

УДК 347.73

Д.Р. Жумаханова

Докторант PhD 3 курса кафедры теории и истории государства и права,
конституционного и административного права, Казахстан, г. Алматы
E-mail: diana_zhr@mail.ru

Сущность аудита и аудиторской деятельности

В статье рассмотрены сущность аудита и аудиторской деятельности; признаки и качества, присущие аудиту; развитие независимого аудита в Республике Казахстан. На основе анализа теоретических положений, исторического опыта Казахстана и других государств, действующего казахстанского законодательства разработаны рекомендации и предложения по совершенствованию аудиторской деятельности.

Ключевые слова: аудит, аудиторская деятельность, стандарты аудита, Закон Республики Казахстан «Об аудиторской деятельности», сущность аудита.

D.R. Zhumakhanova

Essence of audit and auditing activities

The article dwells on the peculiarities of the auditing activities in the Republic of Kazakhstan and its quality and characteristics. On the basis of applicable legislation of the Kazakhstan as well as the analysis of theoretical regulations makes recommendation at improving the audit activities in the Republic of Kazakhstan.

Keywords: Audit, auditor activity, audit standards, the Republic Kazakhstan Law «About auditor activity», essence of audit.

Д.Р. Жумаханова

Аудиттің және аудиторлық қызметтің мәні

Бұл мақалада аудит және аудиторлық қызметтің мәні; аудитке тән белгілері мен сипаттамасы; Қазақстан Республикасында тәуелсіз аудиттің дамуы қарастырылған. Теориялық ережелердің, Қазақстанның және басқа мемлекеттердің тарихи тәжірибесі, қолданыстағы қазақстандық заңнаманың анализдері негізінде, Қазақстан Республикасының аудиторлық қызметті жетілдіру бойынша ұсыныстары мен кеңестері дайындалған.

Түйін сөздер: аудит, аудиторлық қызмет, аудиттің стандарттары, «Аудиторлық қызмет туралы» Қазақстан Республикасының Заңы, аудиттің мәні.

Как отметил Президент Казахстана в февральском номере «Российской газеты», «...мы находимся на рубеже создания радикально новой, по-инному построенной модели мировой экономики, политики и глобальной безопасности». И далее он подчеркнул, что «...радикально новые подходы к анализу, пониманию и практическому самообновлению мира в эпоху глобального кризиса могут служить единой основой для постановки, обсуж-

дения и практического решения таких вопросов на всех уровнях и в разных органах в едином системном, конструктивном и позитивном ключе». Нужен «четкий План радикального обновления». И, несомненно, заметную роль в его разработке и реализации должны сыграть профессиональные экономисты, бухгалтеры, аудиторы, все те, кто в конце минувшего века приобрел бесценный опыт антикризисного управления [1].

Актуальность исследования проблем профессионального аудита хозяйственной деятельности связана с заинтересованностью всех участников в получении достоверной оценки хозяйственной деятельности для предупреждения и минимизации возможных рисков и получении наибольшего экономического эффекта.

Если с помощью бухгалтерского учета формируются источники информации, в свою очередь аудит позволяет выявить и устранить возможные ошибки, допущенные при планировании, организации и регулировании экономических процессов деятельности.

Аудит широко применяется в мировой практике. Основной предпосылкой такого независимого финансового контроля является взаимная заинтересованность аудируемого лица (собственников), государства, в лице уполномоченных органов и аудиторской организации в обеспечении достоверности учета и отчетности.

Развитию независимого и профессионального аудита в Казахстане способствуют разработка и принятие нормативно-правовых актов, в частности Закона «Об аудиторской деятельности», Кодекса этики аудиторов и Международных стандартов аудита, с их помощью регулируются этико-правовые, методологические и рыночные отношения, связанные с осуществлением аудиторской деятельности в Республике Казахстан.

В свою очередь, жесткие требования вышеуказанных нормативно-правовых актов способствуют независимости аудита от влияния государственных органов. Данное обстоятельство является основой для получения достоверности и полноты информации о состоянии дел в различных сферах экономики Республики Казахстан.

