

# Обоснование предложений по развитию квалификационного экзамена на право осуществления аудиторской деятельности в Российской Федерации

## Motivation for Proposals for Development of the Qualification Examination for the Right to Conduct Audit Activities in the Russian Federation

УДК 657.6

DOI: 10.12737/article\_59e5ac531d04e3.51881169

**И.В. Красильникова**, директор Единой аттестационной комиссии

**e-mail:** axd\_audit@mail.ru

**Н.А. Казакова**, д-р экон. наук, профессор, Российский экономический университет им. Г.В. Плеханова, главный методист Единой аттестационной комиссии

**e-mail:** axd\_audit@mail.ru

**I.V. Krasilnikova**, Head of Autonomous Noncommercial Organization «Unified Certification Commission»

**e-mail:** axd\_audit@mail.ru

**N.A. Kazakova**, Doctor of Economic Sciences, Professor, Plekhanov Russian University of Economics, Methodologist of Autonomous Noncommercial Organization «Unified Certification Commission»

**e-mail:** axd\_audit@mail.ru

**Аннотация.** В статье представлены результаты исследований мировых квалификаций, аналогичных аттестату аудитора в России, а также сформулированы предложения по развитию квалификационного экзамена на право осуществления аудиторской деятельности в Российской Федерации.

**Ключевые слова:** аудит, квалификационный экзамен, международные стандарты, образование, международные стандарты аудита, модель, концепция, аудиторская деятельность, компетенции, профессиональные ценности.

**Abstract.** This article presents the results of the research world similar qualifications certificate of the Auditor in Russia, as well as proposals for the development of qualification examination for the right to conduct audit activities in the Russian Federation.

**Keywords:** audit, qualification examination, international education standards, international audit standards, model, concept of auditing activity, competence, professional values.

### Предпосылки перехода к компетентностно-ориентированной модели квалификационного экзамена

В соответствии с проектом «Концепции дальнейшего развития аудиторской деятельности в Российской Федерации» направления ее развития на период до 2022 г. связаны с повышением эффективности использования сформировавшегося потенциала института аудита, который является сегодня частью общей финансовой системы Российской Федерации [1]. Аудиторская деятельность относится к общественно значимым, поскольку на основе аудиторского заключения многочисленные институциональные пользова-

тели формируют представление о бизнесе компаний и его эффективности, что служит основой для принятия важных управленческих решений, причем на различных уровнях, в том числе на государственном. При этом право на вхождение в профессию дает квалификационный аттестат аудитора, выдаваемый саморегулируемой организацией аудиторов, после успешно сданного квалификационного экзамена, получения профессиональных навыков в течение не менее двух лет работы в аудите и трех лет общего стажа в сфере бухгалтерского учета и аудита.

В соответствии с Федеральным законом от 30.12.2008 № 307-ФЗ «Об аудиторской

деятельности» (далее — Закон № 307-ФЗ) и приказом Минфина России от 27.05.2010 № 51н организацией и проведением квалификационного экзамена на получение квалификационного аттестата аудитора уполномочена заниматься Единая аттестационная комиссия. Ее деятельность направлена на обеспечение высокого качества и независимости проведения квалификационной аттестации аудиторов, ее соответствие возрастающим требованиям российской экономики, различных институциональных пользователей, Международных стандартов аудита (МСА) [2].

Структура действующего квалификационного экзамена нормативно установлена Положением о порядке проведения квалификационного экзамена на получение квалификационного аттестата аудитора, утвержденным приказом Минфина России от 19 марта 2013 г. № 32н (в ред. приказов Минфина России от 20.08.2013 № 83н, от 30.06.2015 № 101н). Законом № 307-ФЗ (ст. 11 и 16) определено, что «*перечень вопросов, предлагаемых претенденту на квалификационном экзамене, устанавливается Единой аттестационной комиссией из областей знаний, одобренных Советом по аудиторской деятельности*», т.е. Совет по аудиторской деятельности при Минфине России определяет области знаний, из которых устанавливается перечень вопросов, предлагаемых претенденту на квалификационном экзамене.

Модель действующего квалификационного экзамена предполагает компьютерное тестирование, состоящее из 50 вопросов по пяти областям знаний, проведение письменного экзамена (по одному вопросу из каждой области знаний) и решение письменной задачи. Существующая организация квалификационного экзамена в Российской Федерации ориентирована в основном на проверку знаний и умений в отдельных областях знаний; методическое и организационно-техническое обеспечение экзамена не в полной мере отвечает концептуальным основам и требованиям международных стандартов образования в области аудиторской деятельности; отсутствует модульный иерархический подход к оценке

компетентности претендентов на получение квалификационного аттестата аудитора; не в достаточной степени учитывается опыт наиболее признанных аттестационных систем, включающих присвоение квалификации аудитора.

