

Формирование системы современного аудита в Республике Корея

А.С. Задворный,

студент (магистрант), Владивостокский Государственный Университет Экономики и Сервиса (e-mail: alexey.zadvorniy@gmail.com)

Т.В. Варкулевич,

канд. экон. наук, доцент, Владивостокский Государственный Университет Экономики и Сервиса (e-mail: Tatyana.Varkulevich@vvsu.ru)

Аннотация. В статье рассматривается становление современного аудита и его регулирование в Республике Корея. Охарактеризованы основные факторы и процессы, повлиявшие на его развитие и современные особенности.

Abstract. The article deals with the emergence of modern audit and its regulation in the Republic of Korea, as well as key factors and processes that influenced its development and modern features.

Ключевые слова: Корейские стандарты аудита, акт Сарбейнса-Оксли, аудит в Корее, национальная специфика Республики Корея.

Keywords: south-Korean audit standards, Sarbanes-Oxley Act, audit in Korea, Republic of Korea national specific features.

Преобразование мировой экономики в глобальную зону со свободным перемещением товаров, услуг, капитала и идей стимулирует развитие современных экономических институтов, а также приводит к единообразию механизмов контроля экономических процессов.

С конца 1980-х годов развивается идея о том, что Российская Федерация - это в том числе тихоокеанская держава, а страны региона Северо-Восточной Азии являются приоритетными для сотрудничества. Это обусловлено заинтересованностью в использовании возможностей региона при реализации программ экономического подъема Сибири и Дальнего Востока, необходимостью укрепления политического взаимодействия, обеспечения безопасности, налаживания межкультурного диалога, а также тесной географической близостью РФ и стран региона. Республика Корея, кроме того, что является нашим ближайшим соседом, представляет огромный интерес с точки зрения экономического сотрудничества, большого количества совместных предприятий, а также возможностью задействовать морские порты Дальнего Востока под экономические нужды азиатского партнера, который не имеет прямого сухопутного сообщения с материком Евразия. В данном контексте разработка проекта «Свободный порт Владивосток» предполагает расширение экономического сотрудничества и увеличение количества совместных предприятий и ввиду этого необходимо расширить представление о специфике контроля над экономическими процессами в южнокорейских корпорациях, в том числе о системе аудита в Республике Корея, которая имеет неповторимую специфику и интересную историю развития.

Институт аудитора в Корее не похож ни на одну из европейских моделей. Как и многие бизнес институты в Корее он был заимствован из японской практики [7]. Впервые данная концепция была представлена в проекте японского торгового кодекса (в 1844 году), подготовленного немецким юристом Германом Рёслером, советником по правовым вопросам и международному праву, нанятым правительством Мейдзи. Планируя систему аудита, Рёслер следовал немецкой системе права, отделяя функции корпоративных аудиторов от управления. Хотя он добавил в свой проект следующую характерную особенность: в отличие от немецкой системы, корпоративный аудитор не был наделен правом назначать директоров в совет директоров. Вместо этого он вводит практику назначения управляющих на общих собраниях акционеров [6].

Из Японии также пришла практика «аудитора по договору» (корпоративного аудитора) - statutory auditor. В Республике Корея данным термином именуют руководителя наблюдательного совета, которого избирают акционеры, который имеет такие же полномочия, как члены совета директоров. К его функциям относятся: инициируют производные иски против совета директоров от имени акционеров, и представляют компанию в этих делах. Однако, после прецедента с судебным иском против банка Daiwa, группы акционеров могут теперь подавать иски самостоятельно, минуя аудитора. Аудиторы по договору часто выбирают из числа высшего руководства компании, или бывших руководители компаний.

Другой точки зрения придерживаются корейские исследователи [4], когда утверждают, что основания системы аудита в Корее следует

искать в истории королевства Силла (57 г. д н.э. – 935 г.), когда был создан аппарат государственного контроля над чиновниками и финансовыми операциями в лице государственной канцелярии Sajeongbu. В дальнейшем данная практика развивалась при династии Корё и Чосон. В 1509 году был учрежден институт секретных королевских инспекторов (Gwageo), которые назначались королем из числа молодых людей, зарекомендовавших себя как преданные патриоты. В их обязанности входили проверки административного процесса в целом и любых фактов коррупции в среде государственных служащих. После окончания второй мировой войны и основания Республики Корея в 1948 году, при президенте страны был основан Совет по Аудиту, который осуществлял контроль и проверку всех государственных и муниципальных служащих (в 1963 года именуется Совет по Аудиту и Инспекциям). Данная практика оказала серьезное влияние на становление и развитие системы аудита в Республике Корея в XX веке.

К середине 1990-х годов только небольшое количество компаний с государственным участием были обязаны законом иметь структуру управления с внешними директорами. Так как только внесенные в особый список компании должны были иметь внешних аудиторов, не было четкого понимания их роли в управлении корпорациями.

