

Позиция
декабрь 2007 г.

Регулирование бухгалтерской профессии



Международная
федерация бухгалтеров

Миссия МФБ

Служить общественным интересам, и с этой целью Международная федерация бухгалтеров (МФБ) будет продолжать укреплять бухгалтерскую профессию во всем мире, содействовать укреплению экономики разных стран, разрабатывая и способствуя распространению принципа соблюдения высококачественных профессиональных стандартов, дальнейшему сближению этих стандартов в международном масштабе и высказывая точку зрения по общественно значимым вопросам, входящим в непосредственную компетенцию профессии.

Настоящее положение подготовлено МФБ.

Утвержденным текстом настоящего положения является текст на английском языке.

Международная федерация бухгалтеров
545 Fifth Avenue, 14th Floor
New York, NY 10017 USA
Website: <http://www.ifac.org>

За дополнительной информацией обращайтесь по адресу: publicpolicy@ifac.org

Copyright © December 2007 by the International Federation of Accountants (IFAC).

Авторское право © декабрь 2007 г. Международная федерация бухгалтеров (МФБ). Все права сохранены. Делать копии настоящего положения разрешается в том случае, если они предназначены для использования на аудиторных занятиях в высших учебных заведениях или для индивидуального ознакомления, а не для продажи или распространения, при условии, что на каждой копии будет указано следующее: *“Copyright © December 2007 by the International Federation of Accountants (IFAC). All rights reserved. Used with permission of IFAC. Contact permissions@ifac.org for permission to reproduce, store or transmit this document.”* «Авторское право © декабрь 2007 г. Международная федерация бухгалтеров (МФБ). Все права сохранены. Использовано с разрешения МФБ. За разрешением на воспроизведение, хранение или передачу настоящего положения обращайтесь по адресу: permissions@ifac.org». В ином случае, для воспроизведения, хранения или передачи либо другого использования в подобных целях настоящего положения необходимо получить письменное разрешение МФБ, за исключением тех случаев, когда это разрешено по закону. Обращайтесь по адресу: permissions@ifac.org

ISBN: 978-1-934779-19-4

ПОЗИЦИЯ МФБ ПО ПРОФЕССИОНАЛЬНОМУ РЕГУЛИРОВАНИЮ

Введение

- 1 Высокое качество работы профессиональных бухгалтеров приносит пользу экономике и обществу, обеспечивая эффективное распределение ресурсов и управления ими как в частном, так и в государственном секторах, обеспечивая деятельность финансового рынка и рынка капиталов, а через них и производство товаров и услуг. Таким образом бухгалтера помогают повысить стандарты жизни и увеличить богатство.
- 2 За последние годы было много дискуссий о том, как осуществлять регулирование бухгалтерской профессии и связанных с этим изменений, по мере того, как профессиональные бухгалтера, их клиенты, профессиональные организации бухгалтеров и аудиторов, а также правительства стремятся обеспечить неизменно высокое качество услуг представителей профессии и их вклад в рост и развитие экономики.
- 3 Признавая значение этого вопроса, Международная федерация бухгалтеров (МФБ) закрепила в настоящем положении свое мнение о том, что профессиональные организации бухгалтеров, действуя в общественных интересах, должны играть активную роль в регулировании профессии, и вместе с правительством работать над установлением эффективного и рационального регулирования.

Профессиональные организации и общественные интересы

- 4 Представители всех профессий и члены всех профессиональных организаций несут большую ответственность перед обществом в котором они живут: действовать во благо общественных интересов, а не только интересов своих текущих клиентов, работодателей или своих собственных. Это одна из отличительных особенностей профессии как таковой.
- 5 Хотя представители профессии в отдельности обязаны служить общественным интересам вообще, профессиональные организации имеют более конкретную обязанность и роль в этом отношении. Одна из основополагающих целей любой профессиональной организации – обеспечивать качество услуг, предоставляемых ее членами. Для достижения этой цели, профессиональные организации должны поддерживать и пропагандировать высокий уровень качества в осуществлении профессиональной деятельности, в том числе и в регулировании деятельности своих членов. Таким образом, они вносят свой вклад в служение общественным интересам, что является главной отличительной особенностью профессиональных организаций. Профессиональная организация должна регулировать деятельность и поведение своих членов, чтобы выполнить свою обязанность перед обществом, даже если регулирование профессии в значительной мере осуществляется внешним государственным органом.