В связи с этим сегодня идет активный процесс совершенствования квалификационного экзамена на получение квалификационного аттестата аудитора, направленный на приведение его в соответствие с международными стандартами образования (МСО), разработанными Международной федерацией бухгалтеров (IFAC). Единая аттестационная комиссия разрабатывает перечень компетенций для привязки к экзаменационной базе, обосновывает подходы к формированию экзаменационных заданий, их экспертизе и согласованию таким образом, чтобы тесты и письменные задания были ориентированы на проверку знаний, включая отдельные темы на понимание и умение применять имеющиеся знания в областях, необходимых для осуществления аудиторской деятельности. Практическая задача в составе экзамена направлена на проверку умений выполнения аудиторских процедур в соответствии с МСА, формирование профессионального суждения и составление аудиторского заключения.

Учитывая государственную значимость развития аудиторской деятельности в Российской Федерации и в этой связи необходимость соответствия данной отрасли и профессии аудитора современным требованиям рынка, одним из ключевых шагов в направлении устойчивого развития и повышения качества аудита в России является движение в сторону его международного признания. Для этого Единая аттестационная комиссия проводит регулярную актуализацию информационно-методического обеспечения проведения квалификационного экзамена, ориентируясь 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.



В соответствии с внесенными в Закон № 307-ФЗ изменениями аудиторская деятельность на территории Российской Федерации с 1 января 2017 г. осуществляется в соответствии с МСА. Переход на МСА обоснован потребностью повышения эффективности и качества аудита, доверия к его результатам со стороны пользователей финансовой отчетности и общества в целом, что обусловлено применением таких концептуальных подходов и принципов, как: понимание бизнеса аудируемого лица для планирования и проведения аудита; применение риск-ориентированного подхода, т.е. концентрация усилий на наиболее рискованных участках, на которых имеется возможность существенного искажения информации в финансовой отчетности, а также оптимизация процедур проверки по существу; понимание аудитором концепций организации и управления бизнесом, рисков внешней и внутренней среды и системы внутреннего контроля аудируемого лица; принцип существенности как для отчетности в целом, так и для конкретных аудиторских процедур, что позволит аудиторам минимизировать риск необнаружения существенных искажений и сделать более обоснованные выводы при формировании мнения; соответствие компетентности объему и характеру задания; расширение содержания заданий, обеспечивающих уверенность (умение проводить количественную или качественную оценку в соответствии с критериями; подготовка аудиторских заключений в соответствии с новыми требованиями).

Современным пользователям финансовой отчетности недостаточно только положительного или отрицательного аудиторского заключения. Требуется большая прозрачность в работе аудитора, в том числе информация о ключевых вопросах, возникших в ходе аудита, раскрытие информации о бизнесе и его оценка. Подготовка аудиторских заключений согласно МСА направлена на интересы и потребности институциональных пользователей, которые хотят получать информацию, которая ранее была недоступна и которые смогут использовать ее как при оценке и сравнении различных

аудиторских организаций, так и при оценке качества самого аудита. Подготовка такого аудиторского заключения требует от аудитора более глубокого понимания бизнеса, структуры корпоративного управления, целей и стратегий бизнеса, знания и умения применять инструментальные средства экономического анализа, математики, статистики, т.е. таких областей знаний, техническая и профессиональная компетентность в которых не проверяется действующей системой квалификационной аттестации аудиторов в Российской Федерации.

Кроме того, дальнейшее развитие информационных технологий, растущие риски угроз информационной безопасности приводят к тому, что квалифицированному аудиторю сегодня недостаточно наличия только общих знаний информационных технологий. Развитие аудита, повышение роли аудитора в современных условиях обуславливают необходимость знаний в области среды информационных технологий, системы контроля информационных технологий, компетенций их пользователей [3].

Таким образом, в условиях высоких экономических и политических рисков, связанных с глобализацией мировых экономик и институциональными изменениями в сфере аудиторской деятельности, методология квалификационного экзамена на получение квалификационного аттестата аудитора в Российской Федерации должна меняться и соответствовать глобальным вызовам и требованиям международных стандартов.

#### **Методологические подходы к оценке компетенций аудитора в международных стандартах образования профессиональных бухгалтеров и аудиторов**

Единая аттестационная комиссия ведет активную методологическую работу по совершенствованию порядка проведения квалификационного экзамена на получение квалификационного аттестата аудитора для приведения его в соответствие с международными стандартами образования в области аудиторской деятельности. Работа осуществляется в соответствии с Поручением первого заместителя Председателя Правительства РФ И.И. Шувалова (от 28.06.2016

№ ИШ-П13-3745) и Планом мероприятий («дорожной картой») «Основные мероприятия по развитию финансового рынка Российской Федерации на период 2016–2018 гг.» (п. 7.3).

