

И.Н. Белый,

доктор экономических наук, профессор
Белорусского Государственного экономического университета

ПРОФЕССИОНАЛЬНАЯ ЭТИКА АУДИТОРА

Для профессиональной деятельности аудитора характерны экстремальные ситуации, когда нужно делать нелегкий нравственный выбор, выбор между правдой и ложью, честностью и нечестностью, порядочностью и непорядочностью.

В этом случае аудитор, являясь независимым экспертом, должен руководствоваться в своей профессиональной деятельности принятыми в мировой практике следующими основными принципами профессиональной этики аудиторов: независимость суждений; компетентность и высокий профессионализм; объективность и честность; доброжелательное отношение к клиентам; конфиденциальность; доброжелательное отношение к представителям своей профессии.

Независимость - главная черта профессии аудитора. На независимость аудитора влияет ряд объективных факторов. К основным из них относятся: возможность юридической ответственности аудитора; возможность лишиться права работы по специальности из-за нарушения профессиональной этики; потеря репутации; сопротивление любому посягательству на честность и объективность аудитора. Принимая решение о запрете какого-либо типа отношений аудитора с клиентами, необходимо оценивать как размер угрозы для независимости аудитора, так и противодействующие этой угрозе силы.

Независимость имеет особое значение, когда аудитор выражает свое собственное мнение о финансовой отчетности. Поэтому он не должен давать оценку финансовому отчету, когда у него имеются определенные финансовые отношения с клиентами, и когда он фактически участвует в управлении компании клиента или работает под контролем данной компании. Запрещается любое прямое финансовое участие (например, владение обычными и привилегированными акциями, обратимыми долговыми обязательствами), даже владение одной акцией независимо от способа ее приобретения. Это требование является обязательным для профессионального аудитора. Аудитор обязан защищать интересы кредиторов и акционеров, а также инвесторов. Для этого необходимо, чтобы аудитор был абсолютно независим от клиента и выполнял свой долг перед обществом. Ничто постороннее не должно влиять на суждение аудитора, его мнение должно оставаться независимым. При этом он может оказывать предприятию консультационные услуги в области управления и налогообложения.

Мнение аудитора по финансовым вопросам не должно зависеть от гонорара, который выплачивает ему клиент. Согласно международным правилам профессиональной этики аудитора нельзя оказывать услуги, если вознаграждение будет, в соответствии с соглашением, выплачено только в случае достижения какого-либо определенного

результата или обусловлено какими-либо другими обстоятельствами. Запрет таких вознаграждений базируется на принципе независимости и возможном недоверии общества к таким условиям выплаты вознаграждений. Размер вознаграждения может зависеть от сложности оказываемых услуг, уровня ответственности, налагаемой на аудитора обязанностями, и времени, требуемого для выполнения работы.

Независимость аудитора обусловлена также тем, что он не является штатным сотрудником какого-нибудь государственного органа управления, не подчинен контрольно-ревизионным органам и не работает по их указаниям и под их контролем. При проведении аудиторских проверок аудитор не должен выполнять указаний какой-либо политической партии или общественной организации, придающие проверке тенденциозный целенаправленный характер.

Выражая свое мнение о финансовой отчетности, аудитор обязан избегать ситуаций, в которых может пострадать его независимость. Рекомендуется не допускать других отношений с клиентами, не связанных с аудиторской проверкой.

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. Но, поскольку общие и технические бухгалтерские стандарты не могут охватить все многообразие бухгалтерской практики, он обязан быть также широко информированным.

Бухгалтерские и аудиторские стандарты вырабатываются и совершенствуются в соответствии с меняющимися условиями, и обязанность каждого аудитора всегда быть на уровне самых современных требований.

Аудитор не должен совершать действия, дискредитирующие его профессию. Как дискредитирующие рассматриваются следующие действия:

а) отказ возвратить бухгалтерскую документацию и учетные записи клиента по его требованию (даже если клиент не выплатил вознаграждение);

б) дискриминация в профессиональной деятельности по расовому признаку, цвету кожи, вероисповеданию, полу или национальности;

в) несоблюдение аудиторских стандартов и норм при

выполнении аудиторской проверки, когда клиент в праве ожидать выполнения таких стандартов и норм;

г) внесение (или разрешение на внесение) фиктивных и неточных записей в бухгалтерские счета и финансовые отчеты.

Объективность и честность как качества аудитора означают, что в своей профессиональной деятельности каждый аудитор всегда должен поступать объективно и честно. В своих суждениях о проверяемом предприятии аудитор должен стремиться к объективности, принимая во внимание все факты и точки зрения, относящиеся к рассматриваемому делу.

Объективность выводов должна основываться на непредвзятом, внимательном изучении состояния дел на предприятии, результатов его производственно-финансовой деятельности, использовании достоверных данных и надежных аудиторских доказательств и аналитических методов при проведении экономического анализа и составлении аудиторского заключения 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 от аудитора высокого уровня этического сознания и поведения.

