

Обобщение результатов проверок контроля качества аудиторской деятельности уполномоченным органом по осуществлению внешнего контроля качества работы аудиторских организаций Федеральной службой финансово-бюджетного надзора (Росфиннадзор)

За период с марта по октябрь 2012 года уполномоченным федеральным органом по контролю и надзору (Росфиннадзор, далее РФН) было проведено тридцать плановых внешних проверок качества работы аудиторских организаций (далее – проверки).

Нами были рассмотрены результаты проверок, прошедших в период с марта по октябрь 2012 года. Предметом проверок являлось соблюдение требований Федерального закона от 30 декабря 2008 №307-ФЗ «Об аудиторской деятельности», стандартов аудиторской деятельности, правил независимости аудиторов и аудиторских организаций, кодекса профессиональной этики аудиторов за 2009-2011 годы.

В приведенном ниже анализе проведенных проверок были использованы акты внешних проверок качества работы аудиторских организаций, а в случае их отсутствия – уведомления о результатах внешних проверок качества работы по тридцати компаниям, из которых:

- 15 компаний зарегистрированы в г. Москва,
- 15 региональных компаний.

По итогам внешних проверок качества работы аудиторских организаций РФН были даны следующие **заключения**:

- Качество работы двадцати четырех компаний **в целом соответствует** требованиям №307-ФЗ «Об аудиторской деятельности», из которых:
 - у одной организации не выявлены замечания в результате проверки;
 - три компании вышли из состава СРО АПР по собственному заявлению.
- Качество работы пяти компаний **не в полной мере соответствует** требованиям №307-ФЗ «Об аудиторской деятельности».
- Качество работы одной компаний **в целом не соответствует** требованиям Федерального закона №307-ФЗ «Об аудиторской деятельности», в результате чего данная компания была исключена из состава СРО АПР по предписанию РФН.

На основе информации о замечаниях, сделанных РФН, проведен анализ наиболее часто встречающихся ошибок у аудиторских организаций.

Направление проверки	Процент организаций от общего числа проверенных, у которых имеются замечания		
	Региональные компании	Компании Москвы	Всего
I. Оценка качества в ходе выполнения отдельного задания			
i. Недостаточная/неадекватная документация аудиторских доказательств	67%	87%	77%
ii. Требования, предъявляемые к аудиторскому заключению	80%	60%	70%
iii. Присутствие аудитора при проведении инвентаризации материально-производственных запасов	13%	40%	27%
iv. Недостатки в составлении аудиторских программ, методологии аудита	27%	27%	27%
II. Соблюдение требований по контролю качества аудиторской организации	67%	47%	57%
III. Соблюдение этических требований	20%	40%	30%
IV. Аудиторская деятельность	0%	20%	10%

I. Оценка практического осуществления всех этапов аудиторской проверки от принятия клиента до завершения аудита и выдачи аудиторского заключения – оценка качества в ходе выполнения отдельного задания

В ходе проведения плановой выездной внешней проверки качества работы аудиторских организаций РФН у всех компаний были выявлены нарушения касательно практического осуществления какого-либо этапа проверки отдельного аудиторского задания.

i. Недостаточная/неадекватная документация аудиторских доказательств

Замечания были вынесены 67% региональных компаний и 87% компаний г.Москвы.

Основные замечания:

- Бухгалтерская отчетность, пояснительная записка не датированы аудируемым лицом (это замечание является наиболее часто встречающимся);
- Установлено датирование выполнения отдельных вопросов программы аудита после даты выдачи аудиторского заключения
- Мнение о достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности [сохранен текст РФН] выражено без надлежащего рассмотрения всей совокупности факторов, оказывающих и (или) способных оказать влияние на возможность этого лица продолжать деятельность и исполнять свои обязательства в течение как минимум 12 месяцев, следующих за отчетным периодом;

