

ПРОБЛЕМА РАЗВИТИЯ ПРОФЕССИОНАЛЬНОЙ ЭТИКИ АУДИТОРА В РОССИИ

*Аверкиева Д.Н., магистрант направления экономика
ФГБОУ ВПО «Государственный университет управления»*

E-mail: Adaryasha@gmail.com

Россия, Москва

E-mail: Adaryasha@gmail.com

Аннотация. В статье рассматриваются истоки формирования профессиональной этики аудиторов в России. Выделяются проблемы развития аудита, а также основные принципы этики аудиторов, обозначаются их положительные и отрицательные моменты. Обосновывается необходимость выбора направления развития профессиональной этики аудиторов в сторону применения ее на практике.

Ключевые слова: профессиональная этика аудиторов, кодекс профессиональной этики аудиторов, принципы этики аудиторов, поднятие нравственности в России, этика долженствования в применении к аудиту.

The problem of development of professional ethics of auditors in Russia

Annotation. The article examines the origins of the formation of ethics for professional accountants in Russia. The problems of development of audit, the main principles of the ethics of auditors, their positive and negative points. The necessity to choose the direction of development of the professional ethics of auditors to implement it in practice.

Keywords: professional ethics of auditors, code of ethics for professional

accountants, the principles of ethics of auditors, raising morality in Russia, the ethics of duty applied to audit.

Развитие профессиональной этики аудиторов имеет большое значение не только для экономики Российской Федерации, но и для социальной сферы человеческих отношений в мировых масштабах, а также играет роль поднятия нравственной планки, чего, по нашему мнению, не хватает в современном мире. От качества знаний, а также от грамотного применения их на практике зависит статус России среди других стран, соответственно появляется необходимость не только поддерживать этическую составляющую в аудите, но и выводить ее на максимально совершенный уровень.

Рассматривая источники формирования этики аудиторов, необходимо сказать, что стандарты профессиональной этики аудиторов были разработаны Советом по аудиторской деятельности при Министерстве Финансов Российской Федерации в Кодексе профессиональной этики аудиторов. Именно по этой причине, в своей статье мы будем анализировать по большей части Кодекс профессиональной этики аудиторов как главный этический документ в практике применения аудиторов. Помимо этого, ввиду того, что этика – область философии, в своей работе мы будем также ссылаться на некоторые философские труды, которые на наш взгляд являются истоками этики аудиторов, положившими начало развития в этой области.

Согласно Федеральному закону об аудиторской деятельности, Кодекс профессиональной этики аудиторов - свод правил поведения, обязательных для соблюдения аудиторскими организациями, аудиторами при осуществлении ими аудиторской деятельности [1, ст.7, п.3.]. Кроме того, саморегулируемая организация аудиторов может по своему усмотрению включать в принимаемый ею Кодекс дополнительные требования.

Следует обратить внимание на то, что Кодекс профессиональной этики аудиторов одобрен Советом по аудиторской деятельности, протокол от 22.03.2012г., и вступил в силу в аудиторских организациях с 1 января 2013г. С 1 января 2014г. действует редакция Кодекса с учетом изменений. Кодекс состоит из Общих положений и двух разделов, в первом разделе раскрываются «Основные принципы этики и концептуальный подход к их соблюдению», во втором разделе рассматривается «Применение концептуального подхода к соблюдению основных принципов этики в конкретных ситуациях». Как цель Кодекса можно указать повышение качества профессиональной деятельности аудиторов и их долг перед социумом. Тем самым, основной документ этики аудиторов, как мы полагаем, как раз направлен на развитие как этическое, так и экономическое, и соответствует целям поднятия профессионально-этического уровня аудиторов в Российской Федерации.