В соответствии с Законом Республики Казахстан «Об аудиторской деятельности» аудит понимается как проверка в целях выражения независимого мнения о финансовой отчетности и прочей информации, связанной с финансовой отчетностью, аудиторская деятельность понимается как предпринимательская деятельность по проведению аудита финансовой отчетности и прочей информации, связанной с финансовой отчетностью, и предоставлению услуг по профилю деятельности [2].

Прежде всего, Закон об аудиторской деятельности указывает на коммерческий характер данной деятельности.

Все признаки предпринимательской деятельности определены в ст. 10 ГК РК, такие, как: самостоятельность, риск, систематичность действий с целью получения прибыли, регистрация в установленном законом порядке [3].

Помимо того, на самостоятельный характер аудиторской деятельности указывает ее волеизъявление сторон: граждане и юридические лица самостоятельно, т.е. по своей инициативе и в своих интересах осуществляют данную деятельность.

Аудиторы и аудируемые лица свободны в выборе своих прав и обязанностей, которые определены договором, по своему усмотрению определяют любые не противоречащих законодательству условия договора, приемы, методы и конкретные процедуры проведения аудита (за исключением планирования и документирования аудита, аудиторского заключения, которые осуществляются в соответствии с правилами (стандартами) аудиторской деятельности).

В тоже время, независимость аудиторской деятельности не исключает ее общего регулирования со стороны государства (Закон Республики Казахстан от 4 июля 2003 года № 474-III «О государственном регулировании и надзоре финансового рынка и финансовых организаций») [4].

Свобода и самостоятельность деятельности аудиторской организации, индивидуального аудитора предполагают и несение риска последствий соответствующих действий. Предпринимательский риск – это возможность наступления неблагоприятных имущественных последствий предпринимательской деятельности в силу различных обстоятельств. Аудиторский риск можно определить как вероятность обнаружения существенных искажений в финансовой отчетности, которые по заключению аудитора в бухгалтерской отчетности отсутствуют.

Систематичность действий по оказанию аудиторских и сопутствующих им услуг позволяет отграничить разовые действия субъектов (аудиторов), обладающих соответствующей правоспособностью, от постоянного процесса. При этом цель – получение прибыли при осуществлении аудиторской деятельности – достигается за счет оказания услуг в сфере аудита [5].

Аудиту как одному из видов предпринимательской деятельности присуще ряд качеств, которые выделяют его в особый вид предпринимательства, а именно:

1. *Цель аудита.* Аудит направлен на выражение мнения о достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности аудируемых лиц и соответствии порядка ведения бухгалтерского учета согласно законодательству. Достоверность – это точность сведений, содержащихся в финансовой (бухгалтерской) отчетности, которые позволяют ее пользователям (юридические и физические лица, органы государственной власти и управления, органы местного самоуправления и суды) делать правильные выводы о результатах хозяйственной деятельности, финансовом и имущественном положении аудируемых лиц и принимать базирующиеся на этих выводах обоснованные решения.

Таким образом, аудит носит общественно значимый характер.

2. *Коммерческий характер.* Аудит предполагает осуществление аудиторских услуг на возмездных началах. Аудиторская организация, индивидуальный аудитор получают вознаграждение за оказанные аудиторские и сопутствующие им услуги.

Таким образом, аудиторская деятельность является предпринимательской деятельностью даже в том случае, когда юридическое лицо осуществляет обязательный аудит.

3. *Специальный субъект.* Аудиторская деятельность относится к исключительной деятельности, которая может осуществляться только специальным субъектом, зарегистрированным в качестве аудиторской организации или индивидуального аудитора в порядке, определяемом законом. Исключительным видом деятельного специального субъекта (аудитора) является осуществление именно аудиторской деятельности, при этом он не вправе заниматься никакой иной предпринимательской деятельностью. Одним словом, законом об аудиторской деятельности не допускается объединение аудиторской с иными видами предпринимательской деятельности.

Необходимо отметить, что исключительность характерна аудиторской деятельности в целях выделения ее из общих хозяйствующих субъектов, что отвечает принципу независимости, а также обеспечения государственного контроля за этой группой субъектов.

