

Пану А. Мярковському  
Першому заступнику Міністра фінансів України  
Міністерство фінансів України  
04071, м. Київ  
вул. Межигірська 11

14 серпня 2013 р.

## **Коментарі щодо Проекту Закону України «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо провадження аудиторської діяльності»**

Шановний пане Мярковський,

ТОВ «Ернст енд Янг Аудиторські послуги» висловлює Вам свою повагу та надсилає коментарі щодо Проекту Закону України «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо провадження аудиторської діяльності», що опублікований на Інтернет сторінці Міністерства фінансів України 26.07.2013 р. (надалі – «Проект Закону»).

Ми, в цілому, позитивно сприймаємо намагання органів влади посилити відповідальність аудиторів та аудиторських фірм за виконану роботу та ускладнити діяльність тих, хто в ході виконання завдань з аудиту не виконує вимоги Міжнародних стандартів аудиту. Тим не менше, стосовно ряду запропонованих змін до Закону України «Про аудиторську діяльність» у нас є коментарі, які ми просимо врахувати при підготовці остаточної редакції Проекту Закону. Вважаємо, що частина запропонованих змін, зокрема введення обов'язкової ротації аудиторських фірм, є передчасною та вимагає додаткового аналізу та обговорення, і повинно біти відкладеним до моменту досягнення консенсусу між регуляторами, аудиторськими фірмами, суб'єктами господарювання, та користувачами фінансової звітності щодо питань викладених нижче.

### *1. Забезпечення своєчасності перекладу Міжнародних стандартів аудиту українською мовою*

Вважаємо необхідним доповнити *Статтю 6. «Міжнародні стандарти аудиту»* наступним реченням: «Аудиторська палата України забезпечує своєчасність перекладу Міжнародних стандартів аудиту державною мовою з метою уникнення розбіжностей між версією Міжнародних стандартів аудиту, що прийняті Міжнародною федерацією бухгалтерів та опубліковані англійською мовою та їх перекладом державною мовою». На нашу думку, таке доповнення Статті 6 допоможе уникнути можливої невідповідності застосованих стандартів при проведенні аудиту чи огляду консолідованої фінансової звітності групи компаній, що включає юридичні особи, що не є резидентами України (тобто запобігатиме виникненню ситуації, коли аудиторські фірми за межами України використовують іншу версію МСА, ніж застосовується в Україні). Як альтернативний варіант до запропонованої вище зміни, пропонуємо викласти *пункт 2) Статті 12* в наступній редакції: «забезпечує своєчасний переклад Міжнародних стандартів аудиту державною мовою та оприлюднення».

*II. Встановлення спрощеного порядку отримання свідоцтв аудиторів України особами, які отримали міжнародно-визнані кваліфікаційні сертифікати (ACCA, CPA тощо)*

В *Статті 10. Сертифікація аудиторів* пропонуємо передбачити спрощену систему складання іспитів особам, що вже мають міжнародно-визнані кваліфікаційні сертифікати аудитора та(або) професійного бухгалтера, наприклад: ACCA (The Association of Chartered Certified Accountants, Великобританія), CPA (Certified Public Accountant, Сполучені Штати Америки), та інші. Спрощена система складання іспитів може передбачати зарахування тих іспитів (предметів), що були успішно складені особами при складанні іспитів ACCA, CPA чи інших кваліфікацій (наприклад, аудит). На нашу думку спрощена система складання іспитів буде стимулювати отримання фізичними особами громадянами України міжнародно-визнаних кваліфікаційних сертифікатів, що в свою чергу сприятиме підвищенню кваліфікації осіб, що надають аудиторські послуги в Україні.

*III. Стосовно здійснення фінансового моніторингу*

Проектом Закону передбачається включення *пункту 9)* до *Статті 19* щодо виконання обов'язків суб'єкта первинного фінансового моніторингу.

Вважаємо за доцільне залишити питання регулювання фінансового моніторингу в одному спеціалізованому законодавчому акті України, а саме у Законі України «Про запобігання та протидію легалізації (відмиванню) доходів, отриманих злочинним шляхом» № 249-IV, та виключити *пункт 9)* зі *Статті 19*.

Вищенаведене доповнення нічого не додає і не змінює в нормативних актах, які вже діють в Україні.