Бухгалтерская профессия

- 6 Бухгалтерское дело – это профессия, к которой относится все указанное выше, а ее представители и их профессиональные объединения имеют описанные выше обязанности. Представители бухгалтерской профессии участвуют в жизни общества, выполняя широкий спектр функций в рамках различных организаций.
- 7 Профессиональные бухгалтеры работают практически во всех отраслях экономики: в бухгалтерских и аудиторских фирмах, на крупных, средних и малых предприятиях, занимаются частной практикой. Также они работают в коммерческих, промышленных и финансовых компаниях, неприбыльных (некоммерческих) организациях и в государственных учреждениях, а также в вузах. Таким образом, профессиональные бухгалтера вносят свой вклад во все отрасли

экономики.

- 8 В какой бы отрасли не работали бухгалтеры, всюду они выполняют несколько функций. Они занимаются бухгалтерской и финансовой отчетностью, вопросами управления, налогообложением, информационными системами, корпоративными финансами и интеллектуальными ресурсами; работают в качестве внутренних или независимых аудиторов или консультантов в различных специализированных областях. Многие из них преподают в разных учебных заведениях.
- 9 Следовательно, профессиональные бухгалтера содействуют росту отдельных компаний, поддерживают и обеспечивают работу неприбыльных (некоммерческих) организаций и помогают правительству выполнить его социально-экономические задачи. Также они вносят свой вклад в деятельность финансовых рынков, составляя и подтверждая финансовую отчетность, на которую полагаются инвесторы и другие заинтересованные лица.¹ Как этими, так и другими способами профессиональные бухгалтеры содействуют росту экономики стран и, в конечном счете, росту благосостояния общества.

Необходимость в регулировании

- 10 Каждая профессия определяется знаниями, умениями, отношением и моральными ценностями тех, кто ее представляет. Регулирование профессии – это ответ на необходимость выполнения представителями профессии определенных стандартов. Необходимость и характер такого регулирования зависят от конкретной профессии и условий рынка, в рамках которого она работает.
- 11 Как и в других профессиях, устойчивое развитие бухгалтерской профессии зависит от качества услуг, которые оказывают ее представители, и от возможностей профессии эффективно и рационально выполнять требования экономики и общества. Регулирование должно обеспечить необходимое качество и, где приемлемо, неизменность качества бухгалтерских услуг.²
- 12 Регулирование необходимо для того, чтобы обеспечить соответствующее качество на рынке бухгалтерских и аудиторских услуг по ряду причин:³ контроль за выполнением этических правил и технических стандартов, а также необходимость представлять интересы пользователей не имеющих договорных отношений с компанией, таких как инвесторы и кредиторы. За последние годы нарушение этических правил некоторыми представителями профессии и, как следствие, отсутствие доверия к финансовой отчетности привели к изменениям в регулировании профессии во многих странах мира.
- 13 Хотя условия, при которых вмешательство регулирующих органов считается необходимым, с течением времени могут изменяться, существуют два общих случая, когда регулирование может

¹ В настоящем положении рассматривается только регулирование бухгалтерской профессии, а не других компонентов цепочки составления финансовой отчетности.

² Общим термином в экономике, обозначающим ситуации, при которых регулирование считается необходимым для обеспечения эффективности рынка является «сбой рыночного механизма». Сбой рыночного механизма может произойти по ряду причин и необязательно означает отсутствие конкуренции на рынке или невыполнение обязательств (в том числе и антиконкурентное поведение) участниками рынка. В целом, учитывая их характер, профессиональные услуги подлежат определенной форме регулирования, так как они приводят к общим проблемам, описанным в параграфах 12-14.

³ Конкуренция на рынке – это мощная движущая сила повышения качества и ценности товаров или услуг. Рынок бухгалтерских услуг очевидно является тем механизмом, который может обеспечить общее качество и единообразие при конкуренции между профессиональными бухгалтерами, стремящимися предложить самые лучшие услуги. По этой причине экономика большинства стран защищает конкуренцию с помощью законодательных и нормативных актов. Эта область регулирования не рассматривается в настоящем положении и, фактически, на рынке бухгалтерских услуг существует активная конкуренция.

