

Развитие системы квалификационной аттестации аудиторов в Российской Федерации: проблемы и решения

И.В. Красильникова¹, М.В. Мельник², Н.А. Казакова³,

¹АНО «ЕАК»,

Москва, Россия

<http://orcid.org/000-0002-3398-1445>

²Финансовый университет,

Москва, Россия

<http://orcid.org/0000-0002-7428-9535>

³Российский экономический университет имени Г.В. Плеханова,

Москва, Россия

<http://orcid.org/0000-0003-1499-3448>

АННОТАЦИЯ

В интересах обеспечения стратегических государственных приоритетов в условиях высоких макро- и микроэкономических рисков развитие аудиторской деятельности в Российской Федерации требует повышения общественной значимости данной отрасли и профессии аудитора, повышения качества аудита на основе применения Международных стандартов аудита, совершенствования квалификационного экзамена в соответствии с международными стандартами образования в области аудита и его международного признания. В статье рассматриваются дискуссионные вопросы совершенствования методического обеспечения квалификационного экзамена на получение квалификационного аттестата аудитора, связанные с постепенным переходом от модели проверки знаний к модели проверки компетенций и в этой связи направленные на дальнейшее сближение и гармонизацию с зарубежными профессиональными аттестациями, ориентированными на принципы международных стандартов образования в данной сфере.

Ключевые слова: аудит; квалификационный экзамен; международные стандарты образования; Международные стандарты аудита; модель; концепция; аудиторская деятельность; компетенции; профессиональные ценности.

Для цитирования: Красильникова И.В., Мельник М.В., Казакова Н.А. Развитие системы квалификационной аттестации аудиторов в Российской Федерации: проблемы и решения // Учет. Анализ. Аудит. 2017. № 5. С. 18–29.

УДК 658.1

JEL G28, I28, M42, M48

Development of a System of Qualification Certification of Auditors in the Russian Federation: Problems and Solutions

I.V. Krasilnikova¹, M.V. Melnik², N.A. Kazakova³,

¹ANO "EAC",

Moscow, Russia

<http://orcid.org/000-0002-3398-1445>

²Financial University,

Moscow, Russia

<http://orcid.org/0000-0002-7428-9535>

³Plekhanov Russian Economic University,

Moscow, Russia

<http://orcid.org/0000-0003-1499-3448>

ABSTRACT

Under conditions of high macro- and micro-economic risks in order to achieve strategic public priorities the development of auditing activity in the Russian Federation requires the following: increase of the social value of auditing and audit profession; improvement in audit quality through application of International Standards on Auditing; refinement of certification exam to comply with the International Education Standards for Auditors and international recognition of this exam. The article discusses the ways to improve the methodological support of the auditor certification exam to take into account the gradual transition from the "knowledge checking" model to "competence checking" model, and the necessity to harmonize it with the foreign professional certifications, based on the international education standards in this sphere.

Keywords: audit; certification exam; International Education Standards; International Standards on Auditing; model; concept; auditing; competence; professional values.

For citation: Krasilnikova I.V., Melnik M.V., Kazakova N.A. Development of a System of Qualification Certification of Auditors in the Russian Federation: Problems and Solutions. *Uchet. Analiz. Audit = Accounting. Analysis. Auditing*, 2017, no. 5, pp. 18–29 (In Russ.).

UDC 658.1

JEL G28, I28, M42, M48

ВВЕДЕНИЕ

Развитие аудиторской деятельности в Российской Федерации направлено на повышение эффективности использования созданного в стране потенциала института аудита, который является сегодня частью общей финансовой системы Российской Федерации. Доказательством этого служит включение вопросов совершенствования квалификационного экзамена на право осуществления аудиторской деятельности в поручение первого заместителя Председателя Правительства Российской Федерации И.И. Шувалова (от 28.06.2016 № ИШ-П13–3745) и План мероприятий («дорожную карту») «Основные мероприятия по развитию финансового рынка Российской Федерации на период 2016–2018 годов» (п. 7.3).

Модель действующего квалификационного экзамена утверждена Положением о порядке проведения квалификационного экзамена на получение квалификационного аттестата аудитора¹. В соответствии с Федеральным законом от 30.12.2008 № 307-ФЗ «Об аудиторской деятельности» (в ред. от 01.05.2017) и приказом Минфина России от 27.05.2010 № 51н «Об утверждении Порядка создания единой аттестационной комиссии» организацией и проведением квалификационного экзамена на получение квалифика-

¹ Об утверждении Положения о порядке проведения квалификационного экзамена на получение квалификационного аттестата аудитора и о признании утратившими силу приказов Министерства финансов Российской Федерации: приказ Минфина России от 19.03.2013 № 32н (в ред. от 17.01.2017).

ционного аттестата аудитора занимается Единая аттестационная комиссия. Ее миссия направлена на обеспечение высокого качества и независимости проведения квалификационной аттестации аудиторов, соответствие возрастающим требованиям российской экономики и различных институциональных пользователей.

