аудиторская деятельность представляет собой деятельность по проведению аудита и оказанию сопутствующих аудиту услуг, осуществляемую аудиторскими организациями, индивидуальными аудиторами¹. При этом аудитом признается независимая проверка бухгалтерской (финансовой) отчетности аудируемого лица в целях выражения мнения о достоверности такой отчетности. Перечень сопутствующих аудиту услуг определяется приказом Минфина России от 9 марта 2017 г. № 33н².

Статьей 5 Закона № 307-ФЗ определены организации, являющиеся объектами обязательного аудита, в число которых входят акционерные общества, организации, ценные бумаги которых допущены к организационным торгам, кредитные, страховые, клиринговые организации, организаторы торговли, негосударственные пенсионные или иные фонды и иные субъекты, деятельность которых затрагивает сферы общественных и государственных интересов.

За последние несколько лет ввиду ряда причин, связанных в том числе и с усилением регуляторной политики [Лаутс 2018, 50], многие организации, которые принято относить к категории общественно значимых, прекратили свою деятельность. Последствия регуляторных ликвидаций и банкротств банков, страховых организаций, негосударственных пенсионных и иных фондов вызвали широкий резонанс.

Несмотря на то что не во всех случаях причиной прекращения деятельности указанных субъектов хозяйственной деятельности явились махинации руководства и должностных лиц организаций с информацией в бухгалтерской (финансовой) отчетности, к качеству оказания услуг по обязательному аудиту отчетности данных объектов аудита было приковано повышенное внимание, в том числе в рамках осуществления контроля качества работы субъектов рынка аудиторских услуг.

¹ Федеральный закон от 30.12.2008 № 307-ФЗ (ред. от 23.04.2018) «Об аудиторской деятельности» // КонсультантПлюс [Справочная правовая система]. URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_83311/ (дата обращения: 10.03.2019).

² Приказ Минфина России от 09.03.2017 № 33н «Об определении видов аудиторских услуг, в том числе перечня сопутствующих аудиту услуг» // КонсультантПлюс [Справочная правовая система]. URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_216523/ (дата обращения: 15.03.2019).

В соответствии с требованиями законодательства Российской Федерации можно выделить три субъекта контроля качества работы субъектов рынка аудиторских услуг, два из которых являются независимыми: сама аудиторская организация или индивидуальный аудитор, обязанные установить и соблюдать правила внутреннего качества работы, саморегулируемая организация аудиторов, членом которой является аудиторская организация или аудитор, а также уполномоченный федеральный орган по контролю и надзору, осуществляющий контроль качества работы аудиторских организаций, проводивших аудит общественно-значимых хозяйствующих субъектов [Бездольная и др. 2016]. Рассмотрим деятельность субъектов независимого контроля качества работы участников рынка аудиторских услуг более подробно.

Предметом внешнего контроля качества работы является соблюдение аудиторскими организациями и аудиторами требований основополагающих профильных нормативных правовых актов и методических материалов: Закона № 307-ФЗ, стандартов аудиторской деятельности, правил независимости аудиторов и аудиторских организаций, кодекса профессиональной этики аудиторов³.

Стоит отметить, что в соответствии с требованиями Закона № 307-ФЗ аудиторские организации и аудиторы приобретают право заниматься аудиторской деятельностью после вступления в члены саморегулируемых организаций аудиторов.

Деятельность саморегулируемых организаций в России регламентируется Федеральным законом от 1 декабря 2007 г. № 315-ФЗ «О саморегулируемых организациях аудиторов» (далее — Закон № 315-ФЗ), в соответствии с которым саморегулируемой организацией признается некоммерческая организация, созданная в целях, предусмотренных Законом № 315-ФЗ и другими федеральными законами, основанная на членстве, объединяющая субъектов предпринимательской деятельности исходя из единства отрасли производства товаров (работ, услуг) или рынка произведенных товаров (работ, услуг) либо объединяющая субъектов профессиональной деятельности определенного вида⁴.

Ключевой целью функционирования саморегулируемых организаций является объединение на праве членства субъектов предпринимательской деятельности однородной профессиональной среды с последующим представлением их интересов в

³ Федеральный закон от 30.12.2008 № 307-ФЗ (ред. от 23.04.2018) «Об аудиторской деятельности» // КонсультантПлюс [Справочная правовая система]. URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_83311/ (дата обращения: 22.02.2019).

