МИНИСТЕРСТВО ОБРАЗОВАНИЯ И НАУКИ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ФЕДЕРАЛЬНОЕ АГЕНТСТВО ПО ОБРАЗОВАНИЮ

МАРИЙСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ ТЕХНИЧЕСКИЙ УНИВЕРСИТЕТ

Кафедра бухгалтерского учета и аудита

Контрольная работа

по дисциплине «Аудит»

**Модель поведения аудитора и аудиторской организации**

Выполнила: \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

Проверила: \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

Йошкар-Ола

2009

# Содержание

1. Модель поведения аудитора и аудиторской организации

1.1 Основные принципы поведения аудитора и аудиторской организации

1.2 Угрозы, мешающие соблюдению основных принципов аудита и меры предосторожности

1.3 Разрешение этических конфликтов

Библиографический список

**1. Модель поведения аудитора и аудиторской организации**

**1.1 Основные принципы поведения аудитора и аудиторской организации**

Аудитор обязан соблюдать следующие основные принципы поведения:

* ***Честность*** – Аудитор должен действовать открыто и честно во всех профессиональных и деловых взаимоотношениях. Принцип честности также предполагает честное ведение дел и правдивость.

Аудитор не должен быть связан с отчетностью, документами, сообщениями или иной информацией, если есть основания полагать, что:

а) они содержат в существенном отношении неверные или вводящие в заблуждение утверждения;

б) они содержат утверждения или данные, подготовленные небрежно;

в) в них пропущены или искажены необходимые данные там, где пропуски или искажения могут вводить в заблуждение.

* ***Объективность*** – Аудитор не должен допускать, чтобы предвзятость, конфликт интересов либо другие лица влияли на объективность его профессиональных суждений. Аудитор может оказаться в ситуации, которая может повредить его объективности. Аудитору следует избегать отношений, которые могут исказить или повлиять на его профессиональные суждения.
* ***Профессиональная компетентность и должная тщательность*** – Аудитор обязан постоянно поддерживать свои знания и навыки на уровне, обеспечивающем предоставление клиентам или работодателям квалифицированных профессиональных услуг, основанных на новейших достижениях практики и современном законодательстве. При оказании профессиональных услуг аудитор должен действовать с должным усердием и в соответствии с применимыми техническими и профессиональными стандартами.

Квалифицированная профессиональная услуга предполагает наличие обоснованного суждения по применению профессиональных знаний и навыков в процессе предоставления такой услуги. Обеспечение профессиональной компетентности можно разделить на два самостоятельных этапа:

а) достижение должного уровня профессиональной компетентности;

б) поддержание профессиональной компетентности на должном уровне.

Поддержание профессиональной компетентности требует постоянной осведомленности и понимания соответствующих технических, профессиональных и деловых новшеств. Постоянное повышение профессиональной квалификации развивает и поддерживает способности, позволяющие аудитору компетентно работать в профессиональной среде.

Под усердием понимается обязанность действовать в соответствии с требованиями задания (договора), внимательно, тщательно и своевременно.

Аудитор должен предпринимать меры к тому, чтобы лица, работающие под его началом в профессиональном качестве, имели надлежащую подготовку и должное руководство.

В случаях, когда это уместно, аудитор должен ставить клиентов, работодателей или иных пользователей профессиональных услуг в известность об ограничениях, присущих этим услугам, с тем чтобы избегать толкования выраженного аудитором мнения как утверждения факта.

* ***Конфиденциальность*** – Аудитор должен обеспечить конфиденциальность информации, полученной в результате профессиональных или деловых отношений, и не должен раскрывать эту информацию третьим лицам, не обладающим надлежащими и конкретными полномочиями, за исключением случаев, когда аудитор имеет законное или профессиональное право либо обязан раскрыть такую информацию. Конфиденциальная информация, полученная в результате профессиональных или деловых отношений, не должна использоваться аудитором для получения им или третьими лицами каких-либо преимуществ.

Аудитор должен соблюдать конфиденциальность даже вне профессиональной среды. Аудитор должен помнить о возможности неумышленного разглашения информации, особенно в условиях поддержания длительных связей с деловыми партнерами либо их близкими родственниками или членами семьи.