*IV. Обов'язкова ротація аудитора відсутня в Європейському союзі; негативний досвід країн, які запровадили обов'язкову ротацію аудитора*

Щодо питання запропонованого обмеження щодо проведення аудиту та огляду аудиторською фірмою одному й тому самому суб'єкту господарювання («обов'язкова ротація»), що пропонується *пунктом 10 Статті 19*, ми маємо наступні коментарі:

Наскільки ми розуміємо, основною метою встановлення обмеження на проведення аудиту та огляду фінансової звітності одного й того самого суб'єкта господарювання більше ніж сім років поспіль є, в широкому розумінні, підвищення довіри інвесторів та інших зацікавлених осіб, до фінансової звітності суб'єктів господарювання, що ними використовується.

Як ми вже зазначали вище, ТОВ «Ернст енд Янг Аудиторські послуги» підтримує прагнення регулюючих органів посилити відповідальність аудиторів (аудиторських фірм) за виконану роботу та ускладнити діяльність тих аудиторів (аудиторських фірм), які в ході виконання аудиту чи огляду фінансової звітності не виконують вимоги Міжнародних аудиторських стандартів, Кодексу професійної етики аудиторів, чи інших законодавчих актів, що регулюють аудиторську діяльність в Україні.

Але, на нашу думку, введення обов'язкової ротації аудиторської фірми, як пропонує законопроект, не тільки не вирішить дану проблему, а, скоріш за все, лише дестабілізує відносно налагоджену систему професійних взаємозв'язків.

Як показали незалежні дослідження, проведені в країнах, що запровадили обов'язкову ротацію аудиторів, в результаті введення ротації найбільше виграють аудитори (аудиторські фірми), що не дотримуються вимог стандарту щодо впровадження та моніторингу системи внутрішнього контролю якості надання аудиторських послуг, через їх більш низькі витрати на проведення аудиту. Також дослідження<sup>1</sup> встановили відсутність покращення якості аудиту при ротації аудитора, та збільшення ризику висловлення хибної аудиторської думки протягом перших двох років аудиту після зміни аудитора.

В останні роки мали місце численні приклади країн, які ввели періодичну ротацію аудиторських фірм і відмовилися від неї, тому що введення таких вимог показало, що ротація аудиторів створює більше проблем, ніж вирішує їх (наприклад, Сінгапур, Канада, Корея, Грузія, Латвія, Чехія, Словаччина та інші).

Крім того, хочемо зазначити, що деякі країни (наприклад США та Великобританія) не підтримали введення обов'язкової ротації аудиторів, а США навіть законодавчо заборонили вводити обов'язкову ротацію аудиторів.

Багато користувачів фінансової звітності вважають, що витрати на ротацію аудиторських фірм, переважають вигоди. Не зважаючи на те, що питання ротації аудиторських фірм обговорюється в ряді країн світу вже декілька років поспіль, лише поодинокі країни запровадили обов'язкову ротацію аудиторських фірм, а там, де запровадили ротацію, такі вимоги поширюються лише на ротацію аудиторських фірм публічних компаній.

Крім того, слід зазначити, що аудиторські фірми, що входять до складу міжнародних аудиторських організацій (мереж), надають послуги з аудиту чи огляду фінансової звітності дочірнім підприємствам міжнародних груп. При наданні послуг таким суб'єктам господарювання аудиторська фірма має дотримуватися вимог щодо ротації партнера (керівника перевірки) законодавством тієї країни, де зареєстрована материнська компанія групи. На нашу думку, введення додаткових вимог щодо ротації аудиторських фірм в Україні унеможливить або суттєво ускладнить виконання контрактних зобов'язань міжнародних аудиторських організацій в Україні, оскільки в Європейському союзі (де вимога обов'язкової ротації відсутня) аудит материнської компанії та компонентів проводитиме одна аудиторська організація (мережа), а в Україні – інша аудиторська фірма.

Також, хочемо звернути Вашу увагу, що Директива 2006/43/ЄС від 17 травня 2006 року «Про обов'язковий аудит річної звітності та консолідованої фінансової звітності» не містить вимоги проводити обов'язкову ротацію аудитора (аудиторської фірми).

Більше того, вимога щодо ротації партнера (керівника перевірки) кожні сім років встановлена лише щодо обов'язкового аудиту компаній, що становлять публічний інтерес (до таких, зокрема, відносяться компанії, акції яких торгуються на регульованих ринках, страхові компанії та кредитні установи).

<sup>1</sup> M. Cameran, A. Prencipe and M. Trombetta, "Auditor Tenure and Auditor Change: Does Mandatory Auditor Rotation Really Improve Audit Quality?", Working Paper Bocconi University and IE Business School, 2010; Soo Young Kwon, Youngdeok Lim and Roger Simnett, "Mandatory Audit Firm Rotation and Audit Quality: Evidence from the Korean Audit Market," 19 November 2010.