⁴ Федеральный закон от 01.12.2007 № 315-ФЗ (ред. от 03.08.2018) «О саморегулируемых организациях» // КонсультантПлюс [Справочная правовая система]. URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_72967/ (дата обращения: 15.03.2019).

государственных органах, обеспечением методической и методологической помощью, поддержанием качества оказываемых членами такой саморегулируемой организации услуг на должном уровне.

В настоящее время в России функционируют саморегулируемые организации в различных сферах деятельности, например: саморегулируемые организации в сфере строительства, проектирования, инженерных изысканий, саморегулируемые организации арбитражных управляющих, оценщиков, аудиторов, энергоаудиторов, кооперативов, ценных бумаг, микрофинансовых организаций, медиаторов.

По состоянию на начало 2019 года в Российской Федерации в соответствии с данными государственного реестра саморегулируемых организаций аудиторов, размещенном на официальном сайте Министерства финансов Российской Федерации, свою деятельность осуществляют две саморегулируемые организации аудиторов — «Российский Союз аудиторов» (Ассоциация) и Ассоциация «Содружество». Необходимо отметить, что до 2017 года в государственном реестре саморегулируемых организаций аудиторов состояли пять организаций, однако в связи со вступлением в силу положений части 3 статьи 17 Федерального закона № 307-ФЗ, устанавливающих требования к минимальной численности членов саморегулируемых организаций аудиторов, количество саморегулируемых организаций сократилось до двух [Богров 2015, 50].

Общей задачей всех разновидностей саморегулируемых организаций является защита интересов своих членов посредством реализации прав и функций, определенных Федеральным законом № 315-ФЗ. В число функций саморегулируемых организаций входит организационное обеспечение членства юридических и физических лиц в составе саморегулируемых организаций, в том числе разработка условий членства, проведение аттестаций, ведение реестра членов и пр. Однако исполнение вышеперечисленных функций было бы нерезультативным, если бы саморегулируемые организации не были наделены еще одним важным полномочием — осуществление контроля за деятельностью своих членов [Бездольная, Кузьминых 2017, 52].

В соответствии со статьей 9 Федерального закона № 315-ФЗ саморегулируемые организации уполномочены проводить плановые и внеплановые проверки деятельности своих членов. Частью 4 статьи 10 Закона № 307-ФЗ определено, что саморегулируемые организации осуществляют внешний контроль качества работы аудиторских организаций, индивидуальных аудиторов, являющихся членами такой

саморегулируемой организации. С этой целью саморегулируемыми организациями устанавливаются правила организации и осуществления внешнего контроля качества работы, определяющие формы, сроки, периодичность проверок⁵.

В случае выявления нарушений саморегулируемые организации вправе вынести меру дисциплинарного воздействия в отношении проверенного юридического или физического лица в виде предупреждения, предписания (обязывающего члена саморегулируемой организации устранить выявленные нарушения и устанавливающего сроки устранения таких нарушений), штрафа, предписания о приостановлении членства или исключении члена из реестров саморегулируемой организации.

Еще одним субъектом независимого контроля качества работы аудиторских организаций является уполномоченный федеральный орган по контролю и надзору, которым до 2016 года являлась Федеральная служба финансово-бюджетного надзора, а со 2 февраля 2016 года в связи с упразднением Федеральной службы финансово-бюджетного надзора — Федеральное казначейство⁶.

Объектом государственного контроля являются исключительно аудиторские организации, проводившие аудит бухгалтерской (финансовой) отчетности организаций, ценные бумаги которых допущены к организованным торгам, иных кредитных и страховых организаций, негосударственных пенсионных фондов, организаций, в уставных (складочных) капиталах которых доля государственной собственности составляет не менее 25 процентов, государственных корпораций, государственных компаний, публично-правовых компаний, а также бухгалтерской (финансовой) отчетности, включаемой в проспект ценных бумаг, и консолидированной финансовой отчетности.

Контрольная деятельность уполномоченного органа по контролю и надзору осуществляется как в плановой, так и внеплановой форме. План проверок формируется на год с применением циклического и риск-ориентированного подходов, а также с учетом предложений Минфина России, саморегулируемых организаций аудиторов, Агентства по страхованию вкладов, Банка России⁷.

