

## **Содержание:**

# **ВВЕДЕНИЕ**

Актуальность исследования темы данной курсовой работы обусловлена тем, что переход к рыночной экономике выявил необходимость создания новой дисциплины, регулирующей взаимоотношения различных субъектов предпринимательства - аудита, главной целью которого является обеспечение контроля за достоверностью информации, отражаемой в бухгалтерской и статистической отчетности.

Аудит – одна из форм финансового контроля. «Audite» в переводе с латинского означает «слушать».

В сложных экономических условиях при переходе к рыночным отношениям стало важным иметь достоверную экономическую информацию о финансово-хозяйственной деятельности организации. Кроме того, создание коммерческих структур вызвало приток новых предпринимателей, не обладающих должным опытом работы в новых условиях хозяйствования, слабо разбирающихся в законодательных актах, поэтому появились и первые нарушения (иногда неумышленные) в соблюдении требований нормативных документов, относящихся к хозяйственной деятельности.

В связи с этим возникла новая форма контроля за хозяйственной деятельностью, включающая консультации по вопросам ведения бухгалтерского учета, правильности исчисления налогов – аудит.

Аудиторская деятельность – это предпринимательская деятельность аудиторов по осуществлению независимых вневедомственных проверок бухгалтерской (финансовой) отчетности, платежно-расчетной документации, налоговых деклараций, финансовых обязательств и требований экономических субъектов, а также оказанию иных аудиторских услуг.

Таким образом, аудиторская деятельность - более широкое понятие, включающее как собственно аудит (аудиторскую проверку с целью подтверждения достоверности бухгалтерской отчетности), так и сопутствующие услуги (налоговое консультирование, анализ финансово-хозяйственной деятельности, вопросы

прогнозирования и т. д.).

Основной целью аудиторской деятельности является установление достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности экономических субъектов и соответствия совершаемых ими финансовых и хозяйственных операций нормативным актам, действующим в Российской Федерации.

Значение аудита состоит в том, что он не только является независимой проверкой финансово-хозяйственной деятельности, но и дает рекомендации, предложения по совершенствованию этой деятельности, расширению аудиторских услуг и созданию аудиторских компаний и фирм на международном уровне.

Объектом курсовой работы выступает сущность аудита и аудиторской деятельности.

Предметом исследования является Федеральный закон от 7 августа 2001 г. № 119-ФЗ «Об аудиторской деятельности».

Цель курсовой работы заключается в том, чтобы, опираясь на теоретико-методологические основы, дать общую характеристику аудиторской деятельности как вида предпринимательства.

Исходя из цели курсовой работы были поставлены и решены следующие задачи:

- 1) исследовать процесс развития аудиторской деятельности в России;
- 2) определить сущность аудиторской деятельности в Российской Федерации;
- 3) рассмотреть независимую аудиторскую деятельность как пример регулирования вопросов этики в современном российском бизнесе.

Структура и содержание работы обусловлены целью и задачами курсовой работы. Курсовая работа состоит из введения, трех глав, заключения, списка использованных источников.

## **ГЛАВА 1. РАЗВИТИЕ АУДИТОРСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ В РОССИИ**

Аудиторская деятельность представляет собой один из наиболее важных элементов инфраструктуры рыночной экономики, способствующих развитию

предпринимательской деятельности и экономики страны в целом. Особенность аудиторской деятельности в России заключается в том, что аудит стал часто появляться лишь во время экономических реформ девяностых годов XX в. Несмотря на это аудиторская деятельность развивалась в России и ранее.

В первый раз слово «аудитор» появилось в России во времена правления Петра I. В воинском уставе 1716 года и в табели о рангах к воинским чинам причислился и аудитор. По исполняемым обязанностям он сочетал в себе функции делопроизводителя, судебного секретаря и прокурора. Позднее институт аудита появлялся в российской истории эпизодически. В конце XIX – начале XX вв. аудит в России практически не развивался, но множество правил, принятых в других странах, также применялись и в России.

По окончании Октябрьской революции 1917 г., во время государственного регулирования экономики аудит не осуществлялся. Как независимая финансовая проверка, он противоречил основным принципам государственной экономики, основанным на централизованном планировании и тотальном ценовом регулировании. К развитию аудита предпосылок не было, так как в СССР развивался государственный контроль.

В России, с переходом к рыночной экономике, появилась профессия аудитора, а также и само понятие «аудиторская деятельность». Среди других нововведений в эпоху перестройки, в нашу страну пришел аудит, и даже раньше, чем начали формироваться налоговые органы. За этот относительно небольшой период отношение к аудиторской деятельности, его роль в формировании имиджа компаний и повышении их инвестиционных и финансовых показателей существенно изменились.

Приватизация и развитие акционерных обществ, а так же малых предприятий, кооперативов; расширение внешней экономической деятельности, обусловили необходимость развития аудита, как самостоятельного рыночного института. Указанные процессы привели к принятию постановления Совета Министров СССР от 08.09.1987 «О создании советской аудиторской организации», согласно которому на основе Главного управления валютного контроля Минфина СССР было создано акционерное общество «Инаудит», которое занималось оказанием аудиторских и консультационных услуг.