Азиатский кризис 1997 года принес многочисленные изменения в систему управления корпорациями в Республике Корея. С 1997 г. корпоративное управление стало значительно ближе к Англо-саксонской системе. Одно из наиболее заметных изменений – увеличение количества внешних управляющих в корпорациях. В 1999 г. были пересмотрены положения, содержащие нормы по корпорациям в Коммерческом кодексе Республики Корея [12], под давлением таких международных институтов, как Международный Валютный Фонд и Международный Банк Реконструкции и Развития [11]. Как результат данного пересмотра, появились комиссии аудиторов вместо корпоративного аудитора. Данное нововведение не было известно ни среди специалистов по корпоративному праву, ни среди руководителей бизнеса, поэтому встретило сопротивление на всех уровнях внедрения.

В настоящее время корейские стандарты бухгалтерского учета (SFAS) [10] соответствуют международным стандартам финансовой отчетности (МСФО). Более того, Республика Корея выпустила корейские Международные стандарты финансовой отчетности (МСФО-К) [5]. Именно с азиатского финансового кризиса 1997, Государственная Комиссия по финансовому регулированию РК (Financial Services Commission) приняла рекомендации МВФ и Всемирного банка в полной мере пересмотреть стандарты Корейского бухгалтерского учета и аудита в соответствии с международными правилами. Это привело к из-

менениям в области правового регулирования данной сферы. Был пересмотрен закон «О внешней ревизии акционерных обществах» [1], создававший финансовую отчетность для внешних пользователей, а также для проверок внешними аудиторами.

Были изменены и другие нормативные акты в данной области: Закон о предпринимательстве, Налоговый кодекс, Закон о финансовых инвестиционных услугах и рынках капитала, Закон о внешней ревизии в акционерных обществах, Закон о Сертифицированных частных бухгалтерях, стандартах бухгалтерского учета, и Стандарты бухгалтерского учета и аудита. В Законе о предпринимательстве [2] был установлен принцип отражения в балансе, отчете о доходах и других документах данных о присвоении нераспределенной прибыли, убытках и распоряжении дефицитом.

В 2002 г. в США был подписан Закон Сарбейнса — Оксли (*Sarbanes-Oxley Act, SOX*) [8], который внес грандиозные изменения за последние 50 лет в финансовое законодательство США и его партнеров. Причинами изменения законодательства стали череда корпоративных скандалов и предоставление искаженной информации в финансовых отчетах. В целом новый закон охватывал вопросы аудиторской независимости, корпоративного управления, оценки внутреннего контроля и развернутой финансовой отчетности. Кроме того, ужесточались требования к финансовой отчетности и к процессу ее подготовки. Также была создана специальная организация, регулирующая деятельность аудиторских компаний (Public Company Accounting Oversight Board - PCAOB). Вводился принцип ротации в отношении аудиторская компания – клиент.

Эти события прямым образом повлияли на процесс развития института аудитора и в Азии. Республика Корея, например, также ввела ограничение влияния со стороны крупных акционеров на аудиторов – было введено положение в Коммерческий Кодекс об ограничении числа голосов при назначении корпоративного аудитора тремя процентами.

Многие предписания акта Сарбейнса-Оксли были перенесены в Корею буквально. В соответствии с текущим законодательством, аудиторская комиссия получила право назначать внешнего аудитора, а также утверждать услуги не аудиторского характера, получаемые от внешнего аудитора. На практике, аудиторская комиссия рутинно подтверждает бухгалтерскую компанию, рекомендованную высшим менеджментом. В редком ряде случаев, в компаниях с продвинутым руководством комиссии начинают играть более важную роль – подбирать и утверждать бухгалтерские компании. Также аудиторская комиссия обязана следить за тем, чтобы внешний аудитор выполнял свои функции в должном объеме. Однако зачастую многие чле-

ны аудиторской комиссии зачастую сильно заняты или не имеют достаточной квалификации для принятия инициатив.

Хотя в Коммерческом кодексе [2] не указан явным образом орган, который избирает членов аудиторского комитета и внешних аудиторов, это делает совет директоров, который избирает членов также в другие комитеты. Многие высказывали мнение, что корпоративный аудитор не будет независимым, если его избрали члены совета директоров. По Корейскому Торговому кодексу корпоративный аудитор назначается Общим собранием акционеров, принимая во внимание трех процентный лимит для крупных держателей акций при голосовании.

Закон о ценных бумагах и биржах [9] был пересмотрен для включения трех процентного лимита для назначения членов аудиторского комитета. Это факт внес замешательство в корпоративную практику. Для того чтобы применить данное ограничение многие компании отдельно разрешили присутствовать на общем собрании акционеров внешнему члену правления, который был бы еще и членом аудиторского комитета. В подобных компаниях держатели акций на собраниях акционеров, а не совет директоров выбирают членов аудиторского комитета.