быть эффективным средством обеспечения качества и решения проблем функционирования рынка бухгалтерских и аудиторских услуг. В первом случае, у клиентов, приобретающих бухгалтерские услуги, недостаточно знаний по сравнению с исполнителями таких услуг, обладающими профессиональной компетентностью. Во втором случае, результатом предоставления бухгалтерских услуг являются значительные выгоды или затраты для третьих сторон, не приобретающих и не выполняющих услуги.⁴

- 14 Проблема дисбаланса в знаниях между исполнителем и покупателем профессиональных услуг решается путем предоставления покупателю гарантии того, что исполнитель имеет необходимую квалификацию и в своей деятельности будет следовать определенным профессиональным стандартам. Таким образом, покупателю гарантируется получение услуг требуемого качества.
- 15 Вторая проблема, которую решает регулирование, связана с тем, что результатом операции могут стать выгоды или затраты для третьих лиц, не являющихся сторонами договора. Регулирование должно обеспечить учет таких выгод и затрат для третьих сторон при определении спектра и качества обслуживания. Так как финансовой отчетностью пользуется не только компания, заказавшая аудит, но и многие другие лица, регулирование финансовой отчетности и аудита позволяет инвесторам или потенциальным инвесторам (третьим сторонам) получить необходимую им информацию. Регулирование обеспечивает «включение» выгод для таких третьих сторон при заключении компанией договора о проведении аудита.
- 16 Рынок профессиональных бухгалтерских и аудиторских услуг может быть неэффективным, и регулирование призвано смягчить последствия такой неэффективности для экономики и общества. Однако, разрабатывая схему регулирования, необходимо хорошо понять природу и особенности потенциальных проблем в деятельности рынка; иначе, регулирование может не достичь своей цели.
- 17 Регулирование стремится обеспечить требуемое качество бухгалтерских и аудиторских услуг. Аналогично, и нормативные акты, влияющие на бухгалтерскую профессию, как и все нормативы, должны быть соответствующего качества. Чтобы обеспечить защиту общественных интересов, нормативные акты должны быть взвешенными, прозрачными, недискриминационными, целенаправленными, применяться последовательно и объективно, а также регулярно пересматриваться. Кроме этого, эффективное регулирование не должно препятствовать конкуренции. Выгоды для экономики и общества от регулирования должны превышать затраты на него, а, вероятнее всего, так и будет если выполнить указанные выше критерии.⁵

В каких сферах обычно осуществляется регулирование?

- 18 Регулирование бухгалтерской профессии обычно осуществляется в таких сферах: вступительные требования и условия лицензирования, в том числе и требования к образованию, контроль за поведением и деятельностью профессиональных бухгалтеров; стандарты, включая стандарты этики, которые должны соблюдать профессиональные бухгалтеры; а также дисциплинарные

⁴ Для этих двух видов сбоев рыночного механизма используются специальные термины, соответственно: информационная асимметрия и побочные эффекты.

⁵ В рамках экономики признается, что может произойти и «сбой в работе правительства». Фактический или потенциальный сбой рыночного механизма необязательно означает, что такое регулирование улучшит ситуацию. По ряду причин регулирование может еще и ухудшить сложившееся положение. Это может произойти, если фактические затраты на выполнение нормативных актов значительно превышают запланированные, либо существуют непредвиденные последствия. Целью государственной политики является создание таких регуляторных систем, которые бы устраняли сбой рыночного механизма, не приводя к сбою в работе правительства, и тем самым повышали благосостояние экономики и общества.

системы и процедуры применения взысканий для тех, кто не выполняет требования.

- 19 Стандарты должны быть высокого качества, так как для представителей профессии, пользователей бухгалтерских и аудиторских услуг, а также представителей регуляторных органов они служат основой для оценки, насколько представители профессии работают в соответствии с лучшими образцами практики. Высококачественные стандарты помогают выполнять требования регуляторных органов. Цель регулирования и установления стандартов – это выполнение задач по защите общественных интересов.
- 20 Регулироваться должны те аспекты профессии, которые определяют решение указанных выше общих проблем. Хорошо продуманное регулирование позволит гарантировать, что характер и качество бухгалтерских услуг соответствует требованиям как покупателей этих услуг, так и экономике в целом.

Ценность этического поведения

- 21 Хотя значение регулирования велико, одного его не достаточно, чтобы гарантировать качество и неизменность качества в предоставлении профессиональных услуг. МФБ считает, что также решающим фактором поведения являются и моральные ценности. Никакое регулирование не сможет быть истинно эффективным, если оно не подкрепляется этическим поведением.
- 22 Именно этическое поведение профессионального бухгалтера и является окончательной гарантией хорошего обслуживания и высокого качества. Для будущего бухгалтерской профессии необходимо, чтобы образование в области моральных ценностей, осуществляемое посредством примеров и корректного применения опыта и профессионального суждения, основывалось на прочном образовательном фундаменте и подкреплялось постоянным повышением квалификации.
- 23 Регуляторные системы должны быть разработаны так, чтобы способствовать распространению и формированию такого поведения. Высокое качество услуг, которые оказывают представители профессии, в конечном счете определяется профессиональными стандартами, в том числе этикой, персональной компетентностью и моральными ценностями, а также регуляторными системами, и все эти компоненты должны быть совместимыми и взаимодополняемыми.