Для достижения должного уровня профессионализма в аудиторской деятельности ведется подготовка и аттестация специалистов, проводятся ежегодное повышение их квалификации,

запрет совмещения аудиторской с другими видами предпринимательской деятельности, что способствует сосредоточенности лишь на своей профессии и постоянном самосовершенствовании в этой области знаний.

4. *Особые права и преимущества.* Аудиторы как субъекты профессиональной деятельности, выполняющие социально значимую функцию, наделены особыми правами и преимуществами. Подготовленное ими заключение по результатам аудиторской проверки является официальным документом, предназначенным для пользователей финансовой (бухгалтерской) отчетности аудируемых лиц. Аудиторы обладают правом (которое также является и их обязанностью) хранить профессиональную тайну (не разглашать сведения об операциях аудируемых лиц, а также обеспечивать сохранность сведений и документов, получаемых от проверяемых лиц и составляемых ими при осуществлении аудиторской деятельности) [6].

Неоднократно в специальной литературе обращалось внимание на несоответствие цели аудита его юридическому статусу. По мнению В.В. Нитецкого, определение аудиторской деятельности как предпринимательской... «...принижает и сужает цели аудиторской службы... Предпринимательство направлено на получение прибыли, а это не является основной задачей аудита» [7].

С другой стороны, ряд авторов утверждают, что отнесение аудита к предпринимательской деятельности объясняется, во-первых, тем, что с помощью этого технического приема аудиторская деятельность в фискальных целях была формально отнесена к предпринимательской, а во-вторых, деятельность физических и юридических лиц, называвших себя аудиторами и аудиторскими фирмами, была именно предпринимательской, поскольку осуществлялась инициативно и самостоятельно, на свой риск и под свою ответственность, и имела организационно-правовые формы, предусмотренные законом «О предприятиях и предпринимательской деятельности» [8].

Бытует мнение авторов, которые предлагают рассматривать аудит как юридическую модель, составную часть структуры социального контроля в обществе наряду с судом и другими правоохранительными органами, нотариатом, экспертными учреждениями.

Сторонники юридико-процессуальной модели аудита определяют аудит как юридический процесс, осуществление которого есть важнейшая привилегия, в широком смысле – юрисдикционная, правоохранительная. В данном случае, государство и общество наделяют узкий круг лиц привилегиями, связанными с выполнением особых социально значимых функций. В свою очередь, указанные лица обязуются выполнять возложенные на них функции основной целью и смыслом своей профессиональной деятельности, в результате чего они отказываются от преследования цели извлечения прибыли.

Помимо приведенных выше признаков, Закон об аудите особо выделяет *независимый характер* аудиторской деятельности, что определяется отсутствием ведомственных, внутрифирменных отношений между аудитором и проверяемым лицом, а также финансовой, имущественной, родственной или какой-либо иной заинтересованности.

Независимость поддерживается, как отмечалось выше, тем, что участники предпринимательской деятельности – юридически равноправные субъекты, свободны в установлении своих прав и обязанностей на основе договора, ограничение их прав допускается на основании закона.

В самом Законе об аудиторской деятельности предусмотрены основные принципы, на которых должна основываться аудиторская деятельность, а именно: независимость, объективность, профессиональная компетентность, конфиденциальность, честность и соблюдение стандартов организации [2].

Для аудиторов и аудиторских организаций эти признаки определяют их сущность и значение аудита, потому что как раз на их основе и формируется независимое мнение.

Небезосновательно, напрашивается вопрос, аудит вызывает сомнение в объективности и независимости аудиторов и аудиторских организаций, в связи с тем, что свои услуги оказывает на возмездной основе и присутствует такой факт, как коммерческий интерес.

Как любая коммерческая организация, целью аудиторской организации является извлечение прибыли. Понятию независимости и снижению угроз независимости аудиторов посвящен специальный раздел Кодекса этики профессиональных бухгалтеров, утвержденного Международной федерацией бухгалтеров (IFAC) [9].

