**Оглавление**

1. Права и обязанности аудиторских организаций и индивидуальных аудиторов

2. Права и обязанности аудируемых экономических субъектов

3. Аудиторская тайна

4. Ответственность аудиторов и аудиторских организаций

5. Профессиональные аудиторские объединения и их роль в регулировании аудиторской деятельности

**Введение**

Рассмотрим функционирование системы нормативного регулирования аудиторской деятельности в РФ, сущность и содержание Закона об аудиторской деятельности, классификация и содержание стандартов аудиторской деятельности.

Освещены вопросы организации аттестации и лицензирования аудиторов и аудиторских организаций, права и обязанности аудиторов и аудиторских организаций, экономических субъектов, приведено понятие аудиторской тайны, рассмотрена ответственность аудиторов и аудиторских организаций.

Приведено определение профессиональных аудиторских организаций и показана их роль в регулировании аудиторской деятельности.

В соответствии с Федеральным законом "Об аудиторской деятельности" (ст.1) аудиторская деятельность, аудит - это предпринимательская деятельность по независимой проверке бухгалтерского учета и финансовой (бухгалтерской) отчетности организаций и индивидуальных предпринимателей. Кроме того, аудиторские организации и индивидуальные аудиторы могут оказывать сопутствующие аудиту услуги.

**1. Права и обязанности аудиторских организаций и индивидуальных аудиторов**

Эти вопросы освещены в ст.5 Федерального закона об аудиторской деятельности и российском Правиле (стандарте) "Права и обязанности аудиторских организаций и проверяемых экономических субъектов".

В соответствии со ст.5 "Права и обязанности аудиторских организаций и индивидуальных аудиторов" аудиторские организации и индивидуальные аудиторы вправе:

1) самостоятельно определять формы и методы проведения аудита;

2) проверять в полном объеме документацию, связанную с финансово - хозяйственной деятельностью аудируемого лица, а также фактическое наличие любого имущества, учтенного в этой документации;

3) получать у должностных лиц аудируемого лица разъяснения в устной и письменной формах по возникшим в ходе аудиторской проверки вопросам;

4) отказаться от проведения аудиторской проверки или от выражения своего мнения о достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности в аудиторском заключении в случаях:

- непредставления аудируемым лицом всей необходимой документации;

- выявления в ходе аудиторской проверки обстоятельств, оказывающих либо могущих оказать существенное влияние на мнение аудиторской организации или индивидуального аудитора о степени достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности аудируемого лица;

5) осуществлять иные права, вытекающие из существа правоотношений, определенных договором оказания аудиторских услуг, и не противоречащие законодательству Российской Федерации.

К иным правам можно отнести право:

1) вступать в члены аккредитованных профессиональных объединений;

2) оказывать сопутствующие аудиту услуги;

3) на вознаграждение за свою работу;

4) привлекать на договорной основе к участию в аудиторской проверке индивидуальных аудиторов, а также иных специалистов;

5) обжаловать решение об отказе в выдаче лицензии и об аннулировании ее в установленном порядке в суде или арбитражном суде;

6) отказаться от проведения аудиторской проверки и поставить в известность об этом заказчика в следующих случаях:

а) если аудиторы являются учредителями, собственниками, акционерами, руководителями и иными должностными лицами проверяемого экономического субъекта, несущими ответственность за соблюдение бухгалтерской (финансовой) отчетности, либо состоящими с указанными лицами в близком родстве или свойстве (родители, супруги, братья, сестры, сыновья, дочери, а также братья, сестры, родители и дети супругов);

б) оказания данному экономическому субъекту услуг по восстановлению и ведению бухгалтерского учета, а также составлению финансовой отчетности.

При проведении аудиторской проверки аудиторские организации и индивидуальные аудиторы обязаны:

1) осуществлять аудиторскую проверку в соответствии с законодательством Российской Федерации;

2) 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;

3) в срок, установленный договором оказания аудиторских услуг, передавать аудиторское заключение аудируемому лицу и / или лицу, заключившему договор оказания аудиторских услуг;

4) 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;

5) исполнять иные обязанности, вытекающие из существа правоотношений, определенных договором оказания аудиторских услуг, и не противоречащие законодательству Российской Федерации.

К иным обязанностям можно отнести следующие.

1. Аудиторы должны пройти аттестацию и ежегодно повышать свою квалификацию.

2. Аудиторские организации должны получить лицензию на право осуществления аудиторской деятельности и лицензии на оказание сопутствующих аудиту услуг, если они носят лицензионный характер.

3. Соблюдать условия конфиденциальности.