Расцвет аудита связывают, таким образом, с развитием акционерных обществ, когда акционеры стали оставлять за собой только функции контроля за движением

капитала. С этого момента аудит становится основным инструментом профессионального менеджера, а аудитор – независимым экспертом, который должен оценить финансовое состояние предприятия, а так же составить заключение и дать свои рекомендации по бухгалтерской отчетности.

Дальнейшее развитие аудиторской деятельности в России было predeterminedено необходимостью ее унификации путем разработки и утверждения стандартов аудита.

С принятием Указа Президента РФ от 22.12.1993, была предпринята первая попытка закрепления в законодательстве аудиторской деятельности, с которой были приняты «Временные правила ведения аудиторской деятельности». Они стали основными законодательными документами до принятия Федерального закона от 13.07.2001 № 119-ФЗ «Об аудиторской деятельности». За это время был принят целый пакет нормативно-правовых актов, которые регулировали аудиторскую деятельность.

Началом быстрого развития аудита послужило принятие в мае 1994 г. постановления Правительства РФ «Об обязательном аудите деятельности экономических субъектов». В это время в России вели свою деятельность коммерческие банки, страховые компании, биржи и других организаций, которые по роду своей деятельности должны были проходить ежегодную аудиторскую проверку. Как следствие, возникла необходимость в создании сети аудиторских организаций.

Параллельно с формированием рынка аудиторских услуг, появилась структура органов государственной власти, которые должны были контролировать деятельность аудиторских организаций. Одним из них стала Комиссия по аудиторской деятельности при Президенте РФ. С 1996 по 2000 гг. в ходе работы Комиссии разработаны и одобрены 37 правил (стандартов) аудиторской деятельности и одна методика аудиторской деятельности, составившие методическую основу аудита в России. Проводились аттестации аудиторов и лицензирование аудиторской деятельности, были созданы аудиторские общественные объединения и фирмы, начали проводить обязательные аудиторские проверки и оказывать сопутствующие аудиту услуги.

Уже с 1994 года рынок аудиторских услуг получил общее признание, по началу его главной задачей являлось проведение обязательного аудита. На территории всей страны в этот период росло число аудиторских фирм. Увеличилось количество

зарубежных фирм, которые прежде всего обслуживали организации с внешней торговлей, так как для заключения сделок с крупными зарубежными партнерами, получения кредитов во Всемирном банке, Международном валютном фонде и зарубежных банках требовались аудиторские заключения по финансовой отчетности, составленные международными фирмами.

Следующий этап развития аудиторской деятельности начинается после вступления в силу Федерального закона от 07.08.01 № 119-ФЗ «Об аудиторской деятельности». Принятие данного Закона определило окончательное становление института аудита в России, позволило разработать ряд нормативных правовых актов по регулированию аудиторской деятельности в России, сделать шаг по пути интеграции российского аудита в международную аудиторскую систему.

В конце 2008 г. был принят новый Федеральный закон от 30.12.08 № 307-ФЗ «Об аудиторской деятельности». Ключевой идеей этого нормативного акта стала постепенная либерализация регулирования аудиторской деятельности. Такая ситуация нетипична для действия органов власти в кризисных условиях. Большая часть антикризисных мер, принятых европейскими странами, была направлена именно на контролирование максимального числа отраслей, особенно тех, которые так или иначе связаны с финансовыми компаниями, банками. Такая ситуация достаточно распространена в кризисных условиях: государство наращивает свою долю в управлении национальной экономикой.

Для аудита в России началом нового этапа развития стало вступление в силу нового закона. Данный нормативно-правовой акт изменил систему регулирования аудита, внес изменения в статус субъектов аудиторской деятельности, и заново определил виды аудиторских услуг, кроме того внес поправки в основания проведения обязательных аудиторских проверок и порядок их проведения, обозначил правила принятия некоторых законодательных актов, добавил изменения в систему финансово-правового регулирования аудита.

Согласно Федеральному закону № 307-ФЗ «Об аудиторской деятельности», аудит – предпринимательская деятельность по независимой проверке бухгалтерского учета и финансовой отчетности организаций, с целью выражения мнения о достоверности финансовой отчетности и соответствия порядка учета действующему законодательству РФ.

По-прежнему много споров и вопросов вызывают понятия профессиональных компетенций и этических норм в деятельности аудиторов, ответственность

аудиторов – гражданско-правовая, финансовая, перед третьими лицами, уголовная, профессиональная. В результате с целью унификации и стандартизации этих понятий 22 марта 2012 г. Советом по аудиторской деятельности был принят Кодекс профессиональной этики аудиторов. Данный документ представляет собой свод правил поведения, обязательных для соблюдения аудиторскими организациями и аудиторами при осуществлении ими аудиторской деятельности.

Детальная регламентация основополагающего принципа аудиторской деятельности – независимости, получила развитие в «Правилах независимости аудиторов и аудиторских организаций» (одобрены Советом по аудиторской деятельности 20 сентября 2012 г., протокол № 6).