Аудитор также должен соблюдать конфиденциальность информации, раскрытой ему потенциальным клиентом или работодателем.

Аудитор должен предпринимать все разумные меры к тому, чтобы лица, работающие под его началом, и лица, от которых он получает консультации или помощь, с должным уважением относились к его обязанности соблюдать конфиденциальность информации.

Необходимость соблюдать принцип конфиденциальности сохраняется даже после окончания отношений между аудитором и клиентом или работодателем. Меняя место работы или приступая к работе с новым клиентом, аудитор имеет право использовать предыдущий опыт. Однако аудитор не должен использовать или раскрывать конфиденциальную информацию, собранную или полученную в результате профессиональных или деловых отношений.

В следующих обстоятельствах аудитор должен или может быть обязан раскрыть конфиденциальную информацию, либо такое раскрытие может быть уместным:

а) раскрытие разрешено законом и (или) санкционировано клиентом или работодателем;

б) раскрытие требуется законом, например:

при подготовке документов или представлении доказательств в иной форме в ходе судебного разбирательства;

при сообщении ставших известными фактов нарушения закона надлежащим органам государственной власти;

в) раскрытие является профессиональной обязанностью или правом (если это не запрещено законом):

при проверке качества работы, проводимой внутри аудиторской организации или саморегулируемой организацией аудиторов;

при ответе на запрос или в ходе расследования внутри аудиторской организации, саморегулируемой организации аудиторов или надзорного органа;

при защите аудитором своих профессиональных интересов при юридическом разбирательстве;

для соответствия правилам (стандартам) и нормам профессиональной этики.

При принятии решения о возможности раскрытия конфиденциальной информации аудитор должен учитывать следующее:

а) будет ли нанесен ущерб интересам какой-либо из сторон, включая третьи стороны, интересы которых также могут быть затронуты, при наличии разрешения клиента или работодателя на раскрытие информации;

б) является ли соответствующая информация достаточно известной и в разумной степени обоснованной. В ситуации, когда имеют место необоснованные факты, неполная информация либо необоснованные выводы, должно быть использовано профессиональное суждение для определения, в каком виде раскрывать информацию (если необходимо раскрывать);

в) характер предполагаемого сообщения и его адресат. В особенности аудитор должен быть уверен, что лица, которым адресовано сообщение, являются надлежащими получателями.

* ***Профессиональность поведения*** – Аудитор должен соблюдать соответствующие законы и нормативные акты и избегать любых действий, которые дискредитируют или могут дискредитировать профессию либо являются действиями, которые разумное и хорошо осведомленное стороннее лицо, обладающее всей необходимой информацией, расценит как отрицательно влияющие на хорошую репутацию профессии.

При предложении и продвижении своей кандидатуры и услуг аудитор не должен дискредитировать профессию. Аудитор должен быть честным, правдивым и не должен:

а) делать заявления, преувеличивающие уровень услуг, которые он может предоставить, его квалификацию и приобретенный им опыт;

б) давать пренебрежительные отзывы о работе других аудиторов или проводить необоснованные сравнения своей работы с работой других аудиторов.

**1.2 Угрозы, мешающие соблюдению основных принципов аудита и меры предосторожности**

Соблюдению основных принципов может угрожать широкий круг обстоятельств. Большинство угроз можно разделить на следующие категории:

а) угрозы личной заинтересованности, которые могут возникнуть вследствие финансовых или других интересов аудитора, его ближайших родственников или членов семьи;

б) угрозы самоконтроля, которые могут возникнуть, когда предыдущее суждение должно быть переоценено аудитором, ранее вынесшим это суждение;

в) угрозы заступничества, которые могут возникнуть, когда, продвигая какую-либо позицию или мнение, аудитор доходит до некоторой границы, за которой его объективность может быть подвергнута сомнению;

г) угрозы близкого знакомства, которые могут возникнуть, если в результате близких отношений аудитор начинает с излишним сочувствием относиться к интересам других лиц;

д) угрозы шантажа, которые могут возникнуть, когда с помощью угроз (реальных или воспринимаемых как таковые) аудитору пытаются помешать действовать объективно.