Как можно осуществлять регулирование

24. Регулировать деятельность профессиональных бухгалтеров можно несколькими способами. Двумя основными видами регулирования являются саморегулирование и внешнее регулирование. При саморегулировании профессиональная организация получает признание от государства, которое передает ей полномочия по регулированию профессии. При внешнем регулировании, профессия регулируется государством⁶ либо через государственный орган, либо через независимое учреждение, которое государство создает и наделяет полномочиями. Часто используется определенное сочетание самостоятельного и внешнего регулирования. Саморегулирование и внешнее регулирование усиливают друг друга; они должны дополнять друг друга, а не соперничать. Периодически необходимо оценивать эффективность как этих двух методов в отдельности, так и их сочетания.
25. Объединить саморегулирование и регулирование в рациональное и эффективное сочетание можно несколькими способами. Один из способов – саморегулирование с надзором со стороны независимого органа, где надзор дополняет и укрепляет саморегулирование. Другое сочетание –

⁶ В настоящем положении «государство» означает, как следует из контекста, все органы управления, в том числе и действия законодательной власти (по принятию законов) и исполнительной власти (по контролю и обеспечению выполнения законов и нормативных актов).

профессиональная организация отвечает за одни аспекты регулирования, а государство или независимый орган – за другие. Например, профессиональная организация может отвечать за те аспекты регулирования, в которых высока ее компетентность. Установление требований к образованию профессиональных бухгалтеров – это такая сфера, в которой высока компетентность представителей бухгалтерской профессии, а поэтому здесь профессия сможет осуществлять регулирование лучше.

26. В каждой стране сочетание саморегулирования и внешнего регулирования может зависеть от ряда факторов, а именно:
- исторически сложившаяся ситуация в данной стране; например, громкие случаи мошенничества с финансовой отчетностью часто приводили к усилению внешнего регулирования;
 - результаты саморегулирования профессиональной организации;
 - результаты государственного регулирования;
 - общая политическая ориентация на регулирование, как на инструмент управления экономикой;
 - путь развития экономики; а также
 - характер и особенности сбой рыночного механизма, который устраняется регулированием.
27. На практике профессиональная организация бухгалтеров очень редко осуществляет регулирование без какой-либо формы государственного распоряжения или надзора. Подобным же образом и государство редко осуществляет регулирование без какой-либо формы взаимодействия с профессиональной организацией либо явной или неявной передачи ей полномочий. Также существуют и разные тенденции соотношения саморегулирования и внешнего регулирования. За последние годы во многих странах возросла роль внешнего регулирования, но есть и такие страны, особенно с переходной экономикой, где наблюдалась тенденция усиления саморегулирующей функции профессии.⁷
28. Обычно профессиональные организации бухгалтеров, во многих случаях члены МФБ, действуют в соответствии с полномочиями, переданными им правительствами их стран. Государство признало профессиональную организацию юридически и передало ей определенный комплекс функций и обязанностей, а также требования по отчетности. Обязанности организации включают установление вступительных требований, требований по образованию, в том числе и по постоянному профессиональному образованию (повышению квалификации), установление дисциплинарных процедур и разработку профессиональных стандартов. Формы отчетности могут быть разными, но часто профессиональная организация подает правительству годовой отчет. Даже там, где профессия в основном регулируется государством, профессиональная организация должна выполнять определенные значительные элементы саморегулирования.

Роль профессиональных организаций бухгалтеров

29. Профессиональные организации бухгалтеров должны играть свою роль в регулировании профессии, чтобы обеспечить качество услуг, которые предлагают их члены. Выполнение этой функции в интересах как общественности, нуждающейся в качественных услугах, так и профессиональной организации бухгалтеров, чья собственная репутация отражает качество услуг ее членов.
30. Кроме этого, профессиональные организации бухгалтеров тесно связаны с рынками, на которых работают их члены, а, следовательно, хорошо понимают, как нормативные акты могут повлиять на

⁷ По мнению МФБ, каким бы не было соотношение в конкретной юрисдикции, если между сторонами установились отношения сотрудничества и взаимного уважения, то результат скорее всего будет положительным.

поведение участников рынка. Также им легче получить эту информацию и воспользоваться умениями и опытом своих членов в целях регулирования профессии. В частности, они могут быстро реагировать на изменение ситуации.

