

ТРЕБОВАНИЯ, ПРЕДЪЯВЛЯЕМЫЕ К АУДИТОРАМ

Е. В. Шинкаревич

Белорусский государственный университет

По мнению автора, требования, предъявляемые к аудитору, можно подразделить на несколько групп: профессиональные требования; правовые требования; личные требования; этические требования.

Самым проблемным является комплекс этических требований, предъявляемых к аудитору. Сложность в том, что этические требования исполняются в процессе осуществления аудиторской деятельности, а не являются допуском к такой деятельности. Более того, понятия, используемые при определении данных требований, являются абстрактными. Последняя сложность заключается в контроле исполнения этих требований и выявлении их нарушений. В общем их можно сформулировать следующим образом: честность; объективность; конфиденциальность; профессиональное поведение; добросовестность.

В законодательстве данные требования разъясняются такими понятиями, как честность, тщательность, надлежащее использование способностей, усердие, соответствие нормам делового этикета. Встает вопрос, каким образом можно проконтролировать исполнение данных требований? К сожалению, на данном этапе развития общества точных критериев для такой оценки не существует и включение таких норм в законодательство носит, скорее, декларативный характер. Нарушение же данных «абстрактных» требований может привести к вполне реальным материальным последствиям.

Условия, в которых работает аудитор, могут привести к возникновению угроз нарушения основных принципов. Поскольку характеры аудиторских заданий отличаются, возникающие при их выполнении угрозы требуют различных защитных мер. Аудитор должен не просто следовать требованиям законодательства, а определять, оценивать и реагировать на угрозы нарушения основных принципов, размеры и значимость которых отличаются в зависимости от того, какие из аудиторских услуг оказываются. В Правилах аудиторской деятельности «Профессиональная этика лиц, оказывающих аудиторские услуги», утвержденных постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 19.12.2007 г. № 189, предусмотрены различные виды угроз и тактика поведения аудитора при их возникновении (второе мнение, реклама, пониженные цены), которые призваны минимизировать нарушение фундаментальных принципов аудиторской деятельности.

Хотелось бы акцентировать внимание на одной из возможных угроз. В случае, когда к аудитору обращаются с просьбой высказать

второе мнение (например, по поводу соответствия законодательству совершаемых заказчиком финансовых и хозяйственных операций, правильности ведения бухгалтерского учета или применения правил аудиторской деятельности), возможно возникновение угроз нарушения основных принципов. В данной ситуации могут иметь место нарушения таких принципов, как объективность, профессиональное поведение и добросовестность. Данные нарушения могут привести к следующим видам последствий:

- неправильное аудиторское заключение, противоречащее первоначальному;
- неправильное аудиторское заключение, соответствующее первоначальному.

Как в первом, так и во втором случае неправильность аудиторского заключения влечет невыявление реального состояния бухгалтерского учета и отчетности, что впоследствии ведет к увеличению предпринимательского риска, уклонению от уплаты налогов, попустительству, ведению двойной бухгалтерии и т. д.

Законодательство предусматривает меры борьбы с возникновением угроз нарушения основных принципов в случае обращения с просьбой о предоставлении второго мнения. Законодатель считает, что такие меры, как запрос заказчику о разрешении на получение информации от предыдущего аудитора, указание на ограничения, присущие любому мнению, и предоставление копии (в письменной форме) своего мнения предыдущему аудитору, существенно минимизируют возможность возникновения данных угроз. По мнению автора, в первом случае мы избегаем нарушения таких принципов, как профессиональное поведение, однако иницилируем нарушение принципов объективности и добросовестности, так как ознакомление с ранее данным аудиторским заключением накладывает свой отпечаток на действия аудитора в ходе проверки и, как следствие, находит отражение в аудиторском заключении. Поэтому наиболее удачным поведением в случае высказывания второго мнения будет ознакомление предыдущего аудитора с мнением повторного аудитора после проведения всех необходимых действий по повторной проверке и составления повторного аудиторского мнения. Возможно обсуждение аудиторами различий в их мнениях, что впоследствии может привести к наиболее объективному и точному результату.