В соответствии с актом Сорбейнса-Окли, аудиторский комитет должен включать в свой состав, по крайней мере, одного эксперта в сфере бухгалтерии или финансов. Акт о ценных бумагах и биржах устанавливает 5 категорий экспертов [9], которые подходят под эти требования, одна из которых – это бывшие сотрудники государственной администрации и Комиссии по финансовому контролю, со стажем работы не менее 5 лет в сфере финансов, бухгалтерии или надзора (сомнительно, что данная категория имеет отношение к практике аудита и, похоже, была включена в данный документ для того, чтобы бывшие государственные служащие нашли работу в частном секторе). Одновременно не очень понятно, кто именно может быть назван экспертом.

В соответствии с текущим законодательством, по крайней мере, 2/3 членов аудиторского комитета не должны быть служащими данной корпорации. Формально они должны состоять из внешних директоров. На практике все они работают на постоянной основе, но при этом не считаются сотрудниками компании, хотя по закону должны считаться. Данная интерпретация основана на законе о Биржах и ценных бумагах, который определяет внешнего директора как специалиста, не вовлеченного в операционную деятельность компании. В корейском языке данный термин звучит как *sangmu* (*regular activity*), который может быть переведен также как ежедневная деятельность. Т.о. разграничения между штатными и нештатными директорами проводится в контексте их деятельности, а не по про-

должительности рабочего дня. Выходит, что члены совета директоров могут работать полный рабочий день и быть внештатными сотрудниками. Предполагается, что это историческое влияние того, что члены комитета по Аудиту в Японии всегда работали полный рабочий день [3]. Это вызывает следующие проблемы. Во-первых, независимость от руководства компании является сомнительной. Во-вторых, есть проблема информационной коммуникации между теми, кто работает полный рабочий день и на часть ставки в комитете по Аудиту. Наконец, не так просто найти человека, который хотел бы работать полный рабочий день в комитете по Аудиту, поскольку в одного из требований к аудитору – это успешность в развитии собственной карьеры (это могут быть директора банков и финансовых корпораций, владельцы бизнеса, деканы экономических факультетов).

Кроме того, важным следствием стало учреждение Государственной комиссии по финансовому регулированию (FSC) в 2008 году, в функции которой входит утверждение финансовой политики страны, контроль над экономическими процессами, а также помощь корейским ТНК в освоении иностранных рынков. В рамках Комиссии было принято большое количество указов, законов и актов, в том числе в сфере регулирования аудиторской деятельности [1].

В целом система бухгалтерского учета и аудита Кореи включает в себя внешний аудит и систему внутреннего контроля бухгалтерского учета. Внешний аудит означает рассмотрение отчетов и докладов компании внешним аудитором. Политика внешнего аудита была создана для того, чтобы внешние проверки могли проводиться независимо, для защиты от заинтересованных сторон, таких как акционеров, кредиторов, работников и т.д., и способствовать здоровому развитию компании. На основании Закона о внешней ревизии в акционерных обществах, аудиторы должны проверять каким образом была создана финансовая отчетность на предприятиях, находится ли она в соответствии со стандартами финансового учета корпорации и законодательством страны.

В течение первых четырех месяцев после начала финансового года компании должны избирать аудиторов. Каждые шесть месяцев независимый аудитор делает отчет и отправляет его в совет директоров и аудиторский комитет. Статья 2 Закона о внешней ревизии акционерных обществ предусматривает, что внешний аудит в обязательном порядке проводится в корпорациях. Соответственно, компании с ограниченной ответственностью, не являющиеся корпорациями, не обязаны проходить внешний аудит, независимо от их размера.

Обязательный внешний аудит проходят следующие корпорации: во-первых, общая сумма активов которых на конец предыдущего фи-

нансового года превышает 12 миллиардов вон, во-вторых, те корпорации, чья общая задолженность составляет 7 миллиардов вон, в-третьих, корпорации, планирующие продажу большей части акций или последующее разделение, и, наконец, корпорации, общая численность работников которых доходит до 300 или более, и чья общая сумма активов составляет 7 миллиардов вон или более в конце предыдущего финансового года (по состоянию на момент создания новой фирмы, после разделения корпорации или объединения с другой фирмой, если это применимо).