31. Профессиональные организации бухгалтеров, действуя в рамках полномочий, переданных им государством, и наряду с внешним регулированием и надзором, могут выполнять свои обязанности по регулированию так, чтобы повысить общую эффективность регуляторной системы.
32. Профессиональные организации бухгалтеров также должны принимать участие в разработке нормативных актов, оказывающих влияние на профессию. Они обязаны поддерживать контакты и работать с государственными органами в общественных интересах; использовать свои знания профессии и рынков, на которых они работают, чтобы оказать помощь государству и внешним регулирующим органам в разработке и внедрении высококачественного регулирования профессии, позволяющего эффективно обеспечивать качество.

Роль государства

33. Роль государства в регулировании бухгалтерской профессии состоит в том, чтобы обеспечить достижение цели регулирования по защите общественных интересов, тем самым, с минимальными затратами, обеспечивая при выполнении бухгалтерских и аудиторских услуг качество и его неизменность. Для эффективного осуществления такой задачи, государству необходимо:
 - понять характер и особенности проблем, решить которые призвано регулирование;
 - установить систему контроля за деятельностью органа, которому поручено регулирование бухгалтерской профессии;⁸
 - сосредоточить внимание на результатах, в данном случае – на общем качестве и неизменности качества бухгалтерских услуг; а также
 - обладать способностью быстро вносить изменения в законодательные и нормативные акты, когда этого требуют обстоятельства.

Показатели правильного регулирования

34. Также необходимо, чтобы государство и профессиональные организации бухгалтеров осуществляли регулирование в соответствии с вышеуказанными критериями, т.е. обеспечивали взвешенность, прозрачность, отсутствие дискриминации, целенаправленность, последовательное и объективное применение регулирования, а также проведение его регулярных проверок. Если регулирование отвечает всем этим критериям, то существует более высокая вероятность того, что оно достигнет намеченных результатов и будет положительно, с доверием воспринято широкой общественностью.
35. Регулирование профессии должно быть прозрачным. Прозрачность имеет особое значение, так как благодаря этой особенности общественность может узнать и понять, как регулируется профессия и что делает регулирующий орган. Эта информация повышает доверие к регулированию и его эффективность, позволяя общественности судить о ценности регулирования и его влияния на рынок профессиональных услуг.

⁸ Независимо от того, осуществляется ли регулирование профессиональным объединением, государством или независимым органом, следует контролировать, соответствует ли требованиям объем и качество ресурсов, имеющихся в распоряжении организации.

Выводы

36. У профессиональных организаций бухгалтеров и государства общая цель – обеспечить, чтобы профессиональные бухгалтеры служили общественным интересам и предоставляли услуги по высоким стандартам качества.
37. Такое внимание к качеству, поведению и стандартам профессиональных бухгалтеров, а также осознание высшей ценности общественных интересов для бухгалтерской профессии означает, что профессиональные организации бухгалтеров и регулирующие государственные органы имеют много общих интересов и задач.
38. Способ регулирования профессии является важным средством достижения этих целей. Для того чтобы регулирование было эффективным, необходимо установить постоянный диалог между профессиональной организацией бухгалтеров и государством и обеспечить координацию их действий. В рамках этого диалога следует обсуждать изменения в профессии, экономике и обществе, которые могут повлиять на профессию и выполнение ее функций. Диалог необходим для того, чтобы регулирование и регуляторные системы всегда были актуальными, рациональными и эффективными.
39. Позиция МФБ относительно регулирования профессии заключается в том, что профессиональные организации бухгалтеров должны и в будущем играть важную роль в регулировании профессии, наряду с регулирующими функциями государства или его органов. Конкретная регулирующая роль профессиональных организаций бухгалтеров должна зависеть от ситуации в конкретной стране, но во всех случаях профессиональное объединение должно обеспечить, чтобы профессия служила общественным интересам.
40. Профессиональные организации бухгалтеров должны вести постоянный диалог с государством, чтобы определить оптимальное соотношение саморегулирования и государственного надзора с внешним регулированием. Этот диалог необходим для обеспечения высокого качества всего регулирования, экономической эффективности и изменения регуляторных систем с течением времени по мере изменения требований рынка к бухгалтерским услугам.
41. Наконец, хотя регулирование помогает обеспечить качество услуг, предоставляемых профессиональными бухгалтерами, именно способность профессии ставить общественные интересы на первое место позволит ей завоевать уважение как общества, так и регулирующих органов во всем мире.



Международная федерация бухгалтеров

545 Fifth Avenue, 14th Floor, New York, NY 10017 USA Tel +1 (212) 286-9344 Fax +1 (212) 286-9570 www.ifac.org