На нашу думку, забезпечення незалежності аудиторських фірм може бути досягнуто іншими методами, а саме:

- Шляхом підвищення ролі аудиторських комітетів в структурі корпоративного управління суспільно значимих компаній, оскільки саме аудиторські комітети поряд з виконанням інших обов'язків оцінюють якість послуг та незалежність аудиторської фірми;
- Запровадженням інституту обов'язкового внутрішнього аудиту для суспільно значимих компаній, з підпорядкуванням такої служби внутрішнього аудиту аудиторському комітету;
- Запровадженням відповідальності аудиторського комітету і керівництва суб'єкта господарювання за повноту та достовірність інформації, що розкривається в фінансовій звітності, а також за проведення аудиту. Запровадження такої відповідальності спонукатиме керівництво компаній доручати проведення аудиту саме незалежним аудиторам, а не «зручним», «дружнім», «дешевим» аудиторам;
- Здійсненням ефективного зовнішнього контролю якості аудиту та огляду.

Ми будемо раді надати Вам вичерпну додаткову інформацію щодо перелічених вище механізмів.

Враховуючи вищенаведене, ми вважаємо, що обмеження щодо надання послуг одному й тому самому суб'єкту господарювання (ротації аудиторських фірм) не сприятиме підвищенню незалежності аудиторів, не буде перешкоджати встановленню «занадто довірливих відносин» між аудитором і суб'єктом господарювання, та не призведе до підвищення довіри третіх осіб щодо результатів аудиту чи огляду фінансової звітності.

Тому ми пропонуємо виключити *пункт 10 Статті 19* з Проекту Закону. На нашу думку, проведення інших заходів, приклади яких наведені вище, допоможуть Міністерству фінансів України та Аудиторській палаті України досягти заявлених цілей. Ми, з своєї сторони, готові надавати всебічне сприяння Міністерству фінансів України та Аудиторській палаті України, направлене на зміцнення корпоративного управління та аудиторської професії в Україні.

*V. Стосовно заборони на проведення аудиту аудитором, який надає послуги з ведення бухгалтерського обліку суб'єкта господарювання.*

Законопроект пропонує заборонити проведення аудиту аудитором, який надає суб'єкту господарювання, що перевіряється, послуги з ведення бухгалтерського обліку.

Ми вважаємо, що запропонована норма є недостатньо чіткою, та, крім того, являє собою лише незначну частину вимог щодо незалежності, яких повинен дотримуватися аудитор, як передбачено *Кодексом етики професійних бухгалтерів*.

Тому, з метою запобігання розбіжностей тлумачень вимог щодо незалежності аудиторів вважаємо за необхідне замінити запропонований текст Проекту Закону на вимогу щодо дотримання усіх норм, що передбачені *Кодексом етики професійних бухгалтерів*.

*VI. Встановлення переліку стягнень за неналежне виконання аудитором своїх професійних обов'язків*

Запропонованою редакцією *Статті 20<sup>1</sup>* передбачається застосування «стягнення» щодо тих аудиторів (аудиторських фірм), які отримають негативні рішення щодо питань контролю якості аудиторських послуг. Пропонуємо встановити в Законі які саме стягнення має право застосувати Аудиторська палата України, та їх граничні розміри (якщо це застосовно).

*VII Критерії щодо Керуючого Комісії з контролю якості*

Запропонованою редакцією *Статті 20<sup>1</sup>* передбачається, що «Керуючим Комісії з контролю якості можуть бути особи, що не є засновниками (учасниками, акціонерами) або членами керівного органу аудиторської фірми і не провадять протягом останніх трьох років аудиторської діяльності».

Ми пропонуємо виключити обмеження щодо не провадження аудиторської діяльності протягом останніх трьох років до моменту обирання на посаду керуючого Комісії. На нашу думку запропонована редакція обмежує коло осіб, що можуть бути обраними на посаду керуючого, а саме виключає з кола кандидатів на посаду осіб з досвідом роботи в аудиторських фірмах, кваліфікація котрих може бути вищою, ніж у тих кандидатів на посаду, які не провадили аудиторську діяльність протягом останніх трьох років.

\* \* \* \* \*

Приймаючи до уваги суттєвість вищенаведених коментарів, пропонуємо доопрацювати Проект Закону, провести публічне обговорення таких суттєвих питань, як обов'язкова ротація аудиторських фірм, та перенести строки подання Проекту Закону до Верховної Ради до того часу, поки не буде досягнуто консенсусу між регуляторами, аудиторськими фірмами, суб'єктами господарювання, та користувачами фінансової звітності щодо порушених питань.

З повагою,



Олександр Свістич  
Генеральний директор

Копія: п. Нестеренко І.І., Аудиторська палата України