Для реализации данного проекта Советом Единой аттестационной комиссии утвержден План мероприятий по переходу к новой модели квалификационного экзамена на получение квалификационного аттестата аудитора. В Рабочую группу, сформированную Единой аттестационной комиссией, включены представители различных институциональных пользователей, заинтересованные в том, чтобы экзамен отвечал требованиям развития финансового рынка. Это позволит выработать действительно верное направление совершенствования модели квалификационного экзамена, учитывающее как государственные, так и профессиональные интересы и потребности экономики и бизнеса, а именно:

- ориентированность на международные стандарты образования IFAC, обеспечивающие контроль качества подготовки аудиторских кадров;

- независимость оценки профессиональных компетенций аудиторских кадров;

- нацеленность на признание результатов квалификационного экзамена на право осуществления аудиторской деятельности в международном бизнес-сообществе.

В настоящее время Рабочая группа активно прорабатывает варианты модели нового квалификационного экзамена 2020 г., включая совокупность компетенций, уровней владения ими применительно к областям знаний, определенным Решением Совета по аудиторской деятельности при Минфине России (протокол № 33 от 23.03.2017), выбор базовых методических подходов к разработке экзаменационных заданий в соответствии с требованиями Международных стандартов образования в области аудиторской деятельности.

Для обоснования новой концепции квалификационного экзамена на получение квалификационного аттестата аудитора в Российской Федерации проведены обобщение, анализ и оценка российских и зарубежных подходов к определению компетенций с учетом Международных стандартов

образования (МСО 1–8), разработанных Международной федерацией бухгалтеров, рекомендаций Комитета по международным стандартам аудита и подтверждения достоверности информации в части унификации и контроля качества аудиторской деятельности в разных странах, а также стандартов Европейского совета по бизнес-образованию.

Согласно концепции Международной федерации бухгалтеров аудитор должен быть, прежде всего, профессиональным бухгалтером, поэтому при аттестации аудиторов используются МСО профессиональных бухгалтеров. В соответствии с данной концепцией оценка компетентности (применительно к российскому экзамену — квалификационная аттестация) *«должна быть настолько комплексной, чтобы дать возможность претендентам продемонстрировать, что они владеют профессиональными знаниями, профессиональными навыками и профессиональными ценностями, этикой и отношениями»*. В соответствии с этим в Международных стандартах образования (МСО 2, 3, 4) области компетентности профессиональных бухгалтеров структурированы по видам: техническая компетентность; профессиональные навыки; профессиональные ценности, этика и отношения.

Модель, заложенная в МСО, предполагает последовательный переход от одного уровня к другому и представляет собой систему, предусматривающую алгоритм приобретения претендентом профессиональной компетентности, поддержание ее на должном уровне и ее оценку [4].

МСО 1 определяет вступительные требования к профессиональной подготовке (образованию) профессиональных бухгалтеров с учетом компетентности и результатов обучения. Профессиональная компетентность рассматривается через интегрирование и применение совокупности необходимых областей компетентности и результатов обучения по ним (МСО 2, 3, 4 и 8), необходимого практического опыта (МСО 5), оценки профессиональной компетентности (МСО 6) и необходимости постоянного профессионального развития (МСО 7). Непосредственно к компетенциям руководителя аудиторской проверки

имеет отношение МСО 8, использующий терминологию МСА и раскрывающий требования к профессиональной компетентности, которую профессиональные бухгалтеры должны иметь и поддерживать при выполнении функций руководителей аудиторской проверки, ответственных за проведение аудиторской проверки финансовой отчетности. В МСО 8 отмечается, что руководители аудиторской проверки работают в условиях существенных изменений: усиления регулирования, изменений в финансовой и нефинансовой отчетности, новых технологий, широкого использования бизнес-аналитики, усложнения системы управления бизнесом. В связи с этим для их аттестации могут потребоваться дополнительные области компетенции.