На наш взгляд, Кодекс в целом, имея социальную направленность, подчеркивает долг аудитора перед обществом не только в профессиональном плане, а долг человека перед социумом в этико-моральной традиции вообще. Тем самым, мы видим основы этической направленности, о которых писал еще Иммануил Кант в своей работе «Критика практического разума», определив категорический императив как объективность поступка, выражающего должностное: "Поступай так, чтобы максима твоей воли могла в то же время иметь силу принципа всеобщего законодательства" [2, с.38]. Таким образом, соблюдение долга аудитором является его необходимостью, в основе этого долга лежит высший принцип морали.

Кодекс профессиональной этики аудиторов перечисляет ряд этических ценностей и принципов, которые должен соблюдать аудитор. В Кодексе, в частности, затрагиваются фундаментальные этические ценности, которые должен соблюдать каждый человек, являющийся общественным элементом.

К таким ценностям относятся: честность, объективность, а также отношение долга перед обществом.

Под честностью подразумевается, прежде всего, справедливое ведение дел и правдивость [3]. Хочется отметить, если аудитор видит, что документы для проверки подготовлены небрежно или в них искажены данные, то его долг состоит в отказе ведения подобных дел, дабы не нарушить этические принципы аудиторов, в данном случае, честность. Некоторые специалисты понимают под честностью также независимость от аудируемых организаций от третьих лиц. Под независимостью следует понимать, прежде всего, независимость мышления: образ мышления аудитора не должен быть зависимым от сторонних взглядов. Мышление должно быть направлено на добросовестность и объективность, а также опираться на знания в области законодательства. Таким образом, мы можем наблюдать необходимость взаимодействия нескольких сфер для развития профессиональной этики аудиторов: экономической, правовой, эпистемологической и этической. Итак, аудитор должен обладать независимостью поведения, умением применять необходимые меры предосторожности, а в случае недостаточной квалификации обращаться к независимым экспертам.

Помимо того, что аудитор должен быть справедливым и честным, выполняя свою работу, он также должен соблюдать принцип объективности. Его мнение должно быть независимым и беспристрастным. Аудитору надо следить за тем, чтобы другие лица не имели влияния на принятие его решения.

Во избежание нарушения принципа объективности аудитору, в частности, не следует принимать какие-либо подарки или гостеприимства от клиентов, дабы подсознательно подобное отношение влияет на мнение самого аудитора.

Следующий принцип – это профессиональная компетентность и должная тщательность. Этот принцип раскрывает обязанности по квалифицированному оказанию аудиторских услуг, следованию определенных стандартов в процессе своей профессиональной деятельности. Помимо обладания определенными знаниями и навыками, аудитор должен постоянно поддерживать свой профессиональный уровень настолько, насколько возможно. Итак, профессиональная компетенция состоит из двух этапов: сперва достигается необходимый профессиональный уровень, а затем обеспечивается его поддержание. На первом этапе аудитор получает высшее образование, затем специальное образование, проходит обучение и сдает экзамены по профилирующим предметам. Далее он набирается опыта работы, проходит практическую работу. На втором этапе он поддерживает свой профессиональный уровень, следит за изменениями в области аудита, учета, налогообложения, проходит ежегодное повышение квалификации. Постоянное самообразование становится долгом каждого аудитора, который обязан непрерывно обновлять свои знания, следить за изменениями в области законодательства и аудита.

Помимо прочего, в данный принцип включено понятие добросовестности выполнения работы. Это означает, что специалист должен четко следовать требованиям заключенного договора, со всей внимательностью и своевременностью.

Принцип конфиденциальности подразумевает сокрытие информации от третьих лиц, если на то не имеются законные основания. Аудитор не должен использовать полученную информацию в собственных интересах или в интересах третьих лиц. Помимо прочего, он должен соблюдать данный принцип не только в профессиональной среде, а также в любой другой, будь то среда его семьи или друзей. Таким образом, обеспечивается сохранность документов и информации об экономическом субъекте. Случаи раскрытия информации должны происходить только в законодательном порядке или по

согласию руководителя экономического субъекта. Несмотря на то, что аудитор действует в интересах клиента, он не может способствовать фальсификации данных или уклонению клиента от уплаты налогов. Более того, все свои рекомендации и советы профессионал должен предоставлять в письменной форме.

