

АНАЛИЗ МЕЖДУНАРОДНЫХ И РОССИЙСКИХ СТАНДАРТОВ АУДИТА, РЕГУЛИРУЮЩИХ ПРОВЕДЕНИЕ КОМПИЛЯЦИИ

Л.В. Учаева¹

¹Тверской государственной университет, г. Тверь, Россия

В статье рассматривается и анализируется факт признания для применения на территории РФ международных стандартов аудита и других документов, принимаемых МФБ для руководства субъектами аудита и квалифицированного осуществления ими аудиторской деятельности. При этом подробно анализируются международные и российские нормы, регулирующие проведение компиляции и её целевую направленность при проведении сопутствующих аудиту услуг.

Ключевые слова: *международные стандарты аудита, международная федерация бухгалтеров, компиляция, задания по компиляции, международные стандарты сопутствующих аудиту услуг, федеральные стандарты аудиторской деятельности.*

Применение международных стандартов аудита в России изначально было предусмотрено Федеральным законом от 30.12.2008 N 307-ФЗ "Об аудиторской деятельности". Нормами п.9.2, ст.23 названного ФЗ установлено, что аудиторская деятельность осуществляется в соответствии с международными стандартами аудита (далее: МСА), признанными для применения на территории РФ [1]. Следует отметить, что нормы, изложенные в п. 9.2 ФЗ № 307, введены ФЗ № 403 и, практически, должны действовать в РФ с 02.12.2014 [2]. Нормами названного ФЗ кардинально скорректировано и содержание ст. 7 ФЗ № 307-ФЗ, в котором прямо указано, что МСА являются обязательными для аудиторских организаций, аудиторов, саморегулируемых организаций аудиторов и их работников.

В продолжение вышерассмотренных норм Правительством РФ было утверждено Положение о признании международных стандартов аудита подлежащими применению на территории Российской Федерации с 15.06.2015 года. В п. 2 данного Положения определён состав документов, принимаемых Международной федерацией бухгалтеров (далее: МФБ) и подлежащих применению на территории РФ. В данный состав документов, помимо МСА, включены и международные стандарты контроля качества, и международные отчеты о практике аудита финансовой информации, и международные стандарты сопутствующих аудиту услуг и др. документы, которые определены МФБ в качестве неотъемлемой части международных стандартов аудита [3].

Фрагмент перечня документов, принимаемых МФБ и, соответственно, подлежащих к применению на территории РФ с 2017 года, представлен в табл. 1.

Таблица 1.

Состав документов, принимаемых Международной федерацией бухгалтеров и подлежащих применению на территории РФ с 2017 года
(фрагмент)

Наименование международных стандартов (МС)	Основание для введения МС на территории РФ
Международный стандарт обзорных проверок (МСОП) 2410 "Обзорная проверка промежуточной финансовой информации, выполняемая независимым аудитором организации"	Приказ Минфина России от 24.10.2016 N 192н
Международный стандарт заданий, обеспечивающих уверенность (МСЗОУ) 3420 "Задания, обеспечивающие уверенность, в отношении компиляции проформы финансовой информации, включаемой в проспект ценных бумаг"	Приказ Минфина России от 24.10.2016 N 192н
Международный стандарт сопутствующих услуг (МССУ) 4400 (ранее МСА 920) "Задания по выполнению согласованных процедур в отношении финансовой информации"	Приказ Минфина России от 24.10.2016 N 192н
Международный стандарт сопутствующих услуг (МССУ) 4410 (пересмотренный) "Задания по компиляции"	Приказ Минфина России от 24.10.2016 N 192н
Международный стандарт аудита (МСА) 200 "Основные цели независимого аудитора и проведение аудита в соответствии с международными стандартами аудита"	Приказ Минфина России от 24.10.2016 N 192н
Международный стандарт аудита (МСА) 210 "Согласование условий аудиторских заданий"	Приказ Минфина России от 09.11.2016 N 207н
Международный стандарт контроля качества (МСКК) 1 "Контроль качества в аудиторских организациях, проводящих аудит и обзорные проверки финансовой отчетности, а также выполняющих прочие задания, обеспечивающие уверенность, и задания по оказанию сопутствующих услуг"	Приказ Минфина России от 24.10.2016 N 192н
Международный стандарт аудита (МСА) 220 "Контроль качества при проведении аудита финансовой отчетности"	Приказ Минфина России от 09.11.2016 N 207н
Международный стандарт аудита (МСА) 230 "Аудиторская документация"	Приказ Минфина России от 09.11.2016 N 207н