Проведенный анализ зарубежных международно признанных систем проведения профессиональных экзаменов (аттестаций) в части аттестации аудиторов показывает, что они, в целом, ориентированы на принципы, заложенные в международных стандартах образования и европейских стандартах бизнес-образования:

- уровневый, модульный, компетентностно ориентированный подход (МСО 1–8);
- подтверждение профессионального (квалификационного) опыта (МСО 5);
- подтверждение постоянного развития — повышения квалификаций (МСО 7);
- практико-ориентированная направленность экзаменационной базы (установленное соотношение теоретических и практических вопросов);
- использование стандартных форм проведения экзамена (тестирование, письменная работа, задача по модулям, а также комплексная задача, обобщающая проверку всех установленных компетенций);
- разумное сочетание обеспечения качества экзамена и его финансовой состоятельности, так как практически все системы аттестации работают на самофинансировании при поддержке заинтересованных организаций — членов профессионального сообщества;
- наличие «собственных» источников экзаменационной базы, формирование и постоянная актуализации источников информации для подготовки претендентов.

### Сравнительный анализ организации мировых квалификационных аттестаций в области аудита

Единой аттестационной комиссией проведено комплексное исследование действующего в России квалификационного экзамена на соответствие его международно-признанным квалификациям, обобщение и распределение компетенций по уровням квалификационного экзамена по предметным областям, включенным в Программу квалификационного экзамена [5, 6]. Это позволило усовершенствовать структуру экзамена в направлении его сближения с аналогичными международными профессиональными квалификациями в части методологии, содержания и формата проведения экзаменов. Для сравнительного анализа областей знаний (модулей) составляющих аттестационную программу были выбраны следующие квалификации:

- действующая в США квалификация Американского института сертифицированных общественных бухгалтеров, известная как CPA<sup>1</sup>;
- квалификация Института сертифицированных бухгалтеров Англии и Уэльса (ICAEW), распространенная в профессиональном сообществе Великобритании и являющаяся одной из основных квалификаций англо-саксонской модели аттестации, распространенной также в профессиональных сообществах других, чаще англо-говорящих стран, включая страны из группы развивающихся экономик (Австралия, Сингапур, Индия, Южная Африка и т.д.)<sup>2</sup>.

*Примечание:* на стадии предварительного выбора рассматривались также квалификация Института сертифицированных

<sup>1</sup> Источником информации по CPA является: ONTENT AND SKILL SPECIFICATIONS FOR THE UNIFORM CPA EXAMINATION, Approved by the Board of Examiners American Institute of Certified Public Accountants on May 15, 2009, Update Approved on May 28, 2015, Effective Date: January 1, 2017

<sup>2</sup> Источником информации по экзамену ICAEW являются документы под названием «Study Guide 2016» по каждому предмету(модулю), то есть для каждого предмета название документа выглядит как: STUDY GUIDE 2016\_ NAME OF PAPER, Issued by The Institute of Chartered Accountants in England and Wales, размещенные на сайте www.icaew. (Прим: Доступ к документам предоставляется ICAEW). Тексты предоставлены ЕАК представителем ICAEW.

бухгалтеров Шотландии (ICAS) и соответствующая канадская квалификация (CPA Canada). Было выявлено, что данные квалификации по своей структуре несущественно отличаются от включенной в сравнительный анализ квалификации ICAEW;

- квалификация АССА (также представляющая англо-саксонскую модель аттестации, квалификация саморегулируемой организации со штаб-квартирой в Великобритании, но направленная в первую очередь не на внутренние потребности Великобритании, а на внешний рынок бухгалтерских услуг и на развитие профессионального сообщества в развивающихся странах<sup>3</sup>;

- квалификация для аттестованных аудиторов (Wirtschaftsprüfer), требуемая законодательством в Германии, представляющей наиболее крупный рынок аудиторских услуг континентальной Европы<sup>4</sup>.

Сравнение производилось на детализированном уровне составляющих элементов аттестационных программ отдельных экзаменационных модулей. Программа немецкой квалификации анализировалась на уровне укрупненных тем, включенных в экзаменационную программу в соответствии с немецким законодательством. Детализированный анализ был использован для выявления устойчивых блоков знаний, тестируемых у соискателей. Сравнительная характеристика различных аттестационных программ, обеспечивающих присвоение квалификации, дающей право на осуществление аудиторской деятельности в России и за рубежом, представлена в табл. 1.

Проведенный анализ показал, что все сравниваемые международные квалификации используют модульный подход к проведению квалификационной аттестации. Аттестаци-

онная программа разбита на модули, требующие отдельного проходного балла. Количество модулей составляет от 4 в США и 6 в Германии<sup>5</sup> до 14 в англо-саксонской модели. Разница в количестве сдаваемых претендентами модулей определяется принципиальными различиями в подходах к проведению аттестации. *Первый подход* — *одноуровневый (США, Германия)*: представляющие единый смысловой блок знания, как правило<sup>6</sup>, аттестуется одним модулем, рассчитанным на максимальный уровень требований, предъявляемых к претенденту в этой области квалификационной программы. К одноуровневому подходу можно условно отнести и модель проведения аттестации, действующую сегодня в России. Однако следует подчеркнуть, что, говоря об одноуровневом подходе, имеется в виду проведение письменных работ и не рассматривается российский этап тестирования, который является предварительным этапом квалификационного экзамена и применяется также в Германии. Возможность его применения в России в новой модели экзамена предусматривается на базовом уровне. Детальное описание форм реализации экзамена на каждом уровне предполагается в рамках следующего этапа разработки, связанного с определением регламентных параметров проведения квалификационного экзамена.

