

ОСНОВОПОЛАГАЮЩИЕ ПРИНЦИПЫ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ АУДИТОРА

Аудит продолжает активно развиваться, как того требует рыночная экономика, а соответственно растет круг вопросов, нуждающихся в детальном уточнении.

Отличительной чертой любой профессии является ответственность перед обществом. Аудиторам принадлежит важная роль в жизни общества. Инвесторы, кредиторы, работодатели и представители других видов бизнеса, а также правительственные и общественные организации во многом полагаются на мнения аудиторов в вопросах финансового учета и отчетности, эффективного финансового управления и различных аспектов бизнеса и налогообложения. Аудиторская деятельность направлена на удовлетворение общественной потребности в достоверной информации, необходимой для принятия обоснованных решений по управлению инвестиционной и кредитной деятельностью, а также для контроля за правильной организацией банковского дела и соблюдением законодательных и нормативных положений.¹

Общественное доверие качеству оказываемых профессиональных услуг возрастет при наличии стандартов поведения и профессиональной деятельности. Вот почему, в экономически развитых странах большую роль в повышении общественного статуса профессии аудитора играют наряду системами стандартизации аудиторской деятельности и их квалификационной аттестации также кодексы этических профессиональных норм.

Деятельности аудиторов в любой стране характерно стремление к действию по унифицированным правилам, достижению ряда общих целей и соблюдению определенных основополагающих принципов этой деятельности.

Сознавая свою роль в поощрении аудиторской деятельности в странах и разработки ее единых принципов, Международная федерация бухгалтеров (МФБ) разработала международ-

ный Этический кодекс аудитора, на основании которого могут быть сформированы национальные этические кодексы, с учетом особенностей каждой отдельно взятой страны.

Этический кодекс признает, что целью аудиторов является работа по высшим критериям профессионализма и эффективности, соответствующая следующим требованиям.²

Компетентность и высокий профессионализм аудитора должны обеспечиваться наличием у него высшего экономического образования, практического опыта работы и непрерывным повышением квалификации.

Аудитор должен иметь безупречную репутацию, хорошую экономическую и юридическую подготовку, не должен иметь судимости. Он обязан воздерживаться от любых действий, которые могут подорвать доверие к его профессии.

Аудитор не может оказывать профессиональные услуги, не зная и не применяя в процессе аудиторской проверки необходимых общих и технических бухгалтерских стандартов. Поскольку общие и технические бухгалтерские стандарты не могут охватить все многообразие бухгалтерской практики, он обязан быть также широко информированным.

Объективность и честность, как качество аудитора, означают, что в своей профессиональной деятельности каждый аудитор всегда должен стремиться к объективности, принимая во внимание все факты и точки зрения, относящиеся к рассматриваемому делу.

Объективность выводов основывается на непредвзятом внимательном изучении состояния дел, результатов его деятельности, использовании достоверных данных и надежных аналитических методов при проведении экономического анализа и составлении аудиторского отчета по результатам проверки. Таким образом, внимание к интересам клиента не должно мешать исполнению долга аудитора перед обществом, который заключается в сохранении независимости, честности и объективности. Такая двойная ответственность — и перед клиентом, — и перед обществом — требует высокого уровня этического сознания и поведения.

Аудитор должен соблюдать *конфиденциальность*. Обнаруженные при аудиторской проверке недостатки должны быть доведены до сведения клиента и одновременно даны конкретные рекомендации по их устранению. Однако об этих недостатках должны знать только клиент и аудитор. Но это не значит, что он должен уступать, если клиент не готов признать ошибки в финансовых отчетах. Аудитор обязан строго соблюдать и хранить производственные и коммерческие секреты своих клиентов, ни в коей мере не разглашать их, чтобы не нанести клиентам ущерба. Принцип конфиденциальности должен соблюдаться аудитором даже в том случае, если разглашение или распространение информации о клиенте не наносит ему материального или иного ущерба.

Кодекс профессиональной этики регламентирует также взаимоотношения аудитора с коллегами по профессии. Им определяются границы приемлемого внутрипрофессионального поведения. Так, аудитор обычно стремится к расширению своей практики, но он не должен при этом переманивать клиентов у своих коллег средствами, которые могут привести к снижению качества работы или к нарушению прав третьих лиц на получение достоверной информации.