В условиях высоких макро- и микроэкономических рисков в интересах обеспечения стратегических государственных приоритетов развитие аудиторской деятельности в Российской Федерации требует повышения общественной значимости данной отрасли и профессии аудитора, повышения качества аудита на основе применения Международных стандартов аудита (МСА) [1], совершенствования квалификационного экзамена для обеспечения соответствия системы квалификационной аттестации аудиторов международным стандартам образования в области аудита и его международного признания.

АНАЛИЗ И ОЦЕНКА ДЕЙСТВУЮЩЕЙ СИСТЕМЫ КВАЛИФИКАЦИОННОЙ АТТЕСТАЦИИ АУДИТОРОВ

Действующая система профессиональной аттестации аудиторов включает проверку квалификации претендентов на право осуществления аудиторской деятельности в форме квалификационного экзамена на получение квалификационного аттестата аудитора. Модель действующего квалификационного экзамена предполагает компьютерное тестирование, состоящее из 50 вопросов по пяти областям знаний, проведение письменного экзамена (по одному вопросу из пяти областей знаний) и решение письменной задачи.

Экзамен разделен на несколько этапов, однако отсутствует модульный иерархический подход к оценке компетентности претендентов на получение квалификационного аттестата аудитора. В связи с этим сегодня идет активный процесс совершенствования квалификационного экзамена, направленный на приведение его в соответствие с международными стандартами образования (МСО), разработанными Международной федерацией бухгалтеров (МФБ) (International Federation of Accountants, IFAC) [2]. Для этого Единая аттестационная комиссия проводит регулярную актуализацию информационно-методического обеспечения квалификационного экзамена, ори-

ентируясь на рекомендации Совета по аудиторской деятельности при Минфине России и вовлекая в этот процесс профессиональное сообщество, представителей научных и педагогических кругов, а также организации, имеющие признанный международным сообществом опыт проведения квалификационных экзаменов [3].

В настоящее время реализуется план постепенного перехода к новой модели квалификационного экзамена, регулярно проводится актуализация действующей экзаменационной базы тестов (ежегодно не менее чем на 20%), письменных вопросов и задач, предлагаемых претендентам на квалификационном экзамене (более чем на 40%); заключены соглашения с международными аттестационными системами ACCA и ICAEW о возможности зачетов результатов квалификационных экзаменов, сдаваемых для получения международно признанных квалификаций, и экзамена, проводимого Единой аттестационной комиссией, обеспечивается прозрачность квалификационного экзамена посредством размещения методических и демонстрационных материалов для подготовки претендентов к квалификационному экзамену [4].

Некоторые институциональные пользователи результатов аудиторской деятельности одной из значимых причин снижения доверия к аудиту считают недостаточный уровень квалификации аудиторов, связанный с несовершенством системы подготовки (образования), повышения квалификации и аттестации аудиторских кадров.

В средствах массовой информации серьезной критике подвергается система повышения квалификации аудиторов, формируется мнение о падении престижа и снижении заинтересованности молодых специалистов в получении аудиторской профессии, что в определенной степени может быть обусловлено влиянием общеэкономической ситуации.

Однако статистика количества претендентов на сдачу квалификационного экзамена свидетельствует об обратном процессе. На основе проведенного анализа результатов компьютерного тестирования в 2016 г. можно сделать вывод о том, что, во-первых, число претендентов увеличилось более чем в 3 раза по сравнению с 2015 г., что говорит о повышении спроса на квалифицированный аудит в целом в Российской Федерации

и доказывает эффективность государственной политики, проводимой Минфином России по совершенствованию аудиторской деятельности и повышению качества аудита [5].

Во-вторых, на протяжении последних 3 лет процент успешно сдающих компьютерное тестирование практически не меняется и в среднем составляет 20–22%, несмотря на то, что экзаменационная база регулярно актуализируется в соответствии с изменениями в законодательстве и результатами тестирования в предыдущие периоды.

В-третьих, средний балл по всем областям знаний на протяжении последних 3 лет также практически не меняется и остается на уровне 75–76 баллов.

В-четвертых, наблюдается тенденция прихода в профессию молодого поколения с меньшим опытом работы в сфере аудиторской деятельности (не более 5–6 лет после окончания высшего учебного заведения), что в целом доказывает перспективность развития отрасли аудиторских услуг.

В-пятых, претенденты лучше подготовлены по таким областям знаний, как «Финансы» (средний балл за последние 3 года составляет 16,6), «Аудит» (средний балл — 15,2) и «Право» (средний балл — 15,1). Хуже обстоит дело со знаниями по бухгалтерскому учету (14,7 балла) и налогам (14,2 балла). В 2016 г. наблюдалась отрицательная тенденция качества знаний по этим областям.