*Второй подход* представлен англо-саксонской моделью экзамена, в которой блоки знаний проверяются и аттестуются несколько раз: на базовом, промежуточном и продвинутом уровне, тем самым раскладывая аттестационную программу на большое количество отдельных экзаменационных модулей. Переход на следующий уровень сложности возможен только при условии успешной сдачи экзаменационных модулей предыдущего уровня. Такой подход иногда называют модульно-иерархическим.

<sup>3</sup> Источником информации по экзамену АССА являются Syllabus and Study Guide по каждому предмету, т.е. для каждого предмета название документа выглядит, например: Advanced Audit and Assurance (INT) (P7) September 2016 — June 2017. Тексты предоставлены ЕАК представителем АССА.

<sup>4</sup> Источником информации по экзаменационной программе в Германии является Положение об аттестационных экзаменах зарегистрированных немецких аудиторов (Prüfungsverordnung für Wirtschaftsprüfer nach §§ 14 und 1311 der Wirtschaftsprüferordnung (Wirtschaftsprüferprüfungsverordnung — WiPrPrüfV) от 20.07.2004 года в редакции 2016 г. См. [www.gesetze-im-internet.de/wiprpr\\_fv/BjNR170700004.html](http://www.gesetze-im-internet.de/wiprpr_fv/BjNR170700004.html).

<sup>5</sup> 6 письменных экзаменационных модулей распределяются на 4 блока аттестационной программы — две письменные работы, аттестуемые по отдельности, требуются для блоков «БАЗА» и «ЭКОНОМИКА». Кроме того, немецкая квалификация включает седьмой экзаменационный модуль в виде междисциплинарной устной экзаменации.

<sup>6</sup> За исключением США «налоги» и «право» аттестуются разными модулями. Американский CPA объединяет смысловые блоки «право» и «налоги» в один модуль Регулирование (REG).



Таблица 1

## Сравнительная характеристика различных аттестационных программ, обеспечивающих присвоение квалификации, дающей право на осуществление аудиторской деятельности в России и за рубежом

Организация, занимающаяся квалификационной аттестацией	Единая аттестационная комиссия (Российская Федерация)	Международная Ассоциация сертифицированных присяжных бухгалтеров (ACCA)	Американский институт сертифицированных бухгалтеров (AICPA)	Международный институт сертифицированных бухгалтеров Англии и Уэльса (ICAEW)	Институт немецких аудиторов (IDW) (экзаменуемые области установлены законодательством Германии)
Экзаменуемые области	Области знаний (установлены Единой аттестационной комиссией на основе областей знаний, одобренных Советом по аудиторской деятельности): Бухгалтерский учет (финансовая) отчетность (БУ); Право (П); Налоговое законодательство Российской Федерации (Н); Аудиторская деятельность (АД); Финансы. Финансовый анализ. Основы финансового менеджмента. Управление рисками. Внутренний контроль (ФУ)	Модули Бухгалтер в бизнесе (F1) Управленческий учет (F2) Финансовый учет (F3) Корпоративное право (F4) Управление результатами деятельности (F5) Налоги (F6) Финансовая отчетность (F7) Аудит и обеспечение уверенности (F8) Финансовый менеджмент (F9) Управление, риск и этика (P1) Корпоративная отчетность (P2) Анализ бизнеса (P3) Соискатель сдает два модуля по выбору: Продвинутый финансовый менеджмент (P4) Продвинутое управление деятельностью (P5) Продвинутое налогообложение (P6) Продвинутый аудит и Подтверждение достоверности (P7)	Модули Финансовый учет и Финансовая Отчетность (FAR) Блок Аудит обеспечение уверенности (AUD) БЛОК Регулирование (REG) Блок Бизнес среда, Процессы (BEC)	Модули С1 Бухгалтерский учет (обязательный) С2. Обеспечение уверенности С3. Бизнес и финансы С4. Право С5. Информация для менеджмента С6. Принципы налогообложения P1. Аудит и обеспечение уверенности P2. Финансовый учет и финансовая отчетность P3. Соблюдение налогового законодательства P4. Бизнес планирование P5. Стратегия бизнеса P6. Финансовый менеджмент A1. Ситуационное задание A2. Корпоративная отчетность A3. Стратегический бизнес — менеджмент	Экзаменуемые блоки Аудиторское сопровождение хозяйственной деятельности, оценка бизнеса и регулирование профессиональной деятельности (БАЗА); Финансовый учет и отчетность, включая анализ финансовой отчетности Аудит Основы ИТ и аудит Оценка компаний и акций Регулирование профессиональной деятельности (организационные структуры, надзор, этика и независимость) Прикладное бизнес-администрирование и макроэкономика — (ЭКОНОМИКА) Хозяйственное право — (ПРАВО) Налоговое законодательство — (НАЛОГИ)
Формы экзамена	Компьютерное тестирование и письменный экзамен, включая ситуационную задачу	Компьютерное тестирование и письменный экзамен, включая практические задания	Компьютерное тестирование и письменный экзамен, включая практические задания	Компьютерное тестирование, письменный экзамен, кейс-стади	Письменный экзамен по отдельным блокам и комплексный устный экзамен, включающий вопросы из всех блоков
Присваиваемая квалификация	Аттестованный аудитор (единый аттестат Российской Федерации)	Сертифицированный бухгалтер (ACCA)	Сертифицированный бухгалтер (CPA)	Сертификат по финансам, бухгалтерскому учету и бизнесу (ACA qualification)	Аттестованный аудитор (Wirtschaftsprüfer)