⁵ Федеральный закон от 30.12.2008 № 307-ФЗ (ред. от 23.04.2018) «Об аудиторской деятельности» // КонсультантПлюс [Справочная правовая система]. URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_83311/ (дата обращения: 22.02.2019).

⁶ Указ Президента Российской Федерации от 2 февраля 2016 г. № 41 «О некоторых вопросах государственного контроля и надзора в финансово-бюджетной сфере» // КонсультантПлюс [Справочная правовая система]. URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_193262/ (дата обращения: 15.03.2019).

⁷ Отчет о результатах контроля качества работы аудиторских организаций и индивидуальных аудиторов за 2017 год // Официальный сайт Министерства финансов Российской Федерации [Электронный ресурс].

По результатам проведенной проверки контрольным органом выносятся одна из четырех возможных мер воздействия: предупреждение о недопустимости нарушения установленных требований, предписание, обязывающее объект контроля устранить выявленные по результатам внешних проверок нарушения, предписания о приостановлении членства аудиторской организации в саморегулируемой организации аудиторов, а также предписания об исключении аудиторской организации из реестров саморегулируемой организации аудиторов⁸.

Контроль, осуществляемый уполномоченным федеральным органом, существенно отличается от контроля, проводимого саморегулируемыми организациями. Одно из таких отличий заключается в степени независимости субъекта контроля по отношению к объекту проверок.

В первую очередь необходимо отметить различия в объектах контроля, о чем упоминалось в настоящей статье. Уполномоченным органом государственного контроля осуществляется контрольная деятельность в отношении аудиторских организаций, проводивших аудит общественно значимых хозяйствующих субъектов, в то время как саморегулируемыми организациями аудиторов контроль проводится в отношении всех членов — как аудиторов, так и аудиторских организаций.

Кроме того, контрольная деятельность саморегулируемых организаций сопряжена с высоким риском возникновения конфликта интересов, связанным с тем, что фактически проверки проводят участники рынка аудиторских услуг в отношении своих же коллег. Необходимо также отметить, что законодательством в сфере регулирования аудита устанавливается требование к минимальному количеству членов объединения саморегулируемых организаций аудиторов. Учитывая отрицательную динамику количества субъектов рынка аудиторских услуг в Российской Федерации, которая наблюдается уже на протяжении нескольких лет, смещение пропорции количества законопослушных и недобросовестных аудиторских организаций и аудиторов в пользу последних может негативно сказаться и на деятельности саморегулируемых организаций.

URL: https://www.minfin.ru/common/upload/library/2018/07/main/20180702_Otchet_o_kontrolle_kachestva.doc (дата обращения: 13.03.2019).

⁸ Федеральный закон от 30.12.2008 № 307-ФЗ (ред. от 23.04.2018) «Об аудиторской деятельности» // КонсультантПлюс [Справочная правовая система]. URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_83311/ (дата обращения: 10.03.2019).

Таким образом, при выявлении в рамках контроля грубых систематических нарушений перед руководством саморегулируемой организации может возникнуть трудноразрешимая дилемма: исключать ли законопослушных членов из реестра при условии законодательного определения минимального количества членов как критерия для существования саморегулируемых организаций. Иными словами, чем больше саморегулируемая организация исключит недобросовестных членов, тем скорее количество членов саморегулируемой организации приблизится к минимальному пороговому значению, установленному Федеральным законом № 307-ФЗ, что поставит под вопрос перспективы дальнейшего существования самой саморегулируемой организации.

Еще одно отличие вышеназванных видов контроля заключается в возможности государственного органа в рамках проводимых проверок составлять протоколы об административных правонарушениях в отношении объектов контрольных мероприятий по основаниям, предусмотренным статьями 19.4.1 (уклонение от прохождения государственного контроля), 19.5 (невыполнение в установленный срок предписания, обязывающего устранить допущенные нарушения), 19.7 (предоставление государственному органу информации в неполном или искаженном виде) Кодекса Российской Федерации об административных правонарушениях.

Четвертым существенным отличием государственного контроля от проверок, проводимых саморегулируемыми организациями аудиторов, является безвозмездность осуществления контрольных мероприятий органом государственного контроля. Деятельность уполномоченного федерального органа по контролю и надзору финансируется из федерального бюджета. Осуществление внешнего контроля качества работы аудиторских организаций является законодательно установленной государственной функцией, а не государственной услугой, в связи с чем денежные средства за проведение проверок с объекта контроля не взимаются.

