**Контрольная работа по дисциплине**

**ОСНОВЫ АУДИТА**

**тема:**

**Права и обязанности аудиторов и аудиторских организаций. Кодекс этики аудиторов РФ. Содержание, основные положения и принципы**

2009

**Содержание**

Введение

1. Права и обязанности аудиторов и аудиторских организаций

1.1 Права аудитора

1.2 Обязанности аудитора

1.3 Ответственность аудитора

2. Кодекс этики аудиторов

2.1 Фундаментальные принципы

2.2 Честность и объективность

2.3 Разрешение этических конфликтов

2.4 Профессиональная компетентность

2.5 Конфиденциальность

2.6 Налоговые отношения

2.7 Обеспечение публичности

2.8 Независимость

2.8.1 Угроза независимости

2.8.2 Меры предосторожности

2.9 Период выполнения задания

2.10 Привлечение экспертов для оказания профессиональных услуг

2.11 Гонорар

2.12 Отношения с другими аудиторами

2.13 Реклама и предложение услуг

2.14 Представление информации

2.15 Принцип лояльности

Заключение

Список литературы

**Введение**

Профессия аудитора является общественно значимой, что подразумевает признание своей ответственности перед обществом. Применительно к профессиональному сообществу аудиторов общество включает аудируемые организации, кредиторов, правительство, работодателей, служащих, инвесторов, аккредитованные профессиональные объединения аудиторов, деловое и финансовое сообщество, а также других лиц, которые полагаются на объективность и честность аудиторов в целях обеспечения упорядоченного ведения коммерческой деятельности. Это налагает на аудиторов ответственность за соблюдение общественных интересов.

Аудитором является физическое лицо, отвечающее квалификационным требованиям, установленным уполномоченным федеральным органом, и имеющее квалификационный аттестат аудитора.

Аудитор вправе осуществлять аудиторскую деятельность в качестве работника аудиторской организации или в качестве лица, привлекаемого аудиторской организацией к работе на основании гражданско-правового договора, либо в качестве индивидуального предпринимателя, осуществляющего свою деятельность без образования юридического лица.

Индивидуальный аудитор вправе осуществлять аудиторскую деятельность, а также оказывать сопутствующие аудиту услуги. Индивидуальный аудитор не вправе осуществлять иные виды предпринимательской деятельности.

Аудиторская организация - коммерческая организация, осуществляющая аудиторские проверки и оказывающая сопутствующие аудиту услуги.

Аудиторская организация осуществляет свою деятельность по проведению аудита после получения лицензии на условиях и в порядке, предусмотренном Федеральным законом «Об аудиторской деятельности» и законодательством о лицензировании отдельных видов деятельности.

Аудиторская организация может быть создана в любой организационно - правовой форме, за исключением открытого акционерного общества.

Не менее 50 процентов кадрового состава аудиторской организации должны составлять граждане Российской Федерации, постоянно проживающие на территории Российской Федерации, а в случае, если руководителем аудиторской организации является иностранный гражданин, - не менее 75 процентов.

Обязанности аудитора заключаются не только в удовлетворении потребностей отдельной аудируемой организации или работодателя. На профессиональные стандарты аудита значительное влияние оказывают интересы общества.

Аудиторы играют в обществе важную роль. Инвесторы, кредиторы, работодатели и другие члены делового сообщества, а также правительство и общественность в целом полагаются на аудиторов в вопросах получения компетентных рекомендаций по различным вопросам финансового учета и отчетности, финансового менеджмента, права и налогообложения. Отношение и поведение аудиторов в процессе предоставления таких услуг влияют на экономическое благосостояние общества и государства.

Аудиторы будут пользоваться доверием только при условии предоставления вышеназванных услуг на уровне, который доказывает, что общественное доверие обоснованно. Аудиторы во всем мире заинтересованы в информировании пользователей их услугами о том, что они выполняются в соответствии с этическими требованиями и требованиями качества, призванными обеспечить самый высокий профессиональный уровень.

Высокий уровень профессионализма аудиторов – залог того, что проведение аудиторских проверок и оказание иных аудиторских услуг будет осуществлено на самом высоком уровне.

Именно поэтому государство в лице органов, на которые возложено регулирование аудиторской деятельности в Российской Федерации, предъявляет достаточно высокие требования к лицам, как только изъявившим желание заниматься аудиторской деятельностью, так и уже имеющим статус аудитора, получившим квалификационный аттестат в установленном порядке.

Целью аудита является выражение мнения о достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности аудируемых лиц и соответствии порядка ведения бухгалтерского учета законодательству Российской Федерации. Аудитор выражает свое мнение о достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности во всех существенных отношениях.

Несмотря на то, что мнение аудитора может способствовать росту доверия к финансовой (бухгалтерской) отчетности, пользователь не должен принимать данное мнение ни как выражение уверенности в непрерывности деятельности аудируемого лица в будущем, ни как подтверждение эффективности ведения дел руководством данного лица.

Аудитор не дает оценку соблюдения интересов собственников (акционеров, участников) и эффективности отдельных операций аудируемого лица.

При выполнении своих профессиональных обязанностей аудитор должен руководствоваться нормами, установленными профессиональными аудиторскими объединениями, членом которых он является (профессиональными стандартами), а также этическими принципами.

Аудитор в ходе планирования и проведения аудита должен проявлять профессиональный скептицизм и понимать, что могут существовать обстоятельства, влекущие за собой существенное искажение финансовой (бухгалтерской) отчетности.

Проявление профессионального скептицизма означает, что аудитор критически оценивает весомость полученных аудиторских доказательств и внимательно изучает аудиторские доказательства, которые противоречат каким-либо документам или заявлениям руководства либо ставят под сомнение достоверность таких документов или заявлений. Профессиональный скептицизм следует проявлять в ходе аудита, чтобы, в частности, не упустить из виду подозрительные обстоятельства, не сделать неоправданных обобщений при подготовке выводов, не использовать ошибочные допущения при определении характера, временных рамок и объема аудиторских процедур, а также при оценке их результатов.

При планировании и проведении аудита аудитор не должен исходить из того, что руководство аудируемого лица является бесчестным, но не должен предполагать и безоговорочной честности руководства. Устные и письменные заявления руководства не являются для аудитора заменой необходимости получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства для подготовки разумных выводов, на которых можно было бы базировать аудиторское мнение.

**1. ПРАВА И ОБЯЗАННОСТИ АУДИТОРОВ И АУДИТОРСКИХ ОРГАНИЗАЦИЙ**

**1.1 ПРАВА АУДИТОРОВ И АУДИТОРСКИХ ОРГАНИЗАЦИЙ**

При проведении аудиторской проверки аудиторские организации и индивидуальные аудиторы **вправе:**

* самостоятельно определять формы и методы аудиторской проверки, исходя из требований нормативных актов Российской Федерации, а также конкретных условий договора с экономическим субъектом либо содержания поручения органа дознания, прокурора, следователя, суда и арбитражного суда;
* проверять у экономических субъектов в полном объеме документацию о финансово-хозяйственной деятельности, наличие денежных сумм, ценных бумаг, материальных ценностей, получать разъяснения по возникшим вопросам и дополнительные сведения, необходимые для аудиторской проверки, проводить инвентаризацию;
* требовать от аудируемого лица устранения выявленных нарушений в бухгалтерском учете и отчетности;
* получать по письменному запросу необходимую для осуществления аудиторской проверки информацию от третьих лиц, в том числе при содействии государственных органов, поручивших проверку;
* привлекать на договорной основе к участию в аудиторской проверке аудиторов, работающих самостоятельно или в других аудиторских фирмах, а также иных специалистов;
* отказаться от проведения аудиторской проверки в случае непредставления проверяемым экономическим субъектом необходимой документации, выявления в ходе аудиторской проверки обстоятельств, оказывающих существенное влияние на мнение аудиторской организации или индивидуального аудитора о степени достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности аудируемого лица, а также в случае необеспечения государственными органами, поручившими проведение проверки, личной безопасности аудитора и членов его семьи при наличии такой необходимости;
* получать по договору вознаграждение за фактически выполненную работу;
* осуществлять иные права, вытекающие из существа правоотношений, определенных договором оказания аудиторских услуг, и не противоречащие законодательству Российской Федерации.