В случае, если аудитор переходит на другую работу или начинает работать с новым клиентом, то он вправе использовать свой предыдущий опыт, однако конфиденциальную информацию раскрывать не должен.

Кроме того, аудитор не должен заявлять об услугах, которые выходят за рамки его уровня деятельности, и давать отрицательные отзывы о работе других аудиторов. В этом состоит его профессиональное поведение, направленное на приоритет общественных интересов перед частными.

Первый раздел Кодекса раскрывает концептуальный подход, который заключается в идентификации угроз нарушения принципов этики, а также в оценке возникших угроз и принятия определенных решений по их устранению. Также возможна ситуация сведения угроз до приемлемого уровня. Хочется добавить, что понятие «приемлемый уровень» в Кодексе профессиональной этики аудиторов до конца так и не раскрывается. Оценивая возникшие угрозы, аудитор должен принять во внимание качественные и количественные факторы. Если же аудитор не может принять надлежащие меры по устранению угроз, он должен отказаться от выполнения договора.

Согласно Кодексу, угрозы разделяются на следующие виды:

- 1) угрозы личной заинтересованности, когда аудитор является сам финансово заинтересованным,
- 2) угрозы самоконтроля, если аудитор в процессе выполнения задания безапелляционно полагается на положение, вынесенное,
- 3) угрозы заступничества, когда аудитор продвигает мнение клиента, тем самым нарушая принцип объективности,

4) угрозы близкого знакомства, возникающие в результате тесного общения с клиентом,

5) угрозы шантажа, когда с помощью угроз аудитор препятствует действовать объективно.

Учитывая вышеупомянутые угрозы, аудитору следует применять меры предосторожности, устраняющие угрозы или сводящие их до приемлемого уровня. Это следующие меры предосторожности:

1) требование к профессиональному образованию и опыту, которые необходимы для того, чтобы заниматься аудиторской деятельностью;

2) требование постоянного самообразования и повышения квалификации;

3) знание профессиональных стандартов и умение их применять в своей профессиональной деятельности;

4) проверка подготовленной аудитором информации третьими, уполномоченными на то лицами;

5) меры предосторожности, связанные с рабочей средой и др.

Если все необходимые меры предосторожности приняты, а угроза все-таки имеет место быть, то аудитор должен проконсультироваться с соответствующими лицами, не нарушая принцип конфиденциальности.

Итак, концептуальный подход в профессиональной деятельности помогает аудитору, способствуя соблюдению аудитором требований настоящего Кодекса и осуществлению деятельности аудитора в общественных интересах [4, с.48].

Раздел второй Кодекса профессиональной этики аудиторов раскрывает метод применения концептуального подхода в конкретных ситуациях, а также описывает меры предосторожности применительно к угрозам нарушения основных принципов профессиональной этики аудиторов и содержит ситуации, при которых невозможно применить меры предосторожности против угроз.

В Кодексе также указываются способы разрешения конфликтов, ведь в процессе деятельности аудитор может попасть в ситуацию столкновения интересов. Это могут быть ситуации, в том числе, уголовно наказуемые, незаконные. Приведем несколько примеров конфликтов. Итак, возможна ситуация возникновения давления на аудитора со стороны руководителя, а также давление может оказываться со стороны семьи или личных отношений. Подобные отношения аудитор не должен развивать и поддерживать, ведь они нарушают один из основных принципов этики аудитора – принцип честности. Другим примером конфликта интересов может послужить опубликование ложной или вводящей в заблуждение информации, которая затрагивает личные интересы аудируемой организации или руководителя, но не мнение самого аудитора. В конфликтных ситуациях аудитор руководствуется политикой разрешения конфликтов и применяет необходимые меры для обсуждения спорных вопросов, обращаясь к независимому консультанту, сохраняя при этом принцип конфиденциальности информации.