Для повышения прозрачности методических подходов к организации и содержанию письменного экзамена Единой аттестационной комиссией проводятся круглые столы на тему «Актуальные вопросы подготовки к квалификационному экзамену на получение квалификационного аттестата аудитора», рассматривающие: результаты сдачи квалификационных экзаменов; содержание изменений вопросов письменной работы по области знаний «Аудиторская деятельность» в связи с актуализацией Программы в части применения МСА; методические аспекты подготовки претендентов; порядок взаимодействия с организациями, обеспечивающими обучение и подготовку претендентов; направления совершенствования квалификационного экзамена. Для претендентов, проживающих в различных регионах Российской Федерации, проводятся аналогичные вебинары.

Анализ результатов выполнения письменной работы в 2016 г. показал, что наилучшие знания

претенденты имеют в области финансов (8,4 балла), налогов (7,6 балла) и аудита (7,3 балла) и недостаточные знания по бухгалтерскому учету (7,1 балла) и праву (6,8 балла). В то же время результаты письменной части квалификационного экзамена в целом показывают, что отклонение итогового среднего балла от минимально необходимого количества баллов в 2016 г. составило 2 балла (67–65).

Для каждой письменной работы разрабатываются новые практические задачи. В 2016 г. более 77% претендентов, принявших участие в квалификационном экзамене в части письменной работы, получили 25 баллов и более, что является достаточным для успешной сдачи письменной работы.

Таким образом, анализ информации о претендентах и результатов сдачи квалификационного экзамена доказывает, что количество желающих вступить в аудиторскую профессию с каждым годом растет, 90% претендентов составляют молодые люди, окончившие вуз от 1 года до 6 лет тому назад. Проблема же недостаточного качества аудита заключается не в низких требованиях к компетенциям на квалификационном экзамене на право осуществления аудиторской деятельности, а в том, что общий уровень подготовки претендентов крайне низкий. В результате сдаваемость первого этапа экзамена составляет в среднем 20%.

Для обеспечения прозрачности оценки экзаменов по результатам сдачи компьютерного тестирования проводится анализ допущенных претендентами ошибок. Анализ наиболее распространенных (системных) ошибок претендентов размещается на сайте Единой аттестационной комиссии. В 2016 г. разработана программа демонстрационного тестирования, к которой допускаются зарегистрировавшиеся для тестирования претенденты. Программа позволяет потенциальному претенденту пройти пробное тестирование по всем областям знаний и увидеть полученный результат. Для подготовки к письменной работе на сайте Единой аттестационной комиссии перед экзаменационными сессиями размещаются методические материалы, примеры ответов на вопросы письменного экзамена с комментариями ведущих экспертов, а также образец решения практической задачи. Это позволяет претендентам легче адаптироваться и подготовиться к сдаче экзамена.

ОЦЕНКА ПОРЯДКА ПРОВЕДЕНИЯ КВАЛИФИКАЦИОННОГО ЭКЗАМЕНА НА СООТВЕТСТВИЕ РЕКОМЕНДАЦИЯМ МФБ

В соответствии с рекомендациями МФБ «Подготовка и организация проведения письменных экзаменов на основе практики отдельных организаций — членов IFAC» была проведена оценка порядка проведения квалификационного экзамена аудиторов в Российской Федерации. Все оценочные показатели были разделены на три группы, в отношении каждой из которых достигнута различная степень соответствия принятой в Российской Федерации практики аттестации претендентов на получение квалификационного аттестата аудиторов.

Организационно-технические аспекты проведения экзамена. По ним достигнуто максимальное соответствие рекомендациям МФБ:

- обеспечено использование компьютерного оборудования на всех этапах проведения экзамена от момента подготовки и хранения экзаменационных материалов до процесса оценивания результатов;
- обеспечено надежное хранение экзаменационных материалов в местах ограниченного доступа, шифрование электронной информации; осуществляется периодический мониторинг уровня информационной безопасности с целью выявления потенциальных возможностей несанкционированного доступа и распространения экзаменационных материалов;
- разработаны критерии по выбору экзаменационных центров для обеспечения комфортности для претендентов, а также безопасности и прозрачности экзаменационного процесса;
- разработаны подробные инструкции для претендентов и наблюдателей на проведение экзамена, ведется тщательный отбор и обучение наблюдателей для разных форм экзамена;
- обеспечено информирование претендентов о времени и месте проведения экзаменов, а также их результатах;
- разработаны регламенты и формы регистрации претендентов на экзамен с возможностью выбора места и даты сдачи экзамена, а также обеспечен доступ к экзаменационным правилам (исключение составляет отсутствие формального регламента проведения экзамена для лиц с ограниченными возможностями).