В частности, в кодексе прямо указано, что аудитор не может быть свободен от всех экономических, финансовых и прочих отношений. Невозможно предопределить все ситуации, создающие угрозу независимости, и вопрос состоит в том, чтобы снизить риск такой угрозы до приемлемого уровня.

Необходимо учитывать, что важным обстоятельством для аудируемого лица является такой момент, что аудитор получает доступ ко всей информации о финансово-хозяйственной деятельности, при этом у аудируемого лица возникает вопрос об обеспечении конфиденциальности.

Как отмечалось выше, в Законе Республики Казахстан «Об аудиторской деятельности» конфиденциальность относится к основополагающим принципам аудиторской деятельности. Должный уровень конфиденциальности обеспечивается надлежащей системой внутреннего контроля над качеством оказываемых услуг и защитой информации аудиторской организации. Законом об аудиторской деятельности сведения, полученные аудитором и (или) аудиторской организацией при исполнении договора на проведение аудита, прямо отнесены к коммерческой тайне.

Напрашивается вывод, аудиторская деятельность подлежит жесткому и строгому регулированию с определением обстоятельств, влекущих соответствующую ответственность за причиненный ущерб. Для обеспечения исполнения требований, установленных Законом Республики Казахстан «Об аудиторской деятельности», к аудиторам и аудиторским организациям предъявляются высокие требования.

Основные требования указаны в Законе «Об аудиторской деятельности», Кодексе этики профессиональных бухгалтеров, а также международных стандартах аудита. Более того, деятельность аудиторских организаций подвергается внешнему контролю качества со стороны общественных профессиональных организаций и обязательному страхованию гражданско-правовой ответственности за ущерб, нанесенный клиентам.

В настоящее время востребованность аудиторских услуг в Казахстане основана на том, что аудит носит обязательный характер. Законом Республики Казахстан «Об аудиторской деятельности» определен круг лиц, для которых аудит финансовой отчетности носит обязательный характер.

Между тем, в Казахстане также существует и инициативный аудит, который проводится по решению лица, изъявившего желание на проведение аудита.

Таким образом, аудит обладает следующими обязательными и присущими ему признаками:

- 1) вид предпринимательства (оказание услуг аудиторами оплачиваются аудируемыми лицами);
- 2) цель (выражение мнения о достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности проверяемых лиц установленным нормам);
- 3) исключительность (деятельность, осуществляется специальными субъектами);
- 4) профессионализм;
- 5) независимость;
- 6) специальный объект (бухгалтерский учет и финансовая (бухгалтерская) отчетность).

Закон Республики Казахстан «Об аудиторской деятельности» от 20 ноября 1998 года с внесенными изменениями и дополнениями установил, что аудит в Казахстане осуществляется в соответствии с Международными Стандартами Аудита, не противоречащими законодательству страны, опубликованными на государственном и русском языках организацией, имеющей письменное разрешение на их официальную публикацию в Республике Казахстан от Комитета по Международной Аудиторской Практике при Международной Федерации Бухгалтеров.

Этим правом в полной мере обладает профессиональная аудиторская организация – Палата Аудиторов Республики Казахстан, являющаяся действительным членом Международной Федерации Бухгалтеров.

Законодательное закрепление необходимости осуществления аудита по международным стандартам, предусматривающим как проведение аудиторских процедур, так и системный контроль над их качеством, позволило обеспечить работу по единым обязательным для всех правилам и послужило дальнейшей интеграции в мировое аудиторское сообщество.

Стандарты аудита принимаются на конференции Республиканской палаты аудиторов и утверждаются уполномоченным государственным органом [3].

На состоявшейся в марте 2000 г. пятой Республиканской конференции аудиторов было принято решение о переходе аудита Казахстана

на международные стандарты и принятии их в качестве национальных.

Впервые издание Международных Стандартов Аудита в Казахстане было осуществлено Палатой Аудиторов Республики Казахстан в 2001 году.

