

**Контроль якості – Членство в міжнародній федерації бухгалтерів (IFAC) –
Реєстр аудиторів
Досвід та точка зору Wirtschaftspruferkammer (Аудиторська палата)**

Ми хотіли би надати вам огляд вищезгаданих тем за наступними напрямками.

I. Організація процесу контролю якості діяльності аудиторів, які мають право проводити аудит підприємств, що не становлять суспільного інтересу, включно із виконанням делегованих щодо цього функцій

A. Вступ

The Wirtschaftspruferkammer (WPK) – це організація, яка об'єднує всіх незалежних аудиторів (Wirtschaftsprufer (аудитор) - WP - та vereidigte Buchprüfer (сертифікований аудитор/присяжний бухгалтер) - vBP) і незалежні аудиторські фірми в Німеччині та контролюється державою. Вона була створена в 1961 році як неприбуткове об'єднання в рамках публічного права. Всі незалежні аудитори та незалежні аудиторські фірми в Німеччині повинні обов'язково бути членами WPK. WPK виконує функції опосередкованого державного управління, зокрема, в таких сферах: проведення іспитів, ліцензування та реєстрація, анулювання ліцензій, регуляторний нагляд за суб'єктами, які мають право проводити аудит підприємств, що не становлять суспільного інтересу (не ПССІ), контроль якості та затвердження професійних правил.

WPK працює під державним наглядом, який здійснюється Федеральним міністерством економіки та енергетики, та суспільним наглядом Органу нагляду за аудиторською діяльністю (АОВ). Починаючи з 01 січня 2005 року, нагляд, який здійснювала організація-попередниця АОВ, Комісія з нагляду за аудиторською діяльністю (АОС), охоплював діяльність WPK стосовно тих членів, які мали право проводити обов'язковий аудит фінансової звітності бізнес корпорацій або тих, які робили це де-факто, не маючи на це повноважень. В таких випадках, АОС несла повну відповідальність. До складу АОС входили незалежні фізичні особи, які не були представниками професії.

З 17 червня 2016 року, замість АОС почала діяти АОВ, яка є компетентним органом влади відповідно до Регламенту (ЄС) № 537/2014. Створення АОВ було одним із основних завдань впровадження нещодавньої реформи аудиторської діяльності (Регламент (ЄС) № 537/2014 та Директива 2014/56 ЄС). Ця реформа була впроваджена 17 червня 2017 року, коли набули чинності певні поправки до законодавства, зокрема до Комерційного кодексу Німеччини (Handelsgesetzbuch - HGB) та Закону Німеччини про аудиторську діяльність (Wirtschaftspruferordnung - WPO).

B. Реєстрація незалежних аудиторів

Починаючи з 17 червня, 2016 року, всі незалежні аудитори, які мають право проводити обов'язковий аудит, зареєстровані у державному реєстрі WPK. Нові аудитори, які мають право проводити обов'язковий аудит, повідомляють WPK про свою діяльність у якості таких аудиторів та отримують реєстрацію.

Точка зору WPK: Ми мали вирішити чи лише аудитори, які фактично проводять обов'язковий аудит, можуть реєструватися, чи також можуть реєструватися аудитори, які не проводять обов'язковий аудит, але хочуть займатися цим у майбутньому. Ми вирішили, що наміру проводити обов'язковий аудит має бути достатньо для реєстрації, однак, в той же час ми були занепокоєні тим, що всі 12 000 незалежних аудиторів та аудиторських фірм виявлять бажання зареєструватися для цілей реклами. В результаті, зареєструвалася лише незначна кількість аудиторів, які на даному етапі не проводять обов'язковий аудит.

C. Інтервал між перевітками

Кожний аудитор, який здійснює аудит обов'язкової фінансової звітності повинен приймати участь у системі контролю якості принаймні раз на шість років; але терміни проведення перевірки контролю якості більше не регламентуються. Точна дата, коли

найпізніше має бути проведена перевірка контролю якості, засновується на оцінці ризиків, яку проводить Комісія з контролю якості. Як правило, наступна перевірка контролю якості призначається через шість років.

Якщо зареєстрований аудитор, який має право проводити обов'язковий аудит, не дотримується зобов'язань щодо проведення перевірки контролю якості, він або вона будуть виключені з реєстру.

Точка зору WPK: Правовий процес виключення з реєстру може бути досить довготривалим, тому існує ризик, що незалежні аудитори залишатимуться зареєстрованими, як аудитори, що мають право проводити обов'язкові аудити, протягом певного часу без проведення перевірки контролю якості принаймні кожні шість років.