В соответствии с Федеральным законом от 30.12.08 № 307-ФЗ функции государственного регулирования аудиторской деятельности осуществляет уполномоченный федеральный орган – Министерство финансов Российской Федерации. Вместе с тем, функции профессионального регулирования аудиторской деятельности возложены на саморегулируемые организации аудиторов (СРОА) – некоммерческие организации, созданные на условиях членства в целях обеспечения условий осуществления аудиторской деятельности. Кроме того, предусмотрено обязательное членство аудиторских организаций и индивидуальных аудиторов в одной из СРОА; в свою очередь, несоблюдение этого условия с 1 января 2010 г. запрещает заниматься аудиторской деятельностью.

Становление рынка аудиторских услуг, накопление опыта и рост профессионализма аудиторов явились важнейшими условиями развития аудиторской деятельности на базе саморегулирования. В этих условиях значительна роль профессиональных объединений аудиторов (СРОА) в части контроля и обеспечения качества аудиторских услуг, ответственности аудиторов, защиты их профессиональных интересов.

Современный этап развития аудиторской деятельности, совершенствование системы ее нормативно-правового регулирования позволяют говорить о ее поступательном и динамичном развитии, все более полном применении международных стандартов аудита.

Советом по аудиторской деятельности 26 марта 2013 г. одобрены «Основные принципы организации перевода на русский язык международных стандартов, применяемых в аудиторской деятельности на территории Российской Федерации». Настоящим документом установлены основные принципы организации перевода

международных стандартов, применяемых в аудиторской деятельности, на русский язык. Это поможет обеспечить точность, своевременность, актуальность, а также выполнение установленных организациями, принимающими международные стандарты, требований в отношении перевода и воспроизведения этих стандартов. К основным принципам отнесены: полнота перевода международных стандартов без коррекций, без изменения смысла стандартов, заложенного в них при принятии; единство терминологии, используемой в переводе; приоритет традиционной терминологии, принятой в российской аудиторской и бухгалтерской практике и смежных областях, перед заимствованной; соблюдение авторских прав организаций, принимающих международные стандарты, на их тексты; стабильность процесса перевода международных стандартов аудита.

За последние тридцать лет в нашей стране аудит прошел большой и сложный путь развития. В настоящее время на рынке аудиторских услуг действует более 5,3 тыс. аудиторских организаций и частных аудиторов, в том числе межконтинентальные аудиторские корпорации (большая четверка) «KPMG», «PricewaterhouseCoopers», «Deloitte», «Ernst & Young». По данным Министерства Финансов РФ за 2014 г. аудиторские организации провели обязательный и инициативный аудит бухгалтерской отчетности 67857 клиентов, что на 3,1 % (2187 чел.) меньше количества таких же клиентов в 2013 г. Среди клиентов аудиторских организаций, бухгалтерская отчетность которых подверглась аудиту в 2014 году, 63,3 % клиентов имеют выручку от продажи товаров, продукции, работ, услуг менее 400 млн. руб.; 19,2 % клиентов – от 400 до 1 млрд. руб.; 7,4 % – от 1 до 2 млрд. руб.; 5,9 % – более 4 млрд. руб. Наибольшее число клиентов занято в оптовой и розничной торговле (19 %), в строительстве (9,9 %), транспорте (4,8 %). Все это еще раз доказывает, что аудит в России имеет устойчивые тенденции развития и является перспективной отраслью страны.

Стоит отметить, что за достаточно короткий срок в Российской Федерации сформировалась законодательная база по регулированию аудиторской деятельности, принят Федеральный закон, разработаны и действуют национальные стандарты, другие нормативные документы в этой области. Кроме того, в Российском аудите имеются основные черты модели оказания аудиторских услуг, которые характерны для стран с развитой рыночной экономикой.

## **ГЛАВА 2. СУЩНОСТЬ АУДИТОРСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ В РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ**

В Российской Федерации финансовый контроль осуществляется в виде государственного финансового контроля и аудиторской деятельности. Государственный финансовый контроль ведется как в масштабе Российской Федерации, так и в субъектах России. Кроме того, на уровне местного самоуправления осуществляется муниципальный финансовый контроль.

Аудит - это предпринимательская деятельность аттестованных независимых юридических и физических лиц (аудиторских компаний и отдельных аудиторов) - законных участников экономической деятельности, направленная на подтверждение достоверности финансовой, бухгалтерской и налоговой отчетности, для уменьшения до приемлемого уровня информационного риска для заинтересованных пользователей бухгалтерской отчетности, представляемой предприятием (организацией) собственникам, а также другим юридическим и физическим лицам.

Данное определение отражает:

- 1) единую цель проведения аудита - подтверждение достоверности отчетности, снижение риска использования ее в экономической деятельности;
- 2) единые требования ведения аудита - наличие аттестатов и лицензий;
- 3) единые и обязательные условия - аудит проводится независимыми субъектами.