Организационно-методические аспекты проведения экзамена. По ним достигнуто соответствие рекомендациям МФБ по большинству вопросов, в том числе:

- в основном обеспечена реализация базовых принципов оценивания (надежность, эффективность, объективность). Неполное соответствие экзамена принципам прозрачности оценивания, эффективности и объективности обусловлено преимущественно отсутствием модульного разделения тестируемых областей знаний на экзамене, а также недостаточной проработанностью тестируемых компетенций и их оценки в процессе разработки экзаменационной базы;
- обеспечена реализация таких установленных целей тестирования, как достижение претендентами результатов подготовки по каждой предметной области в соответствии с экзаменационной программой и способности совмещения знаний и навыков из различных предметных областей. При этом частично достигнуты такие цели тестирования, как способность претендентов применять технические знания, анализировать и демонстрировать практические навыки, решать задачи, предполагающие исключение ненужных данных, и организовывать эффективное взаимодействие с претендентами с предоставлением практических рекомендаций в краткой и логической форме. В настоящее время не обеспечивается достижение таких целей тестирования, как способность извлечения из различных предметов знаний, необходимых для решения разноплановых или сложных задач, выделение вопросов и расположение их в порядке значимости при решении задач с несколькими условиями, способность оценки альтернативных действий и понимания их роли в решении проблемы;
- применяются предусмотренные формы оценивания знаний и уровня компетентности с существенным преимуществом в сторону прямой проверки знаний, а не компетентности;
- применяются тесты с многовариантными ответами, что соответствует установленным принципам МФБ, однако большая часть тестов ориентирована на проверку знаний, а не на проверку компетентности, за исключением области финансов;
- поддерживается конфиденциальный характер экзамена, что соответствует одному из уста-

новленных МФБ вариантов проведения экзамена, применимых в случае необходимости поддержания большой базы экзаменационных тестов и вопросов, в условиях ограниченных ресурсов на ее обновление. В целях компенсации таких последствий конфиденциального экзамена, как снижение его ценности в качестве инструмента оценки компетенций претендентов, предусмотрены меры по раскрытию детальной информации об экзаменационных вопросах, источниках информации, а также шаблоны и примеры решения экзаменационных задач, разбор типичных ошибок, допущенных претендентами на экзамене;

- обеспечен доступ к справочным материалам при выполнении экзаменационной письменной задачи, ориентированной на проверку профессиональных навыков и ценностей; отсутствует доступ к источникам при проведении компьютерного тестирования и ответах на письменные вопросы, что также соответствует принципам МФБ;

- установленные точные временные ограничения для сдачи экзаменов соответствуют принципам МФБ и способствуют выявлению у претендента способности расставить задачи и проблемы по приоритету, а также умению работать под внешним контролем;

- охват экзамена и степень его интеграции соответствуют базовым принципам МФБ.

В действующей модели квалификационного экзамена обеспечен высокий уровень соответствия: установленным принципам организации подготовки экзамена в вопросах выбора разработчиков и рецензентов, регулярной актуализации их состава с использованием установленных критериев и требований к квалификации и опыту; обеспечения разработчиков и экспертов постоянно актуализируемым техническим регламентом (требованиями к формированию экзаменационной базы и оценке результатов); актуализации программы экзамена, проведения анализа экзаменационных вопросов на соответствие программе экзамена и утвержденному техническому регламенту. Недостатком действующей модели экзамена можно назвать отсутствие процедуры пробной сдачи или предварительной проверки экзаменационной базы на потенциальных претендентах.

Обобщение и оценка наработанного опыта доказывают, что администрирование экзаме-

национного процесса в части оценивания, выбора экспертов, заключения с ними соглашения о конфиденциальности, применения повторного оценивания (экспертизы), учета оценок экзаменационных работ на протяжении всего процесса оценивания обеспечивают соответствие требованиям МФБ, а также позволяют осуществлять подготовку статистических отчетов о результатах оценивания.

Методические аспекты проведения экзамена. В результате анализа выявлено, что наибольшее несоответствие заключается в отсутствии разделения экзамена по уровням сложности и определении степени владения компетенциями, на которое должен быть направлен квалификационный экзамен. Кроме того, основные несоответствия экзаменационного процесса обусловлены отсутствием отдельных обязательных организационно-структурных элементов, в частности отсутствуют *научно-методический совет* и *экзаменационная комиссия*. В состав этих структурных элементов должны входить представители научной и образовательной среды (50%) и профессионального сообщества (50%), обладающие высоким уровнем квалификации в областях компетентности, необходимых аудитору, достаточным опытом научно-методической работы, высоким уровнем независимости от саморегулируемых организаций и регуляторов аудиторской деятельности, известные своими трудами и достижениями в этих областях, а также обладающие высокими профессиональными ценностями и этикой отношений, пониманием общественной значимости аудиторской деятельности и профессии аудитора.

Отсутствие данных организационно-структурных элементов считается препятствием для обеспечения соответствия методологической основы квалификационного экзамена требованиям МСО МФБ, а именно определения требуемого уровня компетентности, который должен быть достигнут претендентом, что демонстрируется наличием у него способности выполнять поставленные задачи. При этом необходимый уровень должен быть формализован в картах компетентности с установлением степени владения каждой из экзаменуемых областей.

В соответствии с рекомендациями МФБ по подготовке и организации проведения письменных экзаменов на основе практики отдельных

организаций — членов МФБ экзаменационные вопросы, а именно выбор типа вопросов, их направленности, конфиденциальности экзамена, возможности использования источников и справочной литературы, определяются четко установленными целями экзамена.