Формируемый на протяжении десятилетий развития аудита Кодекс Профессиональной Этики АИСПА является попыткой объединения этических стандартов идеального и практического поведения имеет следующую структуру:³

Концепции профессиональной этики

Этические принципы

Правила поведения

Разъяснения правил поведения

Концепции профессиональной этики — идеальные стандарты этического поведения, содержащие анализ основных этических принципов, которые должен соблюдать дипломированный бухгалтер. Данные стандарты являются скорее рассуждениями, нежели твердыми правилами, и могут быть не всегда обязательными. Раздел состоит из двух основных частей: пяти этических принципов и анализа данных принципов.

Этические принципы

1. Независимость, честность и объективность. Присяжный бухгалтер должен стремиться к честности и объективности в своей профессиональной деятельности; должен быть независимым относительно обслуживаемых клиентов.
2. Компетентность и высокий технический уровень. Присяжный бухгалтер должен соблюдать высокие профессионально-технические стандарты, а также стремиться к повышению профессионального уровня и качества оказываемых им услуг.
3. Обязанность перед клиентами. Присяжный бухгалтер должен быть честен и открыт со своими клиентами и обслуживать их как можно лучше; ему следует профессионально и тщательно охранять их интересы, что должно согласовываться с его обязанностями перед обществом.
4. Обязанность перед коллегами. Присяжный бухгалтер должен создавать условия для сотрудничества и соблюдать добрые взаимоотношения между представителями своей профессии.
5. Другие обязанности и действия. Присяжный бухгалтер должен вести себя таким образом, чтобы всемерно способствовать повышению престижа своей профессии и способности представителей этой профессии служить интересам общества.

Правила поведения. В данную часть кодекса входят четко сформулированные правила, которые должны выполняться каждым присяжным бухгалтером, занимающимся непосредственной профессиональной аудиторской деятельностью.

Данный раздел является единственным разделом кодекса, содержащим минимальные стандарты, конкретные правила этичного поведения, требования которого обязательны для выполнения. Он более четко сформулирован нежели предыдущий раздел. В правилах имеются как очень конкретные, так и весьма широко ограниченные. Часто именно данный раздел называют "Кодексом профессиональной этики".

Разъяснения правил поведения Комитета по этике AICPA. Потребность в опубликовании разъяснений к правилам возникает тогда, когда перед практикующим аудитором встают вопросы относительно тех или иных конкретных правил.

Разъяснения не носят обязательного характера, однако в конфликтных ситуациях аудитор должен объяснить, обосновать отступления от этих правил.

Этические нормы представляют собой опубликованные ответы на вопросы о правилах поведения, поступивших в AICPA от аудиторов и заинтересованных лиц. Они также не носят обязательного характера, однако, как и в случае разъяснения правил поведения, практикующий аудитор должен обосновать отход от этих норм.

Несмотря на то, что в США институт аудита достаточно стабилен, проблема соблюдения этических норм практикующими аудиторами все равно актуальна. И, как отмечают, например, Э.А.Аренс и Дж.К.Лоббек, Кодекс AICPA устанавливает две границы поведения практикующего аудитора: концепция профессиональной этики определяет идеальное поведение, а правила поведения — допустимое. Как и в любой профессии, реальный уровень работы у разных специалистов различен: одни действуют на очень высоком уровне, другие — как можно ближе к минимальному уровню. Некоторые специалисты не соблюдают даже минимальные требования, и обществу остается надеяться, что таких специалистов немного.⁴

Литература

1. Суйц В.П., Ахметбеков А.Н., Дубровина Т.А., "Аудит: общий, банковский, страховой," Москва 2000, "ИНФРА-М".
2. Международная федерация бухгалтеров, "Этический кодекс аудитора, Лондон", 1992.
3. AICPA Code of professional conduct and IMA Standards of ethical conduct for management Accountants, 1992.
4. Арэнс Э.А., Лоббек Дж.К., "Аудит," Москва 1995, "Финансы и статистика".