

УДК 657.631.6(075.8)

## ТЕОРЕТИКО-МЕТОДОЛОГИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ КУРСА «МЕЖДУНАРОДНЫЙ АУДИТ»

*Пожарицкая И. М.*

*Крымский федеральный университет имени В. И. Вернадского, Симферополь, Российская Федерация*

*E-mail: iryna1106@rambler.ru*

В статье дана характеристика методологических основ дисциплины «Международный аудит». Проведено сравнение содержания курса с «Аудитом» и «Учетом в зарубежных странах». Предложены дополнительные профессиональные компетенции при подготовке бакалавров для осуществления аудиторской деятельности, в том числе международной.

**Ключевые слова:** международный аудит, аудиторская деятельность, профессиональные компетенции, компетенции аудитора.

### ВВЕДЕНИЕ

Введение на территории Российской Федерации с 1 января 2017 года Международных стандартов аудита в качестве национальных делает актуальным пересмотр теоретико-методологических основ преподаваемых дисциплин, связанных с аудиторской деятельностью. Требования по поддержанию и обновлению знаний определены в рамках программы образования и развития профессиональных бухгалтеров п. 42 Международного стандарта образования 8 «Требования к компетенции профессиональных аудиторов» Комитета по международным образовательным стандартам в области бухгалтерского учета [12].

Вопросам методологии международной аудиторской деятельности посвящены работы многих современных отечественных ученых, таких как С. Галузина, Т. Пупшис [1], Е. Ендовицкий, И. Панина [2], Ж. Кеворкова [3], А. Нестеренко, Т. Бездольная [4], Т. Ножкина [5], А. Ситнов [11] и др. Следует отметить, что в опубликованных учебных и научных трудах вопросы международного аудита рассматриваются, исходя из устаревшей нормативной базы.

Целями исследования являются установление теоретико-методологических основ преподавания курса «Международный аудит» и развитие профессиональных компетенций, связанных с аудиторской деятельностью.

### ОСНОВНОЙ МАТЕРИАЛ

Во всех экономически развитых странах аудиту придается большое значение. История аудита показывает, что его развитие было вызвано разделением интересов администрации предприятий и инвесторов. Для нивелирования разногласий и сложностей в оценке и получении необходимой информации привлекались аудиторские фирмы.

Эволюционируя, аудит прошел несколько этапов от сплошной проверки финансово-хозяйственной деятельности субъектов до аудита зон риска. А аудиторская профессия в разных странах получила различные названия. Так, в

## ТЕОРЕТИКО-МЕТОДОЛОГИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ КУРСА...

США бухгалтер-аудитор называется общественным бухгалтером, во Франции – бухгалтером-экспертом или комиссаром по счетам, в Германии – контроллером книг и пр.

Создание общественных профессиональных организаций аудиторов, разработка общепринятых аудиторских стандартов, стандартизация требований к квалификации и лицензированию аудиторов в различных странах – все это требует ознакомления и исследования студентами, изучающими экономические процессы в зарубежных странах.

Рассматривая международный аудит (аудит в зарубежных странах) как учебную дисциплину, следует помнить, что учебная дисциплина (предмет) – это система знаний, полученных из практических наук, которая включает умения и навыки по реализации таких знаний.

Курс «Международный аудит» связан с такими учебными дисциплинами, как «Аудит» и «Учет в зарубежных странах». Проведем сравнительный анализ цели, задач, предмета и содержания данных дисциплин согласно требованиям образовательно-профессиональной программы, утвержденной ФГАОУ ВО «Крымский федеральный университет им. В. И. Вернадского» (табл. 1).

Таблица 1

Сравнительная характеристика содержания дисциплин

Признак	Аудит	Международный аудит	Учет в зарубежных странах
Цель	Формирование системы теоретических знаний проверки финансовой отчетности организаций	Формирование системы теоретических знаний и практических навыков по аудиту в зарубежных странах с пониманием роли профессии аудитора в современном мировом сообществе	Формирование системы теоретических знаний и практических навыков по учету в зарубежных странах
Задачи	Приобретение практических навыков по организации аудиторской деятельности, планирования аудита, выполнения комплекса аудиторских процедур, оформления рабочих документов аудитора, подготовки аудиторских заключений	Изучение сущности и особенностей аудиторской деятельности в мировой практике, методик проведения аудиторской проверки, освоения практических приемов аудита, умения квалифицированно составить аудиторское заключение согласно международным стандартам аудита	Изучение теории и практики финансового и управленческого учета в зарубежных странах
Предмет	Деятельность субъектов хозяйствования	Финансовая отчетность корпораций, подлежащих аудиторской проверке	Активы, источники их формирования и процессы хоз. деятельности в зарубежных странах