**1.2 ОБЯЗАННОСТИ АУДИТОРОВ И АУДИТОРСКИХ ОРГАНИЗАЦИЙ**

При проведении аудиторской проверки аудиторские организации и индивидуальные аудиторы **обязаны:**

* осуществлять аудиторскую проверку в соответствии с законодательством Российской Федерации и Федеральным законом «Об аудиторской деятельности»;
* предоставлять по требованию аудируемого лица необходимую информацию о требованиях законодательства Российской Федерации, касающихся проведения аудиторской проверки, а также о нормативных актах Российской Федерации, на которых основываются замечания и выводы аудиторской организации или индивидуального аудитора;
* в срок, установленный договором оказания аудиторских услуг, передать аудиторское заключение аудируемому лицу и (или) лицу, заключившему договор оказания аудиторских услуг;
* обеспечивать сохранность документов, получаемых и составляемых в ходе аудиторской проверки, не разглашать их содержание без согласия аудируемого лица и (или) лица, заключившего договор оказания аудиторских услуг, за исключением случаев, предусмотренных законодательством Российской Федерации;
* немедленно сообщать заказчику:
  1. о невозможности своего участия в проведении аудиторской проверки данного экономического субъекта вследствие родственных, должностных или экономических связей, а также вследствие отсутствия лицензии, позволяющей произвести аудиторскую проверку данного экономического субъекта;
  2. о необходимости привлечения к участию в проверке дополнительных аудиторов (специалистов) в связи со значительным объемом работы или какими-либо иными обстоятельствами, возникшими после заключения договора или получения поручения;
* исполнять иные обязанности, вытекающие из существа правоотношений, определенных договором оказания аудиторских услуг, и не противоречащие законодательству Российской Федерации.

**1.3 ОТВЕТСТВЕННОСТЬ АУДИТОРА**

Согласно ст. 21 Федерального закона «Об аудиторской деятельности» «Ответственность за нарушение законодательства Российской Федерации об аудите» аудиторские организации и их руководители, индивидуальные аудиторы, несут уголовную, административную и гражданско-правовую ответственность в соответствии с законодательством РФ.

Ответственность наступает в связи с нарушением условий договора (ст. 401 ГК РФ) при наличии вины, умысла или неосторожности.

В УК РФ ст. 202 устанавливается ответственность за использование своих полномочий в корыстных целях. Наказывается штрафом в размере от ста тысяч рублей до трехсот тысяч рублей или в размере заработной платы или иного дохода осужденного за период от одного года до двух лет, либо арестом на срок от трех до шести месяцев, либо лишением свободы на срок до трех лет с лишением права занимать определенные должности или заниматься определенной деятельностью на срок до трех лет.

За осуществление аудиторской деятельности без лицензии наступает ответственность по Административному Кодексу.

Составление заведомо ложного аудиторского заключения влечет ответственность в виде аннулирования у индивидуального аудитора или аудиторской организации лицензии на осуществление аудиторской деятельности, а для лица, подписавшего такое заключение, также аннулирование квалификационного аттестата аудитора и привлечение его к уголовной ответственности в соответствии с законодательством Российской Федерации.

Заведомо ложное аудиторское заключение - это аудиторское заключение, составленное без проведения аудиторской проверки или составленное по результатам такой проверки, но явно противоречащее содержанию документов, представленных для аудиторской проверки и рассмотренных аудиторской организацией или индивидуальным аудитором в ходе аудиторской проверки. Заведомо ложное аудиторское заключение признается таковым только по решению суда.

**2. КОДЕКС ЭТИКИ АУДИТОРОВ**

Этика – это система норм нравственного поведения человека или какой-либо общественной или профессиональной группы.

На практике профессиональные организации разрабатывают кодексы профессиональной этики аудиторов очень подробно и скрупулезно, пытаясь предусмотреть все возможные нюансы их поведения.

Совет по аудиторской деятельности при Министерстве финансов Российской Федерации в стремлении реализовывать широкомасштабную задачу по выработке и внедрению скоординированных и взаимоувязанных стандартов профессиональной этики аудиторов разработал при активном участии аккредитованных при Минфине России профессиональных аудиторских объединений Кодекс этических норм профессиональной деятельности аудиторов.

Настоящий Кодекс этики аудиторов России подготовлен с учетом требований законодательства Российской Федерации на основе рекомендаций Кодекса этики Международной федерации бухгалтеров (МФБ) с максимальным сохранением его концептуальных подходов и разделов.

Кодекс этики аудиторов России состоит из следующих разделов:

**Предисловие**

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

**Раздел 2.** Заключение договора об оказании профессиональных услуг

**Раздел 3.** Конфликт интересов

**Раздел 4**. Второе мнение

**Раздел 5**. Гонорар и другие виды вознаграждения

**Раздел 6**. Реклама и предложение профессиональных услуг

**Раздел 7.** Подарки и знаки внимания

**Раздел 8**. Применение принципа объективности при всех видах услуг

**Раздел 9**. Применение принципа независимости при заданиях по проверке достоверности информации

Соблюдение этических норм профессионального поведения гарантируется высокими моральными качествами и профессиональной ответственностью аудиторов, объективной необходимостью поддержать в общественном мнении уважение и доверие к профессии аудитора.

Нарушители этических норм профессионального поведения проявляют неуважение ко всему аудиторскому сообществу, наносят ему моральный и материальный ущерб.

Сообщество аудиторов в целом и каждый аудитор в отдельности осуждают неэтичное поведение отдельных аудиторов и требуют их наказания вплоть до исключения из своей среды, лишения квалификационного аттестата и лицензии на проведение аудиторской деятельности.

Каждый аудитор, подвергающийся критике своих коллег по поводу нарушения этики профессионального поведения, имеет право на объективное публичное расследование допущенных отступлений от норм, предусмотренных настоящим Кодексом этики. По желанию конкретного нарушителя расследование может проводиться конфиденциально.

Основной целью аудиторской профессии является деятельность специалистов на самом высоком профессиональном уровне, обеспечивающем качественное выполнение заданий и удовлетворение общественных интересов. Достижение этой цели требует соблюдения четырех основных требований:

1.) **Достоверность**. В целом общество испытывает потребность в достоверной информации и информационных системах.

2.) **Профессионализм**. Аудируемые организации, работодатели и другие заинтересованные лица испытывают потребность в специалистах, являющихся профессионалами в сфере аудита.

3.) **Качество услуг**. Необходима уверенность в том, что все услуги, предоставленные аудитором, соответствуют высшим стандартам качества.

4.) **Уверенность**. Лицам, пользующимся услугами аудиторов, необходима уверенность в том, что услуги оказываются в соответствии с регулирующими их профессиональными этическими нормами.

**2.1 Фундаментальные принципы**

Для достижения профессиональных целей аудитор обязан соблюдать ряд исходных условий и фундаментальных принципов.

Такими фундаментальными принципами являются:

**1.** Честность. При предоставлении профессиональных услуг аудитор должен действовать открыто и честно.

**2.** Независимость. При предоставлении профессиональных услуг аудитор должен быть не зависимым от аудируемых лиц и от третьих лиц.

**3.** Объективность. Аудитор должен быть справедливым, на его объективность не должны влиять ни предубеждения, ни пристрастия, ни конфликт интересов, ни другие лица, ни иные факторы.

**4.** Профессиональная компетентность и должная тщательность. Аудитор предоставляет профессиональные услуги с должной тщательностью, компетентностью и старанием. В его обязанности входит постоянное поддержание профессиональных знаний и навыков на высоком уровне с тем, чтобы аудируемые организации или работодатели могли пользоваться преимуществами компетентных профессиональных услуг, основанных на новейших разработках в области практики, законодательства и технологий.

**5.** Конфиденциальность. Аудитор должен соблюдать конфиденциальность информации, полученной в процессе предоставления профессиональных услуг, и не должен использовать или раскрывать такую информацию без надлежащих и конкретных на то полномочий, за исключением случаев, когда раскрытие такой информации продиктовано его профессиональными или юридическими правами или обязанностями.

**6.** Профессиональное поведение. Аудитор должен действовать таким образом, чтобы это соответствовало хорошей репутации профессии, и должен воздерживаться от какого-либо поведения, которое бы могло ее дискредитировать.

**7.** Регламентирующие документы. Аудитор обязан выполнять профессиональные услуги в соответствии с применимыми профессиональными правилами (стандартами). Аудитор обязан тщательно и квалифицированно выполнять указания аудируемой организации или работодателя в той мере, насколько они соответствуют требованиям честности, объективности и независимости.

**2.2 Честность и объективность**

Под честностью понимается не только правдивость, но также беспристрастность и надежность. В соответствии с принципом объективности все аудиторы должны действовать справедливо, честно и не иметь конфликта интересов.

Аудиторы выполняют многочисленные функции и должны проявлять объективность как при проведении аудиторских проверок, так и при оказании сопутствующих аудиту услуг.

Независимо от вида предоставляемых услуг или занимаемой должности в своих профессиональных суждениях аудиторы обязаны быть честными и объективными.