Под аудитом бухгалтерской отчетности в ФЗ «Об аудиторской деятельности» № 307-ФЗ понимается независимая проверка, осуществляемая аудиторской организацией и имеющая своим результатом выражение мнения аудиторской организации о степени достоверности бухгалтерской отчетности экономического субъекта.

Булыга Р.П. считает, что под понятием «аудит» (от лат. *audire* - слышать, то есть понимать происходящий процесс, явление и уметь его оценивать) применительно к сфере экономики понимается проверка экономического здоровья организации.

По мнению Танкова В.А. аудит – это вид управленческой деятельности, сводящийся к независимому финансовому контролю ведения бухгалтерского учета и оценке бухгалтерской финансовой отчетности.

На макроэкономическом уровне аудит выступает как элемент рыночной инфраструктуры, необходимость функционирования которого определяется следующими обстоятельствами:



1) бухгалтерская отчетность используется для принятия решений заинтересованными пользователями ее, в том числе руководством, участниками и собственниками имущества экономического субъекта, реальными и потенциальными инвесторами, работодателями, поставщиками и подрядчиками, покупателями и заказчиками, органами власти и общественностью в целом;

2) бухгалтерская отчетность может быть подвержена искажениям в силу ряда факторов, в частности применения оценочных значений и возможности неоднозначной интерпретации фактов хозяйственной жизни; помимо этого, достоверность бухгалтерской отчетности не обеспечивается автоматически ввиду возможностей пристрастности ее составителей;

3) степень достоверности бухгалтерской отчетности, как правило, не может быть самостоятельно оценена большинством заинтересованных пользователей из-за затрудненности доступа к учетной и прочей информации, а также многочисленности и сложности хозяйственных операций, отражаемых в бухгалтерской отчетности экономических субъектов.

Целью аудита является выражение мнения о достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности аудируемых лиц. Аудитор выражает свое мнение о достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности во всех существенных отношениях. При этом 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.

При проведении проверки аудитор должен руководствоваться нормами, установленными профессиональными аудиторскими объединениями, членом которых он является (профессиональными стандартами), а также следующими этическими принципами: независимость, честность, объективность, профессиональная компетентность и добросовестность, конфиденциальность, профессиональное поведение.

В ходе планирования и проведения аудита необходимо проявлять профессиональный скептицизм, то есть критически оценивать весомость полученных аудиторских доказательств и внимательно изучать аудиторские доказательства, которые противоречат каким-либо документам или заявлениям руководства, либо ставят под сомнение достоверность таких документов или

заявлений.

В ходе проверки необходимо учитывать, что вероятность необнаружения ошибок не должна исключаться в силу следующих причин:

- 1) в ходе аудита применяются выборочные методы и тестирование;
- 2) любые системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля являются несовершенными (например, не могут гарантировать отсутствие сговора);
- 3) преобладающая часть аудиторских доказательств лишь предоставляет доводы в подтверждение определенного вывода, а не носит исчерпывающего характера.

Дополнительным фактором, ограничивающим надежность аудита, является то, что работа, выполняемая аудитором для формирования своего мнения, основывается на его профессиональном суждении, в частности в отношении:

- 1) сбора аудиторских доказательств, в том числе при определении характера, временных рамок и объема аудиторских процедур;
- 2) подготовки выводов, сделанных на основе аудиторских доказательств, например, при определении обоснованности оценочных значений, полученных руководством аудируемого лица в ходе подготовки финансовой (бухгалтерской) отчетности.

Кроме того, существуют другие ограничения, которые могут повлиять на убедительность доказательств, используемых для подготовки выводов в отношении определенных предпосылок подготовки финансовой (бухгалтерской) отчетности (например, в отношении операций между связанными лицами). Для таких случаев в некоторых правилах (стандартах) аудиторской деятельности определены особые процедуры, которые в силу содержания отдельных предпосылок обеспечивают достаточные надлежащие аудиторские доказательства при отсутствии:

- 1) необычных обстоятельств, увеличивающих риск существенного искажения финансовой (бухгалтерской) отчетности сверх того, который ожидался бы при обычных условиях, например, зависимость от кредитов и займов увеличивает вероятность «приукрашивания» показателей финансовых результатов;
- 2) признака, указывающего на наличие какого-либо существенного искажения финансовой (бухгалтерской) отчетности.

Помимо аудиторских проверок аудиторы и аудиторские фирмы могут оказывать связанные с аудитом услуги по постановке, восстановлению и ведению бухгалтерского учета, составлению деклараций о доходах и бухгалтерской (финансовой) отчетности, анализу финансово-хозяйственной деятельности, оценке активов и пассивов экономического субъекта, консультированию в вопросах финансового, налогового, банковского и иного хозяйственного законодательства, а также проводить обучение и оказывать другие услуги по профилю своей деятельности.

Аудиторская деятельность представляет собой предпринимательскую деятельность по проведению собственного аудита и оказанию сопутствующих ему работ и услуг.