Характер и значимость угроз могут различаться в зависимости от того, возникают ли они в связи с оказанием клиенту услуг по аудиту финансовой (бухгалтерской) отчетности, услуг по проверке достоверности информации, не являющейся аудитом финансовой (бухгалтерской) отчетности, услуг, не связанных с проверкой достоверности информации.

Примерами обстоятельств, при которых могут возникнуть угрозы личной заинтересованности, являются, в частности:

а) финансовая заинтересованность в клиенте или общая с клиентом финансовая заинтересованность;

б) чрезмерная зависимость от общего размера гонорара, получаемого от одного клиента;

в) наличие тесных деловых отношений с клиентом;

г) обеспокоенность возможностью потерять клиента;

д) возможность стать сотрудником клиента;

е) условный гонорар, зависящий от результатов проверки достоверности информации;

ж) заем, выданный клиенту, которому оказываются услуги по проверке, либо директору или иному должностному лицу клиента, а также заем, полученный от них.

Примерами обстоятельств, при которых могут возникнуть угрозы самоконтроля, являются, в частности:

а) обнаружение существенной ошибки при перепроверке работы аудитора;

б) подготовка отчета о функционировании финансовых систем, в разработке или внедрении которых принимал или принимает участие аудитор;

в) подготовка исходных данных, используемых для подготовки информации, являющейся предметом проверки;

г) член проверяющей группы является или в недавнем прошлом являлся директором или должностным лицом клиента;

д) член проверяющей группы работает или в недавнем прошлом работал по найму у клиента в должности, позволяющей оказывать непосредственное и существенное влияние на предмет проверки;

е) оказание клиенту услуги, непосредственно влияющей на предмет проверки.

Примерами обстоятельств, при которых могут возникнуть угрозы заступничества, являются, в частности:

а) продвижение акций листинговой компании, когда эта компания является клиентом по аудиту финансовой (бухгалтерской) отчетности;

б) действия в качестве защитника клиента по проверке при разбирательстве или споре с третьей стороной.

Примерами обстоятельств, при которых могут возникнуть угрозы близкого знакомства, являются, в частности:

а) член группы, ответственной за задание, находится в близких родственных или семейных отношениях с директором или иным должностным лицом клиента;

б) член группы, ответственной за задание, находится в близких родственных или семейных отношениях с работником клиента, занимающим должность, которая позволяет оказывать непосредственное существенное влияние на предмет задания;

в) бывший собственник или руководитель аудиторской организации является директором или иным должностным лицом клиента либо работником, занимающим должность, которая позволяет оказывать непосредственное существенное влияние на предмет задания;

г) принятие подарков или знаков особого внимания от клиента, за исключением случаев, когда их стоимость является явно незначительной;

д) длительные деловые отношения между старшим персоналом аудиторской организации и клиентом.

Примерами обстоятельств, при которых могут возникнуть угрозы шантажа, являются, в частности:

а) угроза увольнения или отстранения от выполнения задания для клиента;

б) угроза возбуждения судебного разбирательства;

в) давление с целью необоснованно снизить объем выполняемых работ для сокращения гонорара.

Аудитор может также столкнуться с тем, что некоторые особые обстоятельства ведут к возникновению уникальных угроз нарушения одного или более основных принципов. Очевидно, что такие уникальные угрозы не могут быть классифицированы. При профессиональных либо деловых отношениях аудитор должен всегда помнить о возможности таких угроз.

Меры предосторожности, которые могут устранить указанные угрозы или ослабить их до приемлемого уровня, подразделяются на две общие группы:

а) меры предосторожности, предусмотренные профессией, законом или нормативными актами;

б) меры предосторожности, обусловленные рабочей средой.

Меры предосторожности, предусмотренные профессией, законом или нормативными актами, включают, в частности:

а) требования к образованию, профессиональной подготовке и опыту, необходимым для занятия профессией;

б) требования постоянного повышения профессиональной квалификации;

в) руководство по корпоративному поведению (управлению);

г) профессиональные правила (стандарты);

д) контроль процедуры со стороны профессии и надзорных органов, а также качества работы и соблюдения дисциплинарных процедур;

е) внешние проверки юридически уполномоченными третьими лицами отчетов, документов, сообщений и иной информации, подготовленных аудитором.