Этические требования объективности возникают в разных ситуациях, и при их разрешении следует учитывать следующее:

* аудиторы могут оказаться в ситуациях, когда на них может быть оказано давление, способное отрицательно повлиять на их объективность;
* невозможно описать все ситуации, в которых может возникать такое давление, и дать предписания на все такие случаи. При установлении правил в ущерб объективности аудитора следует руководствоваться здравым смыслом;
* следует избегать отношений, которые допускают предвзятость, пристрастность или влияние других лиц в ущерб объективности;
* аудиторы обязаны требовать соблюдения принципа объективности от персонала, участвующего в предоставлении профессиональных услуг;
* аудиторы не должны принимать или предлагать подарки или знаки гостеприимства, если можно разумно предположить, что они оказывают существенное и недопустимое влияние на их профессиональное суждение или лиц, с которыми они имеют дело. Понятие чрезмерного подарка или знака гостеприимства имеет разное толкование, и тем не менее аудиторам следует избегать ситуаций, способных скомпрометировать их профессиональную репутацию.

**2.3 Разрешение этических конфликтов**

Периодически аудиторы могут попадать в ситуации, при которых возникает конфликт интересов. Такие ситуации могут быть самого разного характера: от относительно тривиальных до совершения уголовно наказуемых деяний и незаконных действий. Невозможно даже пытаться составить полный перечень случаев, в которых может возникнуть конфликт интересов. Аудитор должен иметь это в виду и предвидеть возможность возникновения причин, приводящих к конфликту интересов. Расхождение мнений аудитора и другого лица само по себе не является этической проблемой. Однако в каждом конкретном случае заинтересованным сторонам следует анализировать все факты и обстоятельства.

**К конфликту обязанностей аудитора с различными внешними или внутренними требованиями может привести целый ряд конкретных факторов. Например:**

**1.** может возникнуть опасность давления со стороны непосредственного руководителя, менеджера или члена Совета директоров. Давление может оказываться и в рамках семейных или личных отношений. Безусловно, не следует развивать отношения или интересы, способные отрицательно влиять или ставить под угрозу честность аудитора;

**2.** к аудитору могут обратиться с просьбой действовать вразрез с правилами (стандартами) аудиторской деятельности;

**3.** может возникнуть ситуация, в которой аудитору придется принимать решение в отношении того, должен ли он ориентироваться на интересы руководства или соблюдать установленные правила профессионального поведения;

**4.** конфликт может возникнуть в случае опубликования вводящей в заблуждение информации, выгодной работодателю или аудируемой организации, но не соответствующей мнению аудитора.

В процессе применения правил этики поведения у аудитора может возникнуть необходимость выявления неэтичного поведения других лиц или разрешения этических конфликтов. В случае возникновения серьезных этических вопросов аудитору следует руководствоваться политикой разрешения конфликтов, существующей в организации-работодателе. Если это не способствует разрешению конкретного конфликта, то необходимо рассмотреть следующие возможные меры:

**1.** обсуждение спорного вопроса с непосредственным начальником. Если с ним не удается решить проблему и аудитор принимает решение обратиться к руководителю на следующем, более высоком уровне, то об этом следует уведомить непосредственного начальника. Если создается впечатление о вовлеченности начальника в конфликтную ситуацию, то аудитору следует поднять этот вопрос на следующем, еще более высоком руководящем уровне. Если непосредственный начальник является главным исполнительным лицом (или занимает аналогичную должность), то вопрос на более высоком уровне могут рассматривать исполнительный орган, совет директоров, члены совета директоров, не наделенные исполнительными функциями, или акционеры;

**2.** обращение на конфиденциальной основе к независимому консультанту, аккредитованным при Минфине России профессиональным аудиторским объединениям или в Совет по аудиторской деятельности при Минфине России с целью получения разъяснений в отношении возможных направлений действий;

**3.** если, несмотря на рассмотрение на всех уровнях внутри организации, конфликт не разрешен, то, когда речь идет о существенных вопросах (например, мошенничестве), в качестве крайней меры у аудитора может не остаться никакого иного выбора, кроме отказа от проведения аудита, а при необходимости доведение информации до сведения уполномоченных внешних организаций, таких, как правоохранительные или контролирующие органы.

Любой аудитор, занимающий высокую должность, должен стремиться к внедрению политики разрешения конфликтов в нанявшей его организации.

**2.4 Профессиональная компетентность**

Аудиторы не должны преувеличивать свои знания и опыт.

Профессиональную компетентность можно разделить на два самостоятельных этапа:

**1.** Достижение профессиональной компетентности. Для достижения профессиональной компетентности первоначально необходимо получение высшего общего образования, за которым следуют специальное образование, обучение и экзамены по профилирующим предметам и далее - практическая работа.

**2.** Поддержание профессиональной компетентности на должном уровне:

**-** для поддержания профессиональной компетентности на должном уровне необходимо постоянно следить за событиями, происходящими в аудиторской сфере деятельности, включая национальную и международную информацию по вопросам финансовой отчетности, аудита и иных соответствующих законодательных и нормативных требований;

**-** в процессе предоставления услуг аудитору следует руководствоваться принятыми правилами (стандартами) аудиторской деятельности, типовой программой проверки соответствия лицензионным требованиям и условиям, а также установленными требованиями к качеству работы;

**-** ежегодно повышать квалификацию в соответствии с программами, принятыми Советом по аудиторской деятельности при Министерстве финансов Российской Федерации.

**2.5 Конфиденциальность**

Аудиторы обязаны соблюдать конфиденциальность информации о хозяйственной деятельности аудируемой организации и работодателя, полученной в процессе предоставления профессиональных услуг. Обязанность соблюдения конфиденциальности остается в силе даже после завершения отношений между аудитором и аудируемой организацией или работодателем.

Аудитор всегда должен соблюдать требование конфиденциальности, за исключением случаев, когда для раскрытия информации предоставлены специальные полномочия или при наличии юридической или профессиональной обязанности такого раскрытия.

Аудиторы обязаны обеспечивать соблюдение принципа конфиденциальности сотрудниками, работающими под их руководством, и лицами, оказывающими услуги и консультации.

Конфиденциальность не только означает обязанность сохранения информации от раскрытия, но и включает требование к аудитору, получающему информацию в ходе выполнения профессиональных услуг, не использовать эту информацию в личных целях или в интересах третьей стороны.

Аудитор имеет доступ к большому объему конфиденциальной информации о хозяйственной деятельности аудируемой организации или работодателя, не доступной общественности при иных обстоятельствах. В связи с этим необходима уверенность в том, что аудитор в случае отсутствия полномочий не раскроет информацию третьим лицам. Это не относится к раскрытию информации в целях надлежащего выполнения профессиональных обязанностей аудитора в соответствии с требованиями действующего законодательства.

**К основным профессиональным требованиям конфиденциальности относится неразглашение информации следующего характера:**

**1.** сведения о фактах, событиях и обстоятельствах частной жизни гражданина, позволяющих идентифицировать его личность (персональные данные), за исключением сведений, подлежащих распространению в средствах массовой информации в установленных федеральными законами случаях;

**2.** сведения, составляющие тайну следствия и судопроизводства;

**3.** служебные сведения, доступ к которым ограничен органами государственной власти в соответствии с федеральными законами и нормативными актами (служебная тайна);

**4.** сведения, связанные с профессиональной деятельностью, доступ к которым ограничен в соответствии с Конституцией Российской Федерации и федеральными законами (врачебная, аудиторская, нотариальная, адвокатская тайна, тайна переписки, телефонных переговоров, почтовых отправлений, телеграфных или иных сообщений и так далее);

**5.** сведения, связанные с коммерческой деятельностью, доступ к которым ограничен в соответствии с федеральными законами и нормативными актами (коммерческая тайна);

**6.** сведения о сущности изобретения, полезной модели или промышленного образца до официальной публикации информации о них.

Раскрытие информации аудитором осуществляется в случаях, прямо предусмотренных действующим законодательством Российской Федерации. В случае если прямого указания на раскрытие информации действующим законодательством не предусмотрено, то информация может быть раскрыта при наличии соответствующего разрешения собственника информации, а при необходимости и контролирующих органов, обеспечивающих ее конфиденциальность.

**При решении вопроса о возможности раскрытия конфиденциальной информации необходимо учитывать следующее:**

**1.** Наличие разрешения на раскрытие. При наличии разрешения аудируемой организации или работодателя на раскрытие информации следует учитывать интересы всех сторон, включая третьи стороны, чьи интересы тоже могут быть затронуты, и иных лиц, несущих ответственность за конфиденциальные сведения.