Отличие аудита от аудиторской деятельности состоит в том, что последняя предусматривает и различные аудиторские услуги. В последнее время главное внимание уделяется повышению эффективности системы управления предприятием и, прежде всего, системы внутреннего контроля. Системный подход подготовил почву для развития качественных аудиторских услуг, то есть аудиторские структуры начали больше заниматься консультационной деятельностью, чем непосредственно аудитом.

Аудит и аудиторская деятельность различаются и по результатам. Результатом аудита могут быть выводы о состоянии финансовой отчетности - реальности статей баланса, достоверности бухгалтерского учета, законности и целесообразности хозяйственных операций, а результатом аудиторских услуг - возможное состояние объектов в будущем, то есть прогнозные экономические показатели, качественные характеристики организационной структуры управления, системы учета и контроля.

Собственно, аудитом имеет право заниматься только аттестованный аудитор, имеющий лицензию (индивидуальную или на организацию) на право заниматься аудиторской деятельностью.

Согласно определению аудита, проверка достоверности отчетности проводится независимым аудитором.

Независимость аудитора определяется:

1) свободным выбором аудитора (аудиторской фирмы) хозяйствующим субъектом;

2) договорными отношениями между аудитором (аудиторской фирмой) и клиентом, что позволяет аудитору свободно выбирать своего клиента и быть независимым от указаний каких-либо государственных органов;

3) возможностью отказать клиенту в выдаче аудиторского заключения до устранения отмеченных недостатков;

4) невозможностью аудиторской проверки при родственных или деловых отношениях с клиентом, превышающих договорные отношения по поводу аудиторской деятельности;

5) запрещение аудиторам и аудиторским фирмам заниматься хозяйственной, коммерческой и финансовой деятельностью, не связанной с выполнением аудиторских, консультационных и других услуг, разрешенных законодательством.

## **ГЛАВА 3. НЕЗАВИСИМАЯ АУДИТОРСКАЯ ДЕЯТЕЛЬНОСТЬ КАК ПРИМЕР РЕГУЛИРОВАНИЯ ВОПРОСОВ ЭТИКИ В СОВРЕМЕННОМ РОССИЙСКОМ БИЗНЕСЕ**

В условиях рыночных отношений при принятии инвестиционных решений внешние пользователи испытывают потребность в получении подтверждения достоверности информации, содержащейся в бухгалтерской отчетности. Заинтересовано и государство в эффективном функционировании института аудита, так как это способствует социально-экономической стабильности общества.

Так как аудит – деятельность предпринимательская, преследующая цель получения прибыли, аудиторы должны применять методы проверки, позволяющие сократить время на проведение аудита. Но экономия на времени проведения аудиторских проверок может повлиять на их качество, а, следовательно, это отразится на деловой репутации аудитора. Поэтому, изыскивая пути повышения прибыли, при организации своей деятельности аудиторы и аудиторские организации должны соблюдать нормы профессиональной этики.

В основу формирования профессиональной этики заложены положения общей этики. Этика представляет собой область философии, занимающуюся систематическим исследованием понятий морали и нравственности, которыми

руководствуется человек, проблем человеческого выбора. Таким образом, этика – это совокупность норм поведения, мораль отдельного человека или общественной (профессиональной) группы.

Возникновение необходимости регулирования этического поведения отдельных профессиональных групп связано с ответственностью их представителей перед общественностью. Все профессионалы, включая врачей, юристов и страховых агентов и многих других, считают необходимым иметь кодексы профессионального поведения и установить правила их соблюдения. Такой кодекс определяет тип поведения, которое общественность вправе ожидать от профессионалов, и таким образом дает уверенность общества в надлежащем качестве оказываемых профессиональных услуг.

Профессиональная этика – система моральных принципов, норм и правил поведения с учетом специфики профессиональной деятельности и конкретной ситуации.

Принципы профессиональной этики, основанные на общечеловеческих нормах морали, предполагают:

- 1) профессиональную солидарность;
- 2) особое понимание чести и долга;
- 3) форму ответственности, обусловленную областью профессиональной деятельности.

К отдельным сферам профессиональной деятельности общественность предъявляет повышенные требования. Есть виды деятельности, в которых процесс труда базируется на согласованности действий его участников, обостряя необходимость солидарного поведения. Особое внимание уделяется моральным качествам специалистов, связанных с правом распоряжаться материальными ценностями, жизнью людей, отдельных профессий сферы услуг, здравоохранения, воспитания, транспорта и т. д.

В современных условиях в связи с развитием профессионализации перед специалистами разных направлений возникают нравственные коллизии, решить которые, основываясь только на профессиональные знания, невозможно. Таким образом, главной задачей разработчиков кодексов этики является создание и внедрение в профессиональную деятельность норм корпоративной этики,

направленных на решение нравственно-этических вопросов и споров, предотвращение злоупотреблений в разных видах профессиональной деятельности.

Совет по аудиторской деятельности, действующий при Министерстве финансов РФ, утвердил Кодекс профессиональной этики аудиторов, представляющий собой свод правил поведения, обязательных для аудиторов и аудиторских организаций.