З іншого боку, Комісія не може збільшити цей період, щоб він становив більш ніж шість років, хоча можуть існувати вагомні причини для його збільшення, як-от серйозна хвороба. Тому, ми будемо пропонувати законодавчим органам Німеччини змінити правила WPO, щоб у виключних випадках можна було збільшити період між перевітками.

Більш того, ми спостерігаємо, що аудитори, які мають право проводити обов'язковий аудит, створюють нові фірми після шести років для уникнення регулярних перевірок контролю якості. У таких випадках Комісія вважає стару та нову фірми однією юридичною особою.

D. Сфера проведення перевірки

Особа, що проводить перевірку контролю якості підтверджує відповідність системи внутрішнього контролю аудитора стандартам контролю якості Німеччини, які визначені в законодавстві (WPO), та конкретизовані в професійній хартії WPK. IDW надає подальші інструкції в своїх Стандартах контролю якості (IDW QS 1).

Перевірка контролю якості включає перевірку структури та перевірку процедур контролю в системі контролю якості незалежного аудитора, а це означає, що перевіряючий надає висновки перевірки щодо відповідності та ефективності системи контролю якості. В ході перевірки в основному перевіряються аудиторські документи по результатах проведення обов'язкових аудитів.

Точка зору WPK: Ми вважаємо, що перевірка, зосереджена на системі контролю якості суб'єкта, є кращим варіантом, ніж перевірка, яка зосереджена лише на виконанні аудиторської діяльності, без розгляду системи, яка лежить в основі. Більш того, ми вважаємо що перевірка контролю якості завжди має включати перевірку аудиторських документів.

E. Комісія з контролю якості

Комісія з контролю якості складається з 15 незалежних аудиторів, які представляють малі та середні фірми, а також компанії Великої четвірки. Вони обираються Консультативною радою WPK за рекомендацією ради директорів. Члени Комісії є незалежними, не зв'язаними жодними інструкціями та виконують свої функції на громадських засадах. Вони відповідають за всі питання, що стосуються контролю якості, за які не відповідає АОВ. Переважно вони відповідають за отримання звітів перевіряючих, реєстрацію аудиторів, які мають право проводити обов'язковий аудит, визначення відповідних дат проведення перевірки контролю якості на основі оцінки ризиків, прийняття рішення щодо заходів, прийняття рішення щодо оскарження рішень стосовно контролю якості.

Точка зору WPK: Комісія з питань контролю якості відповідає за систему, з того часу, як вона була вперше створена в 2001 році. Вона довела свою ефективність протягом років. Досвід незалежних аудиторів, які, окрім своєї роботи у Комісії, працюють як аудитори, що мають право проводити обов'язкові аудити в компаніях різного розміру та в різних сферах, надає Комісії можливість пристосовувати свої заходи до кожної окремої компанії, яка перевіряється.

F. Особи, які перевіряють контроль якості

Особи, які перевіряють контроль якості повинні мати досвід роботи незалежними аудиторами від трьох років та бути зареєстрованими в WPK в якості аудиторів, що мають право проводити обов'язкові аудити. Вони повинні вести активну діяльність в сфері обов'язкових аудитів, мати спеціальну освіту в сфері контролю якості, не мати накладених на них дисциплінарних заходів протягом останніх 5 років, постійно відвідувати спеціальне навчання з питань контролю якості (8 годин на рік).

Точка зору WPK: Наш підхід значно перевищує вимоги Регламенту ЄС щодо аудиту. Стаття 29 Директиви ЄС вимагає, щоб особи, які проводять перевірку контролю якості мали належну професійну освіту та відповідний досвід у проведенні обов'язкових аудитів та роботі із фінансовою звітністю у поєднанні із спеціальним навчанням щодо проведення перевірок контролю якості; але відсутня вимога щодо того, що лише незалежні аудитори мають право проводити такі перевірки. З одного боку, висока кваліфікація осіб, що проводять перевірки в Німеччині є перевагою, з іншого боку, треба зважати на те, що вимоги, як-от 8 годин навчання на рік або діяльність в сфері проведення обов'язкових аудитів, має контролюватися WPK, що призводить до значного адміністративного тягаря та може стати причиною виключення кваліфікованих спеціалістів, які не дотягують до стандартів, встановлених на високому рівні, із ринку проведення перевірок.

Г. Виконання делегованих повноважень/співпраця із АОВ

До 17 червня 2016 року, WPK відповідала за всю систему контролю якості для аудиторів, які мають право проводити аудит ПССІ, та для аудиторів які мають право проводити аудит не ПССІ, в той час як АОВ відповідала за систему інспектування аудиторів, які мають право проводити аудит ПССІ. З 17 червня 2016 року, АОВ несе повну відповідальність за всю систему контролю якості, але законодавчі органи делегували систему контролю якості, наскільки це можливо та у відповідності до Регламенту ЄС, WPK.