**2.** Требования законодательства о тайне.

**Если аудитор принял решение о возможности раскрытия информации, то необходимо учитывать следующее:**

**1.** наличие и степень достоверности всех относящихся к делу фактов;

**2.** если имеются неподтвержденные факты и мнения, то при определении характера раскрытия информации (если оно необходимо) следует руководствоваться профессиональным суждением;

**3.** характер ожидаемого сообщения и его адресат. В частности, у аудитора должна быть уверенность в том, что стороны, которым направляется сообщение, являются надлежащими адресатами, обязанными действовать на его основании, и будет или нет аудитор нести юридическую ответственность за направление такого сообщения и за его последствия. Во всех таких ситуациях аудитору следует при необходимости обращаться за консультацией к юристу.

**2.6 Налоговые отношения**

Аудитор, предоставляющий услуги по вопросам налогообложения, обязан предложить трактовки налогового законодательства. Эти услуги предоставляются с профессиональной компетентностью, что полностью гарантирует честность и объективность заключения аудитора.

Аудитор не должен заверять аудируемую организацию в том, что подготовленные им заключения и рекомендации не могут быть оспорены, выраженное им мнение не должно восприниматься как установленный факт.

Аудитору, который осуществляет проверку правильности формирования налогооблагаемой базы, начисления и уплаты налогов, а также готовит или оказывает содействие в подготовке налоговой декларации, следует информировать аудируемую организацию о том, что ответственность за содержание декларации лежит на аудируемой организации. Аудитор должен принять необходимые меры по обеспечению надлежащей подготовки своих заключений и рекомендаций на основе полученной информации.

В целях последующего хранения все рекомендации по вопросам налогообложения, высказанные аудируемой организации в отношении возможных последствий, следует оформить документально.

Аудитор не должен принимать участия в процессе подготовки заключений, в отношении которых могут появиться основания полагать, что они:

* содержат ложное или вводящее в заблуждение утверждение;
* содержат утверждения или информацию, представленную безответственно или без должной осведомленности относительно ее правдивости;
* опускают или искажают данные об информации, представляемой в обязательном порядке, что может ввести в заблуждение налоговые органы.

Аудитор может подготовить налоговую отчетность, используя расчетные данные, если такое использование является общепринятым или если при данных обстоятельствах не представляется возможным получить точные сведения. Аудитор должен удостовериться в том, что в данных обстоятельствах использование расчетных данных является обоснованным.

При подготовке налоговой отчетности аудитор может опираться на информацию, предоставленную аудируемой организацией, при условии обоснованности такой информации. Однако ему следует, когда это уместно, получать дополнительные документы. Помимо этого аудитор:

**-** должен пользоваться налоговыми декларациями аудируемой организации за предыдущие годы;

**-** делать необходимые запросы, когда полученная информация представляется ему неверной или неполной;

**-** должен получать сведения из бухгалтерских регистров и первичных документов.

Когда аудитор обнаруживает существенную ошибку или отсутствие сведений в налоговой декларации за какой-либо предшествующий год (к которой он мог иметь или не иметь отношение) или факт неподачи декларации, он обязан:

**1.** немедленно информировать аудируемую организацию об ошибке или пропуске и рекомендовать довести данную информацию до сведения налоговых органов. Обычно аудитор не обязан информировать налоговые органы, и он не может это сделать без разрешения;

**2.** в случае неисправления ошибки аудируемой организацией аудитор:

**-** обязан информировать аудируемую организацию о невозможности продолжать работу с данной декларацией или иной сопутствующей информацией, направленной в государственные органы;

**-** решить для себя вопрос о том, будет ли какое-либо дальнейшее сотрудничество с аудируемой организацией соответствовать его профессиональным обязанностям;

**3.** в случае решения аудитора о возможности продолжения профессионального сотрудничества с аудируемой организацией следует принять все разумные меры для предотвращения аналогичных ошибок в последующей налоговой отчетности.

**2.7 Обеспечение публичности**

При доведении информации до сведения определенного или неопределенного круга лиц, а также в процессе маркетинга и продвижения своих кандидатур и услуг аудиторы:

**-** должны воздерживаться от применения приемов и методов, которые могут дискредитировать профессию;

**-** не должны преувеличивать присущие им квалификацию, опыт или виды услуг, которые они могут предоставить;

**-** не должны пренебрежительно отзываться о работе других аудиторов.

**2.8 Независимость**

В интересах общества и в соответствии с требованиями Кодекса этики все аудиторы и аудиторские организации должны быть не зависимы от аудируемых организаций и третьих лиц.

Кодекс этики устанавливает рамки для определения, оценки и реагирования на угрозу независимости. Помимо этого в нём изложены рамочные принципы, которыми должны руководствоваться практикующие аудиторы и аудиторские организации при выявлении угрозы независимости и оценке их значимости. Если угроза является существенной, то им следует предусмотреть и использовать меры предосторожности для ее исключения или сведения до приемлемого уровня. Для определения соответствующих мер предосторожности необходимо делать оценочные суждения. Принятие некоторых мер предосторожности приводит к устранению угрозы, в то время как другие могут свести ее до приемлемого уровня. Аудиторам и аудиторским организациям предлагается применять принципы к конкретным рассматриваемым ситуациям.

**Под независимостью подразумевается:**

**1.** независимость мышления. Такой образ мышления, который позволяет составить суждение, не зависящее от влияния сторонних факторов, могущих скомпрометировать профессионализм такого суждения, и который позволяет лицу действовать добросовестно и объективно на основе знания законодательства;

**2.** независимость поведения - избежание фактов или обстоятельств, которые настолько значимы, что разумная и информированная третья сторона, получившая информацию, включая любые меры предосторожности, могла бы поставить под разумное сомнение порядочность, объективность аудитора или аудиторской организации.

Термин "независимость" в каждом случае его применения может иметь различное толкование, поскольку можно предположить, что лицо, высказывающее профессиональное суждение, должно быть свободно от всех экономических, финансовых и иных отношений. Но это невозможно, поскольку каждый член общества поддерживает отношения с другими лицами. Поэтому оценку значимости экономических, финансовых и иных отношений следует проводить с позиций того, что разумная и информированная сторона, располагающая всей надлежащей информацией, обоснованно сочтет неприемлемым.

Поскольку разные обстоятельства или их комбинации могут оказывать влияние на заинтересованных лиц, то невозможно перечислить все ситуации, создающие угрозу независимости, и определить все меры, подходящие для исправления ситуации. Помимо этого проверки могут быть самого разного свойства, следовательно, и угрозы могут быть разными, требующими использования соответствующих мер предосторожности. В связи с этим в интересах общественности следует определить концептуальные рамки, обязывающие аудитора и аудиторские организации выявлять, оценивать и решать проблемы, связанные с угрозами независимости, а не только выполнять набор каких-то правил, которые могут быть выбраны произвольно или установлены законом.

В Кодексе этики лежит именно такой концептуальный подход, учитывающий угрозы независимости, принимаемые меры предосторожности и общественные интересы. В соответствии с ним аудиторы и аудиторские организации обязаны определять и оценивать обстоятельства и отношения, создающие угрозы независимости, и с помощью мер предосторожности предпринимать соответствующие действия по их устранению или сведению до приемлемого уровня. Помимо выявления и оценки отношений между аудиторской организацией и аудируемой организацией следует рассматривать и вопрос о том, не создают ли угрозу независимости отношения между лицами, не входящими в число сотрудников аудируемой организации.

В Кодексе этики устанавливаются рамочные принципы, которыми должны руководствоваться аудиторы и аудиторские организации, когда они выявляют угрозу независимости, оценивают ее значимость, и, если она существенна, предусматривают и используют меры предосторожности для ее устранения или снижения до приемлемого уровня, с тем чтобы независимость мышления и оценки внешних факторов не были скомпрометированы.

Принципы, изложенные в этом Кодексе, применяются при проведении всех проверок. Характер угрозы независимости и применимые меры предосторожности, необходимые для ее устранения или снижение до приемлемого уровня, варьируются в зависимости от особенностей конкретного задания: является ли оно в соответствии с законодательством аудиторским или сопутствующим аудиту; если это не аудиторское задание, то каковы его цели, предмет и предполагаемые пользователи отчета. Поэтому при решении вопроса о возможности принятия задания или продолжения его выполнения следует проанализировать все относящиеся к этому заданию обстоятельства, их характер и возможность возникновения угрозы независимости мышления, а также необходимые меры предосторожности и решить вопрос об участии конкретных лиц в выполнении задания.

Аудиторские заключения предоставляют информацию широкому кругу потенциальных пользователей, поэтому помимо независимости мышления особо важное значение имеет независимость поведения. Следовательно, при работе с аудируемыми организациями аудиторы должны быть не зависимыми от них.