Кодекс содержит базовые принципы, которые каждый представитель данной профессии обязан соблюдать при осуществлении аудиторской деятельности. В этой сфере профессиональной деятельности необходима независимость, честность, профессиональная компетентность, должная тщательность, объективность, конфиденциальность и профессиональное поведение. Кодекс требует от аудитора не принимать участия в делах, которые могут эти принципы нарушить и тем самым негативно сказаться на репутации аудиторской профессии.

Рассмотрим сущность принципов, декларируемых Кодексом профессиональной этики аудиторов.

Принцип независимости предполагает обязательность отсутствия у аудитора при формировании его профессионального мнения родственной, финансовой, имущественной или какой-то иной заинтересованности в делах аудируемого лица, превышающей отношения по договору оказания аудиторских услуг.

Принцип честности заключается в обязательном следовании аудитора общим нормам морали и приверженности профессиональному долгу.

Принцип профессиональной компетентности связан с необходимостью овладения аудитором базовым объемом знаний и навыков, позволяющим ему оказывать квалифицированные, качественные профессиональные услуги.

Принцип должной тщательности предполагает обязательность оказания аудитором профессиональных услуг с надлежащей внимательностью, добросовестностью, оперативностью и должным использованием своих профессиональных способностей.

Принцип объективности заключается в обязательности применения аудитором непредвзятого и самостоятельного подхода к рассмотрению любых вопросов в ходе аудиторских проверок и формированию профессиональных суждений, выводов и заключений.

Принцип конфиденциальности связан с тем, что аудиторы и аудиторские организации обязаны обеспечивать сохранность информации и рабочих документов, составляемых ими в ходе аудиторских проверок.

Принцип профессионального поведения требует соблюдения приоритета общественных интересов, то есть аудитор обязан поддерживать высокую репутацию профессии и не совершать поступки, несовместимые с оказанием аудиторских услуг и способные нанести ущерб общественному имиджу аудиторской профессии.

Ответственность аудитора не исчерпывается только удовлетворением интересов отдельного клиента, оказывая аудиторские услуги, аудитор, прежде всего, защищает интересы пользователей финансовой отчетности. Таким образом, осуществляя свою профессиональную деятельность в общественных интересах, аудитору следует соблюдать требования профессиональной этики.

Однако при осуществлении деятельности по проведению аудита и оказанию сопутствующих аудиту услуг возможно возникновение угроз нарушения основополагающих принципов Кодекса профессиональной этики аудиторов. Аудитору следует выявить эти угрозы, оценить их масштабность и предпринять соответствующие меры.

Кодекс профессиональной этики аудиторов приводит примеры возможных неоднозначных ситуаций. Авторы документа делят их на пять основных видов:

- 1) угрозы личной заинтересованности, возникновение которых возможно вследствие финансовых, имущественных или других интересов аудитора и оказать ненадлежащее влияние на его поведение, выводы, заключение;
- 2) угрозы самоконтроля, возникновение которых вероятно в случаях, когда аудитор в ходе выполнения текущего задания при формировании мнения в аудиторском заключении будет беспартийно полагаться на мнение, вынесенное ранее другим сотрудником аудиторской организации или им самим;
- 3) угрозы заступничества, возникновение которых возможно в тех случаях, когда аудитор, продвигая какое-либо мнение аудиторской организации или своего клиента, доходит до определенного рубежа, за которым его объективность может быть взята под сомнение;

4) угрозы близкого знакомства, возникновение которых связано с длительными взаимоотношениями с клиентом, когда аудитор чрезмерно проникается интересами клиента и во всем соглашается с его действиями;

5) угрозы шантажа, возникновение которых возможно в случаях, когда аудитору пытаются помешать действовать объективно с помощью угроз, как реальных, так и воспринимаемых как реальные.

Меры предосторожности, способствующие устранению выше указанных угроз, можно подразделить на две группы: установленные аудиторской профессией, нормативными правовыми актами и обусловленные рабочей средой.

Первая группа мер предосторожности включает в себя:

1) профессиональные стандарты;

2) определенный уровень профессиональной подготовки и опыт в данной сфере профессиональной деятельности;

3) необходимость постоянного ежегодного повышения квалификации;

4) руководство по корпоративному поведению;

5) внешние проверки рабочих документов, отчетов и иной информации аудиторских организаций;

6) процедуры мониторинга и дисциплинарного воздействия со стороны уполномоченных государственных органов.

Меры предосторожности, входящие во вторую группу, различаются в зависимости от конкретных обстоятельств, и классифицируются на общие внутрифирменные и относящиеся к конкретному заданию.