Первое издание сыграло положительную роль, послужив в нашей стране развитию и совершенствованию аудиторской профессии, позволив ей руководствоваться гармонизированными стандартами в целях предоставления высококачественных услуг в интересах общества. Издание Международных Стандартов Аудита и Кодекса Этики редакции 2006 года, тираж которого составил 3000 экземпляров, было распространено среди всех заинтересованных лиц. Более трети экземпляров было передано на безвозмездной основе Государственным органам, учебным заведениям и профессиональным организациям Республики Казахстан и стран СНГ [10].

Под стандартами аудита понимаются нормативные документы, устанавливающие единые требования к аудиту и определяющие принципы и порядок его проведения.

Стандарты определяют общий подход к проведению аудита, масштаб аудиторской проверки, виды отчетов аудиторов, вопросы методологии, а также базовые принципы, которым должны следовать все представители этой профессии независимо от условий, в которых проводится аудит.

Общие стандарты – это определенные качества и степень квалификации, которыми должен обладать аудитор, чтобы эффективно и профессионально выполнять задачи, стоящие перед ним (для этого требуются подготовленность, компетентность, независимость, объективность, надлежащее внимание при проведении аудита).

Рабочие стандарты – правила, которыми руководствуются аудиторы при выполнении задач аудита (планирование, надзор и контроль, сбор достоверных сведений, соответствующее изучение и оценка системы внутреннего контроля).

Стандарты отчетности и аудиторского заключения касаются формы, содержания, размещения и передачи материалов по результатам аудиторской проверки. В заключении должно быть указано соответствие финансовой отчетности требованиям бухгалтерского учета.

Международные стандарты аудита (далее – МСА) разработаны Комитетом по Между-

народной аудиторской практике (далее – КМАП). КМАП представляет собой постоянный комитет Совета Международной федерации бухгалтеров (далее – МФБ), который был учрежден в 1997 г. и основан в Нью-Йорке.

Комитет по международный аудиторской практике публикует стандарты и положения по аудиту и сопутствующим услугам с тем, чтобы повысить степень единства аудиторской практики и сопутствующих услуг во всем мире.

Стандарты аудита определяют нормативные требования к его качеству и достоверности и обеспечивают определенный уровень независимости, объективности, профессиональной компетентности, конфиденциальности информации о результатах аудиторской проверки. По мере совершенствования механизма экономических реформ аудиторские стандарты подлежат периодическому пересмотру в целях их соответствия требованиям времени.

Версия «Международные стандарты аудита в Казахстане» была рекомендована решением Международной региональной федерации бухгалтеров и аудиторов Евразии странам СНГ для принятия ее за основу [11].

При проведении проверки аудитор должен регулировать свою деятельность с помощью стандартов, принятых в стране, а в некоторых случаях – согласно профессиональному опыту и интуиции.

Международные стандарты аудита определяют общий подход к проведению аудита, масштаб проверки, виды отчетов аудиторов, вопросы методологии, а также основные принципы, которым должны следовать аудиторы. При этом данные стандарты не регламентируют конкретные действия, приемы, процедуры, применяемые в процессе проверки. Они могут быть различными, для этой цели служат внутрифирменные стандарты аудита. Аудиторские организации при решении очередных проблем аудита сосредотачивают внимание на методологии, практической значимости и разрабатывают стандарты аудита с учетом особенностей экономического уклада.

Кроме того, для обеспечения высокого качества оказываемых услуг аудиторы и аудиторские организации при разработке внутренних стандартов в основу вкладывают международные стандарты аудита, учитывая специфику работы самой аудиторской организации и принимая во внимание конкретные процедуры и порядок

проводимых проверок, сбора аудиторских доказательств, их документирования и т.д. При проведении проверок внутренние стандарты облегчают сбор необходимых доказательств, сокращают время проверки, уменьшают риск ошибок при составлении заключения.

Таким образом, внутренние стандарты аудита обеспечивают единый (фирменный) подход к аудиторской проверке в данной аудиторской фирме [12].

Между тем, действительно стандарты способствуют повышению качества оказываемых услуг, развитию технологии аудита. Однако, те же самые стандарты не должны быть излишне детализированными, что может сдерживать инициативу аудитора. В данном случае аудит будет не больше чем механический сбор информации. Учитывая высокую значимость внутренних стандартов для экономического и общественного статуса аудиторской организации, их содержание является коммерческой тайной.