Различие в рассмотренных подходах к проведению квалификационной аттестации соотносится с различиями в предъявляемых к претендентам требованиях: англо-саксонская модель предъявляет минимальные требования к образованию и профессиональному опыту претендента, в то время как американская и немецкая квалификации ориентированы на опытных профессионалов. Действующая сегодня российская модель квалификационного экзамена требует наличия у претендентов высшего образования без учета его профессионального направления и профиля подготовки.

Во всех квалификациях соблюдается баланс отведенного времени на аттестацию по отдельным экзаменационным модулям. В англо-саксонской модели значительно больший процент общего времени тестирования отводится проверке у претендентов прикладных финансово-экономических знаний.

По всем сравниваемым квалификациям можно выделить шесть смысловых блоков или укрупненных областей компетенций, имеющих в каждой из рассматриваемых квалификаций: бухгалтерский учет и отчетность; аудиторская деятельность; право; налогообложение; анализ бизнеса; риск-менеджмент. Кроме того, экзаменационные модули включают в различных вариациях компетенции в сфере экономики, бизнеса, менеджмента и информационных технологий. Таким образом, для дальнейшего обсуждения нами выделены шесть потенциальных областей компетенций, которые предполагается включить в аттестационную программу новой модели квалификационного экзамена. Соответствие экзаменационных модулей (блоков) аттестационных программ сравниваемых квалификаций укрупненным областям компетенций в международных стандартах образования IFAC представлено в табл. 2.

Подтверждением наличия общих блоков проверяемых знаний в действующем квалификационном экзамене на получение аттестата аудитора в Российской Федерации стало признание отдельных модулей в составе международных профессиональных квалификаций Международным институтом присяжных бухгалтеров Англии и Уэльса (ICAEW) и Международной Ассоциацией

присяжных сертифицированных бухгалтеров (АССА) для успешно сданных квалификационных экзаменов в Единой аттестационной комиссии. В частности, АССА дала согласие на зачет и освобождение от своих экзаменов по модулям: F3 (Финансовый учет), F4 (Корпоративное право), F6 (Налогообложение), F7 (Финансовая отчетность), F8 (Аудит и сопутствующие услуги). ICAEW подтвердил систему зачета и освобождения от экзаменов АСА по областям «Бухгалтерский учет», «Достоверность информации», «Бизнес и Финансы», «Право», «Принципы налогообложения», «Информация для менеджмента» [7, 8]. Предоставление зачетов свидетельствует о постоянном совершенствовании российского квалификационного экзамена и постепенной его гармонизации с международными квалификационными системами.

#### **Предложения по модели квалификационной аттестации аудиторов-2020**

В основу новой модели квалификационной аттестации аудиторов-2020, разработанной Единой аттестационной комиссией, положен уровневый, компетентностно ориентированный подход, основанный на международных стандартах образования в данной сфере и европейских стандартах бизнес-образования. Экзамен также предполагает модульную систему, при которой каждая область компетентности аудитора выступает в виде самостоятельного экзаменационного модуля.

На основе международных стандартов образования МСО 1–8 разработаны карты компетенций аудитора с учетом требований российского и международного профессионального рынка работодателей и потребителей аудиторских услуг, в том числе систематизированных в профессиональном стандарте «Аудитор». Это обеспечивает соответствие разрабатываемой системы профессиональной аттестации аудиторов в Российской Федерации институциональным, национальным особенностям регулирования деятельности хозяйствующих субъектов в различных сферах, учитывает сложившийся опыт, практику российского образования и аудиторской деятельности.