В качестве общих внутрифирменных мер предосторожности можно рассматривать:

1) стиль руководства аудиторской компанией, подразумевающий, что все участники рабочей группы аудиторов, выполняющей задание, действуют в интересах общественности;

2) стиль руководства аудиторской компанией, подчеркивающий крайнюю важность соблюдения этических принципов;



- 3) процедуры проведения мониторинга и контроля качества работы;
- 4) назначение ответственного лица за надлежащее функционирование системы внутреннего контроля качества работы;
- 5) правила, оформленные документально, предусматривающие необходимость выявления угроз нарушения основных этических принципов, оценку их значимости и применение мер предосторожности для их устранения или сведения до приемлемого уровня;
- 6) внутренние правила и процедуры, оформленные документально, требующие соблюдения этических принципов;
- 7) процедуры, позволяющие определить интересы и отношения между участниками рабочей группы аудиторов, выполняющей задание, и клиентом;
- 8) процедуры осуществления контроля зависимости доходов аудиторской компании от поступлений отдельного клиента;
- 9) процедуры, запрещающие лицам, не являющимся участниками рабочей группы аудиторов, выполняющей задание, оказывать влияние на результаты аудиторской проверки;
- 10) своевременное информирование о процедурах и изменениях в них до сведения всех сотрудников аудиторской компании и проведение обучения этим процедурам;
- 11) информирование всех сотрудников аудиторской компании обо всех аудируемых лицах, независимость по отношению к которым необходимо соблюдать;
- 12) стимулирующий соблюдение процедур дисциплинарный механизм;
- 13) стимулирующие процедуры по обеспечению сообщения информации о любых проблемах, связанных с соблюдением этических принципов руководству аудиторской организации.

В качестве мер предосторожности, относящихся к конкретному заданию, можно рассматривать:

- 1) консультации, проводимые независимой третьей стороной;
- 2) привлечение другой аудиторской организации для выполнения части задания;

- 3) ротация руководящего состава рабочей группы аудиторов, выполняющей задание;
- 4) привлечение аудитора, не участвовавшего в выполнении задания, к проверке качества выполненной работы;
- 5) обсуждение с представителями собственника клиента этических вопросов;
- 6) раскрытие характера оказываемых услуг и размера вознаграждения за них представителям собственника клиента.

Если не удастся разрешить возникший значительный этический конфликт, аудитору следует обратиться в саморегулируемую организацию аудиторов за профессиональным советом. Также у него есть право на получение юридической консультации, без нарушения при этом принципа конфиденциальности. В любом случае, аудитор должен решить, следует ли в конкретных обстоятельствах выйти из состава рабочей группы аудиторов, отказаться от выполнения задания или покинуть аудиторскую организацию.

Так, в соответствии с ФПСАД № 7 руководитель рабочей группы аудиторов обязан осуществлять контроль соблюдения этических требований участниками рабочей группы на протяжении всей аудиторской проверки. Если руководитель рабочей группы аудиторов заметит несоблюдение этических требований, он должен проконсультироваться с уполномоченными лицами аудиторской организации и обеспечить применение соответствующих мер дисциплинарного воздействия к лицам, нарушившим этические требования. Данный стандарт также закрепляет обязанность документального оформления выявленных проблем по данному вопросу и способов их разрешения.

Таким образом, иногда между аудитором и его клиентом объективно возникают противоречия интересов и даже конфликтные ситуации, разрешаемые по соглашению сторон. При этом всегда незримо присутствует третья сторона – пользователи финансовой отчетности, ради интересов которых и осуществляет свою деятельность аудитор. Именно пользователи финансовой отчетности в большей степени полагаются на честность и объективность аудитора при оказании им профессиональных услуг. Руководство многих организаций, попадающих под обязательный аудит в соответствии с требованиями действующего законодательства, не заинтересовано в его результатах, считает его излишним и бесполезным, и стремится за самую минимальную цену получить формальное аудиторское заключение.

Обязанность аудитора не должна ограничиваться только удовлетворением интересов клиентов, заказывающих и оплачивающих его услуги. Независимый аудит способствует организации нормальных взаимоотношений между экономическими субъектами, поддерживает достоверность финансовой информации, поднимает планку доверия между субъектами рынка, способствуя тем самым становлению цивилизованных отношений.

В настоящее время нарабатанная практика, законодательное регулирование, работа саморегулируемых аудиторских организаций, обычаи делового оборота, деятельность крупных аудиторских компаний в РФ и поведение их клиентов позволяет говорить о том, что ситуация с этическими нормами в РФ практически не отличается от такой же в развитых странах.

Тем не менее, это не означает отсутствие этических проблем, а лишь то, что удалось сократить количество вопиющих скандальных случаев.

Таким образом, расширение сферы аудита определяется возрастающими потребностями внешних пользователей в получении достоверной информации о финансовых результатах и финансовом состоянии экономических субъектов. Все это свидетельствует о необходимости дальнейшего развития и совершенствования этических норм в сфере аудиторской деятельности.