Вместе с тем проверки, проводимые саморегулируемыми организациями, осуществляются на платной основе. В соответствии с данными Минфина России в 2016 году расходы на осуществление внешнего контроля качества в расчете на одного члена саморегулируемой организации аудиторов «Российский Союз аудиторов» (Ассоциация) составила 1751 рубль, в 2017 году — 1306 рублей. В саморегулируемой организации аудиторов Ассоциация «Содружество» расходы на осуществление внешнего контроля качества в расчете на одного члена саморегулируемой организации

в 2016 году составили 2082 рубля, в 2017 году — 2285 рубля⁹. Стоит отметить, что осуществление контрольной деятельности на платной основе подвергает риску соблюдение принципа независимости как субъектом, так и объектом проверок.

Необходимо также отметить, что саморегулируемые организации наделены большей свободой в организации порядка осуществления внешнего контроля качества работы своих членов, нежели уполномоченный федеральный орган: саморегулируемые организации аудиторов самостоятельно разрабатывают порядок осуществления контрольной деятельности в отношении своих членов, в то время как деятельность уполномоченного органа по контролю и надзору осуществляется в строго регламентированном порядке, определенном Административным регламентом исполнения государственной функции по внешнему контролю качества работы аудиторских организаций, определенных Федеральным законом «Об аудиторской деятельности», утвержденным приказом Минфина России от 11 января 2013 г. № 3н.

Несмотря на очевидные различия в деятельности саморегулируемых организаций аудиторов и федерального органа по контролю и надзору, сделать вывод о результативности контрольной деятельности и эффективности взаимодействия органа государственного контроля и саморегулируемых организаций аудиторов представляется возможным путем анализа практики осуществления такого взаимодействия.

Анализ практики осуществления взаимодействия уполномоченного федерального органа по контролю и надзору и саморегулируемыми организациями

Поскольку контрольная деятельность в отношении определенных видов предпринимательства осуществляется как государственными органами, так и саморегулируемыми организациями, повысить эффективность такого контроля позволит обеспечение взаимодействия между указанными контрольными субъектами, в том числе в рамках осуществления контрольной деятельности.

Ежегодно Федеральным казначейством в соответствии с информацией на официальном сайте органа проводится порядка 250–300 плановых и внеплановых проверок аудиторских организаций — членов саморегулируемых организаций аудиторов, проводивших аудит так называемых общественно-значимых хозяйствующих субъектов.

⁹ Отчет о результатах контроля качества работы аудиторских организаций и индивидуальных аудиторов за 2017 год // Официальный сайт Министерства финансов Российской Федерации [Электронный ресурс]. URL: https://www.minfin.ru/common/upload/library/2018/07/main/20180702_Otchet_o_kontrolle_kachestva.doc (дата обращения: 13.03.2019).

Так, в 2017 году Федеральным казначейством было проведено 272 проверки аудиторских организаций, из которых 96 процентов являлись плановыми, 4 процента — внеплановыми.

Сравнение количества проверок, проводимых органом государственного контроля и саморегулируемыми организациями аудиторов, является не совсем корректным, поскольку, как было уже отмечено, саморегулируемые организации проводят проверки в отношении всех своих членов, аудиторских организаций и аудиторов, а уполномоченный орган государственного контроля осуществляет контрольную деятельность лишь в отношении аудиторских организаций, проводивших аудит общественно значимых хозяйствующих субъектов.

Вместе с тем отметим, что в 2017 году саморегулируемыми организациями аудиторов было проведено 818 проверок, из которых 19 процентов составили проверки аудиторов–членов таких саморегулируемых организаций. По данным Министерства финансов Российской Федерации, из общего числа проведенных проверок доля организаций, проводивших аудит общественно значимых хозяйствующих субъектов, составила 27,8 процентов.

В рамках государственного контроля имеют место случаи уклонения субъектами предпринимательской деятельности от прохождения проверок. В 2017 году зафиксирован 21 факт уклонения аудиторскими организациями от прохождения государственного контроля. Стоит отметить, что к таким юридическим лицам, помимо административной ответственности, определенной статьей 19.4.1 Кодекса Российской Федерации об административных правонарушениях, применяется самая строгая мера воздействия, предполагающая исключение аудиторской организации из реестра саморегулируемой организации аудиторов, что означает невозможность дальнейшего осуществления такой организацией аудиторской деятельности.

