

Регулирование аудиторской деятельности в Республике Армения

Карен Исмаилович Алавердян (e-mail: karen.alaverdyan@minfin.am), начальник Управления методологии бухгалтерского учета общественного сектора и мониторинга отчетности Министерства финансов Республики Армения (г. Ереван)

Раффи Араевич Алексанян (e-mail: raffi.aleksanyan@minfin.am), к. э. н., заместитель начальника Управления методологии бухгалтерского учета общественного сектора и мониторинга отчетности Министерства финансов Республики Армения (г. Ереван)

Аннотация

В статье проведен сравнительный анализ существующих в международной практике моделей регулирования аудиторской деятельности. Выявлены основные различия между этими моделями. Отмечено, что в Республике Армения на данный момент действует модель государственного регулирования аудиторской деятельности. Также представлена разделенная на пять основных уровней нормативно-правовая система Республики Армения, регулирующая аудиторскую деятельность. При помощи ряда аналитических инструментов оценена эффективность действующей в Армении системы регулирования этой сферы.

Ключевые слова:

аудиторская деятельность, государственное регулирование, общественное регулирование, смешанная модель регулирования

JEL: M42, M48

Целью аудита финансовой отчетности является повышение степени доверия пользователей к этим отчетам, что достигается путем выражения мнения аудитора о финансовой отчетности: действительно ли эта отчетность во всех существенных отношениях подготовлена в соответствии с критериями применимой концепции подготовки финансовой отчетности [1].

Следовательно, аудиторская деятельность — один из важнейших социально-экономических институтов в рыночной экономике, она позволяет различным группам субъектов принимать обоснованные экономические решения. Наличие эффективной системы регулирования аудиторской деятельности в значительной степени гарантирует предоставление аудиторскими организациями качественных услуг, что в свою очередь позволяет пользователям финансовой отчетности (инвесторы, кредиторы, общественность, государственные органы и т. д.) принимать правильные экономические решения и получать соответствующие выгоды. Поэтому наличие эффективной системы регулирования аудиторской деятельности является одним из важнейших залогов для принятия правильных и обоснованных экономических решений.

Под системой регулирования аудиторской деятельности подразумевается совокупность правовых норм, стандартов и процедур, которые регулируют взаимоотношения при оказании аудиторскими организациями аудиторских и сопутствующих аудиту услуг.

В международной практике различают три основные модели регулирования аудиторской деятельности: государственная, общественная (профессиональная) и смешанная.

Модель **государственного регулирования** иногда называют континентальной моделью, поскольку она в основном используется в странах континентальной Европы (Германия, Франция, Австрия и т. д.), где основной целью аудита является защита интересов государства и банков. Она предполагает строгое регулирование аудиторской деятельности со стороны государства, а функции государственного контроля возложены на централизованные органы. Эта модель характеризуется регулированием аудиторской деятельности посредством законов и подзаконных актов, которые регламентируют деятельность всех участников аудиторской деятельности и их взаимоотношения [2].

На государственные органы возложены такие функции, как квалификация аудиторов, лицензирование аудиторских организаций, а также осуществление контроля качества аудита. Государственное регулирование аудиторской деятельности не исключает участия профессионального сообщества в процессе регулирования своей деятельности. Тем не менее в рамках этой модели саморегулирование аудиторской деятельности незначительно. Это, как правило, выражается совместной работой с уполномоченными государственными органами в формате разработки и обсуждения законодательных актов, а также представления и защиты интересов профессиональных структур, связанных с аудиторской деятельностью.

Вторая модель — так называемая модель **общественного регулирования**, или англосаксонская модель, которая распространена в англоязычных странах (США, Великобритания, Канада, Австралия и т. д.). Она основана на регулировании аудиторской деятельности со стороны профессиональных структур, что называется также саморегулированием аудиторской деятельности [2].

В рамках модели саморегулируемым профессиональным организациям предоставляются все основные функции регулирования, такие как квалификация аудиторов, осуществление контроля качества аудита, а также разработка аудиторских стандартов и норм. В данном случае результаты аудита прежде всего направлены на удовлетворение интересов акционеров, инвесторов и кредиторов. Ключевыми инструментами регулирования отношений между всеми субъектами, включенными в процесс реализации аудиторской деятельности, являются принципы, нормы и стандарты аудиторской деятельности. Влияние государства на аудиторскую деятельность ограничивается инструментами косвенного регулирования, то есть через общее регулирование экономики и других сфер хозяйственной деятельности.

В последние годы в сфере регулирования аудиторской деятельности присутствует тенденция объединения принципов моделей государственного и общественного регулирования, в результате чего формируется так называемая **смешанная модель регулирования**, где принцип саморегулирования аудиторской деятельности уступает место принципу равномерного участия государства и профессиональной общественности в регулировании аудиторской деятельности [2].

Основными характеристиками смешанной модели являются:

1. точное распределение полномочий между государством и профессиональным сообществом с точки зрения аудиторской деятельности;
2. наличие смешанных органов регулирования;
3. наличие смешанной нормативной системы.