4. Отказаться от проведения аудиторской проверки, о чем поставить в известность аудируемое лицо в следующих случаях:

а) если аудиторские организации являются их учредителями, собственниками, акционерами, кредиторами, страховщиками, а также в отношении которых эти аудиторские фирмы являются учредителями, собственниками, акционерами;

б) если аудиторские организации являются их дочерними предприятиями, филиалами (отделениями) и представительствами экономических субъектов или имеющих в своем капитале долю этих аудиторских фирм;

в) если были оказаны данному экономическому субъекту услуги по восстановлению и ведению бухгалтерского учета, а также составлению финансовой отчетности.

**2. Права и обязанности аудируемых экономических субъектов**

Аудируемые лица и / или лица, заключившие договор оказания аудиторских услуг, на основании Закона "Об аудиторской деятельности" (ст.6) и российского Правила (стандарта) "Права и обязанности аудиторских организаций и проверяемых экономических субъектов" имеют соответствующие права и обязанности.

К числу прав относятся следующие:

1) получать от аудиторской организации или индивидуального аудитора информацию о законодательных и нормативных актах Российской Федерации, на которых основываются выводы аудиторской организации или индивидуального аудитора;

2) получать от аудиторской организации или индивидуального аудитора аудиторское заключение в срок, определенный договором оказания аудиторских услуг;

3) осуществлять иные права, вытекающие из существа правоотношений, определенных договором оказания аудиторских услуг, и не противоречащие законодательству Российской Федерации.

В качестве иных прав можно отметить следующие:

- самостоятельно выбирать аудитора или аудиторские фирмы (АФ);

- в случае обнаружения неквалифицированного проведения аудиторской проверки, приведшей к убыткам, обратиться с иском в арбитражный суд.

Руководители и иные должностные лица проверяемого экономического субъекта обязаны:

1) заключать договоры на проведение обязательного аудита с аудиторскими организациями в сроки, установленные законодательством Российской Федерации;

2) создавать аудиторской организации (индивидуальному аудитору) условия для своевременного и полного проведения аудиторской проверки, осуществлять содействие аудиторским организациям (индивидуальным аудиторам) в своевременном и полном проведении аудиторской проверки, предоставлять им информацию и документацию, необходимую для осуществления аудита, давать по устному или письменному запросу аудиторов или аудиторских организаций исчерпывающие разъяснения и подтверждения в устной и письменной формах, а также запрашивать необходимые для проведения аудиторской проверки сведения у третьих лиц;

3) не предпринимать каких бы то ни было действий в целях ограничения круга вопросов, подлежащих выяснению при проведении аудиторской проверки;

4) оперативно устранять выявленные аудиторами в ходе аудиторской проверки нарушения правил ведения бухгалтерского учета и составления финансовой (бухгалтерской) отчетности;

5) своевременно оплачивать услуги аудиторских организаций (индивидуальных аудиторов) в соответствии с договором на проведение аудита, в том числе в случаях, когда выводы аудиторского заключения не согласуются с позицией работников аудируемой организации, а также в случае неполного выполнения аудиторами работы по не зависящим от них причинам;

6) исполнять иные обязанности, вытекающие из существа правоотношений, определенных договором оказания аудиторских услуг, и не противоречащие законодательству Российской Федерации.

**3. Аудиторская тайна**

В ст.8 Федерального закона "Об аудиторской деятельности" отмечено, что аудиторские организации и индивидуальные аудиторы обязаны хранить тайну об операциях аудируемых лиц и лиц, которым оказывались сопутствующие аудиту услуги. Это касается и обеспечения аудиторскими организациями и индивидуальными аудиторами сохранности сведений и документов, получаемых и / или составляемых ими при осуществлении аудиторской деятельности.

Аудиторскую тайну должен хранить и федеральный орган исполнительной власти, осуществляющий государственное регулирование аудиторской деятельности.

В случае разглашения аудиторской организацией, индивидуальным аудитором, уполномоченным федеральным органом сведений аудируемого лица, составляющих аудиторскую тайну, виновные несут ответственность и должны возместить причиненные убытки.

**4. Ответственность аудиторов и аудиторских организаций**

Ответственность аудиторской организации и аудитора возникает вследствие нарушения принятых на себя по договору об аудите обязательств на основании ст.431 ГК РФ. Статья 401 ГК РФ указывает основания ответственности за нарушение обязательства.

1. Лицо, не исполнившее обязательства либо исполнившее его ненадлежащим образом, несет ответственность при наличии вины (умысла или неосторожности), кроме случаев, когда законом или договором предусмотрены иные основания ответственности.

Лицо признается невиновным, если при той степени заботливости и осмотрительности, какая от него требовалась по характеру обязательства, оно приняло все меры для надлежащего исполнения обязательства.