Если для аудируемой организации готовится отчет о проверке, специально предназначенный для ограниченного круга лиц, то считается, что эти пользователи осведомлены о его целях, предмете и ограничениях в силу своего участия в определении характера и объема задания для организации, выполняющей проверку. Эта осведомленность и связанные с ней более широкие возможности организации при обмене информацией о мерах предосторожности, применяемых всеми пользователями отчета, повышают эффективность этих мер в вопросах защиты независимости поведения.

Положения Кодекса этики следует применять при оценке независимости аудиторов, их близких родственников и членов семей. Однако если у аудиторской организации имелась существенная прямая или косвенная финансовая заинтересованность в аудируемой организации, то угроза личной заинтересованности будет настолько существенной, что никакие меры предосторожности не смогут свести ее до приемлемого уровня.

Соответственно:

**-** при проведении аудиторских проверок, а также контроля качества оказываемых услуг аудиторы и аудиторские организации должны быть не зависимы от аудируемых организаций;

**-** при оказании аудируемой организации сопутствующих аудиту услуг, когда круг пользователей отчетом специально не ограничен, аудиторы должны быть не зависимы от аудируемой организации;

**-** при проведении проверок, не относящихся к обязательному аудиту, когда отчет специально предназначен для ограниченного круга лиц, аудиторы должны быть не зависимы от аудируемой организации. Помимо этого аудиторская организация не должна иметь существенной прямой или косвенной финансовой заинтересованности в аудируемой организации.

**Примеры требований в отношении независимости при проведении проверок и оказании услуг:**

**1.** аудитор или аудиторская организация должны учитывать интересы и отношения родственных компаний проверяемых организаций. Такие отношения и интересы следует выявлять заранее. Когда при работе с другими проверяемыми организациями у аудитора есть основания полагать, что для оценки независимости от аудируемой организации важна какая-либо из его родственных компаний, то в ходе такой оценки и решения вопросов о применении мер предосторожности аудитору следует принимать ее во внимание;

**2.** оценка угрозы независимости и последующие действия должны основываться на данных, полученных до заключения договора и в ходе его выполнения. Обязанность проведения такой оценки и принятия соответствующих мер возникает в том случае, когда аудитор или аудиторская организация информированы или можно разумно предположить, что они информированы об обстоятельствах или отношениях, способных скомпрометировать независимость. Аудиторская организация или отдельное лицо могут неумышленно нарушить данные положения. Обычно такое неумышленное нарушение не ставит под сомнение независимость проверяющего от аудируемой организации при условии, что аудиторская организация проводит надлежащую политику контроля качества и процедуры поощрения независимости, а также быстрого исправления выявленных нарушений с использованием всех надлежащих мер предосторожности.

**Цель Кодекса этики** заключается в оказании содействия аудиторам и аудиторским организациям в решении следующих вопросов:

**-** выявление угроз независимости;

**-** выделение из их числа угроз явно незначительного характера;

**-** определение и использование надлежащих мер предосторожности для устранения и сведения угроз до приемлемого уровня, если они представляются существенными. Если никакие меры предосторожности не могут свести угрозы до приемлемого уровня, единственно возможными действиями могут быть устранение заинтересованности, создающей угрозу, либо отказ от оказания аудиторских услуг или от предложения продолжить их оказание.

Если угроза независимости явно несущественна и аудитор или аудиторская организация решают заключить договор на оказание услуг или продолжить его выполнение, то такое решение следует оформить документально. В рабочем документе необходимо охарактеризовать все выявленные угрозы и меры предосторожности, принятые с целью их устранения или снижения до приемлемого уровня.

При оценке существенности угроз независимости и мер предосторожности, необходимых для их сведения до приемлемого уровня, необходимо учитывать интересы общественности. Некоторые организации могут представлять для общественности большой интерес, поскольку в связи с характером и масштабом их деятельности или корпоративным статусом очень широк круг заинтересованных лиц.

**2.8.1 Угроза независимости**

Потенциальную угрозу независимости представляют личная заинтересованность, заступничество, близкое знакомство и шантаж.

«Угроза личной заинтересованности» возникает, когда аудитор или аудиторская организация имеет возможность получить какие-то выгоды от наличия финансовой заинтересованности в аудируемой организации или в иных случаях конфликта личных интересов с интересами аудируемой организации. К примерам ситуаций, в которых может возникнуть такая угроза, в частности, относятся:

**-** наличие прямой финансовой заинтересованности или существенной косвенной финансовой заинтересованности в аудируемой организации;

**-** предоставление кредитов или гарантий аудируемой организации или любому из членов ее Совета директоров (Наблюдательного совета) или должностных лиц или получение от них кредитов или гарантий;

**-** существенная зависимость от общего размера гонорара, получаемого от аудируемой организации;

**-** тесные деловые отношения с аудируемой организацией;

**-** возможность получения работы на предприятии (организации) аудируемой организации;

**-** зависимость размера гонорара от результата проверки.

Необходимость самоконтроля возникает, когда при подготовке заключений по результатам аудита необходимо перепроверить какие-либо результаты или выводы, сделанные в ходе предыдущих проверок или иных заданий или когда аудитор прежде был членом Совета директоров, должностным лицом или работником аудируемой организации, занимающим должность, позволяющую оказывать прямое и существенное влияние на предмет проверки.

К примерам ситуаций, в которых может возникнуть такая необходимость, в частности, относятся:

**-** аудитор является или недавно являлся членом Совета директоров или должностным лицом аудируемой организации;

**-** аудитор является или недавно являлся работником аудируемой организации, занимающим должность, позволяющую оказывать прямое и существенное влияние на вопросы, рассматриваемые в ходе аудита;

**-** оказание аудируемой организации услуг, прямо влияющих на вопросы, рассматриваемые в ходе аудита;

**-** подготовка исходных данных, используемых для составления финансовой (бухгалтерской) отчетности или других документов, представляющих собой предмет проверки.

«Угроза заступничества» возникает, когда аудитор или аудиторская организация отстаивает позицию или точку зрения аудируемой организации (или когда может сложиться впечатление, что аудиторская организация или аудитор отстаивает такую позицию или точку зрения) в такой степени, что это может отрицательно повлиять на объективность суждения аудитора или аудиторской организации или вызвать сомнения в их объективности. Это происходит, когда проверяющие ставят свое суждение в зависимость от желания аудируемой организации.

«Угроза близкого знакомства» возникает, когда в силу тесных деловых отношений с аудируемой организацией, ее Советом директоров, должностными лицами или работниками аудиторская организация или аудитор начинают с излишней симпатией относиться к интересам аудируемой организации.

К примерам ситуаций, в которых может возникнуть такая угроза, в частности, относятся:

**-** член семьи или близкий родственник аудитора является членом Совета директоров или должностным лицом аудируемой организации;

**-** член семьи или близкий родственник аудитора является работником аудируемой организации, занимающим должность, позволяющую оказывать прямое и существенное влияние на вопросы, рассматриваемые в ходе аудита;

**-** бывший работник аудиторской организации является членом Совета директоров, должностным лицом или работником аудируемой организации, занимающим должность, позволяющую оказывать прямое и существенное влияние на вопросы, рассматриваемые в ходе аудита;

**-** существование длительных отношений между руководителем аудиторской проверки и аудируемой организацией;

**-** получение подарков или знаков гостеприимства существенной стоимости от аудируемой организации, ее Совета директоров, должностных лиц или работников.

«Угроза шантажа» наступает, когда появляется возможность путем (фактических или возможных) угроз со стороны Совета директоров, должностных лиц или работников аудируемой организации не дать аудитору исполнять свои обязанности объективно и с необходимым профессиональным скептицизмом.

К примерам ситуаций, в которых может возникнуть такая угроза, в частности, относится давление со стороны аудируемой организации, оказываемое с целью необоснованного сокращения объема работ для снижения размера оплаты услуг.

**2.8.2 Меры предосторожности**

Аудиторы обязаны сохранять свою независимость, учитывая условия, в которых они работают, наличие угроз для их независимости и доступность мер предосторожности, позволяющих устранить такие угрозы или свести их до приемлемого уровня.

Когда угрозы выявлены и если они существенны, то необходимо определить и использовать соответствующие меры предосторожности с целью их устранения или сведения до приемлемого уровня. Такое решение должно быть документально оформлено. Характер применяемых мер предосторожности зависит от обстоятельств. Всегда следует учитывать, что именно может счесть неприемлемым разумная и хорошо информированная третья сторона, имеющая всю уместную информацию, в том числе об используемых мерах предосторожности. На ее мнение влияют такие факторы, как значимость угрозы, характер проверки, круг предполагаемых пользователей отчета о проверке и структура управления аудиторской организацией.

