

---

# ОСНОВНЫЕ ПРОБЛЕМЫ ПРОФЕССИОНАЛЬНОГО ОБРАЗОВАНИЯ АУДИТОРА В РЕСПУБЛИКЕ АРМЕНИЯ

*А.Г. Мнацаканян*

Аудит – это независимая экспертиза финансовой отчетности предприятия на основе проверки соблюдения порядка ведения бухгалтерского учета (документов системы нормативного регулирования бухгалтерского учета), соответствия хозяйственных и финансовых операций законодательству РА, полноты и точности отражения и финансовой отчетности деятельности предприятия. Аудитор – это квалифицированный специалист, аттестованный на право аудиторской деятельности в порядке, установленном законодательством. Потребность в услугах аудитора возникла в связи со следующими обстоятельствами:

– возможность необъективной информации со стороны администрации в случаях конфликта между ней и пользователями этой информации (собственниками, инвесторами, кредиторами);

– зависимость последствий принятых решений от качества информации;

– необходимость специальных знаний для проверки информации;

– частое отсутствие у пользователей информации доступа для оценки ее качества.

Параллельно развитию рыночных отношений экономики существенно повысилась роль бухгалтера и аудитора как представителей общества, которые подготавливают и удостоверяют публичные и налоговые отчеты хозяйствующих субъектов и обеспечивают надлежащий учет их экономической деятельности. С течением времени большим спросом у работодателей стали пользоваться квалифицированные бухгалтеры и аудиторы, знания и опыт которых удовлетворяют современным требованиям. В системе приобретения знаний необходимо разделять понятия академическое и профессиональное образование. В настоящее время в развитых странах действуют

следующие уровни образования бухгалтеров и аудиторов:

– вузовское образование, когда студенты получают общее академическое образование и знания относительно экономики и бухгалтерского учета и аудита;

– профессиональная квалификация, когда выпускник вуза приобретает определенный трудовой опыт и, удачно сдав соответствующие экзамены в специализированных учреждениях, получает квалификацию бухгалтера или аудитора.

Со второй половины 1990-х гг. в РА существенно изменилось положение в области подготовки бухгалтеров и аудиторов. Учитывая с каждым днем возрастающий спрос на бухгалтеров и аудиторов на рынке труда, помимо государственных вузов и средних специальных учреждений, специалистов по указанной специальности начали подготавливать также и негосударственные вузы, колледжи, разного рода торговые организации и фонды образования. В 1998 г. после принятия «Закона РА о бухгалтерском учете», стала требоваться профессиональная квалификация бухгалтера для утверждения финансовых отчетов открытых акционерных обществ.

В Армении профессиональное образование и обучение в области бухгалтерского учета и аудита необходимы для всех участников процесса корпоративной финансовой отчетности. От разных участников этого процесса требуются свой уровень и виды компетентности. В частности, для подготавливателей финансовых отчетов необходимы надлежащие практические знания относительно тех стандартов, в соответствии с которыми должны быть составлены финансовые отчеты. В настоящее время такими стандартами являются стандарты бухгалтерского учета Республики Армения и международные стандарты

финансовой отчетности для многочисленных международных структур. Счетоводам достаточно быть в курсе основ только используемой ими системы бухгалтерского учета. Необходимо, чтобы аудиторы обладали более углубленными знаниями относительно аудиторских стандартов и техники аудита, а также относительно стандартов бухгалтерского учета. Сотрудники инфраструктур, регулирующих сферу, также нуждаются в углубленном знании законов и регламентов, связанных с финансовой отчетностью данной сферы, а сотрудники налоговых органов должны быть в курсе, как правил налогообложения, так и взаимосвязей между этими правилами и принципами бухгалтерского учета, используемыми в течение подготовки финансовых отчетов. В Республике Армения в области бухгалтерского учета образование и обучение осуществляются тремя способами: через вузовскую образовательную систему, через осуществляемую министерством финансов и/или Ассоциацией бухгалтеров и аудиторов Армении профессиональную квалификацию и через организуемые разными профессиональными организациями курсы профессионального развития. Вузовское образование в области бухгалтерского учета и аудита осуществляется как составная часть учебных программ, присуждающих квалификацию по линии бухгалтерского учета, экономики или делового управления. В основном для вузов не представляет сложности вопрос набора студентов по этим программам и, как правило, для приобретения указанных квалификаций от студентов требуется участвовать в ряде курсов по бухгалтерскому учету. Программа этих курсов обычно предполагает изучение стандартов бухгалтерского учета Республики Армения, а в определенных случаях также возвращается к разнице между стандартами бухгалтерского учета Республики Армения и современными международными стандартами финансовой отчетности. Вузы в настоящее время испытывают недостаток в должной насыщенности профессиональными учебно-методическими пособиями и учебниками на армянском языке. Большинство книг и материалов, в которых обсуждаются актуальные проблемы бухгалтерского учета и аудита, имеется в наличии в основном на английском языке. Это препятствует передаче знаний в области бухгалтерского учета и аудита от преподавателей к студентам. Любую программу переподготовки учителей, осуществленную в Армении, можно оценить как