Продолжение таблицы 1

Содержание дисциплины	Сущность и предмет аудита, цель и общие принципы аудита, аудиторский риск и оценка системы внутреннего контроля и аудита, аудиторские доказательства, аудит активов, пассивов и финансовой отчетности, аудиторское заключение и прочие итоговые документы	Сущность и предмет аудита, сфера его действия в зарубежных странах, организация и структура международной аудиторской деятельности, организация аудиторской деятельности в странах Европы, англо-американских странах, методика аудита согласно МСА, аудит отдельных специфических циклов и счетов	Общепринятые принципы и системы учета. Финансовая отчетность, ее содержание. Учет денежных средств. Учет расчетов с дебиторами. Учет запасов. Учет долгосрочных активов. Учет финансовых вложений. Учет обязательств. Учет собственного капитала и распределения прибыли в корпорациях. Основы управленческого учета.
-----------------------	---	--	---

Таким образом, сравнение показывает, что содержание дисциплины «Международный аудит» базируется на теоретическом материале предметов «Аудит» и «Учет в зарубежных странах». При этом объем накопленного эмпирического материала и постоянно возрастающих экономических знаний в сфере финансового контроля и аудита настолько многогранны, что многие проверенные канонические знания устаревают и требуют обновления в условиях меняющейся нормативно-правовой базы.

Цель курса «Международный аудит» состоит в освоении знаний и практических навыков по организации и методике аудита в зарубежных странах, определении особенностей деятельности международных аудиторских фирм, профессии аудитора и его роли в зарубежных странах.

Основные задачи дисциплины «Международный аудит» можно охарактеризовать, как:

- изучение видов аудита в зарубежных странах и их особенностей;
- ознакомление с нормативной базой, регулирующей деятельность аудиторов зарубежом;
- изучение организации и структуры аудиторской деятельности в зарубежных странах;
- изучение этапов становления развития аудита в различных странах мира.
- овладение практическими навыками по сбору аудиторских доказательств, оценке аудиторского риска и составлению рабочих документов аудитора согласно международным стандартам аудита;
- изучение циклического подхода к проведению аудита зарубежом;
- овладение практическими навыками по составлению аудиторских заключений разных видов и отражение в отчетах аудитора результатов проверки прочей информации;
- изучение особенностей применения международных стандартов аудита при оказании сопутствующих услуг.

Предметом дисциплины является организация и методика осуществления аудита финансовой отчетности зарубежных субъектов хозяйствования и оказания аудиторских услуг.

Объектом международного аудита являются конкретные формы проявления предмета аудита в зарубежных странах. Определение объектов аудита в зарубежных странах зависит от преобладающего вида аудита на определенном историческом этапе; типа заданий, поставленных заказчиком перед аудитором согласно договору; других классификационных признаков. При этом классификация объектов в теории аудита соответствует объектам аудита в зарубежных странах.

Субъектами международного аудита выступают носители прав и обязанностей – аудиторские фирмы (юридические лица), их филиалы (представительства), частнопрактикующие аудиторы (физические лица), внутренние аудиторы (функциональная служба в организации), общественные и государственные профессиональные аудиторские организации.

Значение дисциплины «Международный аудит» состоит в формировании системы знаний о методике аудита согласно международным стандартам аудита, об организации деятельности зарубежных аудиторских фирм (аудиторов) с целью изучения передового опыта и регулирования аудиторской деятельности.

Содержание дисциплины «Международный аудит», по нашему мнению, должно раскрываться в двух модулях: организация аудита в зарубежных странах и методика аудита в зарубежных странах. Данная последовательность обусловлена единими принципами и методикой проверки статей финансовой отчетности согласно Международным стандартам аудита. Организация деятельности аудиторских фирм, становление и развитие аудита в различных странах имеют свои особенности, поэтому должны рассматриваться перед изучением методики аудита в зарубежных странах.