**Меры предосторожности можно подразделить на три категории:**

**1.** меры предосторожности, предусмотренные профессиональными нормами, законами или нормативными актами;

**2.** меры предосторожности, предусмотренные в структуре управления и процедурах принятия решений аудируемой организации;

**3.** меры предосторожности, существующие в структуре управления самой аудиторской организации и заложенные в ее процедурах контроля.

Аудитор и аудиторская организация должны выбрать соответствующие меры предосторожности для исключения или снижения любой значимой угрозы независимости до приемлемого уровня. Также должен быть предусмотрен комплекс мер предосторожности, разработанных профессиональными аудиторскими объединениями.

**К мерам предосторожности, предусмотренным профессиональными нормами, законами или нормативными актами, относятся:**

**-** требования к образованию, подготовке и опыту лиц, получающих лицензию на оказание профессиональных услуг;

**-** требования к постоянной профессиональной переподготовке;

**-** профессиональные стандарты, контроль качества, дисциплинарные меры;

**-** проверка систем контроля качества услуг аудиторской организации сторонними специалистами, в том числе контролерами качества аккредитованных при Минфине России профессиональных аудиторских объединений;

**-** положения законов, регулирующие требования к независимости аудиторской организации.

**К мерам предосторожности, предусмотренным в структуре управления и процедурах принятия решений аудируемой организации, относятся:**

**-** при выборе аудиторской организации руководством аудируемой организации принятие решения об утверждении выбранной организации принимается лицами, не входящими в состав руководства аудируемой организации (например, Комитетом по аудиту);

**-** наличие у аудируемой организации компетентных работников, способных принимать управленческие решения;

**-** наличие внутренних правил и процедур, делающих упор на приверженности аудируемой организации достоверной финансовой отчетности;

**-** наличие внутренних процедур, обеспечивающих объективность выбора исполнителей услуг, не связанных с проверкой;

**-** наличие органов, таких, как Комитет по аудиту, либо процедур, разработанных аккредитованными при Минфине России профессиональными аудиторскими объединениями, обеспечивающих контроль качества аудиторских услуг, оказываемых аудиторской организацией.

Комитет по аудиту может играть важную роль в управлении аудируемой организацией, если он не зависит от руководства аудируемой организации и может помочь Совету директоров убедиться в том, что аудиторская организация не зависима в своих функциях. Между аудиторской организацией и Комитетом по аудиту (или другим органом управления) аудируемой организации должна существовать регулярная связь по вопросам, которые, по мнению аудиторской организации, могут породить впечатление нарушения независимости.

В аудиторской организации должны быть введены правила и процедуры, касающиеся общения с Комитетом по аудиту или иными органами управления аудируемой организацией. Аудиторская организация с установленной периодичностью должна в устной и письменной форме сообщать о всех отношениях и других вопросах, возникающих между ней и аудируемой организацией, которые могут породить впечатление нарушения ее независимости. Характер таких сообщений определяется аккредитованными аудиторскими объединениями в отношении своих членов и должен касаться всех вопросов, затронутых в данной статье.

**К мерам предосторожности, существующим в структуре самой аудиторской организации и заложенным в ее процедурах, могут относиться следующие:**

**-** поддержание у сотрудников руководством аудиторской организации понимания важности независимости и стимулирование аудиторов к действиям в интересах общества;

**-** правила и процедуры, направленные на контроль и мониторинг качества работ, выполняемых в ходе проверки;

**-** политика документирования сохранения независимости, направленная на выявление угроз независимости, оценку их значимости, определение и применение мер предосторожности по их устранению или, если они оказываются значимыми, сведению до приемлемого уровня;

**-** внутренние правила и процедуры контроля за соблюдением независимости аудиторской организации;

**-** правила и процедуры, позволяющие выявлять заинтересованность или характер отношений между аудитором или аудиторской организацией и аудируемой организацией;

**-** правила и процедуры управления зависимостью доходов аудиторской организации от поступлений, получаемых от отдельной аудируемой организации;

**-** привлечение специалистов, не связанных с проверкой, к оказанию аудируемой организации иных услуг;

**-** правила и процедуры, запрещающие лицам, не принимающим участия в аудиторской проверке, влиять на результаты проверки;

**-** своевременное доведение информации о правилах и процедурах аудиторской организации и о любых изменениях к ним до сведения всех специалистов аудиторской организации и организация их изучения;

**-** назначение одного из руководителей аудиторской организации ответственным за контроль за должным функционированием систем предосторожности;

**-** меры по информированию аудиторов о всех организациях, от которых они не должны зависеть;

**-** дисциплинарные меры по обеспечению соблюдения установленных аудиторской организацией правил и процедур;

**-** правила и процедуры, дающие возможность персоналу сообщать руководству аудиторской организации о всех своих сомнениях, касающихся объективности и независимости.

**К мерам предосторожности, существующим в структуре самой аудиторской организации и заложенным в ее процедурах, могут также относиться такие, как:**

**-** ротация старшего персонала аудиторов, принимающих участие в аудиторской проверке;

**-** правила и процедуры, запрещающие аудиторам принимать управленческие решения за аудируемую организацию или нести ответственность за их принятие;

**-** привлечение другой аудиторской организации к проведению или повторному осуществлению части проверки;

**-** выведение из проверки аудиторов, финансовая заинтересованность которых в аудируемой организации или отношения которых с аудируемой организацией могут создать угрозу независимости аудиторской организации.

Когда описанных выше мер предосторожности недостаточно для устранения угрозы независимости или сведения ее до приемлемого уровня или когда аудируемая организация решает не отказываться от деятельности или интересов, создающих такую угрозу, единственным выходом из такой ситуации может быть отказ от заключения договора о проверке.

**2.9 Период выполнения задания**

В период выполнения проверки аудиторы и аудиторская организация должны быть не зависимы от аудируемой организации. Период выполнения задания начинается с момента начала оказания аудиторской организацией услуг по проверке и заканчивается в момент подписания заключения по результатам проверки. Если предполагается, что в будущем проверки будут повторяться, то период выполнения задания заканчивается по уведомлению любой из сторон о том, что договорные (профессиональные) отношения между сторонами прекращены.

Период выполнения задания включает также весь период, охватываемый бухгалтерской (финансовой) отчетностью, которую проверяет аудиторская организация. Если организация становится клиентом аудиторской организации в течение или после периода, охватываемого бухгалтерской (финансовой) отчетностью, которую проверяет аудиторская организация, то должна быть рассмотрена возможность возникновения угроз независимости, которые могут создаваться:

**1.** финансовыми или деловыми отношениями с аудируемой организацией в течение или после периода, охватываемого бухгалтерской (финансовой) отчетностью, но до заключения аудиторской организацией договора по аудиторской проверке;

**2.** услугами, ранее оказываемыми аудируемой организации.

Аналогичным образом, если задание не связано с аудиторской проверкой, аудиторская организация должна рассмотреть вопрос о том, не создают ли угрозу независимости финансовые или деловые отношения или прежнее оказание услуг.

Если аудируемой организации в течение или после периода, охватываемого бухгалтерской (финансовой) отчетностью, но до начала оказания услуг по аудиторской проверке оказывались иные услуги, которые нельзя оказывать в течение периода аудиторской проверки, то следует проанализировать вероятность возникновения угрозы независимости ввиду оказания таких услуг. Если угроза значительна, то необходимо предусмотреть и использовать меры предосторожности для ее исключения или сведения до приемлемого уровня.

**К мерам предосторожности могут относиться:**

1. обсуждение с органами управления аудируемой организации;

2. получение от аудируемой организации подтверждения принятия ею ответственности за результаты услуг, не относящихся к проверке;

3. недопущение к аудиторской проверке персонала, оказывавшего или оказывающего не связанные с ней услуги.

**2.10 Привлечение экспертов для оказания профессиональных услуг**

Аудиторы не должны оказывать профессиональные услуги, не входящие в их компетенцию, не получив компетентных консультаций и помощи, позволяющих им удовлетворительно оказать такие услуги. Если аудитор не имеет достаточной квалификации, чтобы оказать какую-либо часть профессиональной услуги, он может привлечь для оказания ему технической консультации специалистов со стороны.

В таких ситуациях, поскольку конечная ответственность за оказание профессиональных услуг остается за аудитором, он обязан контролировать соблюдение требований этических норм привлекаемыми специалистами.

Пользуясь услугами экспертов, не являющихся аудиторами, аудитор должен принимать меры для обеспечения того, чтобы таким экспертам были известны этические требования. Первоочередное внимание следует уделять фундаментальным принципам.