Таблица 2

**Соответствие экзаменационных модулей (блоков) аттестационных программ сравнимых квалификаций крупным областям компетенций в международных стандартах образования IFAC**

У крупная область компетенций, подлежащие аттестации (каждая включает техническую компетентность, профессиональные навыки, профессиональные ценности, этику и отношения)	Сертифицированный бухгалтер (ACCA)	Сертифицированный бухгалтер (CPA), Американский институт AICPA	Сертификат по финансам, бухгалтерскому учету и бизнесу (ACA qualification)	Аттестованный аудитор (Wirtschaftsprüfer), Германия
Бухгалтерский учет и отчетность	F3, F7, P2	FAR	C1, P2, A2	БАЗА
Аудиторская деятельность	F8, P7	AUD, FAR, BEC	C2, P1	БАЗА
Риск-менеджмент	F3, P1, P4, P6, P7	REG	C3, C4, P5	БАЗА
Право	F4	REG	C4	ПРАВО
Налогообложение	F6, P6	REG	C6, P3, A1	НАЛОГИ
Анализ бизнеса	F2, F5, F9, P1, P3, P4, P5	BEC	C3, C5, P4, P5, P6, A3	ЭКОНОМИКА
Аттестационная программа в целом			A1 (кейс-стади)	Предварительное тестирование (многочисленные вопросы) Устный экзамен по всем блокам

Разработчиками сформулированы области компетентности аудитора исходя из принципов их соответствия областям знаний, определенным Советом по аудиторской деятельности при Минфине России, рекомендациям МСО IFAC, а также из принципа оптимальности затрат на организацию и проведение экзамена и финансовых возможностей для претендентов.

Экспертами-разработчиками Единой аттестационной комиссии выделены уровни аттестации, на каждом уровне предложен состав модулей проверки и оценки технических компетенций, профессиональных навыков и профессиональных ценностей, а также формы их оценки. Проект модели компетентностной аттестации аудиторов-2020 основан на проверке наличия компетенций у претендентов в соответствии с требованиями международных стандартов образования и европейских стандартов бизнес-образования, которые детализируются в картах компетенций. Карты компетенций обеспечивают увязку модулей в рамках каждого уровня аттестации с трудовыми функциями, соответствующими требованиям к квалификации работников субъектов аудиторской деятельности, утвержденным профстандартом «Аудитор», содержат дополнительные знания и навыки из смежных областей знаний, которыми должен владеть профессиональный аудитор.

Модель компетентностной аттестации аудиторов-2020 должна иметь несколько уровней:

- *базовый*, на котором будет проводиться проверка начальных компетенций для входа в профессию с выдачей сертификатов (может предусматриваться система зачетов для претендентов, имеющих профильное образование);
- *профессиональный*, на котором проверяются профессиональные навыки;
- *продвинутый*, позволяющий комплексно оценить наличие у претендента компетентности быть аудитором, подтвердить его способность владеть профессиональными знаниями, профессиональными навыками, профессиональными ценностями, этикой и отношениями по всем установленным областям знаний; данный уровень завершает

процедуру аттестации, после чего претендент имеет право на получение квалификационного аттестата аудитора.

В табл. 3 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 компетентности и модулям. Для понимания разницы между уровнями используются отличные названия модулей, относящихся к одной области компетентности, 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, подготовленном Минфином России [1], Дорожной карте по совершенствованию подготовки специалистов по финансовым рынкам. Кроме того, в них учтены комментарии, полученные в ходе профессионального обсуждения представителей Рабочей группы в период с ноября 2016 г. по настоящее время.

### Заключение

Единая аттестационная комиссия разрабатывает концептуально новую модель квалификационного экзамена-2020 на получение квалификационного аттестата, дающего право на осуществление аудиторской деятельности в Российской Федерации. В основу новой модели положен уровневый, компетентностно ориентированный подход, что соответствует международным стандартам образования профессиональных бухгалтеров и европейским стандартам бизнес-образования. Экзамен должен быть модуль-