Уполномоченный орган по контролю и надзору уведомляет саморегулируемые организации аудиторов о предстоящей проверке аудиторской организации, членом которой является объект государственного контроля, о результатах такой проверки и выявленных нарушениях, о мере воздействия, примененной к проверенной аудиторской организации. Таким образом, действия органа государственного контроля в рассматриваемой сфере предпринимательской деятельности отражают высокую степень открытости результатов проведенных проверочных мероприятий, которые могут быть приняты во внимание саморегулируемыми организациями аудиторов в отношении своих членов в борьбе за чистоту рынка аудиторских услуг.

Вместе с тем саморегулируемые организации аудиторов также имеют ряд обязательств перед государственными органами по уведомлению о состоянии рынка аудиторских услуг. Указанные полномочия установлены уставами саморегулируемых организаций и включают в себя обязанность саморегулируемых организаций аудиторов по предоставлению в уполномоченный федеральный орган отчета об исполнении саморегулируемыми организациями аудиторов, ее членом или членами требований законодательства Российской Федерации и иных нормативных правовых актов, регулирующих аудиторскую деятельность.

Кроме того, важным направлением взаимодействия саморегулируемых организаций и государственных органов является предоставление членам саморегулируемых организаций возможности участвовать в обсуждении проектов федеральных законов и иных нормативных правовых актов Российской Федерации, законов и государственных программ по вопросам, связанным с предметом саморегулирования.

Так, при Министерстве финансов Российской Федерации в целях обеспечения общественных интересов функционирует Совет по аудиторской деятельности, в состав которого, в соответствии с информацией официального сайта Министерства финансов Российской Федерации, входят в том числе представители саморегулируемых организаций аудиторов.

Участие представителей саморегулируемых организаций в обсуждении таких важных вопросов, как рассмотрение перспектив нормативных изменений, итогов осуществления контрольных мероприятий в отношении субъектов аудиторской деятельности и иных вопросов, затрагивающих основные аспекты функционирования рынка аудиторских услуг, подчеркивает тесное взаимодействие государственных органов и представителей аудиторского сообщества, нацеленное на повышение эффективности и законности осуществления аудиторской деятельности в Российской Федерации.

На официальном сайте Федерального казначейства сообщается о неоднократном привлечении представителей саморегулируемых организаций аудиторов к рассмотрению результатов проведенных проверок на заседаниях Контрольных комиссий, что обеспечивает беспристрастность и объективность контрольного органа в отношении проверяемых объектов — членов саморегулируемых организаций аудиторов.

Кроме того, в ежегодных Всероссийских совещаниях, посвященных исполнению государственной функции по внешнему контролю качества работы аудиторских организаций, помимо должностных лиц Федерального казначейства и его территориальных органов, участвуют также представители аудиторского сообщества и саморегулируемых организаций аудиторов.

Вышеуказанные примеры свидетельствуют о двусторонней заинтересованности органов государственного регулирования, контроля и надзора и представителей профессиональных сообществ в выстраивании диалога, в том числе посредством взаимодействия с саморегулируемыми организациями. Эффективность такого взаимодействия можно отследить лишь в долгосрочной перспективе при условии определения в качестве индикатора его результативности снижение количества недобросовестных участников предпринимательской среды. При осуществлении такой оценки следует принимать во внимание множество факторов, в том числе конъюнктуру рынка и законодательные изменения, однако преуменьшать роль государственного контроля и саморегулирования в данном вопросе представляется некорректным.

Пути совершенствования существующей практики взаимодействия уполномоченного федерального органа по контролю и надзору и саморегулируемых организаций аудиторов

За относительно недолгие годы осуществления контрольной деятельности в отношении субъектов рынка аудиторских услуг в данной сфере контроля сформировался устоявшийся порядок взаимодействия субъектов независимого контроля: уполномоченного федерального органа по контролю и надзору и саморегулируемых организаций аудиторов. Повысить качество и результативность контрольных мероприятий, проводимых в отношении участников рынка аудиторских услуг, представляется возможным за счет расширения существующих границ взаимодействия субъектов контроля и поиска новых механизмов осуществления такого взаимодействия.

В первую очередь необходимо укреплять имеющиеся на сегодняшний день возможности коммуникации представителей профессионального сообщества и органов государственного контроля путем увеличения количества мероприятий совещательного характера при участии субъектов контроля, аудиторов и сотрудников аудиторских организаций, а также развития практики привлечения представителей саморегулируемых организаций к заседаниям Контрольных комиссий по рассмотрению результатов внешнего контроля качества работы аудиторских организаций, определенных Федеральным законом № 307-ФЗ.