Следует также подчеркнуть, что большинство квалификационных, аттестационных систем развивается в направлении модели тестирования компетентности и уходит от модели тестирования знаний, преимущественно применявшейся до середины 90-х гг. XX в. Таким образом, можно сделать вывод, что, несмотря на достижение практически полного соответствия организационно-технических и организационно-методических аспектов проведения квалификационного экзамена базовым принципам МФБ, отсутствие детализированных карт компетентности и установленного уровня владения для каждой из областей не позволяет уверенно гарантировать, что претенденты, успешно сдавшие экзамен, действительно достигли должного уровня компетентности, позволяющего на практике демонстрировать способность к выполнению требуемых профессией задач в соответствии с МСА.

Выявленные недостатки квалификационного экзамена служат основанием для совершенствования процесса квалификационной аттестации аудиторов и обеспечения требуемого уровня уверенности профессионального сообщества в наличии у претендентов, успешно прошедших аттестацию, необходимых знаний, профессиональных навыков и ценностей для выполнения аудиторской деятельности в соответствии с МСА.

ПЕРСПЕКТИВЫ РАЗВИТИЯ СИСТЕМЫ КВАЛИФИКАЦИОННОЙ АТТЕСТАЦИИ АУДИТОРОВ

В проекте Концепции дальнейшего развития аудиторской деятельности в Российской Федерации, одобренном Советом по аудиторской деятельности при Минфине России 23.06.2016, в качестве одного из механизмов совершенствования системы профессиональной аттестации и повышения квалификации аудиторов называется постепенный переход к модульной системе проведения квалификационного экзамена, а в перспективе, к 2020 г., построение концептуально новой модели квалификационного экзамена

на на получение квалификационного аттестата, дающего право на осуществление аудиторской деятельности в Российской Федерации. В основу новой модели должен быть положен уровневый, компетентностно ориентированный подход, что регламентируется МСО профессиональных бухгалтеров и европейскими стандартами бизнес-образования. При модульной системе каждая область знаний, а точнее область компетентности аудитора, выступает в виде самостоятельного экзаменационного модуля.

В соответствии с решением Совета по аудиторской деятельности от 18.12.2014, Планом мероприятий, утвержденным 28.07.2016 Советом Единой аттестационной комиссии и согласованным с Рабочим органом Совета по аудиторской деятельности (РО САД), а также перечнем областей знаний для новой компетентностно ориентированной модели квалификационного экзамена, утвержденной на заседании РО САД от 23.03.2017 (протокол № 33), в 2017 г. Единая аттестационная комиссия занимается активным процессом совершенствования действующей и разработки новой модели квалификационного экзамена на право осуществления аудиторской деятельности в Российской Федерации. Для этого разрабатываются карты компетенций аудитора, а также уровни и модули проверки и оценки технических компетенций, профессиональных навыков и профессиональных ценностей, определяются формы их оценки и распределение проверяемых компетенций, совершенствуется экзаменационная база. Одновременно с этими мероприятиями продолжается сотрудничество с международно признанными квалификационными институтами с целью обеспечения зачета компетенций, полученных российскими претендентами при сдаче квалификационного экзамена. По результатам проведенной организационно-методической работы, а также обобщения практики проведения квалификационных экзаменов в других странах (в частности, ACCA² и ICAEW³), проводится актуализация программы экзамена и процедуры его проведения с 2018 г.

² ACCA (Association of Chartered Certified Accountants) — Ассоциация дипломированных сертифицированных бухгалтеров.

³ ICAEW (Institute of Chartered Accountants in England and Wales) — Институт присяжных бухгалтеров Англии и Уэльса.

В табл. 1 представлены к обсуждению заинтересованным профессиональным, научным и академическим сообществом предложения по модели квалификационного экзамена на получение квалификационного аттестата аудитора, включающей шесть экзаменационных областей компетентности. При этом вопросы профессиональных ценностей, этики и отношений будут интегрированы во все области компетентности, в каждый экзаменационный модуль и на каждом уровне. Наличие нескольких уровней аттестации означает поэтапный (уровневый) подход к оценке глубины знаний и умений по различным областям компетенций и модулям. Для понимания разницы между уровнями используются отличные названия модулей, относящихся к одной области компетенций, в зависимости от уровня экзамена, а также уточнения компетенций для разных уровней в разрезе различных модулей.

Представленные предложения по модели экзамена разработаны с учетом рекомендаций, сформулированных в проекте Концепции дальнейшего развития аудиторской деятельности в Российской Федерации Минфина России, Дорожной карте по совершенствованию подготовки специалистов по финансовым рынкам. Кроме того, в них учтены комментарии, полученные в ходе профессионального обсуждения в период с ноября 2016 г. по настоящее время. В табл. 2 представлена увязка модели квалификационной аттестации аудиторов с МСО МФБ.