Одним из удачных примеров использования смешанной модели регулирования является использование ее в Российской Федерации. В России смешанная модель была введена в 2008 г. федеральным законом РФ «Об аудиторской деятельности». В результате была сформирована модель, которая, с одной стороны, основана на государственном регулировании, а с другой — на общественном [3].

На данный момент в Республике Армения действует модель государственного регулирования аудиторской деятельности, которое осуществляется Министерством финансов РА в качестве государственного уполномоченного органа¹.

Согласно закону РА «Об аудиторской деятельности», Министерство финансов РА как уполномоченный орган осуществляет следующие основные функции:

1. лицензирование аудиторских услуг;
2. аккредитация специализированных профессиональных структур;
3. принятие решений по выдаче сертификата о квалификации аудитора, а также по переформулировке и прекращению действия сертификата;
4. организация и осуществление контроля за выполнением требований нормативных правовых актов об аудиторской деятельности лицами, осуществляющими аудит, соблюдением условий аккредитации специализированными структурами, соблюдением норм поведения аудиторов, а также требований закона РА «О борьбе с отмыванием денег и финансированием терроризма» и принятых на его основе правовых актов².

Ассоциация бухгалтеров и аудиторов Армении является единственной профессиональной аккредитованной государством организацией в Республике Армения, которая организует и проводит квалификационные экзамены аудиторов. Данная профессиональная организация может представлять уполномоченному органу профессиональные предложения в рамках регулирующих данную сферу правовых актов.

Нормативную систему РА, регулирующую аудиторскую деятельность, можно разделить на следующие пять уровней (табл. 1).

Таблица 1

**Структура нормативной системы,
регулирующей аудиторскую деятельность**

Уровень	Описание правовых актов	Принимающий правовые акты орган
1-й	Закон РА «Об аудиторской деятельности»	Национальное собрание РА
2-й	Подзаконные нормативные акты	Правительство РА и Министерство финансов РА
3-й	Иные правовые акты	Другие ведомственные органы
4-й	Иные правовые акты	Профессиональные структуры
5-й	Внутрифирменные стандарты	Предоставляющие аудиторские услуги субъекты

Источник: составлено авторами по данным Министерства финансов РА (<http://minfin.am>).

Как уже было отмечено, в РА действует модель государственного регулирования аудита, в рамках которой все функции по регулированию данной сферы в основном возложены на уполномоченный государственный орган. При помощи ряда аналитических инструментов проведем оценку эффективности действующей в РА системы регулирования аудита.

В первую очередь обратимся к санкционным мерам, применяемым Инспекцией по контролю за аудиторской деятельностью Министерства финансов РА (далее – Инспекция) в результате осуществления своих функций.

Согласно статье 30 Закона РА «Об аудиторской деятельности», Министерство финансов РА в качестве уполномоченного органа по регулированию данной сферы на своем веб-сайте публикует информацию о санкциях, примененных к лицам, осуществляющим аудит. Используя вышеупомянутую информацию, проведем всесторонний анализ санкций, примененных в период 2013–2016 гг.

¹ Решение Правительства РА № 318-Н от 31 марта 2011 г. «Об уполномоченном государственном органе Правительства РА, предусмотренном законом РА "Об аудиторской деятельности"» (на армянском языке). URL: <http://www.arlis.am/DocumentView.aspx?docID=66838>.

² Закон РА «Об аудиторской деятельности», принят 26 декабря 2002 г. (на армянском языке). URL: <http://www.arlis.am/DocumentView.aspx?docid=121491>.

Уполномоченный орган может применить одну из следующих мер³:

- предупреждение и поручение по принятию мер, направленных на устранение нарушений (далее – предупреждение);
- штраф;
- приостановление действия лицензии по предоставлению аудиторских услуг (далее – приостановление);
- прекращение действия лицензии по предоставлению аудиторских услуг (далее – прекращение).

В период 2013–2016 гг. Инспекция применила 77 санкций, годовая разбивка которых представлена в табл. 2.

Таблица 2

Примененные Инспекцией санкции в период 2013–2016 гг.

Мера	2013	2014	2015	2016
Предупреждение	3	13	1	5
Штраф	16	13	10	6
Приостановление	3	4	0	1
Прекращение	2	0	0	0
Итого	24	30	11	12

Источник: составлено авторами по данным Министерства финансов РА.

Из представленной таблицы видно, что за указанный период 70 % санкций применены в течение 2013–2014 гг., а 30 % – в течение 2015–2016 гг. Одновременно необходимо обратить внимание на то обстоятельство, что за указанный период количество аудиторских компаний практически осталось неизменным. 90 % примененных санкций составляют штрафы и предупреждения. При этом половина предупреждений вынесена за нарушение сроков представления квартальных и годовых отчетов, а другая половина – за нарушения требования об информировании уполномоченного органа в течение недели в случае утверждения, дополнения или изменения внутренних правовых актов, направленных на борьбу с отмыванием денег и финансированием терроризма.

Рисунок 1

Удельный вес примененных Инспекцией мер наказания в период 2013–2016 гг.