Важным мотивом к развитию взаимодействия субъектов контроля качества осуществления аудиторской деятельности является поиск путей к уменьшению количества уклонений аудиторских организаций от прохождения государственного контроля.

Анализ данных о состоянии рынка аудиторских услуг свидетельствует о том, что на протяжении продолжительного времени на рынке аудиторских услуг существовала практика добровольного выхода аудиторских организаций из членов саморегулируемых организаций аудиторов перед прохождением государственного контроля. Впоследствии такие недобросовестные аудиторские организации вступали в члены иных саморегулируемых организаций аудиторов и таким образом избегали необходимости прохождения государственного контроля.

С сокращением количества саморегулируемых организаций аудиторов данный процесс был организационно усложнен и количество фактов смены саморегулируемой организации аудиторов перед прохождением государственного контроля значительно снизилось. Вместе с тем проблема добровольного выхода аудиторских организаций из членов саморегулируемых организаций аудиторов остается актуальной и на сегодняшний день.

Для решения сложившейся ситуации в целях борьбы с недобросовестными участниками рынка аудиторских услуг предлагается законодательно пересмотреть порядок добровольного выхода аудиторских организаций из членов саморегулируемых организаций аудиторов, в случаях если проверка такой аудиторской организации предусмотрена планом по осуществлению контрольной деятельности уполномоченным федеральным органом по контролю и надзору.

Кроме того, в таких случаях необходимо предусмотреть порядок уведомления органа государственного контроля и надзора саморегулируемой организацией, членом которой является аудиторская организация, подавшая заявление на прекращение членства перед прохождением государственного контроля.

Необходимо также отметить, что важным механизмом взаимодействия органов государственного контроля и саморегулируемых организаций является своевременный взаимный обмен информацией о результатах проведенных проверок.

Как уже отмечалось, в настоящее время законодательно предусмотрено требование об осуществлении информационного обмена между органом государственного контроля и саморегулируемыми организациями, в том числе в части уведомления органом государственного контроля о предстоящих проверках и

результатах их проведения. Минфином России ежегодно также публикуются отчеты об итогах осуществления внешнего контроля качества работы аудиторских организаций и индивидуальных аудиторов за прошедший год.

Вместе с тем повышению эффективности государственного контроля способствовало бы предоставление саморегулируемыми организациями аудиторов на систематической основе информации о результатах проведенных проверок в отношении своих членов — аудиторских организаций, проводивших аудит общественно значимых хозяйствующих субъектов, что позволило бы органу государственного контроля при проведении проверок сосредоточить внимание на наиболее проблемных областях деятельности объектов контроля.

Таким образом, применение вышеперечисленных мер позволит повысить эффективность взаимодействия органа государственного контроля и саморегулируемых организаций, что впоследствии благоприятно отразится на состоянии рынка аудиторских услуг.

Заключение

Анализ контрольной деятельности в отношении участников рынка аудиторских услуг, осуществляемой как уполномоченным государственным органом по контролю и надзору, так и саморегулируемыми организациями, показал, что повысить эффективность проводимых проверок позволит расширение границ взаимодействия субъектов контроля.

На сегодняшний день, несмотря на то что контроль в рассматриваемой сфере предпринимательской деятельности осуществляется не так долго, как другие виды контрольной деятельности, сформировались определенные механизмы взаимодействия, осуществляемого между уполномоченным органом государственного контроля и саморегулируемыми организациями аудиторов.

Вместе с тем повысить результативность такого взаимодействия представляется возможным путем развития существующих механизмов коммуникаций государства и профессионального сообщества и внедрения новых, в число которых входит в том числе совместный поиск решений по борьбе с уклонением потенциальных объектов проверок от прохождения контроля.

Предлагаемые в настоящей статье пути совершенствования практики взаимодействия органов государственного контроля и надзора и саморегулируемых организаций аудиторов требуют серьезного ресурсного обеспечения, в том числе продолжительного времени для их апробации. Однако комплексное применение

предлагаемых мер позволит значительно повысить качество осуществления контрольной деятельности в отношении субъектов аудиторской деятельности и положительно отразится на качестве функционирования рынка аудиторских услуг в целом.