Представленный проект базируется на следующих обоснованиях: во-первых, на полном охвате требований МСО МФБ; во-вторых, проведенном Единой аттестационной комиссией сравнительном анализе и использовании лучших международных практик аттестации претендентов в области бухгалтерского учета, финансов и аудита; в-третьих, учете практики применения профессионального стандарта «Аудитор»; в-четвертых, он не противоречит проекту Соглашения ЕвроАзЭС в области аудиторской деятельности; в-пятых, обеспечивает преемственность действующего квалификационного экзамена по общему направлению и составу экзаменационных областей компетентности, но с расширением и детализацией каждой из них за счет введения модульности, определения компетенций, проверяемых на экзамене и степень владения которыми

повышается от базового (сертификационного) уровня к профессиональному и продвинутому [6].

Сертификаты, удостоверяющие успешную сдачу квалификационного экзамена на базовом и профессиональном уровнях, а также аттестат аудитора, удостоверяющий успешную сдачу экзамена продвинутого уровня, должны выдаваться уполномоченным соответствующим органом (аккредитованной государством) аудиторской ассоциацией на основе результатов экзаменов в Единой аттестационной комиссии. Это, с одной стороны, обеспечит независимость оценки компетентности аудиторских кадров, а с другой стороны, соответствует требованиям МСО МФБ к проверке профессиональных навыков и ценностей, что достигается только работой в аудиторском бизнесе.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Проведенный анализ и оценка действующей системы квалификационной аттестации аудиторов показала, что она достаточно полно соответствует базовым принципам МСО МФБ в части организационно-технических и организационно-методических аспектов проведения квалификационного экзамена. Недостатком действующей модели экзамена можно назвать отсутствие: детализированных карт компетентности и установленного уровня владения для каждой из областей; процедуры пробной сдачи (предварительной проверки экзаменационной базы) на потенциальных претендентах; отдельных организационно-структурных элементов, требуемых МФБ, в организации экзаменационного процесса. По мнению МФБ, это не позволяет уверенно гарантировать, что претенденты, успешно сдавшие экзамен, действительно достигли должного уровня компетентности, позволяющего на практике демонстрировать способность к выполнению требуемых профессией задач в соответствии с МСА.

Выявленные недостатки квалификационного экзамена служат основой для совершенствования процесса квалификационной аттестации аудиторов и обеспечения требуемого уровня уверенности профессионального сообщества в наличии у претендентов, успешно прошедших аттестацию, необходимых знаний, профессиональных навыков и ценностей для выполнения аудиторской деятельности в соответствии с МСА.

Таблица 1 / Table 1

Области компетенций аудитора, перечень модулей по уровням аттестации, формы экзамена (проект) / Auditor's competences, the list of modules by certification levels, forms of examination (draft)

Области компетенций аудитора / Auditor's competences	Укрупненное содержание / Generalized Content	Базовый уровень (компьютерное тестирование) / Basic level (Computer Testing)	Профессиональный уровень (письменный экзамен) / Professional level (Written Exam)	Продвинутый уровень (комплексная ситуационная задача) / Advanced level (Multidimensional case analysis)
Бухгалтерский учет и отчетность	Основы бухгалтерского учета, законодательство Российской Федерации о бухгалтерском учете, финансовый учет, Международные стандарты финансовой отчетности (МСФО), информационные технологии в бухгалтерском учете	Основы бухгалтерского учета	Бухгалтерский учет и бухгалтерская (финансовая) отчетность	Квалификационная работа
Аудиторская деятельность	Законодательство Российской Федерации об аудиторской деятельности, МСА, профессиональная этика и независимость аудитора, информационные технологии в аудите	Основы аудиторской деятельности	Выполнение заданий	
Право	Гражданское законодательство Российской Федерации, трудовое законодательство Российской Федерации, законодательство Российской Федерации о несостоятельности (банкротстве), законодательство Российской Федерации о противодействии коррупции (в том числе подкуп иностранных должностных лиц), легализации (отмыванию) доходов, полученных преступным путем, и финансированию терроризма	Основы законодательства Российской Федерации	Нормативно-правовое регулирование деловых отношений	
Налогообложение	Налоговое законодательство Российской Федерации, особенности налогообложения различных типов хозяйствующих субъектов	Основы налогового законодательства Российской Федерации	Налоги и налоговое администрирование	
Анализ бизнеса	Общая экономическая теория, макро- и микроэкономика, финансы, основы финансового менеджмента, бизнес-планирование, ситуационный и стратегический анализ, финансовый анализ, математика и статистика, информационные технологии	Финансы и финансовый анализ	Анализ и оценка устойчивости бизнеса	
Риск-менеджмент	Управление, управленческий учет, управление рисками, внутренний контроль, математика и статистика, информационные технологии	—	Управление рисками	

Как показывают результаты опросов отдельных кругов институциональных пользователей, складывается определенное мнение о снижении доверия к аудиту, снижении его качества и падении спроса на профессию аудитора среди молодежи.