WPK тепер повністю відповідає лише за контроль якості аудиторів які мають право проводити аудит не ПССІ. Оскільки законодавчі органи Німеччини хотіли уникнути неналежного дублювання щодо аудиторів, які мають право проводити аудит ПССІ, перевірка структури (відповідності) їхньої повної системи контролю якості та перевірка заходів контролю (ефективності), що стосуються діяльності пов'язаної із ПССІ, є предметом інспектування АОВ. WPK відповідає лише за перевірку заходів контролю діяльності аудиторів, які мають право проводити аудит ПССІ, в частині їх діяльності, що не стосується ПССІ. Звіти за результатами інспекції мають бути еквівалентними звітам за результатами перевірки контролю якості, з тим, щоб перевіряючий, який здійснює перевірку контролю якості міг покладатися на результати звіту інспектора та використовувати їх.

Крім діяльності інспекторів, АОВ приймає участь у всіх засіданнях Комісії з контролю якості та її комітетів; він може приймати участь у перевірках контролю якості (в основному в заключних зустрічах), отримує всю необхідну інформацію від Комісії з контролю якості (наприклад, порядок денний, перелік запланованих перевірок контролю якості).

Точка зору WPK: Німецька система контролю якості підлягає суспільному нагляду з часу її створення в 2001 році. Співпраця із відповідним органом суспільного нагляду була завжди конструктивною та корисною. Ми усвідомлюємо, що делегування системи контролю якості до WPK є єдиною можливістю якомога більшого залучення професійних знань та досвіду аудиторів в Німеччині до роботи системи контролю якості в Німеччині.

II. Членство в IFAC та виконання членських зобов'язань (SMO)

A. Членство в IFAC

Загалом WPK має позитивний досвід членства в IFAC.

Членство в IFAC надає можливість WPK обмінюватися думками на міжнародному рівні, бути поінформованими про нові тенденції в аудиторській діяльності, розбудовувати

широку мережу ключових гравців в сфері аудиту та залучатися до процесів прийняття рішень.

IFAC активно залучає свої членські організації до вирішення поточних питань за допомогою проведення консультацій або опитувань на постійній основі. У нас склалося враження, що IFAC активно опрацьовує аргументи надані WPK в цьому контексті. Щорічне засідання Ради IFAC, в якому приймають участь Президент WPK пан Герхард Зіглер та Виконавчий директор WPK, Д-р Райнер Вайдт, також є чудовою можливістю для обміну думками із IFAC та іншими організаціями-членами та для безпосередньої участі у важливих процесах прийняття рішень IFAC.

На додаток, німецьки аудиторів, номінованих WPK, протягом багатьох років успішно працювали в складі IFAC та її незалежної ради з питань встановлення стандартів та її комітетів. Зараз, чотири представники з Німеччини є членами таких рад: а) Рада IFAC б) IESBA (Рада з міжнародних стандартів етики для бухгалтерів) в) IAASB (Рада з міжнародних стандартів аудиту та гарантії якості), г) SMPC.

WPK також приймає участь у так званих засіданнях «Засновників національних стандартів» (NSS), які організуються IFAC. На цих засіданнях представники організацій засновників стандартів та членів IFAC обмінюються досвідом та поглядами щодо поточних проблемних питань у бухгалтерському обліку та питаннях етики.

На нашу думку, IFAC ефективно представляє позицію аудиторів на міжнародному рівні та відстоює питання, які становлять суспільний інтерес, для покращення репутації аудиторської діяльності та довіри до неї за допомогою дебатів та обговорень через надання листів із коментарями, статей, зв'язків зі ЗМІ, доповідей, презентацій та зустрічей із важливими зацікавленими сторонами, як-от члени IFAC, Велика двадцятка, Світовий банк, Європейська Комісія, ОЕСР, IOSCO тощо.

З іншого боку, щорічні членські внески IFAC доволі великі. Однак, на нашу думку, зазначені переваги для WPK переважають великі членські внески.

В. Виконання SMO

В цілому досвід WPK щодо виконання SMO досить позитивний. Однак, у деяких сферах виконати певні зобов'язання доволі складно, що більш детально описано далі.

