

## 6 февраля 2006 года вступил в силу четвертый стандарт аудита PCAOB

После скандалов, связанных с финансовой отчетностью, в США в 2002 году был принят Закон Сарбейнса-Оксли (Sarbanes-Oxley Act), являющейся частью законодательства США о ценных бумагах.

Данный закон направлен на реформирование учета, корпоративного управления и финансовой отчетности в публичных компаниях (Public Company Accounting Reform and Investor Protection Act), чтобы акционеры, руководство, директора, регулирующие органы, кредиторы, инвесторы и рынок в целом были уверены в достоверности публикуемой финансовой отчетности. Органом, на который возложена защита интересов инвесторов, выступает некоммерческая организация Совет по надзору за учетом в публичных компаниях США или PCAOB (Public Company Accounting Oversight Board), которая учреждена в соответствии с законом Сарбейнса-Оксли.

Российские компании, которые ведут учет в соответствии с GAAP и планируют привлекать средства на американском финансовом рынке, обязаны обеспечить выполнение требований закона Сарбейнса-Оксли. Для российских компаний, которые ведут учет в соответствии с МСФО (IFRS/IAS) и планируют привлекать средства с международных финансовых рынков вне США, данный Стандарт показывает тенденцию развития и может служить ориентиром при реформировании учета, корпоративного управления и финансовой отчетности.

6 февраля 2006 года вступил в силу четвертый стандарт аудита, выпущенный Советом по надзору за учетом в публичных компаниях США или PCAOB. В настоящее время список стандартов, выпущенных PCAOB, включает:

- Стандарт №1 «Ссылки в аудиторских отчетах на стандарты Совета по надзору за учетом в публичных компаниях» (References in Auditors' Reports to the Standards of the Public Company Accounting Oversight Board). В данном Стандарте говорится о том, что в аудиторских отчетах ссылки на общепринятые стандарты аудита заменяются на ссылки на стандарты PCAOB.
- Стандарт №2 «Аудит внутреннего контроля в отношении финансовой отчетности, проведенный в связи с аудитом финансовой отчетности» (An Audit of Internal Control Over Financial Reporting Performed in Conjunction with An Audit of Financial Statements). Данный стандарт описывает интегрированный процесс аудита финансовой отчетности и аудита внутреннего контроля в отношении финансовой отчетности. В нем приводятся цели аудита внутреннего контроля, детально описываются аудиторские процедуры и требования к отчетности.
- Стандарт №3 «Аудиторская документация» (Audit Documentation). В данном стандарте установлены общие требования к документации, которую должен подготовить и хранить аудитор в связи с проектами, выполняемыми на основе стандартов аудита PCAOB, т.е. аудитом финансовой отчетности, аудитом внутреннего контроля и обзором промежуточной финансовой информации.

- Стандарт №4 «Отчет об исправлении ранее выявленных существенных слабых мест» (Reporting on Whether a Previously Reported Material Weakness Continues to Exist). В данном Стандарте установлены требования, которые предъявляются к аудитору, составляющему отчет о том, сохраняются ли в текущем году существенные слабые места, отмеченные ранее в системе внутреннего контроля.

Наиболее сложным аспектом Закона Сарбейнса-Оксли являются требования к системе внутреннего контроля компании (раздел 404 Закона «Оценка руководством системы внутреннего контроля»). Раздел 404 Закона требует, чтобы руководство компании проводило оценку системы внутреннего контроля компании и составляло отчет о состоянии внутреннего контроля.

В рамках своей оценки руководство компании должно документировать, протестировать и оценить пять компонентов системы внутреннего контроля:

- 1) Контрольная среда. Она служит основой для всех остальных компонентов внутреннего контроля и включает такие аспекты, как кодекс этики, наличие аудиторского комитета (департамента внутреннего контроля), философия и стиль менеджмента, организационная структура, распределение полномочий и ответственности, кадровая политика и участие собственников в деятельности компании.
- 2) Оценка риска. Компания должна определять цели своей деятельности и оценивать риски, с которыми она сталкивается при достижении этих целей, включая оценку последствий этих рисков, которые могут препятствовать достижению целей компании. Помимо этого, руководство должно рассматривать способы управления этими рисками, включая создание необходимых средств контроля.
- 3) Средства контроля. Это политика и процедуры, которые гарантируют, что указания руководства реализуются на практике. Средства контроля применяются в рамках всей компании, на всех уровнях и во всех подразделениях. Они включают такие процедуры, как одобрение, санкционирование, сверка, подтверждение, обзор результатов деятельности, обеспечение сохранности активов и разграничение обязанностей.
- 4) Информация и коммуникация. Этот компонент внутреннего контроля включает системы сбора и обмена информацией в такой форме и в такие сроки, которые бы позволяли сотрудникам компании выполнять свои обязанности, своевременно и точно составлять финансовые отчеты. При этом руководство рассматривает и внутренние, и внешние источники информации, анализирует методы, используемые для накопления и распространения информации. Передача информации по всем уровням компании и в адрес соответствующих внешних сторон является важной частью внутреннего контроля.
- 5) Мониторинг. Это непрерывный процесс, используемый руководством для оценки качества внутреннего контроля. Примерами мониторинга могут служить внутренний аудит, управленческий обзор и анализ, работа аудиторского комитета.

Для соблюдения требований руководство компаний обязано создать такую всестороннюю систему внутреннего контроля, документировать ее, регулярно проводить ее оценку и составлять соответствующие отчеты. При этом Закон Сарбейнса-Оксли требует, чтобы независимые аудиторы проводили аудит внутреннего контроля компании. Другими словами, независимые аудиторы должны дать акционерам и общественности в целом основание полагаться на описание руководством компании внутреннего контроля в отношении финансовой отчетности.

Цель аудита внутреннего контроля – выдать заключение об оценке руководством компании эффективности внутреннего контроля в отношении финансовой отчетности. Для этого аудитор изучает оценку, проведенную руководством компании, и получает доказательства в отношении того, насколько эффективно был организован и реализован внутренний контроль в отношении финансовой отчетности.

Стандарты аудиторской деятельности, предписываемые Законом Сарбейнса-Оксли, требуют, чтобы аудиторская фирма:

- Составляла и хранила в течение как минимум семи лет аудиторские рабочие документы и прочую информацию, достаточную для обоснования сделанных выводов.
- Обеспечивала проверку и одобрение аудиторского заключения вторым партнером или независимым проверяющим.
- Описывала в аудиторском отчете масштабы тестирования внутреннего контроля.

При этом аудитор должен представить в аудиторском заключении или в отдельном отчете:

- Результаты тестирования внутреннего контроля.
- Оценка того, обеспечивает ли внутренний контроль ведение учета, достаточно точно и достоверно отражающего деятельность компании; гарантирует ли он, что в учете отражаются операции, необходимые для составления финансовой отчетности в соответствии с общепринятыми принципами учета, и все операции санкционируются руководством и директорами.
- Описание существенных слабых мест во внутреннем контроле и прочих существенных фактов, выявленных в результате тестирования.

Таким образом, Закон Сарбейнса-Оксли и требования PCAOB влекут за собой увеличение объема работы для самих компаний и их аудиторов, а соответственно, и значительное увеличение затрат. Совет по надзору за учетом в публичных компаниях осознает, что это означает беспрецедентное повышение требований к аудиторским компаниям. Однако, он считает, что такое повышение требований к точности, надежности и достоверности финансовой отчетности обеспечит основу для восстановления и укрепления доверия к финансовым рынкам.