Меры предосторожности, обусловленные рабочей средой, различаются в зависимости от конкретных обстоятельств. Также меры предосторожности включают общие меры, относящиеся к деятельности, и конкретные меры, относящиеся к заданию. Аудитор должен вынести суждение о том, как лучше реагировать на выявленную угрозу. При этом аудитор должен рассмотреть, что именно признало бы приемлемым разумное и хорошо информированное стороннее лицо, обладающее всей необходимой информацией (в том числе о существенности угрозы и принятых мерах предосторожности). При таком рассмотрении должны учитываться такие факторы, как существенность угрозы, характер задания и структура аудиторской организации.

Общие меры предосторожности, относящиеся к деятельности аудиторской организации, могут включать:

а) руководство аудиторской организацией, при котором подчеркивается важность соблюдения основных принципов;

б) руководство аудиторской организацией, при котором подразумевается, что члены проверяющей группы будут действовать в общественных интересах;

в) правила и процедуры проведения контроля и мониторинга качества проверки выполнения заданий;

г) документально зафиксированные правила, предусматривающие выявление угроз нарушения основных принципов, оценку их серьезности и в случаях, когда такие угрозы не являются явно незначительными, определение и осуществление мер предосторожности для их устранения или сведения до приемлемого уровня;

д) для аудиторских организаций, выполняющих задание по проверке, - документально зафиксированные правила независимости, предусматривающие выявление угроз независимости, оценку их серьезности и в случаях, когда такие угрозы не являются явно незначительными, определение и осуществление мер предосторожности для их устранения или сведения до приемлемого уровня;

е) документально зафиксированные внутренние правила и процедуры, требующие соблюдения основных принципов;

ж) правила и процедуры, позволяющие идентифицировать интересы и отношения между аудиторской организацией или членами группы, выполняющей задание, и клиентами;

з) правила и процедуры контроля и при необходимости управления зависимостью доходов аудиторской организации от поступлений от отдельного клиента;

и) привлечение других руководителей и групп, выполняющих задания, для оказания клиенту по проверке услуг, не связанных с проверкой;

к) правила и процедуры, запрещающие лицам, не являющимся членами группы, выполняющей задание, неправомерно влиять на результаты задания;

л) своевременное доведение информации о правилах и процедурах аудиторской организации, в том числе о любых изменениях в них, до сведения всех руководителей и профессиональных сотрудников, и надлежащая организация их обучения;

м) назначение одного из руководителей аудиторской организации ответственным за должное функционирование системы внутреннего контроля качества;

н) информирование всех руководителей и сотрудников аудиторской организации обо всех клиентах по проверке и связанных с ними организациях, независимость по отношению к которым они должны соблюдать;

о) дисциплинарный механизм, стимулирующий соблюдение правил и процедур аудиторской организации;

п) официально объявленные правила и процедуры, стимулирующие и уполномочивающие сотрудников сообщать руководству аудиторской организации о любых проблемах, связанных с соблюдением основных принципов.

Конкретные меры предосторожности, относящиеся к заданию, могут включать:

а) привлечение другого аудитора для проверки проделанной работы или получения необходимой консультации;

б) получение консультаций от независимой третьей стороны (например, комитета по аудиту клиента), профессионального контрольного органа или других аудиторов;

в) обсуждение этических проблем с руководящими работниками клиента;

г) раскрытие руководящим работникам клиента характера оказываемых услуг и размера взимаемой платы (гонорара);

д) привлечение другой аудиторской организации для выполнения (повторного выполнения) части задания;

е) ротация руководящего персонала проверяющей группы.

В зависимости от характера задания аудитор может также полагаться на меры предосторожности, применяемые клиентом. Однако для сведения угроз до приемлемого уровня полагаться исключительно на такие меры невозможно.