Большим проблемным вопросом является набор компетенций, которыми должен овладеть обучающийся по вопросам аудиторской деятельности, в том числе и международной. К сожалению, ФГОС ВО 38.03.01 «Экономика» (уровень бакалавриата) не предусматривает получение компетенций для аудиторской деятельности, о чем неоднократно указывал автор в своих предыдущих работах [7, 8].

Утверждение профессионального стандарта «Аудитор» в конце 2015 года (зарегистрирован в Минюсте России 23.11.2015 № 39802) [9] выдвигает новые, более уточненные требования не только к должностям аудиторской организации, но и к преподавателям высших учебных заведений при подготовке специалистов для аудиторской деятельности. Отнесение к виду экономической деятельности в области не только аудита и налогового консультирования, но и оказания услуг в сфере бухгалтерского учета накладывает еще более жесткие требования к знаниям, умениям и трудовым навыкам (функциям) потенциальных работников аудиторского бизнеса (табл. 2).

Таблица 2

Сводная характеристика трудовых функций в аудиторской организации и требований к должностям в ней

Трудовая функция	Должность	Уровень квалиф.	Требования к квалификации	Требования к опыту
Осуществление вспомогательных функций при выполнении аудиторского задания и прочих услуг	Помощник аудитора; Ассистент аудитора; Специалист	4	Среднее общее образование и профобучение по спецпрограммам	Нет
Выполнение аудиторского задания и оказание прочих услуг	Аудитор; Эксперт	6	Высшее образование (бакалавриат); ДПО в области аудиторской деятельности для сдачи экзамена квалиф. аттестата аудитора	Не менее 3 лет в аудите или учете, из них не менее 2 лет – в аудиторской организации
Руководство выполнением аудиторского задания и контроль качества в отношении аудиторских заданий	Старший аудитор; Ведущий аудитор; Руководитель проекта; Менеджер проекта	7	Высшее образование (специалитет, магистратура); ДПО в области аудиторской деятельности для сдачи экзамена квалиф. аттестата аудитора	Не менее 5 лет в аудите или учете, из них не менее 3 лет – в аудиторской организации
Управление рисками и контроль качества при выполнении аудиторских заданий и прочих услуг	Аудитор-контролер; Контролер качества; Старший контролер; Менеджер по управлению рисками	7	Высшее образование (специалитет, магистратура); ДПО в области аудиторской деятельности для сдачи экзамена квалиф. аттестата аудитора	Не менее 5 лет в аудите или учете, из них не менее 3 лет – в аудиторской организации
Методическое обеспечение аудиторской деятельности	Аудитор-методолог; Методолог; Старший методолог	7	Высшее образование (специалитет, магистратура); ДПО в области аудиторской деятельности для сдачи экзамена квалиф. аттестата аудитора	Не менее 5 лет в аудите или учете, из них не менее 3 лет – в аудиторской организации

Продолжение таблицы 2

Руководство подразделением аудиторской организации	Начальник отдела (подразделения, департамента)	7	Высшее образование (специалитет, магистратура); ДПО в области аудиторской деятельности для сдачи экзамена квалиф. аттестата аудитора	Не менее 5 лет в аудите или учете, из них не менее 3 лет – в аудиторской организации
Руководство аудиторской организацией	Директор; Генеральный директор; Управляющий директор (партнер)	7	Высшее образование (специалитет, магистратура); ДПО в области аудиторской деятельности для сдачи экзамена квалиф. аттестата аудитора	Не менее 7 лет в аудите или учете, из них не менее 5 лет – в аудиторской организации

Федеральный государственный образовательный стандарт высшего образования по направлению подготовки 38.03.01 «Экономика» (уровень бакалавриата) (зарегистрирован в Минюсте 30.11.2015 № 39906) [10] включает следующие профессиональные компетенции (ПК) в соответствии с видами профессиональной деятельности, которые должны освоить выпускники программы бакалавриата: расчетно-экономическая деятельности (ПК 1–3), аналитическая, научно-исследовательская деятельность (ПК 4–8), организационно-управленческая деятельность (ПК 9–11), педагогическая деятельность (ПК 12–13), учетная деятельность (ПК 14–18), расчетно-финансовая деятельность (ПК 19–23), банковская деятельность (ПК 24–28), страховая деятельность (ПК 29–32).