Обычно они подписываются разработчиками и обязательно утверждаются руководителем аудиторской организации.

Наличие внутренних аудиторских стандартов позволяет также осуществлять эффективный внутренний контроль деятельности аудиторской фирмы и ее сотрудников [13].

Недостаточно лишь соблюдения международных и внутренних стандартов, к необходимым элементам аудита также относится: соблюдение принципов аудита; укомплектование высококвалифицированными кадрами; четкое распределение прав и обязанностей, надлежащее выполнение функций каждым сотрудником; тщательное планирование и документирование аудиторской проверки; инструктирование и консультирование сотрудников; отбор аудируемых лиц до заключения договора; регулярные проверки надежности и эффективности функционирования внутренней системы контроля качества аудита; необходимые меры в отношении сотрудников, ненадлежащим образом выполняющих свои обязанности [14].

Автор В.В. Скобара указывает, что для достижения высокого уровня качества аудиторских услуг и организацию эффективного внутрифирменного контроля с разработкой методик по применению стандартов в национальном масштабе или созданием внутренних стандартов самими аудиторскими организациями и аудиторскими

объединениями. При этом эти стандарты должны охватывать весь комплекс аудиторских процедур от предварительного планирования до передачи заключения аудируемому лицу. По мнению автора, внутрифирменный контроль качества обеспечивается путем установления порядка и процедур общего контроля качества работы внутри компании, порядка распределения обязанностей сотрудников в процессе проверки, процедур контроля качества при проведении каждой проверки [15].

Зарубежные авторы Аренс Э.А., Лоббек Дж.К. опираются на правила Комитета стандартов контроля качества. Данные стандарты (SAS) призваны оказать помощь в исполнении общепринятых стандартов GAAS при каждой аудиторской проверке, при этом они не содержат специально определенных процедур контроля качества.

В своей книге они подчеркивают, что если лица, пользующиеся аудиторскими услугами, будут оценивать их профессиональный уровень по степени сложности, это не приведет ни к чему хорошему, так как именно из-за сложности неспециалисту достаточно трудно разобраться в качестве этих услуг. Общественное доверие высокому качеству услуг возрастает тогда, когда в рамках данной профессии существуют высокие стандарты осуществления профессиональной деятельности, а также их поведения. Авторы выделяют несколько способов воздействия на поведение аудиторов для повышения качества аудиторских услуг; общепринятые стандарты аудита и требования Комиссии по ценным бумагам и биржевым операциям, Кодекс профессиональной этики, контроль качества, квалификационные экзамены аудиторов, непрерывная профессиональная подготовка, юридическая ответственность [16].

Принимая во внимание обширность мнений в данном вопросе, становится очевидным, что отсутствует полное согласие в том, какова должна быть совокупность мероприятий по обеспечению качества аудита.

Среди точек зрения авторов можно выделить следующие подходы:

1. *Соблюдение законодательства и стандартов аудиторской деятельности.*

Большинство авторов высказывают мнение, что для обеспечения качества недостаточно только соблюдение законодательства и стандар-

тов. В данном случае, нецелесообразно ограничиваться нормами законодательства и принятых стандартов.

2. *Обеспечение качества оказываемых услуг для потребностей пользователей.*

Однако, при намерении удовлетворить пожелания пользователя аудиторских услуг, необходимо принимать во внимание такой факт, как достоверность и объективность проведенной аудиторской проверки, что обязано исключить ущемление прав третьих лиц и выражению ошибочного мнения в аудиторском заключении.

3. *Наличие инструкций и внутрифирменных стандартов, регламентирующих процедуру проведения аудиторских проверок.*

Однако, считаем необходимым принимать во внимание человеческий фактор, поскольку аудиторы в ходе исполнения обязанностей часто встречаются с неординарными ситуациями, решение которых основано на профессиональной компетентности и опыте работы.

4. *Внутрифирменный контроль.*

Контроль не должен ограничиваться только конкретно аудиторской проверкой.