После оказания профессиональных услуг аудитор имеет право на вознаграждение за свою работу. Этика профессионального аудитора указывает определенную специфику получения гонорара за проведенные услуги. К примеру, гонорар должен отражать справедливую стоимость профессиональных услуг, а также учитывать квалификацию аудитора, его опыт работы, уровень подготовки, уровень ответственности и время, потраченное аудитором в процессе выполнения деятельности. Помимо этого, плата за услуги зависит от сложности работы, выполняемого объема, а также качества предоставляемых услуг. Несмотря на то, что ставки определяет сам аудитор, они должны иметь справедливое обоснование.

Также в Кодексе описывается деятельность, которую нельзя совмещать с аудиторской практикой, ввиду возникновения возможности нарушения основных принципов этики аудитора. Это такие виды деятельности, которые создают возможные угрозы честности, объективности, независимости и

репутации аудиторов. Определены и отношения с другими аудиторами. Так аудируемая организации имеет право обратиться к иным аудиторами в консультационных целях. Аудитор не в праве пытаться какими-либо средствами ограничивать свободу выбора клиентом возможностей по получению специальных консультаций, а, когда это уместно, должен оказать клиенту необходимую помощь [5, с.46]. Что же касается отношений аудитора аудиторской фирмой, то при переходе в другую аудиторскую компанию, аудитор не должен раскрывать конфиденциальную информацию или давать плохие рекомендации своей предыдущей организации, в которой он работал. В целом, аудиторы – сотрудники аудиторской фирмы обязаны способствовать росту авторитета организации и ее развитию, поддерживать деловые взаимоотношения, основанные на взаимной ответственности, с руководителями и коллегами аудиторской фирмы [6, с.83].

Рассмотрев основные проблемы профессиональной этики аудитора, можно сделать вывод, что в основу Кодекса были положены такие этические понятия как долг и честность. Кодекс профессиональной этики аудитора раскрывает данные понятия относительно к аудиторской деятельности, определяя четыре основных требования для соблюдения этических норм в вышеописанной области: во-первых, социум ожидает, что аудитор будет давать максимально достоверную информацию, следовательно, первое требование – достоверности; во-вторых, аудируемые организации нуждаются в профессиональных аудиторах, квалифицированных специалистах, поэтому второе требование - профессионализм; в-третьих, аудируемые организации хотят уверенности в оказании услуг по высшим качественным стандартам, отсюда третье требование – качество услуг; в-четвертых, необходима уверенность в том, что услуги оказываются в соответствии с профессиональными этическими нормами, следовательно, четвертое требование – уверенность.

На наш взгляд, в основу развития профессиональной этики аудиторов следует положить синергию четырех сфер: экономической, правовой,

эпистемологической и этической, делая упор на поднятие нравственного компонента на благо общества. Сократ находил, что гражданин должен приносить в жертву свое личное благо отечественным законам, хотя бы и несправедливым, ради сыновьего благочестия [7, с.116]. Вот яркий пример следования этическим убеждениям, на основе которых и был написан Кодекс профессиональной этики аудиторов.

Литература:

1. Федеральный закон №307-ФЗ «Об аудиторской деятельности» от 30.12.2008 // Правовая система «Консультант».
2. Кант И. Критика практического разума / Пер. Н.М. Соколова. - СПб.: Изд.кн.маг. М.В.Попова, 1897.
3. Кодекс профессиональной этики аудиторов (одобрен Советом по аудиторской деятельности 22 марта 2012 г., протокол № 4).
4. Кыштымова Е.А. Основы Аудита / Профессиональная этика аудитора. – М.: Инфра-М, 2013.
5. Парушина Н.В., Кыштымова Е.А. Аудит: основы аудита, технология и методика проведения аудиторских проверок. 2-е издание, переработанное и обработанное. - М.: Инфра-М, 2012.
6. Основы аудита / Учебное пособие под ред. доктора экономических наук, профессора М.В. Мельник – М.: Инфра-М , 2008.
7. Соловьев В.С. Собр. соч. в 9 т., Т. VII / Соловьев Владимир Сергеевич. - СПб.: Общественная польза, 1894-1897.