Это связывается с недостаточно высоким уровнем квалификации аудиторов, которое вызвано несовершенством системы образования, повышения квалификации и аттестации аудиторских кадров. Однако проведенный Единой аттестаци-

Таблица 2 / Table 2

Проект модели квалификационной аттестации аудиторов — 2020 по областям компетентности и его увязка с МСО МФБ / A Draft of the Model of Qualification Examination of Auditors — 2020 by competence areas and its alignment with IES IFAC

Укрупненные области компетентности аудитора, их обобщенное содержание и модули по уровням аттестации / Aggregated auditor's competences, their generalized content, modules by certification level	Компетенции, соответствующие МСО МФБ / Competences according to the IES IFAC
Бухгалтерский учет и отчетность Базовый уровень — основы бухгалтерского учета (тестирование, возможен зачет). Промежуточный уровень — бухгалтерский учет и бухгалтерская (финансовая) отчетность (письменная работа). Продвинутый уровень — квалификационная работа в форме комплексной ситуационной задачи	Техническая компетентность (МСО 2, 8): а) финансовый учет и отчетность; h) информационные технологии. Профессиональные навыки (МСО 3, 8): а) интеллектуальные; b) межличностные и коммуникативные отношения; c) персональные; d) организационные. Профессиональные ценности, этика и отношения (МСО 4, 8): а) профессиональный скептицизм и профессиональное суждение; b) этические принципы; c) приверженность интересам общественности
Аудиторская деятельность Базовый уровень — основы аудита (тестирование, возможен зачет). Промежуточный уровень — выполнение заданий (письменная работа). Продвинутый уровень — квалификационная работа в форме комплексной ситуационной задачи	Техническая компетентность (МСО 2): e) аудит и уверенность; f) управление, управление рисками и внутренний контроль; h) информационные технологии. Профессиональные навыки (МСО 3, 8): а) интеллектуальные; b) межличностные и коммуникативные отношения; c) персональные; d) организационные. Профессиональные ценности, этика и отношения (МСО 4, 8): а) профессиональный скептицизм и профессиональное суждение; b) этические принципы; c) приверженность интересам общественности
Право Базовый уровень — основы законодательства Российской Федерации (тестирование, возможен зачет). Промежуточный уровень — нормативно-правовое регулирование деловых отношений (письменная работа). Продвинутый уровень — квалификационная работа в форме комплексной ситуационной задачи	Техническая компетентность (МСО 2): g) торговое законодательство и положения (законодательство); h) информационные технологии. Профессиональные навыки (МСО 3, 8): а) интеллектуальные; b) межличностные и коммуникативные отношения; c) персональные; d) организационные. Профессиональные ценности, этика и отношения (МСО 4, 8): а) профессиональный скептицизм и профессиональное суждение; b) этические принципы; c) приверженность интересам общественности
Налогообложение Базовый уровень — основы налогового законодательства Российской Федерации (тестирование, возможен зачет). Промежуточный уровень — налоги и налоговое администрирование (письменная работа). Продвинутый уровень — квалификационная работа в форме комплексной ситуационной задачи	Техническая компетентность (МСО 2): d) налогообложение; h) информационные технологии. Профессиональные навыки (МСО 3, 8): а) интеллектуальные; b) межличностные и коммуникативные отношения; c) персональные; d) организационные. Профессиональные ценности, этика и отношения (МСО 4, 8): а) профессиональный скептицизм и профессиональное суждение; b) этические принципы; c) приверженность интересам общественности

Окончание табл. 2 / End of Table 2

Анализ бизнеса Базовый уровень — финансы и финансовый анализ (тестирование, возможен зачет). Промежуточный уровень — анализ и оценка устойчивости бизнеса (письменная работа). Продвинутый уровень — квалификационная работа в форме комплексной ситуационной задачи	Техническая компетентность (МСО 2): с) финансы и управление финансами; к) стратегия деятельности и деловое управление; i) деловая и организационная среда; j) экономика; h) информационные технологии. Техническая компетентность (МСО 8): экономическая обстановка. Профессиональные навыки (МСО 3, 8): а) интеллектуальные; b) навыки межличностных отношений; с) персональные; d) организационные. Профессиональные ценности, этика и отношения (МСО 4, 8): а) профессиональный скептицизм и профессиональное суждение; b) этические принципы; с) приверженность интересам общественности
Риск-менеджмент Базовый уровень — не тестируется. Промежуточный уровень — управление рисками (письменная работа). Продвинутый уровень — квалификационная работа в форме комплексной ситуационной задачи	Техническая компетентность (МСО 2): b) управленческий учет; f) управление, управление рисками и внутренний контроль. Профессиональные навыки (МСО 3, 8): а) интеллектуальные; b) навыки межличностных отношений; с) персональные; d) организационные. Профессиональные ценности, этика и отношения (МСО 4, 8): а) профессиональный скептицизм и профессиональное суждение; b) этические принципы; с) приверженность интересам общественности

онной комиссией анализ информации о претендентах и результатов сдачи квалификационного экзамена доказывает, что количество желающих вступить в аудиторскую профессию с каждым годом растет, 90% претендентов составляют молодые люди, окончившие вуз от 1 года до 6 лет тому назад. Проблема недостаточного качества аудита заключается не в низких требованиях к компетенциям на квалификационном экзамене на право осуществления аудиторской деятельности, а в том, что общий уровень подготовки претендентов крайне низкий. В результате сдаваемость первого этапа экзамена составляет в среднем 20%.