Аудитор должен быть доброжелательным, вежливым и предусмотрительным в отношениях с клиентом.

Доброжелательное отношение к клиентам предполагает отсутствие тенденциозности, которая могла внести элемент предубежденности и отрицательно отразиться на характере проводимых проверок, а также на взаимоотношениях с клиентами. Однако аудитор не должен изменять свои суждения и выводы исходя из названных соображений. Он должен ясно сознавать, что при конфликте с клиентом по принципиальным вопросам (серьезные нарушения финансово-хозяйственной деятельности) может возникнуть необходимость отказа от продолжения работы.

При оказании консультационной помощи аудитор должен стремиться к максимальной защите интересов клиентов, отыскивать и рекомендовать пути, облегчающие их коммерческую деятельность. Ни в коем случае аудитор не должен превращаться в сборщика отрицательных факторов, разоблачителя и обвинителя. Имеющиеся замечания в адрес клиента должны быть доведены до него в максимально корректной форме как пожелание, советы, рекомендации и т.п. Необходимо помнить о том, что и у клиента, и у аудитора, в конечном счете, одни и те же цели - это эффективное функционирование рыночной экономики.

Аудитор должен быть вежливым и предусмотрительным с клиентом. И хотя такт и дипломатичность очень важны, у клиента должна быть полная ясность о позиции аудитора по основным проверяемым вопросам. Ни один профессиональный аудитор не подчинит соображениям вежливости свои суждения и выводы и не изменит лишь из вежливости свое объективное мнение.

Аудитор должен избегать приема подарков, угощений и прочих услуг. Однако, если был предложен подарок, аудитор должен его принять, поблагодарить клиента и представить своей фирме.

Аудитор должен соблюдать конфиденциальность. Аудиторская тайна сродни тайне врачебной. Обнаруженные недостатки при аудиторской проверке должны быть доведены аудитором 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 аудитор должен уступать, если клиент не готов признать ошибки в ведении бухгалтерского

учета и финансовых отчетов.

Аудитор обязан строго соблюдать и хранить производственные и коммерческие секреты своих клиентов, ни в коей мере не разглашать их.

Аудитор не должен предоставлять никакой информации какому-либо физическому и юридическому лицу о хозяйственной деятельности предприятия без ведома и согласия на это самого предприятия. Аудитор должен хранить в тайне всю информацию, касающуюся состояния дел клиента, полученную им в процессе работы. Он не имеет права использовать эту информацию и факты в целях собственной выгоды или в ущерб клиенту, а также для выгоды третьего лица.

Принцип конфиденциальности должен соблюдаться аудитором даже в том случае, если разглашение или распространение информации о клиенте не наносит ему материального или иного ущерба.

За разглашение секретов своих клиентов аудитор несет ответственность по закону, а также моральную ответственность перед коллегами согласно профессиональным этическим нормам.

Однако существуют некоторые исключения из этого правила. Аудитор может сообщать информацию о деятельности контролируемого предприятия по просьбе его руководящих органов, согласно решению общего собрания акционеров, а также в соответствии с решениями суда и органов государственной безопасности, если в процессе аудиторского аудирования будут установлены факты нарушения государственной тайны.

Кодекс профессиональной этики регламентирует также взаимоотношения аудитора с коллегами по профессии. Им определяются границы приемлемого внутривидового 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. Кроме того, он должен расширять свою практику таким образом, чтобы это не отразилось негативно на его коллегах.

Если клиенту потребуются услуги, требующие специальных знаний, которыми аудитор не обладает, он может обратиться за помощью к коллегам или передать заказ другому аудитору.

Аудитору запрещается привлекать клиентов путем их обмана, введения в заблуждение, так как это может привести к снижению эффективности и качества аудита, а также нарушению принципа независимости. Аудитор должен завоевывать репутацию компетентного и честного специалиста не словами, а делом.

Аудитор обязан оказывать помощь менее опытным коллегам, помогать их профессиональному росту. Он не может заниматься саморекламой, которая вводит в заблуждение клиентов и ущемляет интересы коллег.

В настоящее время в Республике Беларусь отсутствует свой государственный Кодекс этического поведения аудиторов, что весьма отрицательно сказывается на эффективности развития аудита. Такой кодекс должен стать декларацией твердых норм поведения аудиторов и обеспечить высокий уровень их профессиональной дисциплины.

Наличие Кодекса этического поведения аудитора способствовало бы тому, что профессия аудитора в республике ассоциировалась с высокими общечеловеческими нравственными принципами, вызывала высокое уважение к людям данной профессии и понимание аудиторами ответственности перед обществом за допущение безнравственных поступков, нарушение законов.