полезную в смысле актуализации знаний вузовских преподавателей. Однако основной недостаток этих программ заключается в их непериодичном характере. Учитывая то обстоятельство, что для будущих бухгалтеров и аудиторов часто единственным источником образования является преподаватель, полагаю, что систематизированная программа переподготовки должна обосновать в первую очередь вопрос актуализации мастерства преподавателей относительно сегодняшних потребностей в знании бухгалтерского учета и аудита. Затем важно осуществить совместные программы с региональными и европейскими вузами (например, конгрессы, международные программы по обмену преподавателями), что позволит обеспечить формирование устойчивой системы актуализации знаний преподавателей гармонично с сегодняшней и даже будущей областью бухгалтерского учета и аудита. Эта проблема характерна для вузов всех стран, поэтому надо рассмотреть также и возможности сотрудничества с вузами соседних государств с целью создания устойчивой региональной программы переподготовки учителей.

В Республике Армения единственным профессиональным органом, являющимся членом Международной Федерации Бухгалтеров, является Ассоциация бухгалтеров и аудиторов Армении. Международная Федерация Бухгалтеров (МФБ) является мировой организацией по специальностям бухгалтерский учет и аудит. В этой структуре участвуют 155 организаций-членов, которые действуют в 118 странах. Около 2,5 млн. бухгалтеров, являющихся членами МФБ, представлено в разных общественных структурах, в области экономики, образования и в органах управления. Возможности МФБ следуют не только из широкой международной известности этой структуры, но и из содействия разных известных профессиональных членов, которые в свою очередь являются профессиональными органами, имеющими многолетний опыт в развитии специальностей бухгалтера и аудитора. Цель МФБ заключается в том, чтобы служить интересам общества, развивать, закреплять бухгалтерскую специальность во всем мире, оставаясь верной стандартам высокого качества и содействуя международному признанию подобных стандартов.

Эта международная организация определяет и регулирует Международные Стандарты Аудита (МСА), международные стандарты образования и стандарты контроля над

качеством. Существуют 8 стандартов образования, определенных этой структурой, которые обеспечивают надлежащий уровень его качества.

Организации – члены МФБ должны прилагать максимум усилий с целью:

а) включения в свои национальные нормы обучения и повышения квалификации профессиональных бухгалтеров основных содержательных и процедурных компонентов обучения и повышения квалификации, которые лежат в основе международных образовательных стандартов в области финансового учёта и отчётности; в тех случаях, когда ответственность за разработку национальных норм обучения и повышения квалификации лежит на третьих лицах, убедить ответственных исполнителей включить в эти нормы важнейшие компоненты международных образовательных стандартов;

б) содействия практическому применению международных образовательных стандартов или национальных норм профессионального обучения и повышения квалификации, которые включают компоненты международных образовательных стандартов.

В международных образовательных стандартах устанавливаются стандарты общепринятой «добросовестной практики» обучения и повышения квалификации профессиональных бухгалтеров. В стандартах содержатся основные компоненты (предмет изучения, методика преподавания и т.д.), которые рекомендуется включать в программы обучения и повышения квалификации профессиональных бухгалтеров. Описание Международных стандартов образования для профессиональных бухгалтеров, Международных положений по практике в области образования и Международных образовательных бюллетеней для профессиональных бухгалтеров с указанием их сферы применения содержится в Основных принципах международных положений об образовании, опубликованных Комитетом МФБ по международным образовательным стандартам в области финансового учёта и отчётности.