- В представленных для проверки рабочих документах присутствует только заключение по обзорной проверке качества выполнения аудиторского задания и не описаны процедуры, которые были проведены в рамках обзорной проверки либо отсутствует документация, подтверждающая проведение таких проверок;
- Отсутствует документальное подтверждение выполнения аудиторской организацией обязанности по рассмотрению недобросовестных действий в ходе аудита, а именно не обеспечено получение письменных заявлений от руководства аудируемого лица относительно оценок руководством риска недобросовестных действий и систем, предназначенных для их предотвращения и обнаружения, в том числе с целью более точного понимания действующей системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля.
- Выявлено отсутствие доказательств, подтверждающих факт получения разъяснений (письма-представления) от руководства аудируемого лица по вопросам, являющимся существенными для финансовой (бухгалтерской) отчетности [сохранен текст РФН]. Также, следующие запросы представителям собственника или руководству аудируемого лица отсутствуют в составе рабочих документов или не направлялись:
 - запросы в целях выяснения наличия у представителей собственника сведений о каких-либо фактически совершенных или подозреваемых недобросовестных действиях или факторах риска недобросовестных действий, способных оказать влияние на деятельность аудируемого лица и подтверждения ответов руководства аудируемого лица;
 - запросы касательно письменных заявлений и разъяснений руководства аудируемого лица о том, что аудитору сообщены все известные (имевшие место или возможные) факты несоблюдения нормативных правовых актов РФ, влияние которых должно учитываться при подготовке отчетности;
 - запросы о каких-либо событиях или условиях, которые выходят за рамки периода в 12 месяцев со дня отчетной даты и которые могут обуславливать значительные сомнения в способности аудируемого лица продолжать свою деятельность непрерывно.
- Выводы аудитора об отсутствии сомнений в непрерывности деятельности не подтверждены расчетами величины чистых активов, анализом привлеченных заемных средств, анализом кредиторской и дебиторской задолженности, расчетом значений основных коэффициентов, характеризующих финансовое положение аудируемого лица, анализом способности обеспечить финансирование развития деятельности или осуществление других важных инвестиций, анализом прибыли и убытков от основной деятельности и анализом других факторов, указывающих на признаки банкротства, установленных законодательством РФ;
- В составе рабочих документов по аудиторским заданиям отсутствуют доказательства того, что аудит проводился в соответствии с федеральными правилами (стандартами) аудиторской деятельности. При этом форма составления рабочих документов не обеспечивает общего понимания аудита, в рабочих документах не содержится обоснование всех важных моментов, по которым необходимо выразить профессиональное суждение, а также отсутствуют выводы аудитора по ним;
- В составе рабочих документов по аудиторским заданиям отсутствуют документы, подтверждающие факт установления приемлемого уровня существенности при планировании аудита. В составе рабочих документов по аудиторским заданиям отсутствуют материалы, свидетельствующие о выполнении процедур по получению достаточных надлежащих аудиторских доказательств;

- В рабочих документах к аудиторскому заключению о достоверности бухгалтерской отчетности отсутствуют копии форм бухгалтерской отчетности на начало отчетного года, подтверждающие, что соответствующие показатели и сопоставимая отчетность сформированы в соответствии с принципами и требованиями составления бухгалтерской отчетности;

Прочие замечания:

- В представленных для проверки рабочих файлах отсутствуют подписи сотрудников, составивших и проверивших указанные рабочие файлы, также в рабочих документах отсутствуют сведения о том, кто выполнял аудиторские процедуры;
- Рабочие документы не содержат анализ финансово-хозяйственных операций и остатков по счетам бухгалтерского учета, анализ наиболее важных экономических показателей и тенденций их изменения;
- Зафиксированы многочисленные факты, когда в запросах аудируемым лицам сотрудники аудиторской организации ссылаются на федеральные правила (стандарты) аудиторской деятельности, которые утратили силу;
- При проведении аудиторских проверок финансовой (бухгалтерской) отчетности [сохранен текст РФН] год лица, не обладающие единым квалификационным аттестатом, направляли запросы, предусмотренные ФПСАД и ФСАД;
- Одному и тому же лицу, входящему в аудиторскую группу, в рабочих документах аудитора присваиваются различные позиции сотрудника в аудиторской группе;
- Участие лиц, не имеющих единых квалификационных аттестатов, в качестве руководителей проверок организаций, отвечающих требованиям п.3 ст.5 ФЗ от 30.12.2008 №307-ФЗ.

ii. Требования, предъявляемые к аудиторскому заключению

Замечания были вынесены 80% региональных компаний и 60% компаний г. Москвы:

Основные замечания:

- В аудиторских заключениях искажена формулировка:
 - Искажена формулировка «бухгалтерская (финансовая) отчетность», вместо которой в заключениях указана «финансовая (бухгалтерская) отчетность»;
 - В аудиторском заключении описание распределения ответственности в отношении бухгалтерской отчетности между аудируемым лицом и аудитором приведенные в части аудиторского заключения озаглавлены «ответственность аудируемого лица» вместо «ответственность аудируемого лица за бухгалтерскую отчетность»;
 - Аудиторское заключение имеет наименование «аудиторское заключение по годовому отчету» вместо «аудиторское заключение по финансовой (бухгалтерской) отчетности» [сохранен текст РФН];
 - В аудиторских заключениях аудитором выражено мнение о достоверном отражении активов и пассивов аудируемого лица вместо мнения о достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности [сохранен текст РФН], которая дает представление о финансовом положении аудируемого лица;

- Вводная часть аудиторского заключения не содержит перечень проверенной финансовой (бухгалтерской) [сохранен текст РФН] отчетности аудируемого лица с указанием отчетного периода и ее состава;
- Аудиторское заключение содержит неполные сведения об аудируемом лице;
- Аудиторские заключения содержат информацию, не предусмотренную положениями ФПСАД №6;
- Аудиторские заключения о бухгалтерской отчетности содержат информацию, не предусмотренную положениями ФСАД 1/2010;
- В аудиторских заключениях отсутствует взаимосвязка отдельных показателей форм бухгалтерской отчетности;
- Не указаны основные принципы и методы (применяемый порядок) ведения бухгалтерского учета; и подготовки финансовой (бухгалтерской) отчетности [сохранен текст РФН] аудируемого лица;
- В аудиторских заключениях не указан адресат;
- Аудиторские заключения не содержат в перечне (составе) бухгалтерской отчетности, в отношении которых был проведен аудит, приложенные к аудиторским заключениям пояснительные записки;
- Аудиторское заключение подписано неуполномоченным лицом;
- Аудиторское заключение не датировано или датировано неверно (дата аудиторского заключения предшествует дате бухгалтерского баланса, дате отчета о движении средств целевого финансирования, пенсионных резервов и пенсионных накоплений негосударственного пенсионного фонда);
- К аудиторским заключениям по финансовой (бухгалтерской) отчетности [сохранен текст РФН] приложена годовая финансовая (бухгалтерская) отчетность [сохранен текст РФН], в отношении которой выражено мнение, составленная с нарушением срока предоставления бухгалтерской (финансовой) отчетности, установленного в течение 90 дней по окончании года (то есть до 01 апреля);
- Аудиторское заключение и бухгалтерская отчетность к нему не сброшюрованы в единый пакет, не прошнурованы, не опечатаны печатью аудитора с указанием общего количества листов в пакете;
- Даты аудиторских заключений предшествуют документам бухгалтерской отчетности, отдельные пояснительные записки, являющиеся приложениями к финансовой (бухгалтерской) отчетности [сохранен текст РФН] не имеют даты подписания - аудиторские заключения по финансовой (бухгалтерской) отчетности, имеющие в качестве приложения отчетность, составленную с нарушениями действующего законодательства, являются основанием к возникновению угроз принципам компетентности и должной тщательности;
- Аудиторское заключение по финансовой (бухгалтерской) отчетности [сохранен текст РФН] подписаны лицом, возглавлявшим проверки, без указания номера и срока действия его квалификационного аттестата.

Прочие замечания:

- В аудиторском заключении о бухгалтерской отчетности не сделана ссылка на аудиторское заключение предыдущего аудитора;
- В аудиторском заключении указано, что аудит был проведен в соответствии с Федеральным законом "Об аудиторской деятельности" от 07.08.2001 №119-ФЗ, вместо вступившего в силу с 01.01.2009 года Федерального закона "Об аудиторской деятельности" от 30.12.2008 №307-ФЗ;