Источник: составлено авторами по данным Министерства финансов РА.

Приостановление лицензии применено за нарушение требования о наличии как минимум пяти аудиторов, работающих в организации (из которых как минимум трое не работающих

³ Закон РА «Об аудиторской деятельности».

у другого работодателя), а прекращение лицензии — за предоставление недостоверного аудиторского заключения.

Приблизительно 90 % штрафов составляют назначенные штрафы за нарушение следующих требований Закона:

- требование об обязательном документировании аудита;
- требование о ведении реестра заключенных договоров;
- требование о наличии веб-сайта и о публикации годовых финансовых отчетов и списка аудируемых лиц.

Учитывая данные о санкциях Инспекции, а также то обстоятельство, что за указанный период не произошло существенного изменения в количестве аудиторских компаний, приходим к заключению, что в настоящее время регулирование сферы аудита недостаточно эффективно.

Одновременно считаем важным установление на законодательном уровне требования, согласно которому работники, осуществляющие контроль качества, должны являться квалифицированными аудиторами, так как только в этом случае объективным образом будет обеспечен необходимый уровень профессиональных знаний, позволяющий провести эффективный контроль за деятельностью аудиторских компаний.

С учетом указанных проблем Министерство финансов РА инициировало процесс реформ в данной сфере. Основным направлением этого процесса выступает введение в стране смешанной модели регулирования, в рамках которой планируется внедрение системы регулирования «профессиональная структура — общественный надзор» [4].

Для формирования эффективной системы бухгалтерской и аудиторской деятельности необходимо делегировать некоторые функции государственного органа профессиональным организациям. Соответственно, Министерство финансов РА может пересмотреть свою роль, обращая больше внимания на надзирательную деятельность.

Исследуя международный опыт, особенно опыт государств — членов ЕС, можно сделать вывод о том, что чаще всего в странах ЕС используется двухуровневая модель регулирования. Данная концепция также определена в Директиве ЕС по аудиту [5], в которой предусматривается общественный надзор за бухгалтерской и аудиторской деятельностью.

Библиография

1. Международный стандарт аудита 200 «Основные цели независимого аудитора и проведение аудита в соответствии с международными стандартами аудита». URL: <http://www.ifac.org/system/files/downloads/a008-2010-iaasb-handbook-isa-200.pdf>.
2. Лабынцев Н. Т., Моложавенко И. С. Современные тенденции регулирования аудиторской практики // Финансы и Бизнес. 2009. № 4. С. 126–137.
3. Лосева Н. А., Прохоров И. В. Регулирование аудиторской деятельности в России // Аудиторские ведомости. 2013. № 10. С. 3–11.
4. Концепция реформ в области бухгалтерского учета и аудита (на армянском языке). URL: https://www.e-gov.am/u_files/file/decrees/arc_voroshum/2017/12/54-61ardz_voroshum.pdf.
5. Directive 2014/56/EU of the European Parliament and of the Council of 16 April 2014. URL: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=celex%3A32014L0056>.

K. I. Alaverdyan, R. A. Aleksanyan

Auditing Regulation in the Republic of Armenia

Authors' affiliation:

Karen I. Alaverdyan (e-mail: karen.alaverdyan@minfin.am), Ministry of Finance of the Republic of Armenia, Yerevan 0010, Republic of Armenia

Raffi A. Aleksanyan (e-mail: raffi.aleksanyan@minfin.am), Ministry of Finance of the Republic of Armenia, Yerevan 0010, Republic of Armenia

Abstract

The article is focused on a comparative analysis of auditing regulation models existing in the international practice. The authors revealed the main differences between these models and noted that currently in the Republic of Armenia auditing activities are controlled through the state regulation model. The article also determines the five levels of legislative system, which regulates auditing activities in Armenia. In addition, with the help of a number of analytical tools the authors estimate the efficiency of the current system of auditing regulation in the Republic of Armenia.

Keywords:

auditing, state regulation, public regulation, mixed model of regulation

JEL: M42, M48

<https://doi.org/10.31107/2075-1990-2018-5-130-135>

References

1. International Standard on Auditing 200 "Overall Objectives of the Independent Auditor and the Conduct of an Audit in Accordance with International Standards on Auditing". Available at: <http://www.ifac.org/system/files/downloads/a008-2010-iaasb-handbook-isa-200.pdf>.
2. Labyntsev N. T., Molozhavenko I. S. Modern Trends in the Regulation of Audit Practice. *Finansy i Biznes – Finance and Business*, 2009, no. 4, pp. 126–137.
3. Loseva N. A., Prokhorov I. V. Regulation of Audit Activity in Russia. *Auditorskie vedomosti – Auditor's Statements*, 2013, no. 10, pp. 3–11.
4. The Concept of Reforms in the Field of Accounting and Auditing (In Armenian). Available at: https://www.e-gov.am/u_files/file/decrees/arc_voroshum/2017/12/54-61ardz_voroshum.pdf.
5. Directive 2014/56/EU of the European Parliament and of the Council of 16 April 2014. Available at: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=celex%3A32014L0056>.