Все вышеперечисленные требования качества каждый важен, поскольку невыполнение какого-либо из них может говорить о том, что качество аудита и деятельность аудиторской компании не соответствует надлежащему уровню.

Изучая казахстанский рынок, наглядно видно, что значительную ее часть занимают аудиторские компании с иностранным участием. Нельзя не учитывать, что исторически аудит в западных странах сложился на более раннем этапе и практика западных аудиторских компаний более обширна и развита.

Между тем, на рынке Казахстана значительно востребованы аудиторские организации с иностранным участием крупными казахстанскими компаниями, холдингами. Аудит рассматривается как средство контроля над эффективностью менеджмента и как элемент страхования рисков. Ценность аудита осознают представители среднего и малого бизнеса.

При исследовании рынка аудиторских услуг в Казахстане можно сказать, что для фирм, организаций аудит приносит значительный эффект, поскольку является, в своем роде, помощником для подтверждения достоверности/недостоверности финансовой отчетности, оценки системы внутреннего контроля, выявления рисков и их

предупреждения, рентабельного использования ресурсов фирм.

Бесспорно, в целом аудит приносит положительный результат при его проведении. Однако, в Казахстане аудит сталкивается с проблемами иного характера, такими, как то, что на казахстанском рынке аудиторских услуг доминирующее положение (с огромным отрывом от других компаний) занимают аудиторские компании, входящие в «большую четверку». А именно: Deloitte&Touche, Ernst&Young, PricewaterhouseCoopers, KPMG. Доминирующее положение определено наличием огромной международной практики. Между тем, проводя сравнительный анализ квалификационных характеристик компаний большой четверки и других казахстанских компаний, можно отметить, что за последние годы на казахстанском рынке аудиторских услуг ряд казахстанских аудиторских компаний нисколько не уступает по многим критериям компаниям большой четверки.

Политика государства в сфере аудиторских услуг во многом влияет на развитие казахстанского сектора аудиторских услуг. Например, внедрение электронной системы закупок расширило конкурентные возможности казахстанских компаний. Но при этом не всегда представляется шанс реализовать эти возможности. Например, не понятно, зачем организация, объявляющая конкурс по закупке услуг аудита налоговых обязательств, в качестве обязательных квалифи-

кационных требований к потенциальному поставщику услуг выдвигает наличие у аудиторской компании сертификатов АССА, АСА, СРА (причем, строго в определенном количестве). Не ясно, какое отношение квалификация по британским и американским стандартам учета имеет к казахстанскому налоговому законодательству. Но, к сожалению, приходится констатировать, что таким образом от участия в конкурсе отсекаются едва ли не все казахстанские аудиторские компании.

Зачастую условия конкурсов вступают в противоречие с законодательством, что приводит к конфликту интересов. Например, когда компания объявляет конкурс на проведение аудита с составлением финансовой отчетности. Не может одна компания составить финансовую отчетность и сама же проверять ее на достоверность. Таких примеров очень много в практике.

В заключение настоящей статьи хотелось бы обратить внимание на следующее, что при выборе аудиторской организации тщательно изучите ее историю и состав ее команды. Прежде чем заказать аудит, руководство аудируемого лица должно понимать, в каких целях заказывается аудит. Желательно предварительно согласовать все имеющиеся вопросы до начала аудита. Таким образом, тем аудит будет выгоден для заказчика и принесет положительных результатов, чем выше будет уровень прозрачности и открытости между сторонами.