Внутренняя политика управленческого учета была разработана для обеспечения достоверности финансовой отчетности. В соответствии с Коммерческим Кодексом Республики Корея [2], комитет по аудиту, как и внутренний аудитор, должен проверять соответствие выполнения директорами своих обязанностей. Данная функция соотносится с операционным аудитом. Кроме того, существует еще и бухгалтерский аудит. К его функциям относятся следующие: запрос бизнес отчетов от директоров и исследование оперативной деятельности и соответствии финансовому статусу; посещение собраний совета директоров и выражение своего мнения; запрос у совета директоров на созыв собрания акционеров; запрос бизнес отчетов от филиалов и дочерних фирм для исследования их операционной деятельности и финансового статуса; проверка предложений совета директоров, которые должны быть подтверждены собранием акционеров на их соответствие текущему законодательству и внутренним стандартам корпорации; отчетность совету директоров по поводу нарушений, которые допущены членами совета директоров; предостережение и предотвращение попыток членом совета директоров от нарушения закона и стандартов корпорации; возбуждение исков против членом совета директоров в интересах корпорации; аудит финансовой документации и подтверждение отчетности внутреннего аудита.

Таким образом, мы видим, что спектр обязанностей у аудиторского комитета в Корею значительно шире, чем у их коллег в США, несмотря на то, что в системе правового регулирования аудиторской деятельности присутствует много общего. Если в США аудиторский комитет занимается в основном вопросами бухгалтерской отчетности, то в Корею он дополнительно вовлечен в контроль по выполнению своих обязанностей членами совета директоров, что подразумевает под собой контроль практически всех аспектов деятельности корпорации.

В последнее время в Республике Корея на первый план вышел вопрос внутреннего контроля, к которому относится аудит бухгалтерской отчетности и эффективности менеджмента. Данные дискуссии появились в контексте обсуждения эффективности деятельности финансовых

институтов. В настоящее время дискуссия переместилась в сферу индустриальных корпораций, от которых во многом зависит развитие экономики страны, а также дальнейшее развитие и нормативное регулирование практики аудита.

Библиографический список:

1. Act on external Audit of stock companies. 04.02.2009. No.8635 //Korean Law Information Center. [Электронный ресурс] URL: <http://www.law.go.kr/eng/engLsSc.do?menuId=1&query=joint&x=0&y=0#liBgcolor5> (дата обращения 02.04.2016)
2. Commercial Act. 24.11.2011. No.10696. [Электронный ресурс] URL: <http://www.law.go.kr/eng/engLsSc.do?menuId=1&query=audit&x=24&y=12#liBgcolor2> (дата обращения 25.04.2016)
3. Haturu Morita. Reforms of Japanese Corporate Law and Political Environment. /Haturu Morita. -Tohoku University. -2015. -228 p. [Электронный ресурс] URL: https://sydney.edu.au/law/anjel/documents/2014/ZJR_37_02_Morita_9.pdf (дата обращения 22.03.2016)
4. History of Audit inspection system in Korea. //The Board of Audit and Inspections of Korea Journal. [Электронный ресурс] URL: http://english.bai.go.kr/bai_eng/popup/about/popup/history_popup_1.do (дата обращения 15.04.2016)
5. IFRS Adoption and Implementation in Korea, and the Lessons Learned. //IFRS Country Report. -31.12.2012 [Электронный ресурс] URL: <http://www.iaasb.org/meetings/seoul-south-korea> (дата обращения 02.04.2016)
6. Johannes Siemes. Herman Roesler and the making of the Meiji State. [Текст] /Johannes Siemes. -Tokyo: Osaki Shinagava. -1998. -412 p.
7. Kon Sik Kim. Transplanting Audit Committees to Korean Soil: A Window into the Evolution of Korean Corporate Governance. //Asian-Pacific Law and Policy Journal. -№1 -2007. [Электронный ресурс] URL: http://blog.hawaii.edu/aplpj/files/2011/11/APLPJ_09.1_kim.pdf (дата обращения 21.04.2016)
8. Sarbanes-Oxley Act of 2002. //Library of Congress USA. [Электронный ресурс] URL: <http://www.sec.gov/about/laws/soa2002.pdf> (дата обращения 08.03.2016)
9. Securities and exchange Act. 21.03.2008. No.8985 //Korean Law Information Center [Электронный ресурс] URL: <http://www.law.go.kr/eng/engLsSc.do?menuId=1&query=stock&x=39&y=31#liBgcolor4> (дата обращения 26.04.2016)
10. Statements of Korea Financial Standards. //Korean Accounting Standards Board Library. -2015 [Электронный ресурс] URL: <http://eng.kasb.or.kr/> (дата обращения 19.05.2016)
11. Youngsoon Cheon. Report on the observance of standards and codes (ROCS) of Republic of Korea Accounting and Auditing. [Текст] / Youngsoon Cheon. -East Asia and Pacific Region of the World Bank Publishing. -2014 -119 p.
12. 상법. [시행 2016.3.2.] [법을 제13523호, 2015.12.1., 일부개정] (Коммерческий кодекс Республики Корея. //Korean Law Information Center [Электронный ресурс] URL: <http://www.law.go.kr/%EB%B2%95%EB%A0%B9%EC%83%81%EB%B2%95> (дата обращения 15.03.2016)