

НЕЗАВИСИМОСТЬ АУДИТОРА

Шишова Е.С.¹, Юдаева Н.Ю.²

¹Шишова Елена Сергеевна – студент;

²Юдаева Наталья Юрьевна – кандидат экономических наук, доцент,
кафедра экономики и финансов,
Пензенский филиал

Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение высшего профессионального образования
Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации,
г. Пенза

Аннотация: в данной статье рассматривается принцип независимости аудитора, определяется кем не может проводиться аудит и выявляются виды заинтересованности, которые могут создать угрозы принципу независимости.

Ключевые слова: аудит, аудитор, независимость аудитора.

В основе аудиторской деятельности лежит принцип независимости. В последнее время тема независимости аудита стала более актуальна, потому что аудит как независимая проверка с целью выражения мнения о достоверности данных того или иного предприятия стал жизненно необходим для успешного развития российской экономики.

Понятие независимости включает в себя независимость мышления и независимость поведения аудитора.

Независимость мышления — это способ мышления, который позволяет выразить мнение, не зависящее от влияния методов, способных скомпрометировать аудитора, и позволяет ему действовать честно, проявлять объективность и профессиональный скептицизм.

Независимость поведения — это линия поведения, которая дает возможность избежать фактов и обстоятельств, которые настолько значимы, что разумное и хорошо информированное третье лицо, владеющее всей необходимой информацией, в том числе и о применяемых мерах предосторожности, может обоснованно посчитать, что честность, порядочность или профессиональный скептицизм аудиторской организации или члена проверяющей группы были скомпрометированы [4, с. 76].

Аудиторы и аудиторские организации обязаны предопределять и оценивать обстоятельства и отношения, формирующие угрозы независимости, и используя меры предосторожности, принимать соответствующие решения по их устранению или сведению до приемлемого значения. Характер угрозы независимости и применимые меры предосторожности, необходимые для ее устранения или снижение до применимого значения, варьируются в зависимости от особенностей определенного задания: считается ли оно в соответствии с законодательством аудиторским либо другим видом задания по проверке достоверности экономической информации и, кроме того, в последнем случае находится в зависимости также от цели проверки, информации о предмете проверки и предполагаемых пользователей итогового отчета. В следствии этого, при решении вопроса о возможности принятия задания или продолжения его выполнения следует проанализировать все относящиеся к данному заданию обстоятельства, их характер и вероятность возникновения угрозы независимости мышления, а также необходимые меры предосторожности и решить вопрос об участии определенных лиц в выполнении задания.

Аудиторские заключения обеспечивают информацией широкий круг пользователей, вследствие этого, кроме независимости мышления наиболее важное значение имеет независимость поведения. Следовательно, при работе с аудируемыми организациями аудиторы обязаны быть независимыми от них.

Отдельные обстоятельства работы аудитора или их совокупность могут создавать угрозы независимости. Но при этом, описать все ситуации, в которых могут возникнуть угрозы независимости, и квалифицировать все уместные меры предосторожности невозможно. Поэтому Кодекс профессиональной этики аудиторов и правила независимости предполагают концептуальный подход к соблюдению требований к независимости.

Концептуальный подход к соблюдению требований к независимости заключается в следующем: аудитор должен уметь обнаружить угрозы независимости, оценивать их значимость, принимать меры предосторожности [5, с. 38–39].

Аудит не может осуществляться:

1) аудиторскими организациями, в которых руководители и другие должностные лица являются учредителями (участниками) аудируемого лица, его руководителем, главным бухгалтером или другим должностным лицом, на которое возложено ведение бухгалтерского учета, в том числе составление бухгалтерской (финансовой) отчетности;

2) аудиторскими организациями, руководители и другие должностные лица которых являются близкими родственниками (родители, братья, сестры, дети), а также супругами, родителями и детьми супругов учредителей (участников) аудируемого лица, его руководителя, главного бухгалтера или

другого должностного лица, на которое возложено ведение бухгалтерского учета, в том числе формирование бухгалтерской (финансовой) отчетности;

3) аудиторскими организациями в отношении аудируемых лиц, являющихся их учредителями (участниками), в отношении аудируемых лиц, для которых эти аудиторские организации являются учредителями (участниками), в отношении дочерних обществ, филиалов и представительств, указанных аудируемых лиц, а также в отношении организаций, имеющих общих с данной аудиторской организацией учредителей (участников) [3];

4) аудиторскими организациями, индивидуальными аудиторами, оказывавшими в течение трех лет, непосредственно предшествовавших проведению аудита, услуги по восстановлению и ведению бухгалтерского учета, а также по составлению бухгалтерской (финансовой) отчетности физическим и юридическим лицам, в отношении данных лиц;

5) аудиторами, являющимися учредителями (участниками) аудируемого лица, его руководителем, главным бухгалтером или же другим должностным лицом, которому необходимо вести бухгалтерский учет, а также составлять бухгалтерскую (финансовую) отчетность;

6) аудиторами, являющимися учредителям (участникам) аудируемого лица, его руководителям, главному бухгалтеру или же другому должностному лицу, на которое возложено ведение бухгалтерского учета, в том числе формирование бухгалтерской (финансовой) отчетности, близкими родственниками (родители, братья, сестры, дети), а также супругами, родителями и детьми супругов [2, с. 34];