- Аудиторские заключения не содержат сведений о выполнении кредитными организациями обязательных нормативов, установленных Банком России, качестве управления кредитными организациями, состоянии внутреннего контроля;
- Отсутствует количественная оценка влияния искажения на соответствующие показатели бухгалтерской (финансовой) отчетности либо указание на то, что такая оценка не представляется возможной;
- Во вводной части аудиторского заключения при отказе от выражения мнения не включено заявление о том, что аудитор был привлечен к проведению аудита бухгалтерской (финансовой) отчетности;
- В аудиторских заключениях указано, что аудит включал в себя изучение на основе **тестирования доказательств**, подтверждающих значения и раскрытие в финансовой (бухгалтерской) отчетности [сохранен текст РФН] информации о финансово-хозяйственной деятельности без указания на подтверждение **числовых показателей** в финансовой (бухгалтерской) отчетности;
- Аудиторское заключение содержит мнение аудиторской организации о соответствии подготовки отчетности требованиям законодательства Российской Федерации, выраженное в неустановленной форме.

iii. Присутствие аудитора при проведении инвентаризации материально-производственных запасов

Замечания были вынесены 13% региональных компаний и 40% компаний г. Москвы:

- Аудиторы не присутствовали при проведении инвентаризации материально-производственных запасов и не проводили альтернативные процедуры, несмотря на то, что величина материально-производственных запасов в аудируемых организациях являлась существенной и в аудиторских заключениях не содержится оговорка о неприсутствии на инвентаризации.

iv. Недостатки в составлении аудиторских программ, методологии аудита

Замечания были вынесены 27% региональных компаний и 27% компаний г. Москвы:

- Рабочие файлы не содержат программ аудита или плана аудита;
- Ряд тестов и аудиторских процедур не включен в план аудита (например, специальные тесты в отношении коррупционных правонарушений);
- План аудита не описывает предполагаемый объем аудита и аудиторских процедур. Планы и программы аудита составлены без оценки неотъемлемого риска и риска средств контроля для исполнения аудиторских заданий;
- Общий план аудита не определяет характер, временные рамки - реальные трудозатраты и объем аудиторских процедур;
- Программы аудита по аудиторским заданиям составлены и документально оформлены без указания временных рамок и объема запланированных аудиторских процедур, необходимых для осуществления общего плана аудита.

II. Наличие внутрифирменной системы контроля качества и ее эффективность (соблюдение требований по контролю качества аудиторской организации)

67% региональных компаний и 47% компаний г. Москвы получили следующие замечания:

Основные замечания:

- В формах "Подтверждения независимости" отсутствует информация о том, что каждый работник несет персональную ответственность за качество услуг и обязан соблюдать установленные принципы и процедуры;
- Не составлен общий план проведения аудиторских проверок;
- Аудиторами перед проведением проверки не подписывается контрольный лист независимости или анкета независимости;
- Во внутрифирменном стандарте:
 - отсутствуют принципы и процедуры аудиторской организации, запрещающие выдачу аудиторских заключений до тех пор, пока не будет закончена обзорная проверка качества выполнения задания;
 - не установлены принципы и процедуры, включающие текущий анализ и оценку системы контроля качества аудиторской организации;
 - не проводятся периодические выборочные инспекции завершенных заданий, что является угрозой принципу независимости;
 - не установлены правила назначения лица, осуществляющего обзорную проверку качества выполнения задания общественно значимых хозяйствующих субъектов;
 - не предусмотрены принципы и процедуры ротации работников, а также в ходе проверки не представлены документы, предусматривающие принципы и процедуры по ротации руководителей проверок;

Прочие замечания:

- В аудиторском заключении о бухгалтерской отчетности не сделана ссылка на аудиторское заключение предыдущего аудитора;
- В договорах предусмотрена предоплата 50%, эксперты рекомендовали предусмотреть предоплату 100% для соблюдения принципа независимости;
- Аудиторской организацией не осуществлена актуализация нормативных актов в Методике по проверке аудируемым лицом соблюдения требований нормативных правовых актов в области противодействия легализации (отмыванию) доходов, полученных преступным путем, и финансирования терроризма, утвержденной приказом от 10.12.10г. №86/1;
- Результаты мониторинга системы контроля качества руководителям аудитов и иных заданий аудиторской организацией доводились в устной форме, результаты мониторинга системы контроля качества в части выявленных недостатков и недопущения их в дальнейшем в документальном виде аудиторской организацией не представлены. Имеются нарушения в процессе ознакомления сотрудников с системой контроля качества организации;
- Не установлены принципы и процедуры, регулирующие порядок решения вопроса о принятии на обслуживание нового клиента;
- Зафиксированы факты внесения изменений в электронную информационную базу, касающиеся, в том числе вложенных файлов аудиторских заключений.