Меры предосторожности, заложенные в системах и процедурах клиента, могут включать:

а) утверждение или одобрение назначения аудиторской организации для выполнения задания лицами, не входящими в руководство клиента;

б) наличие у клиента компетентных работников, обладающих опытом и полномочиями для принятия управленческих решений;

в) применение клиентом при поручении заданий, не связанных с аудитором, внутренних процедур, обеспечивающих объективный выбор исполнителя;

г) наличие у клиента структуры корпоративного поведения (управления), обеспечивающей надлежащее наблюдение и информирование об услугах аудиторской организации.

Определенные меры предосторожности могут увеличить вероятность выявления или пресечения неэтичного поведения. Такие меры включают, в частности:

а) эффективную, широко освещаемую систему работы с жалобами и претензиями, управление которой осуществляется организацией-работодателем, профессией или регулирующим органом, позволяющую коллегам, работодателям и представителям общественности обращать внимание на факты непрофессионального или неэтичного поведения;

б) четко определенную обязанность сообщать о нарушениях норм этики.

Характер мер предосторожности, подлежащих принятию, изменяется в зависимости от обстоятельств. При вынесении профессионального суждения аудитор должен рассмотреть, что признало бы неприемлемым разумное и хорошо информированное стороннее лицо, обладающее всей необходимой информацией (в том числе о существенности угрозы и принятых мерах предосторожности).

**1.3 Разрешение этических конфликтов**

При оценке соблюдения основных принципов аудитору, возможно, потребуется разрешить конфликт, возникающий из применения основных принципов поведения.

Приступая к формальному или неформальному процессу разрешения конфликта, аудитор в качестве части такого процесса должен самостоятельно или совместно с другими лицами рассмотреть:

а) уместные факты;

б) имеющиеся этические проблемы;

в) основные принципы, имеющие отношение к вопросу;

г) установленные внутренние процедуры;

д) альтернативные действия.

Рассмотрев указанное, аудитор должен определить соответствующий образ действий, совместимый с основными принципами поведения. Аудитор также должен взвесить последствия каждого возможного образа действий. Если проблема остается неразрешенной, аудитор должен проконсультироваться с соответствующими лицами в аудиторской организации с целью получения помощи для разрешения конфликта.

В интересах аудитора может быть документирование сути проблемы, деталей любых обсуждений ее и принятых решений по этой проблеме.

Если значительный конфликт не поддается разрешению, аудитор может пожелать обратиться за профессиональным советом в соответствующую саморегулируемую организацию аудиторов или к юридическим консультантам и, таким образом, получить рекомендации по разрешению этической проблемы, не нарушая при этом конфиденциальности. Например, аудитор может столкнуться со случаем мошенничества, сообщая о котором он может нарушить обязательство соблюдать конфиденциальность. В таком случае аудитор должен рассмотреть возможность юридической консультации, чтобы определить, обязан ли он сообщать о данном факте компетентным органам.

Если все уместные возможности исчерпаны, а этический конфликт остается неразрешенным, аудитор должен (когда это возможно) отказаться быть ассоциированным с предметом, ставшим причиной этого конфликта. Аудитор может решить, что в данных обстоятельствах следует выйти из состава проверяющей группы, или отказаться от конкретных обязательств, или полностью сложить с себя обязанности в рамках задания (договора) или нанявшей его аудиторской организации.

**Библиографический список**

1. Аудит: Учебник / Под ред. В.И. Подольского. – М.: Экономистъ, 2004. – 494 с.
2. Международные стандарты аудита: учебное пособие / Б.Т. Жарылгасова, А.Е. Суглобов. – М.: КНОРУС, 2005. – 400 с.
3. Международные стандарты аудита: учебное пособие / Суворова С.П., Парушина Н.В., Галкина Е.В. – М.: ИД «ФОРУМ»: ИНФРА-М, 2007. – 320 с. – (Высшее образование)
4. Панкова С.В. Взаимосвязь международных стандартов финансовой отчетности и аудита // Международный бухгалтерский учет. 2002. №1.
5. Панкова С.В. Международные стандарты аудита: Учебное пособие. – М.: Экономистъ, 2005. – 158 с.
6. Федеральный закон «Об аудиторской деятельности» от 30.12.2008 г. №307-ФЗ.