В настоящее время только Ассоциация бухгалтеров и аудиторов Армении ставит перед своими членами требование участвовать в мероприятиях непрерывного профессионального развития. Члены профессиональной структуры, которые являются бухгалтерами и аудиторами, в основном заполняют обязательное минимальное количество времени для участия в мероприятиях непрерывного

профессионального развития, равное 40 часам. Они участвуют также в организуемых структурой мероприятиях, в ходе которых прослушиваются доклады и проводятся обсуждения относительно актуальных проблем в области бухгалтерского учета и аудита. В течение подобных встреч рассматриваются в том числе и темы, касающиеся областей налогообложения, вычисления себестоимости, финансового управления, а также вопросы, относящиеся к положениям линии поведения профессиональных бухгалтеров. Возникла необходимость, чтобы министерство финансов РА также предъявило обязательное требование для лицензированных и квалифицированных бухгалтеров и аудиторов об обеспечении минимального количества времени для участия в мероприятиях непрерывного профессионального развития. В настоящее время и министерство финансов, и Ассоциация бухгалтеров и аудиторов Армении предлагают собственные схемы квалификации бухгалтера и аудитора. Хотя в обоих случаях эти схемы призваны проверять знания индивида по ряду тем и вопросов, касающихся бухгалтерского учета и аудита, Ассоциация бухгалтеров и аудиторов Армении имеет схему квалификации, соответствующую программе квалификации Ассоциации Присяжных и Квалифицированных Бухгалтеров (АССА). Отметим, что программа квалификации Ассоциации Присяжных и Квалифицированных Бухгалтеров была принята Организацией Объединенных Наций как признанная на международном уровне программа квалификации в области бухгалтерского учета и аудита. При удачном завершении программы ее участники могут освободиться минимум от шести из четырнадцати предметов программы квалификации Ассоциации Присяжных и Квалифицированных Бухгалтеров. Для специалистов, получивших квалификацию от Ассоциации Бухгалтеров и Аудиторов Армении, создается стимул для продолжения своего профессионального развития, чтобы получить квалификацию Ассоциации Присяжных и Квалифицированных Бухгалтеров.

Аттестация аудиторов – процедура выдачи им квалификационного аттестата на основании результатов проверки профессиональных знаний физического лица, обратившегося в специализированную структуру или Министерство финансов за получением квалификации аудитора, который имеет:

а) высшее образование по специальности экономиста и не менее чем трехлетний опыт

профессиональной работы в течение последних пяти лет, предшествовавших дню подачи заявления на получение аттестата, или

б) высшее образование и не менее чем пятилетний опыт профессиональной работы в течение последних семи лет, предшествовавших дню подачи заявления на получение аттестата.

Аттестация аудиторов осуществляется посредством экзаменов. Квалификационный экзамен организует и проводит специализированная структура или Минисерство финансов (МФ) в рамках требований законов Республики Армения, иных нормативно-правовых актов, а также соответствующих образовательных программ. Аттестат выдается специализированной структурой или МФ в случае сдачи заявителем экзаменов по всем разделам программы и набора необходимых для получения аттестата баллов. Квалификационные экзамены аудиторов проводит комиссия, порядок образования которой, положение о ней, порядок проверки квалификации и программу проведения квалификационных экзаменов утверждает специализированная структура по согласованию с уполномоченным органом Республики Армения. Вопросы квалификационных экзаменов составляются специализированной структурой. Вопросы квалификационных экзаменов не публикуются. Публикуется только программа квалификационных экзаменов – темы, из которых будут составлены вопросы экзаменов. В целях компенсации расходов, связанных с организацией и проведением квалификационных экзаменов, специализированная структура взимает плату, размер которой не может превышать семикратный размер минимальной заработной платы, установленной в Республике Армения.

Обобщая проблемы профессионального образования бухгалтера и аудитора в РА, можно отметить:

1) часто в различных учебных заведениях бухгалтерские предметы преподают по программам различного содержания, которые не соответствуют стандартам болонской системы образования, международным стандартам бухгалтерского учета и действующей практике;

2) иногда академическое образование уподобляется профессиональному бухгалтерскому образованию (квалификации);

3) отсутствует единый стандарт образования для специальностей бухгалтера и аудитора, в результате чего возникают разногласия в программе преподавания предметов.