Требуемый уровень надзора и объем рекомендаций будут зависеть от участвующих в работе специалистов и от характера данного им поручения. К примерам таких рекомендаций и надзора можно отнести:

* просьба к специалистам ознакомиться с Кодексом этики;
* требование письменного подтверждения ознакомления с этическими нормами;
* проведение консультаций в случаях потенциальных конфликтов.

Аудитор также должен учитывать конкретные требования в отношении независимости или иные риски, присущие заданию. Такие ситуации потребуют особого внимания и надзора для обеспечения соблюдения этических требований.

Если в какой-то момент аудитор установит, что не соблюдаются те или иные этические нормы, от оказания услуг следует отказаться.

**2.11 Гонорар**

Аудитор, оказывающий аудируемой организации профессиональные услуги, принимает ответственность за добросовестное и объективное их оказание. Выполнение этого обеспечивается путем применения профессиональных знаний и опыта, которые аудитор накапливает в процессе повышения квалификации и ведения профессиональной деятельности. За оказание услуг аудитору причитается вознаграждение.

Получаемый аудитором гонорар должен справедливо отражать стоимость профессиональных услуг, выполненных для аудируемой организации, с учетом:

* квалификации и опыта, необходимых для оказания конкретного вида профессиональных услуг;
* уровня подготовки и опыта лиц, участие которых в оказании профессиональных услуг обязательно;
* времени, обоснованно затраченного каждым из лиц, участвующих в оказании профессиональных услуг;
* уровня ответственности, возникающего из оказания таких услуг.

Как правило, гонорар рассчитывается на основе соответствующих почасовых или дневных ставок и количества времени, затраченного каждым из участвующих в оказании услуг лиц на оказание профессиональных услуг. Соответствующие ставки устанавливает сам аудитор, однако они должны быть обоснованными.

Аудитор не должен делать заявлений о том, что определенные профессиональные услуги в настоящее время или в будущем будут оказываться за установленную плату, предполагаемую плату или плату в определенных пределах, если в момент такого заявления существует вероятность того, что такая плата будет существенным образом увеличена, а потенциальному клиенту неизвестно о такой вероятности.

Аудитор, добиваясь спроса на свои услуги, может предлагать цену на них ниже, чем его конкуренты. Однако аудиторы, получающие работу по расценкам существенно ниже предлагаемых другими аудиторами, должны помнить, что существует риск того, что в этом случае многие могут счесть, что их услуги будут существенно более низкого качества.

При решении вопроса о том, какую цену следует предложить аудируемой организации за исполнение профессиональных услуг, аудитор должен убедиться в том, что в результате предложения цены качество работ не будет снижено, и должное внимание будет уделено соблюдению всех профессиональных правил (стандартов) и процедур контроля за качеством при оказании этих услуг и что аудируемая организация не будет введена в заблуждение о точном объеме услуг, на которые распространяется предложенная цена, и о том, на какой основе цена будет рассчитываться в будущем.

Как правило, все накладные расходы, такие, как командировочные, относимые непосредственно к оказанию профессиональных услуг конкретному клиенту, выставляются к оплате такой аудируемой организации в дополнение к гонорару.

Целесообразно аудитору, заключая с аудируемой организацией письменный договор, оговорить в нем методику расчета размера оплаты услуг.

Профессиональные услуги не должны предлагаться или предоставляться аудируемой организации в соответствии с договоренностью, согласно которой гонорар будет уплачен только в случае получения конкретного вывода или результата или гонорар иным образом обусловлен выводами или результатами предоставления таких услуг.

Гонорар не должен считаться условным, если он установлен судом или иным государственным органом. Гонорар, выплачиваемый в виде процентной доли или на аналогичной основе, за исключением случаев, когда это не противоречит законодательству и является повсеместно признанной практикой для определенных профессиональных услуг, должен считаться условным гонораром.

**2.12 Отношения с другими аудиторами**

Расширение деятельности организации часто приводит к учреждению филиалов или дочерних компаний в местах, где оказывающий организации услуги аудитор не имеет своей практики. В таких обстоятельствах аудируемая организация может обратиться к иному аудитору с просьбой оказать профессиональные услуги.

Аудиторам следует оказывать только те услуги, которые они способны выполнить профессионально. Поэтому и для интересов самих аудиторов, и для интересов их клиентов важно, чтобы аудиторы, когда это требуется, искали профессионального совета у тех, кто способен его предоставить.

В том случае, если аудитор, не компетентный в конкретной специализации, может не захотеть передавать своего клиента другому аудитору, сведущему в такой специализации, из-за боязни потерять клиента, который может полностью уйти к другому аудитору, клиент может не получить консультаций, на предоставление которых он вправе рассчитывать.

При выборе профессиональных консультантов независимо от того, требуются или нет какие-либо специальные знания, окончательное решение всегда остается за клиентом. Следовательно, аудитор не должен пытаться какими-либо средствами ограничивать свободу выбора клиентом возможностей по получению специальных консультаций, а, когда это уместно, должен оказать клиенту необходимую помощь.

Аудитор должен ограничивать объем своих услуг выполнением конкретного задания, полученного им по рекомендации от аудитора, обслуживающего клиента. Аудитор также обязан предпринять разумные действия по поддержанию отношений аудитора, обслуживающего клиента, с клиентом и не должен выражать какой-либо критики в адрес его профессиональных услуг, не дав последнему возможности представить свои уместные комментарии.

Аудитор, которому клиент поручает оказать услуги, отличающиеся от услуг, оказываемых аудитором, обслуживающим клиента, должен считать такое поручение отдельным заданием на оказание услуг или консультаций. Прежде чем оказывать такие услуги, аудитор должен сообщить клиенту о своей профессиональной обязанности, сообщить о таком задании аудитору, обслуживающему клиента, и немедленно сделать это, лучше всего в письменной форме, сообщив о предложении клиента и об общем характере поручения, а также запросив всю уместную информацию, необходимую для исполнения поручения, если таковая имеется у аудитора, обслуживающего клиента.

В том случае, если клиент настаивает на несообщении обслуживающему его аудитору о задании, новый аудитор должен сам принять решение об обоснованности такой просьбы клиента. В отсутствие особых обстоятельств одно лишь нежелание клиента сообщать обслуживающему его аудитору о задании не является основанием, оправдывающим такое несообщение.

При наличии двух или более аудиторов, оказывающих профессиональные услуги соответствующему клиенту, целесообразно уведомлять только одного из таких аудиторов в зависимости от того, какие именно услуги оказываются.

Собственники организации имеют право выбирать профессиональных консультантов и по собственному желанию менять их на других. В таком случае важно, чтобы аудитор, к которому поступает просьба заменить другого аудитора, удостоверился в отсутствии профессиональных оснований отклонить такое предложение. Это возможно осуществить только в результате общения с аудитором, которого клиент желает сменить.

Общение с прежним аудитором позволяет аудитору установить, насколько обстоятельства, в которых предлагается замена, уместны для принятия такого решения. Кроме того, такое общение помогает сохранить деловые отношения, которые должны существовать между всеми аудиторами, к которым клиент может обращаться за профессиональной консультацией и помощью.

Объем информации о делах клиента, которой аудитор может обмениваться с предложенным в качестве замены аудитором, зависит от того, получено или нет на это разрешение клиента.

Предложенный в качестве замены аудитор обязан обеспечивать строгую конфиденциальность информации, полученной от аудитора, обслуживавшего клиента ранее.

**2.13 Реклама и предложение услуг**

Проводимая реклама и предложение услуг должны осуществляться в соответствии с Гражданским кодексом Российской Федерации и Федеральным законом "О рекламе".

Реклама и предложение услуг должны быть направлены на объективное информирование организаций и граждан и должны вестись достойно, честно и откровенно. Запрещено предлагать услуги путем принуждения или навязывания.

К примерам, не отвечающим указанным выше критериям, относятся:

* создание недостоверных, обманных или неоправданных ожиданий благоприятного исхода;
* намеки на возможность оказания влияния на какие-либо суды, арбитражи, надзорные или аналогичные органы или на должностных лиц;
* производство восхваляющих себя заявлений, не подкрепленных фактами;
* производство сравнений с другими аудиторами;
* использование в рекламе рекомендательных писем или доверительных надписей без согласия клиентов;
* использование любых других заверений, которые могут ввести в заблуждение или обман любое разумное лицо;
* необоснованные заявления о том, что данный аудитор является экспертом или специалистом в той или иной области аудита.

Аудитор не должен пытаться использовать преимущество от рекламы и предложения услуг путем размещения рекламы в газетах и журналах, публикуемых или распространяемых в стране, в которой реклама запрещена.

Реклама и предложение услуг не могут содержать в себе другую рекламу кроме аудита и сопутствующих аудиту услуг.