Таблица 3

## Области компетентности аудитора, перечень модулей по уровням аттестации, формы экзамена (проект)

Область компетентности аудитора	Укрупненное содержание	Базовый уровень (компьютерное тестирование)	Профессиональный уровень (письменный экзамен)	Продвинутый уровень (комплексная ситуационная задача)
Бухгалтерский учет и отчетность	Основы бухгалтерского учета, законодательство РФ о бухгалтерском учете, финансовый учет, МСФО, информационные технологии в бухучете, математика и статистика	Бухгалтерский учет	Бухгалтерский учет и бухгалтерская (финансовая) отчетность	
Аудиторская деятельность	Законодательство РФ об аудиторской деятельности, МСА, профессиональная этика и независимость аудитора, информационные технологии в аудите, математика и статистика	Основы аудита	Выполнение задания	
Право	Гражданское законодательство РФ, трудовое законодательство РФ, законодательство РФ о несостоятельности (банкротстве), законодательство РФ о противодействии коррупции (в том числе подкупу иностранных должностных лиц), легализации (отмыванию) доходов, полученных преступным путем, и финансированию терроризма	Основы законодательства Российской Федерации	Право	Квалификационная работа
Налогообложение	Налоговое законодательство РФ, особенности налогообложения различных типов хозяйствующих субъектов	Основы Налоговой системы Российской Федерации	Налоги и налоговое администрирование	
Анализ бизнеса	Общая экономическая теория, макро- и микроэкономика, финансы, основы финансового менеджмента и управленческого учета, бизнес-планирование, ситуационный и стратегический анализ, финансовый анализ, математика и статистика, информационные технологии	Финансы и финансовый анализ	Анализ и оценка эффективности бизнеса	
Риск-менеджмент	Управление, управленческий учет, управление рисками, внутренний контроль, математика и статистика, информационные технологии	-	Управление рисками	

ным, т.е. каждая область компетентности аудитора будет выступать в качестве самостоятельного экзаменационного модуля.

Развитие методического обеспечения действующего квалификационного экзамена направлено на постепенный переход при проведении экзамена на получение квалификационного аттестата аудитора от модели проверки знаний к модели проверки компетенций и соответственно на дальнейшее сближение и гармонизацию профессиональ-

ных аттестаций, ориентированных на принципы Международной федерации бухгалтеров. В то же время следует подчеркнуть, что разрабатываемая сегодня новая система профессиональной аттестации аудиторов в Российской Федерации должна учитывать национальные особенности регулирования деятельности хозяйствующих субъектов в различных сферах, сложившийся опыт, практику российского образования и аудиторской деятельности.

### Литература

1. Проект Концепции дальнейшего развития аудиторской деятельности в Российской Федерации (одобрен Советом по аудиторской деятельности 23 июня 2016 г.) [Электронный ресурс]. — URL: <https://www.minfin.ru/ru/performance/audit/>
2. Международные стандарты аудита [Электронный ресурс]. — URL: <https://www.minfin.ru/ru/performance/audit/standarts/international/documents>
3. Международные стандарты образования профессиональных бухгалтеров [Электронный ресурс]. — URL: <http://www.ifac.org/publications-resources/2015-handbook-international-education-pronouncements>
4. Красильникова И.В., Колмаков Б.И., Бочарова Л.В., Новикова М.В. Российская и международные системы квалификационных экзаменов в сфере аудита // Аудиторские ведомости. — 2017. — № 2. — С. 39–51.
5. Красильникова И.В., Казакова Н.А., Кунегина А.Ю., Суханов С.С., Поникарова М.А. Развитие методологии организации и проведения квалификационного экзамена на право осуществления аудиторской деятельности в Российской Федерации в соответствии с международными стандартами образования аудиторов. // Аудиторские ведомости. — 2017. — № 8. — С. 39–51.
6. Годовой отчет о деятельности автономной некоммерческой организации «Единая Аттестационная Комиссия» [Электронный ресурс]. — URL: [http://www.eak-rus.ru/files/2017/godovoy\\_otchet\\_2016.pdf](http://www.eak-rus.ru/files/2017/godovoy_otchet_2016.pdf)
7. Соглашения по вопросу присвоения освобождений от ряда экзаменов АССА на основе квалификационного аттестата аудитора [Электронный ресурс]. — URL: [http://www.eak-rus.ru/oficialnoe\\_zayavlenie\\_edinoj\\_attestacionnoj\\_komissii\\_i\\_assa](http://www.eak-rus.ru/oficialnoe_zayavlenie_edinoj_attestacionnoj_komissii_i_assa)
8. Соглашения по вопросу присвоения освобождений от ряда экзаменов международной квалификации ICAEW АСА на основе успешной сдачи квалификационного экзамена на получение квалификационного аттестата аудитора [Электронный ресурс]. — URL: [http://www.eak-rus.ru/oficialnoe\\_zayavlenie\\_edinoj\\_attestacionnoj\\_komissii\\_i\\_icaew](http://www.eak-rus.ru/oficialnoe_zayavlenie_edinoj_attestacionnoj_komissii_i_icaew)