2. Отсутствие вины доказывается лицом, нарушившим обязательство.

3. Если иное не предусмотрено законом или договором, лицо, не исполнившее или ненадлежащим образом исполнившее обязательство при осуществлении предпринимательской деятельности, несет ответственность, если не докажет, что надлежащее исполнение оказалось невозможным вследствие непреодолимой силы, т.е. чрезвычайных и непредотвратимых при данных условиях обстоятельств. К таким обстоятельствам не относятся, в частности, нарушение обязанностей со стороны контрагентов должника, отсутствие на рынке нужных для исполнения товаров, отсутствие у должника необходимых денежных средств.

В некоторых случаях в соответствии со ст.400 ГК РФ предусмотрена ограниченная ответственность: "По отдельным видам обязательств и по обязательствам, связанным с определенным родом деятельности, Законом может быть ограничено право на полное возмещение убытков (ограниченная ответственность)".

Аудиторские организации и индивидуальные аудиторы несут уголовную, административную и гражданско - правовую ответственность в соответствии с законодательством Российской Федерации и Федеральным законом "Об аудиторской деятельности".

В Уголовном кодексе РФ предусмотрена ответственность аудиторов. Согласно ст.202 использование "частным аудитором своих полномочий вопреки задачам своей деятельности и в целях извлечения выгод и преимуществ для себя или других лиц, либо нанесения вреда другим лицам, если это деяние причинило существенный вред правам и законным интересам граждан или организаций либо охраняемым законом интересам общества или государства, - наказывается штрафом в размере от 500 до 800 минимальных размеров оплаты труда или в размере заработной платы или иного дохода осужденного за период от 5 до 8 месяцев, либо арестом на срок от 3 до 6 месяцев, либо лишением свободы на срок до трех лет с лишением права занимать определенные должности или заниматься определенной деятельностью на срок до 3 лет".

**5. Профессиональные аудиторские объединения и их роль в регулировании аудиторской деятельности**

Для российского менталитета негосударственное регулирование аудиторской деятельности является новацией. Между тем во многих странах с развитой экономикой такая форма регулирования успешно действует и приносит хорошие результаты, облегчая заботы государства.

В ст.20 "Аккредитованные профессиональные аудиторские объединения" освещены вопросы организации таких объединений, в которые входят аудиторы, индивидуальные аудиторы и аудиторские организации. Перечислены их основные права, которые свидетельствуют о том, что такие объединения могут заниматься вопросами регулирования аудиторской деятельности наряду с государственным федеральным органом.

1. Аккредитованное профессиональное аудиторское объединение - объединение аудиторов, индивидуальных аудиторов, аудиторских организаций, созданное в соответствии с законодательством Российской Федерации в целях обеспечения условий аудиторской деятельности своих членов, защиты их интересов, действующее на некоммерческой основе, устанавливающее обязательные для своих членов правила (стандарты) осуществления профессиональной деятельности и профессиональной этики, осуществляющее систематический контроль за их соблюдением, получившее аккредитацию в уполномоченном федеральном органе.

2. Профессиональное аудиторское объединение, удовлетворяющие указанным в п.1 ст.20 требованиям, членами которого являются не менее 1000 аттестованных аудиторов и / или не менее 100 аудиторских организаций, вправе подать в уполномоченный федеральный орган заявление о своей аккредитации.

Для целей настоящего Федерального закона под аккредитацией в уполномоченном федеральном органе понимаются официальное признание и регистрация этим органом профессиональных объединений.

Порядок получения аккредитации, отказа в выдаче и отзыва аккредитации, права и обязанности аккредитованных профессиональных аудиторских объединений определяются уполномоченным федеральным органом с учетом требований настоящего Федерального закона и рекомендаций совета по аудиторской деятельности.

3. Любая аудиторская организация и любой индивидуальный аудитор могут являться членами по крайней мере одного аккредитованного профессионального аудиторского объединения.

4. Аккредитованные профессиональные аудиторские объединения имеют право:

участвовать в аттестации на право осуществления аудиторской деятельности, проводимой уполномоченным федеральным органом;

в соответствии с квалификационными требованиями уполномоченного федерального органа разрабатывать учебные программы и планы, осуществлять профессиональную подготовку аудиторов;

самостоятельно или по поручению уполномоченного федерального органа проводить проверки качества работы аудиторских организаций или индивидуальных аудиторов, являющихся их членами;

по итогам проведенных проверок применять меры воздействия к виновным лицам и / или обращаться в уполномоченный федеральный орган с мотивированным ходатайством о наложении взыскания на таких лиц;