7) аудиторскими организациями в отношении аудируемых лиц, являющихся страховыми организациями, с которыми заключены договоры страхования ответственности этих аудиторских организаций;

8) аудиторскими организациями, индивидуальными аудиторами в отношении бухгалтерской (финансовой) отчетности аудируемых лиц, являющихся кредитными организациями, с которыми ими заключены кредитные договоры или договоры поручительства, либо которыми им выдана банковская гарантия, либо с которыми необходимые договоры заключены руководителями этих аудиторских организаций, либо с которыми данные договоры заключены на условиях, значительно отличающихся от условий совершения подобных сделок, лицами, являющимися близкими родственниками (родители, братья, сестры, дети), а также супругами, родителями и детьми супругов руководителей этих аудиторских организаций, индивидуальных аудиторов, или в случае, если указанные лица считаются выгодоприобретателями по таким договорам;

9) сотрудниками аудиторских организаций, являющимися участниками аудиторских групп, аудируемыми лицами которых являются кредитные организации, с которыми ими заключены кредитные договоры или договоры поручительства на условиях, значительно отличающихся от условий совершения подобных сделок, либо получившими от этих кредитных организаций банковские гарантии, либо с которыми такие договоры заключены лицами, являющимися близкими родственниками (родители, братья, сестры, дети), а также супругами, родителями и детьми супругов аудиторов, или в случае если указанные лица являются выгодоприобретателями по таким договорам [6, с. 32].

Выделяют следующие виды заинтересованности, которые могут создать угрозы принципу независимости:

- экономическая заинтересованность, возникающая в результате владения финансовыми вложениями, включая права и обязанности по приобретению денежных инвестиций;
- заем или поручительство, приобретенные участником аудиторской группы или членом его семьи, аудиторской организацией от аудируемого лица — кредитной организации;
- тесные деловые взаимоотношения между аудиторской организацией, или же участником аудиторской группы, или членом его семьи и аудируемым лицом или его руководством, обусловленные хозяйственными взаимоотношениями или совместной экономической заинтересованностью, которые могут привести к появлению угроз личной заинтересованности или угроз шантажа;
- родственная зависимость;
- трудовые отношения с аудируемым лицом.

Независимость будет нарушенной, в случае если бывший участник аудиторской группы или лицо из руководящего состава аудиторской организации переходит на работу к аудируемому лицу в качестве руководителя, должностного лица, работника, занимающим должность, позволяющую оказывать значительное воздействие на организацию и ведение бухгалтерского учета аудируемым лицом или на формирование бухгалтерской (финансовой) отчетности, в отношении которой аудиторская организация будет выражать мнение, за исключением случаев, когда:

а) данное лицо не имеет права на какие-либо пособия или выплаты со стороны аудиторской организации, в случае если только такие выплаты не производятся в соответствии с заранее оговоренными соглашениями, и всевозможные средства, которые аудиторская организация должна данному лицу, считаются для нее несущественными;

б) данное лицо не продолжает своего участия или не продолжает создавать видимость участия в деловой или профессиональной деятельности аудиторской организации.

В тех случаях, когда аудитор выполняет по поручению клиента другие услуги (консультирование, составление отчетности, ведение бухгалтерского учета и т.п.), необходимо следить, чтобы они не нарушали независимость аудитора.

Независимость аудитора обеспечивается в тех случаях, когда:

- а) консультации аудитора не трансформируются в услуги по управлению организацией;
- б) отсутствуют любые причины и ситуации, влияющие на объективность суждений аудитора;
- в) персонал, участвовавший в ведении бухгалтерского учета и составлении отчетности, не привлекается к аудиторской проверке организации клиента;
- г) ответственность за содержание бухгалтерского учета и отчетности принимает на себя организация клиента [1, с. 259–260].

Обобщая вышесказанное, можно отметить, что аудитор обязан внимательно следить за тем, чтобы не нарушался принцип независимости на всех стадиях проведения аудита, и принимать необходимые меры для устранения возникших обстоятельств. В случае возникновения фактов, свидетельствующих об утрате независимости и невозможности устранения соответствующих обстоятельств, следует отказаться от дальнейшего проведения аудита.

Список литературы

1. Аудит: теория и практика: в 2 ч. Часть 1. Теория: учебник / Л.И. Воронина. 4-е изд., перераб. и доп. М.: ИНФРА-М, 2018. 314 с.
2. Аудит: Учеб. пособие. М.: Вузовский учебник / С.А. Касьянова. ИНФРА-М, 2016. 196 с.
3. *Филипьев Д.Ю.* Аудит: учебное пособие / Д.Ю. Филипьев, Н.В. Пислегина. М.: РИОР: ИНФРА-М, 2016. 179 с.
4. *Хахонова Н.Н.* Аудит: учебное пособие / Н.Н. Хахонова, И.И. Хахонова, И.Н. Богатая. 3-е изд., доп. и перераб. М.: РИОР: ИНФРА-М, 2016. 384 с.
5. *Шеремет А.Д.* Аудит: учебник / А.Д. Шеремет, В.П. Суйц. 7-е изд., перераб. и доп. М.: ИНФРА-М, 2017. 375 с.
6. Об аудиторской деятельности: Федеральный закон от 30 декабря 2008г. № 307-ФЗ (последняя редакция). Ст. 8. [Электронный ресурс]. Режим доступа: <http://www.consultant.ru/> (дата обращения: 17.01.2019).