Практика учёта и аудита показывает, что сопутствующие аудиту услуги, даже если и оказываются по факту, однако таковыми не именуется ни в преддоговорную стадию, ни уже после заключения соответствующих договоров возмездного оказания услуг между субъектами и объектами аудита. Таким образом, на практике отсутствует какая-либо классификация аудиторских услуг, которая, в частности, включает в себя как непосредственно проведение аудита, так и два вида услуг, в т. ч., прочие и сопутствующие аудиту услуги.

Более того, два последних вида аудиторских услуг практически не идентифицируются большинством как объектов, так и субъектов аудиторской деятельности. В этой связи исследование данного вопроса, на наш взгляд, является весьма актуальным.

Поэтому далее внимание будет уделено рассмотрению норм, содержащихся в одном из международных стандартов сопутствующих аудиту услуг, посвящённом компиляции, т. е. одному из трёх существующих, согласно принятой классификации, сопутствующих аудиту услуг.

Отдавая приоритетное значение нормам МСА, целесообразно начать анализ норм, регулирующих проведение компиляции, с международного стандарта сопутствующих аудиту услуг (далее: МССУ), а, именно: МССУ 4410 «Задания по компиляции».

Данный стандарт применим к заданиям по компиляции финансовой информации прошедших периодов. Настоящий стандарт может применяться с учетом соответствующей адаптации к заданиям по компиляции финансовой информации, не относящейся к финансовой информации прошедших периодов, а также к заданиям по компиляции нефинансовой информации. Ценность выполнения задания по компиляции в соответствии с анализируемым МССУ для пользователей финансовой информации обусловлена применением профессиональных знаний, опыта и навыков практикующего специалиста в области ведения бухгалтерского учета и представления финансовой отчетности с учетом соблюдения профессиональных стандартов, включая соответствующие этические требования, а также четким информированием соответствующих лиц о характере и объеме участия практикующего специалиста в подготовке скомпилированной финансовой информации.

В нормах МССУ 4410 «Задания по компиляции» содержатся определения из Сборника международных стандартов контроля качества, аудита и обзорных проверок, прочих заданий, обеспечивающих уверенность, и заданий по оказанию сопутствующих услуг. Этот Сборник опубликован Международной федерацией бухгалтеров. Считаем нужным обратить внимание на один из терминов, приводимых в МССУ 4410, а, именно – задание по компиляции. Данный термин предполагает задание, в рамках которого практикующий специалист применяет знания и опыт в области бухгалтерского учета и подготовки финансовой отчетности для оказания содействия руководству в подготовке и представлении финансовой информации организации в соответствии с применимой концепцией подготовки финансовой отчетности и представляет отчет в соответствии с требованиями МССУ 4410. Причём в рамках рассматриваемого стандарта особо отмечается что термины «компилировать», «компиляция» и «скомпилированный» используются в таком же контексте [4].

Что касается ФП(С)АД № 31 «Компиляция финансовой информации», одного из федеральных стандартов аудиторской деятельности, утверждённых Постановлением Правительства РФ от 23.09.2002 N 696 [5], то в его нормах однозначно раскрывается понятие «компиляция финансовой информации» как сбор, классификация и обобщение финансовой информации, а также возможная ее трансформация [696].