Без недооценки и в то же время без переоценки роли профессиональных органов в обеспечении надлежащего уровня образования аудитора полагаю, что для обеспечения в Армении современных требований относительно преобразования сферы бухгалтерского учета и аудита и переподготовки преподавателей этой области необходимо создать учебно-методический центр переподготовки преподавателей в области бухгалтерского учета и аудита.

Важно в программе переподготовки учебного центра охватить следующие предметы: основы финансового учета, управленческий учет, финансовый менеджмент, налоговое законодательство и экономическое право. Эти предметы основополагающие и важные для специальности аудитора. Программу переподготовки можно предусмотреть для довольно большого числа преподавателей, длительность определить в 3–4 месяца и целесообразно организовать курсы в вечернее время (после окончания работы).

К концу программы переподготовки участники будут тестированы или представят выпускную работу. Участникам, удачно окончившим программу, будут выданы сертификаты.

Конечно, вместе с созданием учебно-методических центров, специализированных на переподготовке преподавателей в области бухгалтерского учета, необходимо усилить сотрудничество этого центра с центрами переподготовки вузовских преподавателей (факультетами переподготовки преподавателей). Возможные методы содействия могут охватывать:

– предоставление законодательных, нормативных и других актуальных учебно-методических материалов (программ) в области бухгалтерского учета и аудита;

– разработку программ переподготовки, соответствующую современным требованиям.

Преобразования системы академического и профессионального образования в области бухгалтерского учета и аудита в РА должны охватывать также составление и публикацию для образовательных структур профессиональных базовых учебников, соответствующих международным критериям. Важно, чтобы процесс их создания обязательно охватывал также приготовление задачник по каждому предмету и указателей по преподаванию каждого предмета для преподавателей.

Преобразования должны быть устремлены к внедрению международных стандартов

образования бухгалтерского учета в академическом образовании. Вышеуказанное в действительности очень важно, но в то же время сложно осуществимо, так как возникает необходимость для Министерства образования и науки РА пересмотреть определенные для специальностей «Бухгалтерский учет и аудит», а также «Финансы и кредит» критерии и согласовать их с международными требованиями. Центр переподготовки преподавателей может содействовать вузам в обеспечении актуальности тем кратких учебных программ по предметам, включенным в осуществляемые ими критерии образования, предоставляя современные базовые учебники.

Мероприятия, направленные на улучшение образования бухгалтера и аудитора, должны стимулировать и повышать современное качество курсов бухгалтерского учета и

аудита, организуемых торговыми и общественными организациями. Полагаем, что по этой причине будущему центру переподготовки преподавателей необходимо:

1) обратиться ко всем соответствующим организациям и разработать пути тесного сотрудничества;

2) содействовать переподготовке состава преподавателей подобных организаций и предоставлять учебно-методические материалы;

3) при содействии международных финансовых организаций предоставлять маленькие гранты торговым и общественным организациям, чтобы стимулировать современное качество и критерии организуемых ими курсов бухгалтерского учета и аудита.

Полагаю, что через средства массовой информации можно опубликовать все примеры лучшего двухстороннего сотрудничества.

#### ЛИТЕРАТУРА

1. Пособие по внутренним порядкам ассоциации Бухгалтеров и Аудиторов Армении, 2007.
2. International Education Standards for Professional Accountants, IFAC, Education Committee. – 2003.
3. Закон Республики Армения «Об Аудиторской деятельности», 2002.
4. Закон Республики Армения «О Бухгалтерском учете», 1998.

#### РЕЗЮМЕ

В статье представлены суть аудита и аудиторской деятельности, задачи относительно образования бухгалтера и аудитора в Республике Армения (РА). Обсуждены основные вопросы обеспечения непрерывности и повышения качества образования и представлены обязанности организаций – членов Международной Федерации Бухгалтеров (МФБ) в части соблюдения требований Международных стандартов образования для профессиональных бухгалтеров, Международных положений по практике в области образования для профессиональных бухгалтеров, издаваемых Комитетом МФБ по международным образовательным стандартам в области финансового учёта и отчётности.

\* Статья поступила в редакцию 16 февраля 2009 г.