**2.14 Представление информации**

При представлении информации об объеме выручки от оказания профессиональных услуг аудиторские компании должны раскрывать данные, которые могут быть надлежащим образом подтверждены.

В случае представления информации, определенной в соответствии со стандартами (методиками), отличными от общепринятых, аудитор должен уведомлять получателя информации об имеющихся существенных различиях в методике составления указанной информации.

Аудитор при представлении информации об объеме выручки от оказания профессиональных услуг должен сообщить пользователю указанной информации о том, осуществлялась ли независимая проверка указанной информации, в том числе профессиональными аудиторскими объединениями, аккредитованными при Министерстве Финансов Российской Федерации.

**2.15 Принцип лояльности**

Аудитор обязан быть лояльным и по отношению к своему работодателю, и по отношению к своей профессии. Бывают случаи, когда эти обязанности вступают в конфликт друг с другом. Как правило, работник должен отдавать предпочтение законным и этическим целям своей организации и придерживаться правил и процедур, направленных на достижение таких целей. Однако работника нельзя заставлять:

* нарушать закон;
* нарушать профессиональные правила и стандарты;
* лгать аудиторам работодателя или вводить их в заблуждение (в т.ч. путем хранения молчания);
* подписываться под заявлением, содержащим существенное искажение фактов.

Различия во взглядах на точность суждения по аудиторским или этическим вопросам, как правило, разрешаются в рамках организации работника сначала путем обращения к непосредственному руководителю работника, а затем, если сохраняются разногласия по существенным этическим вопросам, на более высоких уровнях.

Если аудитор не может разрешить какую-либо проблему, связанную с конфликтом между требованиями его работодателя и профессиональными требованиями, он может, исчерпав все другие возможности, остаться с единственно возможным выходом - подать заявление об увольнении. При увольнении работники должны изложить свои мотивы работодателю, однако по соображениям конфиденциальности они не могут сообщить их другим лицам (за исключением случаев, когда это требуется в соответствии с законодательством или нормами профессиональной этики).

Аудитор, руководящий работой других аудиторов, должен с вниманием относиться к их потребности в профессиональном развитии и к их мнению по вопросам аудиторской практики, а также должен профессионально разрешать все противоречия во взглядах.

Аудитору организации может быть поручено ответственное задание, для исполнения которого у него может не хватать подготовки или опыта. При исполнении такого задания аудитор не должен вводить работодателя в заблуждение относительно опыта или квалификации, которой он обладает, или относительно того, к кому можно обратиться за консультацией и помощью.

Аудитор должен представлять информацию в полном объеме, честно и профессионально таким образом, чтобы она была понятна в соответствующем контексте.

Аудитор должен делать все от него зависящее, чтобы финансовая и нефинансовая информация велась в таком порядке, который точно и четко отражал бы истинный характер хозяйственных операций, активы и обязательства, классифицировал и заносил бы проводки своевременно и в установленном порядке.

**Заключение**

Целью моей контрольной работы было рассмотреть и изучить права, обязанности аудитора и аудиторской организации, а так же кодекс этики аудиторов.

В условиях рынка предприятия, кредитные учреждения, другие хозяйствующие объекты вступают в договорные отношения по использованию имущества, денежных средств, проведению коммерческих операций и инвестиций. Доверительность этих отношений должны подкрепляться возможностью для всех участников сделок получать и использовать финансовую информацию. Достоверность информации подтверждается независимым аудитором.

Аудиторские проверки необходимы государственным органам, судам, прокурорам и следователям для подтверждения достоверности интересующей их финансовой отчетности.

Потребность в услугах аудитора возникла в связи со следующими обстоятельствами:

* возможность необъективной информации со стороны администрации в случаях конфликта между нею и пользователями этой информации (собственниками, инвесторами, кредиторами);
* зависимость последствий принятых решений (а они могут быть весьма значительны) от качества информации;
* необходимость специальных знаний для проверки информации;
* частое отсутствие у пользователей информации доступа для оценки ее качества.

Все эти предпосылки привели к возникновению общественной потребности в услугах независимых экспертов, имеющих соответствующие подготовку, квалификацию, опыт и разрешение на право оказания такого рода услуг. Аудиторские услуги - это услуги посредников, устанавливающих достоверность финансовой информации.

Наличие финансовой информации позволяет повысить эффективность функционирования рынка капитала и дает возможность оценивать и прогнозировать последствия различных экономических решений.

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 РФ, полноты и точности отражения в финансовой отчетности деятельности предприятия.

Современный аудит - это особая организационная форма контроля, неотъемлемый элемент инфраструктуры рынка. Он неплохо зарекомендовал себя в условиях развитой рыночной экономики.

В ходе аудиторской проверки финансовых отчетов устанавливаются точность отражения в них финансового положения и результатов деятельности предприятия, соответствие ведения бухгалтерского учета установленным требованиям и критериям, соблюдение проверяемым предприятием действующего законодательства. Особое значение имеет тот факт, что проверку достоверности отчетности предприятия, соблюдение действующего законодательства и составление аудиторского заключения по этому вопросу выполняет независимый аудитор.

Все аудиторы (аудиторские фирмы) в процессе своей профессиональной деятельности должны следовать аудиторским стандартам, единым базовым принципам. Соблюдение аудиторских стандартов в процессе осуществления аудиторской деятельности гарантирует определенный уровень качества аудита и надежности его результатов.

Аудиторские стандарты являются также основанием в суде для доказательства качества проведения аудита и в зависимости от того, насколько отступил аудитор от стандарта, определяется мера ответственности аудитора. Аудитор, допустивший в своей практике отступление от какого-либо стандарта, должен быть готов объяснить причину этого.

Главная цель аудита - дать объективные, реальные и точные сведения об аудируемом объекте. Аудиторство - это особая, самостоятельная форма контроля. Аудиторство представляет собой независимую экспертизу и анализ финансовой отчетности хозяйствующего субъекта в целях определения ее достоверности, полноты и соответствия действующему законодательству и требованиям, предъявляемым к ведению бухгалтерского учета и финансовой отчетности.

Достижению главной цели способствуют особенности (требования) ведения аудиторской деятельности: независимость и объективность при проведении проверок; конфиденциальность; профессионализм, компетентность и добросовестность аудитора; использование методов статистики и экономического анализа; применение новых информационных технологий; умение принимать рациональные решения по данным аудиторской проверки; доброжелательность и лояльность по отношению к клиентам; ответственность аудитора за последствия его рекомендаций и заключений по результатам аудиторских проверок; содействие росту авторитета аудиторской профессии.

Вышеперечисленные особенности определяют нормы поведения аудитора.

**Список литературы**

1. Гражданский кодекс Российской Федерации часть первая от 30 ноября 1994 г. N 51-ФЗ, часть вторая от 26 января 1996 г. N 14-ФЗ, часть третья от 26 ноября 2001 г. N 146-ФЗ и часть четвертая от 18 декабря 2006 г. N 230-ФЗ (с изменениями от 30 декабря 2008 г.)
2. Налоговый кодекс Российской Федерации часть первая от 31 июля 1998 г. N 146-ФЗ и часть вторая от 5 августа 2000 г. N 117-ФЗ (с изменениями 30 декабря 2008 г.), статья82, 90
3. Уголовный кодекс РФ от 13 июня 1996 г. N 63-ФЗ (с изменениями 30 декабря 2008 г.) статья 202.
4. Федеральный закон от 30 декабря 2008 г. N 307-ФЗ "Об аудиторской деятельности".
5. Федеральный закон от 7 августа 2001 г. N 119-ФЗ "Об аудиторской деятельности" (с изм. и доп. от 14, 30 декабря 2001 г., 30 декабря 2004 г., 2 февраля 2006 г.).
6. Федеральные правила (стандарты) аудиторской деятельности (утв. постановлением Правительства РФ от 23 сентября 2002 г. N 696) (с изменениями от 4 июля 2003 г., 7 октября 2004 г., 16 апреля 2005 г., 25 августа 2006 г., 22 июля, 19 ноября 2008 г.)
7. Кодекс этики аудиторов России (одобрен Советом по аудиторской деятельности при Минфине РФ, протокол N 56 от 31 мая 2007 г.).
8. Аудит: Учебник для вузов/ В.И.Подольский, А.А.Савин, Л.В. Сотникова и др.; Под ред.проф. В.И.Подольского.- 3-е изд, перераб. И доп. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, Аудит, 2004. с. 128 – 132.
9. Теоретические, организационно-правовые и методические основы аудита: Учеб.пособие/Г.А.Юдина, М.Н.Черных; Краснояр.гос.ун-т – Красноярск, 2005. – с. 52-55.