На наш взгляд, вышеприведённое определение является, объективно, наиболее адаптированным к современным условиям развития экономических субъектов в условиях, так называемой, рыночной экономики.

Конкретизируя данный тезис, уместно отметить, что компиляция включает в себя не только обобщение финансовой информации в рамках формируемой бухгалтерской (финансовой) отчётности, но и её трансформацию. Тем более, что выполнение последней из названных аудиторских процедур всегда актуально для экономических субъектов, имеющих в уставном капитале долю иностранных инвесторов.

Особо хотелось бы отметить, что это только один из аргументов в пользу перехода на использование норм МСА, так как целесообразно не отказываться от норм, содержащихся в федеральных стандартах как «старого» (ФП(С)АД), так и «нового» (ФСАД) поколения.

Вместе с тем мы видим из сути редакций к содержанию ФЗ № 307 "Об аудиторской деятельности", что применение норм ранее действующих федеральных стандартов утратили силу в связи с применением в российской аудиторской практике МСА. Данные правки, в частности, внесены ранее названным в данной статье Федеральным законом от 01.12.2014 N 403-ФЗ, в результате которых упоминание о возможном применении норм федеральных стандартов (ФП(С)АД и ФСАД) полностью утратило силу.

На наш взгляд, было бы целесообразным поместить в содержание ст. 7 ФЗ № 307-ФЗ ссылку на тот факт, что при необходимости адаптации, а также углубления смысловой нагрузки рассматриваемых аспектов, использовать нормы соответствующих ФП(С)АД и ФСАД в части, не противоречащей нормам МСА. В качестве одного из аргументов в пользу данного утверждения нами были рассмотрены и проанализированы нормы одного из международных стандартов (МССУ 4410 «Задания по компиляции») и действовавшего ранее федерального стандарта аудиторской деятельности (ФП(С)АД № 31 «Компиляция финансовой информации»).

Считаем нужным отметить, что знание норм МСА необходимо не только аудиторам для осуществления аудиторской деятельности, но и бухгалтерам в целях улучшения качества информации, предоставляемой ими в установленных формах бухгалтерской (финансовой) отчётности.

Список литературы

1. Федеральный закон от 30.12.2008 N 307-ФЗ (ред. от 03.07.2016) "Об аудиторской деятельности" (с изм. и доп., вступ. в силу с 02.10.2016).
2. Федеральный закон от 01.12.2014 N 403-ФЗ "О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации".
3. Постановление Правительства РФ от 11.06.2015 N 576 "Об утверждении Положения о признании международных стандартов аудита подлежащими применению на территории Российской Федерации"

4. "Международный стандарт сопутствующих услуг 4410 (пересмотренный) "Задания по компиляции" (введен в действие на территории Российской Федерации Приказом Минфина России от 24.10.2016 N 192н).
5. Постановление Правительства РФ от 23.09.2002 N 696 (ред. от 22.12.2011) "Об утверждении федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности".

ANALYSIS OF INTERNATIONAL AND RUSSIAN AUDIT STANDARDS GOVERNING THE COMPILATION

L.V.Uchaeva¹

¹Tver State University, Tver

The article considers and analyses the recognition application on the territory of the Russian Federation, international audit standards and other documents adopted by IFAC to lead the audit entities and the qualified exercise of auditing activities. While detailed analyses of international and Russian standards governing the compilation and its target orientation when performing audit-related services.

Key words: *international auditing standards, international Federation of accountants' compilation, the task of compilation, international standards for audit-related services, and Federal auditing standards.*

Об авторе:

УЧАЕВА Людмила Вильевна – кандидат экономических наук, доцент, Тверской государственных университет, e-mail: for-uchaeva@yandex.ru

About the authors:

UCHAEVA Ljudmila Vil'evna – Philosophy Doctor in Economics, Associate Professor, Accouting Department, Tver State University, (21, Khromova St., Tver, 170039), e-mail: for-uchaeva@yandex.ru