Литература

- 1 Галяпин Г. Интервью с Президентом РК Назарбаевым Н. А. Статья «Как Казахстан преодолевает кризис», газета «Российская газета» (Москва) от 27.03.2009 года.
- 2 Закон Республики Казахстан от 20 ноября 1998 года № 304-І «Об аудиторской деятельности».
- 3 Гражданский кодекс Республики Казахстан. Общая часть.
- 4 Закон Республики Казахстан от 4 июля 2003 года № 474-ІІ «О государственном регулировании и надзоре финансового рынка и финансовых организаций».
- 5 Подольский В.И., Поляк Г.Б., Савин А.А. и др. Аудит: учебник. – 2-е изд. – М.: ЮНИТИ, 2007. –С. 25.
- 6 Камышанов П.И. Аудит. Стандарты и практика. – М.: Финансы и статистика, 2004. –С. 18.
- 7 Нитецкий В.В. Правовые основы независимой аудиторской деятельности // Аудиторские ведомости. –1997. –N 3. – С. 13.
- 8 Кожура Р.В. Аудит: Предпринимательство или юридический процесс (ободной профессиональной привилегии) // Аудиторские ведомости. 2003. N 11. С. 32.
- 9 Кодекс этики профессиональных бухгалтеров, утвержденный от 30.06.2006 года.
- 10 Совет ПАО «Палата Аудиторов Республики Казахстан», предисловие к «Международные стандарты аудита, выражения уверенности и этики. 2008» сентябрь, 2009 года, г.Алматы.

- 11 Международные стандарты аудита Т 1. Стандарты 120 «Концептуальная основа международных стандартов аудита». – Алматы: Раритет, 2001.
- 12 Суйц В.П., Ахметбеков А.М., Дубровина Г.А. Аудит: общебанковский, страховой. – М: ИНФА – М., 2000 – 556с.
- 13 Ажибаева З.Н. «Аудит»: учебник. – Алматы: Экономика.
- 14 Пугачев В. В. Контроль качества аудита / В. В. Пугачев // Финансовые и бухгалтерские консультации, 2002. – № 5. – С. 49-57.
- 15 Скобара В. В. Аудит: методология и организация / В. В. Скобара. – М.: Дело и сервис, 1998. – 576 с.
- 16 Арнс Э.А., Лоббек Дж.К. Аудит. пер. с англ.// Серия по бухгалтерскому учету и аудиту /Гл. ред. Я.В. Соколов.- М.: Финансы и статистика, 1995. – 557 с.

References

- 1 Galyapin G. interview with the President of the Republic of Kazakhstan NA Nazarbayev, the article «How to overcome the crisis of Kazakhstan» newspaper «Rossiyskaya Gazeta» (Moscow) from 27.03.2009 year.
- 2 The Law of the Republic of Kazakhstan on November 20, 1998 № 304-I
- 3 “On Auditing”.
- 4 The Civil Code of the Republic of Kazakhstan. The general part.
- 5 The Law of the Republic of Kazakhstan from July 4, 2003 number 474-II «On state regulation and supervision of financial market and financial organizations.”
- 6 Podolsky VI, Polyak GB, Savin AA Audit and others. Textbook. – 2nd ed. – Moscow: UNITY, 2007. S. 25.
- 7 Kamyschanov PI Audit. Standards and practices. – Moscow: Finances and Statistics, 2004. S. 18.
- 8 Nitecki VV Legal basis of the independent auditing // Audit statements. 1997. N 3. C. 13.
- 9 Peel RV Audit: Enterprise or legal process (rim professional privilege) // Audit statements. 2003. N 11. P. 32.
- 10 Code of Ethics for Professional Accountants, approved on 30.06.2006.
- 11 The Board of PJSC “The Chamber of Auditors of the Republic of Kazakhstan,” the preface to the “International standards of auditing, ethics and self-expression. 2008 “in September, 2009, Almaty.
- 12 International Standards on Auditing T 1. Standards 120 “Conceptual framework of international auditing standards” – Almaty: Rarity, 2001.
- 13 Suyts VP, Ahmetbekov AM, Dubrovin, GA Audit: general banking, insurance – М: INFA – М, 2000 – 556s.
- 14 Azhibaeva ZN “Audit”: Tutorial – Almaty: The Economy.
- 15 Pugachev V. Quality control audit / V. Pugachev // Financial and accounting advice, 2002. – № 5. – S. 49-57.
- 16 Scobar V. Audit: Methodology and organization / VV Scobar. – М: Business and Services, 1998. – 576 p.
- 17 Arens, EA, JK Lobbek The audit, Trans. with Eng. / Series on Accounting and Auditing / Ch. Ed. Y. Falcons. – Moscow: Finances and Statistics, 1995. – 557 p.