Таким образом, мы видим полное отсутствие компетенций для аудиторской деятельности. Безусловно, для работы помощником аудитора, ассистентом аудитора, специалистом, способным выполнять вспомогательные функции при выполнении аудиторского задания с уровнем квалификации 4, может быть достаточно вышеуказанных компетенций.

Однако для более высокого уровня квалификации и выполнения трудовых функций необходимы специальные учебные программы для получения необходимых знаний и умений как на уровне магистратуры, так и бакалавриата.

Поэтому разработаем профессиональные компетенции применительно к аудиторской деятельности, которыми должен обладать выпускник, освоивший программу бакалавриата, если он претендует на должность бухгалтера, экономиста, эксперта, аудитора в аудиторской организации, в том числе международного уровня:

- способность осуществлять планирование аудиторского задания, включая оценку возможных рисков (ПК-33);

- способность выполнять аудиторские процедуры, в том числе с использованием статистических методов (ПК-34);

- способность применять профессиональное суждение и производить оценку собранных аудиторских доказательств для формирования мнения в аудиторском заключении (ПК-35);
- способность оформлять рабочие документы аудитора, в том числе для проверки качества выполнения аудиторского задания (ПК-36);
- способность организовать и осуществлять внутренний контроль и внутренний аудит на основе передового российского и зарубежного опыта в предметной области (ПК-37).

### **ВЫВОДЫ**

Таким образом, по нашему мнению, существующие компетенции ПК-5 не позволяют в полном объеме раскрыть возможности освоения знаний и умений по международному аудиту в объеме бакалавриатской программы по экономике. Считаем, что предложенные компетенции могут быть реализованы по выбору вуза в дополнительных профессиональных компетенциях.

Дальнейшему исследованию подлежат вопросы разработки фонда оценочных средств и применения активных методов изучения для освоения программы курса «Международный аудит».

### **Список литературы**

1. Галузина С. М., Пупшис Т. Ф. Международный учет и аудит: монография. СПб.: Питер, 2006. 272 с.
2. Ендовицкий Е. А., Панина И. В. Международные стандарты аудиторской деятельности: учеб. пособие. М.: Юнити-Дана, 2012. 273 с.
3. Международные стандарты аудита: учебник для магистров / Под ред. Ж. А. Кеворковой. М.: Юрайт, 2013. 458 с.
4. Нестеренко А. В., Бездольная Т. Ю. Международные стандарты аудита. Ставрополь: Аргус, 2013. 156 с.
5. Ножкина Т. В. Международный аудит: учеб. пособие. М., 2007. 126 с.
6. Подольняк С. А. Практикум по курсу «Международный аудит»: учеб.-метод. пособие. СПб.: Нестор, 2002. 58 с.
7. Пожарицкая И. М. Профессиональная компетентность аудитора // Управление человеческими ресурсами: правовые, организационные и социально-экономические, психологические механизмы: сборник материалов международной научной конференции, 15–17 марта 2013 г., г. Ставрополь / Под ред. А. В. Нетребко. Вып. 1. Киров: МЦНИП, 2013. С. 71–77.
8. Пожарицкая И. М. Профессиональные компетенции аудиторской деятельности // II научная конференция профессорско-преподавательского состава, аспирантов, студентов и молодых ученых «Дни науки КФУ им. В. И. Вернадского» (Симферополь, 2016), сборник науч. трудов участников. Симферополь, 2016. Т. 5. С. 591–593.
9. Приказ Минтруда России от 19.10.2015 № 728н «Об утверждении профессионального стандарта «Аудитор» [Электронный ресурс]. URL: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_189439](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_189439).
10. Приказ Минобрнауки России от 12.11.2015 № 1327 «Об утверждении федерального образовательного стандарта высшего образования по направлению подготовки 38.03.01 Экономика (уровень бакалавриата)» [Электронный ресурс]. URL: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_189880](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_189880).
11. Ситнов А. А. Международные стандарты аудита: учебник. М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2015. 239 с.
12. Handbook of International education pronouncements [Электронный ресурс]. URL: <http://www.ifac.org/sites/default/files/publications/files/handbook-of-international-e-2.pdf>.

*Статья поступила в редакцию 10.10.2016*