Перш за все, ми хотіли би зазначити, що WPK та IDW (Institut der Wirtschaftsprüfer in Deutschland e.V. – Інститут аудиторів) узгодили із IFAC підготовку так званого Плану дій щодо SMO лише в рамках своїх відповідних основних сфер відповідальності. В результаті, WPK готує Плани дій лише для SMO 1 (контроль якості), SMO 4 (IESBA Кодекс етичних норм) та SMO 6 (Розслідування та дисципліна). IDW розробляє Плани дій для решти SMO, зокрема SMO 2 (Міжнародні освітні стандарти (IES)), SMO 3 (Міжнародні стандарти аудиту і гарантії якості IAAS), SMO 5 (Міжнародні стандарти фінансової звітності в громадському секторі (IPSAS)) та SMO 7 (Міжнародні стандарти фінансової звітності (IFRS)).

Процедури WPK щодо контролю якості, етичних норм та розслідувань і дисципліни відповідають вимогам відповідних SMO 1,4 та 6.

Однак, стосовно SMO 4 WPK провело порівняння своїх вимог до етики із Етичним кодексом від 2014 року, але ще не проводила порівняння із останньою редакцією від 2018 року. Тому, на даному етапі, WPK проводить до середини 2019 року порівняння із останньою редакцією від 2018 року з метою визначення будь-яких розбіжностей. Це доволі складне завдання, яке вимагає значних затрат часу, оскільки до Кодексу IESBA постійно вноситься багато змін.

З нашої точки зору така швидкість внесення змін до Кодексу IESBA дуже сумнівна. WPK неодноразово закликали до періоду стабільності Кодексу IESBA (у своїх листах із коментарями та при особистих обговореннях із Головою IESBA) під час якого не мають вноситись жодні суттєві зміни. Організації-члени IFAC потребують часу для усвідомлення змін, яким піддався Кодекс протягом попередніх років. Багато з них мають перекласти ці зміни перш ніж докладати будь-які зусилля до їх впровадження у національному

законодавстві та професійних хартіях. WPK, наприклад, нещодавно почала перекладати версію Кодексу IESBA від 2018 року, в якості спеціальної послуги для своїх членів, хоча відповідно до програми дотримання вимог вона не зобов'язана цього робити.

На відміну від SMO 4, вимоги SMO 1 та 6 не зазнали значних змін протягом останніх років, тож обсяг роботи для WPK був незначний.

Останнє, деякі конкретні спостереження:

Стандарти, що визначаються незалежними фахівцями IFAC стають все більш детальними, хоча фахівці, які встановлюють стандарти, загалом надають перевагу підходу заснованому на принципах, а не на правилах. WPK намагається підійти до цієї проблеми, за можливості та доцільності, не через запровадження нових положень, а через охоплення нових проблемних питань існуючими загальними положеннями та за допомогою надання не зобов'язуючих коментарів.

Крім цього, у виключних випадках SMO дозволяє відступлення, якщо вони можуть бути обґрунтовані з точки зору суспільного інтересу. Це дозволяє WPK враховувати національні характеристики та, у виключних випадках, не транспонувати положення IFAC повністю.

Більш того, WPK відповідає лише за дотримання своїх професійних хартій, а не за дотримання вимог Закону Німеччини про аудиторську діяльність (WPO) та Комерційного кодексу (HGB), які оприлюднюються федеральними законодавчими органами. Тому, у разі необхідності внесення змін до цього федерального законодавства, WPK має лише продемонструвати «найкращий досвід», відповідно до вимог програми SMO, зв'язавшись із компетентними міністерствами та запитавши про внесення відповідних змін. Однак, якщо ці міністерства не бажають робити будь-які зміни або вносити поправки (що вже траплялося у минулому), WPK все одно виконуватиме свої зобов'язання перед IFAC.

III. Реєстр аудиторів

WPK веде державний реєстр незалежних аудиторів Німеччини та незалежних аудиторських фірм Німеччини. Крім адміністрування даних про членів, WPK також виконує роль державного реєстру аудиторів, які мають право проводити обов'язкові аудити, та аудиторських фірм, відповідно до Директиви ЄС про аудиторів, які мають право проводити обов'язковий аудит (Стаття 15, див. вище I. B.).

Державний реєстр/реєстр аудиторів, які мають право проводити обов'язковий аудит містить наступну передбачену законом інформацію про:

- > Незалежних/ сертифікованих аудиторів Німеччини;
- > Незалежні аудиторські фірми/ фірми сертифікованих аудиторів Німеччини;
- > Аудиторські фірми Європейського Союзу/ Європейської економічної зони;
- > Аудиторів третіх країн та аудиторські фірми третіх країн;
- > Кооперативні асоціації аудиторів та Кооперативні офіси аудиторів Асоціації ощадних та розрахункових банків.

На даному етапі державний реєстр зберігається в електронному форматі та є загальнодоступним.

WPK також пропонує директорію державних реєстрів аудиторів та аудиторських фірм інших держав членів в ЄС, на які можна зайти із домашньої сторінки WPK.

Берлін, 01 лютого 2019 року