## **ЗАКЛЮЧЕНИЕ**

Целью данного исследования было изучение аудиторской деятельности как вида предпринимательства. На основании изложенного в курсовой работе материала можно сделать ряд следующих выводов:

1) аудиторская деятельность – это предпринимательская деятельность аудиторских организаций, индивидуальных аудиторов в виде проверок и консультирования клиентов по учетным, налоговым, организационно-управленческим и другим вопросам с целью подтверждения достоверности бухгалтерской отчетности и повышения эффективности производственно-хозяйственной и финансовой деятельности предприятий;

2) аудиторская организация – это коммерческая организация, выполняющая аудиторские проверки и оказывающая сопутствующие аудиту услуги после

получения надлежащей лицензии;

3) к аудиторским организациям предъявляются следующие требования;

4) помимо аудиторских организаций, аудитом могут заниматься и аудиторы - это лица, занимающиеся аудитом (ревизией бухгалтерских книг, документов и отчетности) и консультационной деятельностью, связанной с наладкой бухгалтерского учета;

5) для обеспечения профессионального выполнения аудиторами своих обязанностей в Российской Федерации проводится аттестация на право осуществления аудиторской деятельности;

6) для поддержания высоких моральных качеств и профессиональной ответственности аудиторов разрабатывают Кодекс этики профессиональных бухгалтеров и аудиторов МФБ, который служит основой этических требований (кодексов этики, подробных правил, руководящих указаний, стандартов поведения), предъявляемых профессиональным бухгалтерам в каждой стране;

7) аудиторские организации в ходе осуществления своей деятельности должны следовать и применять в качестве основы для принятия всяких решений профессионального характера определенные профессиональные этические принципы;

8) аудиторы должны быть свободными и выглядеть свободными от какого-либо интереса, который может быть признан противоречивым с принципами порядочности, независимости и объективности;

9) аудиторская проверка и оказание сопутствующих услуг реализуется на основе возмездного оказания услуг, в котором устанавливается величина и порядок выплаты денежного вознаграждения аудиторским организациям, индивидуальным аудиторам;

10) аудиторские организации, индивидуальные аудиторы не должны выполнять действия, влекущие возникновение конфликта интересов или формирующие угрозу возникновения такого конфликта;

11) права и обязанности аудируемых организаций, индивидуальных аудиторов определены в Федеральном законе «Об аудиторской деятельности» от 30 декабря 2008 г. №307-ФЗ;

12) в соответствии с законодательством Российской Федерации и Федеральным законом «Об аудиторской деятельности» аудиторские организации и их руководители, индивидуальные аудиторы несут уголовную, административную и гражданско-правовую ответственность за нарушение законодательства Российской Федерации об аудите.

Так как ответственность аудиторов очень высокая, т.е. высок риск аудиторской проверки, возникает проблема страхования аудиторского риска.

Поэтому при проведении обязательного аудита аудиторская организация, индивидуальный аудитор обязаны страховать риск ответственности за нарушение договора.

## **СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ**

1. Федеральный закон от 30.12.08 № 307-ФЗ «Об аудиторской деятельности» (ред. от 01.12.2014) // Официальный интернет-портал правовой информации <http://www.pravo.gov.ru>
2. Правила независимости аудиторов и аудиторских организаций (одобрены Советом по аудиторской деятельности 20 сентября 2012 г., протокол № 6) (ред. от 27.06.2013) // Официальный интернет-портал правовой информации <http://www.pravo.gov.ru>
3. Аудит: учебник для студентов вузов, обучающихся по экономическим специальностям / под ред. В.И. Подольского. - 4-е изд., перераб. и доп. - М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2008. - 744 с.
4. Аудит: учебное пособие / Богатова Ирина Владимировна, Лабынцев Николай, Хахонова Наталья и др. - Издательство: Феникс, 2008. - 282 с.
5. Аудит: учебное пособие для ССУЗов / Налетова И.А., Слободчикова Т.Е. - М.: Форум: Инфра-М, 2005. - 176 с.
6. Виноградов Е.В., Матвейчук И.А. Аудит: учебное пособие для вузов. - М.: Академический проект, 2006. - 320 с.
7. Грищенко А. Обязательный аудит // Аудит и налогообложение. 2007. №4.

8. Лосева Н.А., Прохоров И.В. Формирование и развитие аудиторской деятельности в России // Аудитор. – 2013. – № 9.
9. Основы аудита: учебное пособие / ГА. Юдина, М.Н. Черных. — М.: КНОРУС, 2006. - 296 с.
10. Пименова А.Л. Методологические подходы к совершенствованию Аудиторских услуг в РФ // Проблемы современной экономики. – 2010. – № 4
11. Рогуленко Т.М. Основы аудита: учебник / Т.М. Рогуленко, С.В. Пономарева. - 2-е изд., доп. и перераб. - М.: Флинта: МПСИ, 2008 - 512 с.
12. Серeda К.Н. Аудит: учебное пособие. - Издательство: Феникс, 2008 – 317 с.
13. Турбанов А.В., Лисовская И.А. Рынок Аудиторских услуг России: тенденции, проблемы, направления развития // Деньги и кредит. – 2015. – № 2.
14. Шеремет А.Д., Суйц В.П. Аудит: учебник. - 5-е изд., перераб. и доп. - М.: ИНФРА-М, 2006 - 448 с.
15. Шешукова Т.Г., Городилов М.А. Аудит: теория и практика применения международных стандартов: учебное пособие. - 2-е изд., доп. - М.: Финансы и статистика, 2005. - 184 с.