К 2020 г. должна быть построена концептуально новая модель квалификационного экзамена на получение квалификационного аттестата, дающего право на осуществление аудиторской деятельности в Российской Федерации. В основу

новой модели будет положен уровневый, компетентностно ориентированный подход, что соответствует МСО профессиональных бухгалтеров. Таким образом, развитие методического обеспечения квалификационного экзамена направлено на постепенный переход проведения экзамена на получение квалификационного аттестата аудитора от модели проверки знаний к модели проверки компетенций. С одной стороны, новая система профессиональной аттестации аудиторов в Российской Федерации обеспечит дальнейшее сближение и гармонизацию международных профессиональных аттестаций, а с другой стороны, она будет ориентирована на национальные особенности регулирования деятельности хозяйствующих субъектов в различных сферах, сложившийся опыт, практику российского образования и аудиторской деятельности.

ЛИТЕРАТУРА

1. Международные стандарты аудита. URL: <https://www.minfin.ru/ru/performance/audit/standarts/international/documents> (дата обращения: 07.09.2017).
2. Международные стандарты образования профессиональных бухгалтеров. URL: <http://www.ifac.org/publications-resources/2015-handbook-international-education-pronouncements> (дата обращения: 07.09.2017).

3. Годовой отчет о деятельности автономной некоммерческой организации «Единая Аттестационная Комиссия». URL: http://www.eak-rus.ru/files/2017/godovoy_otchet_2016.pdf (дата обращения: 07.09.2017).
4. Соглашения по вопросу присвоения освобождений от ряда экзаменов АССА на основе квалификационного аттестата аудитора. URL: http://www.eak-rus.ru/oficialnoe_zayavlenie_edinoj_attestacionnoj_komissii_i_assa (дата обращения: 07.09.2017).
5. Соглашения по вопросу присвоения освобождений от ряда экзаменов международной квалификации ICAEW ACA на основе успешной сдачи квалификационного экзамена на получение квалификационного аттестата аудитора. URL: http://www.eak-rus.ru/oficialnoe_zayavlenie_edinoj_attestacionnoj_komissii_i_icaew (дата обращения: 07.09.2017).
6. Проект Концепции дальнейшего развития аудиторской деятельности в Российской Федерации. URL: <https://www.minfin.ru/ru/performance/audit/> (дата обращения: 07.09.2017).

REFERENCES

1. International Standards on Auditing. URL: <https://www.minfin.ru/ru/performance/audit/standarts/international/documents> (accessed: 07.09.2017). (In Russ.).
2. International Education Standards for Professional Accountants. URL: <http://www.ifac.org/publications-resources/2015-handbook-international-education-pronouncements> (accessed: 07.09.2017).
3. Annual Report about the activity ANO “EAC”. URL: http://www.eak-rus.ru/files/2017/godovoy_otchet_2016.pdf (accessed: 07.09.2017). (In Russ.).
4. Agreements regarding awarding of releases from a number of examinations ASSA on the basis of the certificate of competence of the auditor. URL: http://www.eak-rus.ru/oficialnoe_zayavlenie_edinoj_attestacionnoj_komissii_i_assa (accessed: 07.09.2017). (In Russ.).
5. Agreements regarding awarding of releases from a number of the examinations of international qualification ICAEW ACA on the basis of the successful delivery of qualifying examination to obtaining of the certificate of competence of the auditor. URL: http://www.eak-rus.ru/oficialnoe_zayavlenie_edinoj_attestacionnoj_komissii_i_icaew (accessed: 07.09.2017). (In Russ.).
6. Draft Concept of further development of auditing in the Russian Federation. URL: <https://www.minfin.ru/ru/performance/audit/> (accessed: 07.09.2017). (In Russ.).

ИНФОРМАЦИЯ ОБ АВТОРАХ

Ирина Владимировна Красильникова — директор АНО «ЕАК», Москва, Россия

i.krasilnikova@eak-rus.ru

Маргарита Викторовна Мельник — доктор экономических наук, профессор, заслуженный деятель науки и образования, Финансовый университет, эксперт АНО «ЕАК», Москва, Россия

mmargarita@fa.ru

Наталья Александровна Казакова — доктор экономических наук, профессор, Российский экономический университет имени Г.В. Плеханова, главный методист АНО «ЕАК», Москва, Россия

axd_audit@mail.ru

ABOUT THE AUTHORS

Irina Vladimirovna Krasil'nikova — Head of ANO “EAC”, Moscow, Russia

i.krasilnikova@eak-rus.ru

Margarita Viktorovna Mel'nik — Doctor of Economics, Professor, Honored worker of science and education, Financial University, expert of ANO “EAC”, Moscow, Russia

mmargarita@fa.ru

Nataliya Alexandrovna Kazakova — Professor, Doctor of Economics, Plekhanov Russian Economic University, methodologist of ANO “EAC”, Moscow, Russia

axd_audit@mail.ru