Список литературы:

- Баймуратова З.М.* Саморегулируемые организации в сфере предпринимательской деятельности: административно-правовой аспект: автореф. канд. дисс. М, 2010.
- Бездольная Т.Ю., Вовченко Е.В.* Роль контроля качества аудиторских услуг в России // Прогнозирование инновационного развития национальной экономики. Сборник научных трудов по материалам XII международной научно-практической конференции студентов, аспирантов и молодых ученых. Ставрополь: Институт дружбы народов Кавказа, 2016. С. 19–24.
- Бездольная Т.Ю., Кузьминых С.Ю.* Внешний контроль качества работы аудиторов и аудиторских организаций // Экономический анализ и аудит: теория и практика. Сборник научных статей по материалам Всероссийской научно-практической конференции 21–22 ноября 2013 г. М.: Агрус, 2017. С. 52–56.
- Богров Е.Г.* Развитие и совершенствование аудита в России // Современные технологии управления. 2015. № 2(50). С. 6–10.
- Грачёв Д.О.* Правила саморегулируемых организаций // Законы России: опыт, анализ, практика. 2009. № 2. С. 16–21.
- Лаутс Е.Б.* Институт несостоятельности (банкротства) банков как антикризисный инструмент регулирования рынка банковских услуг // Вестник Университета имени О.Е. Кутафина. 2018. № 10 (50). С. 122–133.
- Ноздрачев А.Ф., Зырянов С.М., Калмыкова А.В.* Реформа государственного контроля (надзора) и муниципального контроля // Журнал российского права. 2017. № 9(249). С. 34–46
- О'Хиггинс Э.* Управление кризисами: будьте готовы // Экономические стратегии. 2002. № 4. С. 54–59.
- Петров Д.А.* Правовой статус саморегулируемой организации в сфере предпринимательства. СПб.: Нестор–История, 2015.
- Петух А.В.* Особенности эволюции аудита в России // Экономика. Право. Печать. Вестник КСЭИ. 2013. № 3. С. 346–350.
- Санникова И.Н.* Профессиональные саморегулируемые организации в России: ожидания и реальность // Международный бухгалтерский учет. 2011. № 17. С. 8–14.

Щепотьев А.В., Белкин А.Н. Саморегулируемые организации — часть государственных контрольных функций // *Право и экономика*. 2008. № 7. С. 14–21.

Asthana S., Balsam S., Kim S. The Effect of Enron, Andersen, and Sarbanes-Oxley on the US Market for Audit Services // *Accounting Research Journal*. 2009. Vol. 22. No. 1. P. 4–26.

Cunningham G.M., Harris J.E. Enron and Arthur Andersen: The Case of the Crooked E and the Fallen A // *Global Perspectives on Accounting Education*. 2006. Vol. 3. P. 27–48.

Healy P.M., Palepu K.G. The Fall of Enron // *Journal of economic perspectives*. 2003. Vol. 17. No. 2. P. 3–26.

Zizekalova E.A.

Control of Auditing: Cooperation between Government and Self-Regulating Organizations

Ekaterina A. Zizekalova — postgraduate student, School of Public Administration, Lomonosov Moscow State University, Moscow, Russian Federation.

E-mail: Ekaterina.zi@bk.ru

Abstract

The article describes the main aspects of control of auditing. The relevance of the issue is justified by increased attention to the audit activity over the past few years, triggered by the massive activity termination of organizations belonging to the category of socially significant, obliged to pass an annual audit procedure.

According to Russian legislation an organization acquires the right to provide audit services after inclusion in the register of a self-regulating organization of auditors, which systematically exercises control over its members — auditors and auditing organizations. In addition to self-regulating organizations, control activities in relation to audit organizations conducting an audit of socially significant economic entities are performed by the authorized state control body.

The main goal of the article is to analyze the interaction between the state control body and self-regulating organizations of auditors during their control activities in respect of audit organizations. In addition to examining the main aspects of control of auditing, the author studies the role of self-regulation and the possibility of applying the results of control activities carried out by self-regulating organizations of auditors in the course of state control over the activities of audit organizations.

The author, reviewing the materials of national and foreign scientists, by the method of analysis and comparison, conducts an independent research, guided by current information of the auditing market and self-regulation of the audit industry. According to the results, the author formulates proposals for improving the existing practices of interaction between the authorized state control body and self-regulating organizations of auditors, including improving existing interaction mechanisms and developing methods that have not been previously used in practice.