III. Соблюдение принципов и норм профессиональной этики

Замечания были вынесены 20% региональных компаний и 40% компаний г. Москвы:

- Анкета "Независимости компании" в отношении аудиторских заданий не оформлена;
- В анкете по оценке независимости отсутствуют документально оформленные выводы по результатам оценки независимости, отсутствуют подписи ответственных должностных лиц - директора, директора по развитию, руководителя аудиторской проверки;
- В рабочих документах к аудиторскому заключению приложен контрольный лист независимости (письменное подтверждение соблюдения установленных принципов и процедур независимости) аудитора без подписи;
- В рабочих документах аудиторов отсутствуют заявления о независимости членов аудиторской группы;
- При принятии нового клиента, а также в дальнейшем, лист независимости компанией не составляется;
- Не установлены принципы и процедуры, обеспечивающие разумную уверенность в том, что любые случаи нарушения независимости будут выявлены.

IV. Соблюдение требований в части осуществления аудиторской деятельности

Замечания были вынесены 20% компаний, зарегистрированных в Москве

- В уставе организации помимо оказания аудиторских услуг указаны иные виды деятельности - помещение денежных средств в ценные бумаги, осуществление инвестиционной деятельности, участие в капитале предприятий с иностранными инвестициями, издательская деятельность;
- На веб-сайте компании размещена информация о предоставлении партнером компании услуг по аутсорсингу бухгалтерского учета, расчета заработной платы и т.д. Росфиннадзор сообщает, что «указанные действия по размещению услуг, не относящихся к деятельности компании, являются нарушением принципов профессионального поведения и возникает угроза личной заинтересованности»;
- В договоре об оказании аудиторских услуг предметом договора является проведение обязательной аудиторской проверки финансово-хозяйственной деятельности, бухгалтерского учета и финансовой (бухгалтерской) отчетности [сохранен текст РФН], оказание в течение срока действия договора сопутствующих аудиту услуг в виде консультирования специалистов заказчика по вопросам налогообложения, ведение бухгалтерского и налогового учета, применение нормативных актов, по общим вопросам финансово-хозяйственной деятельности, а также участия в урегулировании налоговых споров за проверяемый период.

Замечания, повлекшие предписание об исключении из состава СРО НП АПР:

- Аудиторские заключения были подписаны лицами, не обладающими единым квалификационным аттестатом;
- В составе рабочих документов по аудиторским заданиям отсутствуют доказательства того, что аудит проводился в соответствии с федеральными правилами (стандартами) аудиторской деятельности. При этом форма составления рабочих документов не обеспечивает общего понимания аудита, в рабочих документах не содержится обоснование всех важных моментов, по которым необходимо выразить профессиональное суждение, а также отсутствуют выводы аудитора по ним;

- В составе рабочих документов отсутствуют материалы, свидетельствующие о выполнении процедур по получению достаточных надлежащих аудиторских доказательств, касающихся выявления и раскрытия в финансовой (бухгалтерской) отчетности [сохранен текст РФН] руководством аудируемого лица информации о связанных сторонах, а также существенного влияния операций между аудируемым лицом и связанной стороной на финансовую (бухгалтерскую) отчетность аудируемого лица;
- в составе рабочих документов отсутствуют материалы, подтверждающие проведение аудиторских процедур по получению надлежащих аудиторских доказательств, предусмотренных ФПСАД №10.

Общий подход Росфиннадзора

Кроме того, мы обратили внимание на следующее:

- подходы РФН ориентированы на формальные требования аудиторского регулирования;
- замечания проверяющих, в основном, не касались методологии и характера проводимых аудиторских процедур;
- наибольшее внимание уделяется документальному оформлению аудиторских процедур, соответствию аудиторского заключения необходимым стандартам, наличию необходимого набора официальных формулировок в соответствии с действующими стандартами.