ходатайствовать перед уполномоченным федеральным органом о выдаче претендентам квалификационных аттестатов аудитора;

ходатайствовать перед уполномоченным федеральным органом о приостановлении действия и аннулировании квалификационного аттестата аудитора в отношении своих членов;

ходатайствовать перед уполномоченным федеральным органом о выдаче, приостановлении действия и аннулировании лицензии в отношении своих членов;

обращаться в совет по аудиторской деятельности с предложениями по регулированию аудиторской деятельности;

содействовать развитию профессии аудитора и повышению эффективности аудиторской деятельности в Российской Федерации;

защищать профессиональные интересы аудиторов в органах государственной власти Российской Федерации и субъектов Российской Федерации, судах и правоохранительных органах;

разрабатывать и издавать литературу и периодические издания по аудиту и сопутствующим ему услугам;

представлять интересы аудиторов в международных профессиональных организациях аудиторов;

осуществлять иные функции, определенные уполномоченным федеральным органом.

5. При аннулировании лицензии на осуществление аудиторской деятельности аудиторской организации или индивидуального аудитора эта аудиторская организация или этот индивидуальный аудитор исключаются из состава всех аккредитованных профессиональных аудиторских объединений, членами которых они состоят, без права повторного вступления как в эти аккредитованные профессиональные аудиторские объединения, так и в другие аккредитованные объединения на срок, установленный уполномоченным федеральным органом, но не более трех лет со дня аннулирования лицензии у данной аудиторской организации или данного индивидуального аудитора.

В настоящее время в Российской Федерации созданы профессиональные аудиторские объединения: Аудиторская палата России (АПР), Институт профессиональных аудиторов (ИПА), Институт профессиональных бухгалтеров России (ИПБ), аудиторские палаты Москвы, Санкт - Петербурга и др.

В связи с вводом в действие Федерального закона "Об аудиторской деятельности" эти объединения имеют право подать документы на аккредитацию. Уполномоченный федеральный орган государственного регулирования аудиторской деятельности передает таким объединениям определенные полномочия. Возрастают авторитет и известность этих объединений среди аудиторов и бухгалтеров России.

При таком подходе государство в дальнейшем сможет передать аккредитованным аудиторским объединениям все больше соответствующих функций по регулированию аудиторской деятельности в РФ.

**Заключение**

В отечественной теории и практике аудита признается следующая система его классификации.

Внешний аудит проводится на договорной основе аудиторскими фирмами или индивидуальными аудиторами с целью объективной оценки достоверности бухгалтерского учета и финансовой отчетности хозяйствующего субъекта.

Внутренний аудит представляет собой независимую деятельность в организации по проверке и оценке ее работы в интересах руководителей. Цель внутреннего аудита - помочь сотрудникам организации эффективно выполнять свои функции. Внутренний аудит проводят аудиторы, работающие непосредственно в данной организации. В небольших организациях может и не быть штатных аудиторов. В этом случае проведение внутреннего аудита можно поручить ревизионной комиссии или аудиторской фирме на договорных началах.

Инициативный аудит - это аудит, который проводится по решению руководства предприятия или его учредителей. Основная цель инициативного аудита - выявить недостатки в ведении бухгалтерского учета, составлении отчетности, налогообложении, провести анализ финансового состояния хозяйствующего объекта и помочь ему в организации учета и отчетности.

Обязательный аудит - это аудит, проведение которого обусловлено прямым указанием в Федеральном законе и других федеральных законах.

Тот факт, что необходимость аудита в ряде случаев установлена актами законодательства, а не желанием руководителей экономических субъектов, имеет свои причины и определенные последствия как для аудиторов, проводящих аудит, обязательный для экономических субъектов, так и для этих экономических субъектов.

# **Библиографический список**

1. Федеральный закон "Об аудиторской деятельности" N 119-ФЗ от 7 августа 2001 г. (в ред. Федерального закона от 14.12.2001 N 164-ФЗ).

2. Постановление Правительства Российской Федерации от 6 февраля 2002 г. N 80 "О вопросах государственного регулирования аудиторской деятельности в Российской Федерации".

3. Федеральный закон "О лицензировании отдельных видов деятельности" N 128-ФЗ от 8 августа 2001 г.

4. Положение о лицензировании аудиторской деятельности. Утверждено Постановлением Правительства Российской Федерации от 29 марта 2002 г. N 190.

5. Правила (стандарты) аудиторской деятельности // Современная экономика и право - М.: Юрайт-М, 2006. - 328 с.

6. Аудит: Учебник для вузов / Под ред. проф. В.И. Подольского. 2-е изд., перераб. и доп. - М.: Юнити-Дана, 2006. - 655 с.