The methods proposed by the author require serious resource support and a long period of testing, however, with a proper approach to implementation, their application will help to improve the quality of control activities and the quality of audit services in general.

Keywords

Self-regulation, self-regulating organizations, state control, audit, control of auditing.

References:

- Asthana S., Balsam S., Kim S. (2009) The Effect of Enron, Andersen, and Sarbanes-Oxley on the US Market for Audit Services. *Accounting Research Journal*. Vol. 22. No. 1. P. 4–26.
- Baymuratova Z.M. (2010) *Samoreguliruyemyye organizatsii v sfere predprinimatel'skoy deyatel'nosti: administrativno-pravovoy aspekt* [Self-regulatory organizations business: administrative and legal aspects]: author's abstract of PhD thesis. Moscow.
- Bezdnaya T.Yu., Kuzminykh S.Yu. (2017) Vneshny kontrol kachestva raboty auditorov i auditorovskikh organizatsiy [External quality control of the work of auditors and audit organizations]. *Ekonomichesky analiz i audit: teoriya i praktika. Sbornik nauchnykh statey po materialam Vserossyskoy nauchno-prakticheskoy konferentsii 21–22 noyabrya 2013 g.* Moscow: Agrus. P. 52–56.

- Bezdnolnaya T.Yu., Vovchenko Ye.V. (2016) Rol kontrolya kachestva auditorskikh uslug v Rossii [The role of quality control of audit services in Russia]. *Prognozirovaniye innovatsionnogo razvitiya natsionalnoy ekonomiki. Sbornik nauchnykh trudov po materialam XII mezhdunarodnoy nauchno-prakticheskoy konferentsii studentov, aspirantov i molodykh uchennykh*. Stavropol': Institut druzhby narodov Kavkaza. P. 19–24.
- Bogrov Ye.G. (2005) Development and Improvement of Audit in Russia. *Sovremennyye tekhnologii upravleniya*. No. 2(50). P. 6–10.
- Cunningham G.M., Harris J.E. (2006) Enron and Arthur Andersen: The case of the Crooked E and the Fallen A. *Global Perspectives on Accounting Education*. Vol. 3. No. 1. P. 27–48.
- Grachyov D.O. (2009) Pravila samoreguliruyemykh organizatsy [Rules of self-regulatory organizations]. *Zakony Rossii: opyt, analiz, praktika*, No. 2. P. 16–21.
- Healy P.M., Palepu K.G. (2003) The Fall of Enron. *Journal of economic perspectives*. Vol. 17. No. 2. P. 3–26.
- Lauts Ye.B. (2018) Institute of Insolvency (Bankruptcy) of Banks as Anti-Recessionary Instrument of Regulation of the Market of Banking Services. *Vestnik Universiteta imeni O.YE. Kutafina*. No. 10(50). P. 122–133.
- Nozdrachev A.F., Zyryanov S.M., Kalmykova A.V. (2017) Reform of State Control (Supervision) in the Russian Federation. *Zhurnal rossyskogo prava*. No. 9(249). P. 34–46.
- O'Khiggins E. (2002) Upravleniye krizisami: budte gotovy [Crisis Management: Be Ready]. *Ekonomicheskiye strategii*. No. 4. P. 54–59.
- Petrov D.A. (2015) *Pravovoy status samoreguliruyemoy organizatsii v sfere predprinimatelstva* [Legal status of a self-regulating organization in the field of entrepreneurship]. Saint-Petersburg: Nestor–Istoriya.
- Petukh A.V. (2013) Osobennosti evolyutsii audita v Rossii [Features of the evolution of audit in Russia]. *Ekonomika. Pravo. Pechat. Vestnik KSEI*. No. 3. P. 346–350.
- Sannikova I.N. (2011) Professionalnye samoreguliruyemye organizatsii v Rossii: ozhidaniya i realnost [Professional self-regulatory organizations in Russia: expectations and reality]. *Mezhdunarodny bukhgaltersky uchet*. No. 17. P. 8–14.
- Shchepotyev A.V., Belkin A.N. (2008) Samoreguliruyemye organizatsii-chast gosudarstvennykh kontrolnykh funktsy [Self-Regulatory Organizations — a part of the state control functions]. *Pravo i ekonomika*. No. 7. P. 14–21.