



# **КОДЕКС ПРОФЕССИОНАЛЬНОЙ ЭТИКИ АУДИТОРОВ**


**(общая часть)**



**ДЕПАРТАМЕНТ РЕГУЛИРОВАНИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО  
УЧЕТА, ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ И  
АУДИТОРСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ  
МИНИСТЕРСТВА ФИНАНСОВ  
РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ**

**НОЯБРЬ 2014 Г.**

**НАСТОЯЩИЕ МЕТОДИЧЕСКИЕ МАТЕРИАЛЫ  
НЕ ЯВЛЯЮТСЯ И НЕ ДОЛЖНЫ РАССМАТРИВАТЬСЯ  
В КАЧЕСТВЕ КАКОГО-ЛИБО ОФИЦИАЛЬНОГО ДОКУМЕНТА  
МИНИСТЕРСТВА ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ**



# Что такое Кодекс профессиональной этики аудиторов



Кодекс профессиональной этики аудиторов:

- свод правил поведения, обязательных для соблюдения аудиторскими организациями, аудиторами при осуществлении ими аудиторской деятельности
- предусмотрен Федеральным законом «Об аудиторской деятельности» (статья 7)
- одобрен Советом по аудиторской деятельности 22 марта 2012 г.
- принят всеми саморегулируемыми организациями аудиторов
- соответствует кодексу этики профессиональных бухгалтеров, принятому Международной федерацией бухгалтеров
- применяется при осуществлении любых аудиторских заданий



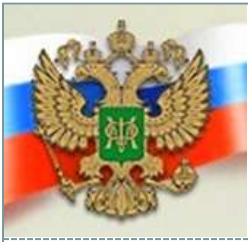
# Порядок принятия Кодекса профессиональной этики аудиторов



**Каждая саморегулируемая  
организация аудиторов**

**Совет по аудиторской  
деятельности**

**Рабочий орган  
Совета по аудиторской  
деятельности**



# Структура Кодекса профессиональной этики аудиторов



## Кодекс профессиональной этики аудиторов

### Раздел 1. Основные принципы этики и концептуальный подход к их соблюдению

- содержание основных принципов этики
- сущность концептуального подхода к соблюдению основных принципов этики
- виды угроз нарушения основных принципов этики
- виды мер предосторожности для устранения угроз или сведения их до приемлемого уровня

### Раздел 2. Применение концептуального подхода к соблюдению основных принципов этики в конкретных случаях

- применение концептуального подхода к соблюдению основных принципов этики в конкретных ситуациях
- примеры мер предосторожности в отношении угроз нарушения основных принципов этики в конкретных ситуациях
- примеры ситуаций, в которых невозможно принять меры предосторожности



# Основные принципы профессиональной этики аудиторов



Честность

Объективность

Профессиональное  
поведение

Конфиденциальность

Профессиональная  
компетентность и  
должная  
тщательность



## Основные принципы этики: честность



Честность предполагает, что аудитор:

- действует открыто, честно, правдиво, справедливо
- намеренно не связан с отчетностью, документами, сообщениями или иной информацией, если есть основания полагать, что:
  - такая информация содержит в существенном отношении неверные или вводящие в заблуждение утверждения
  - такая информация содержит утверждения или данные, подготовленные небрежно
  - в такой информации пропущены или искажены необходимые данные там, где пропуски или искажения могут вводить в заблуждение



## Основные принципы этики: объективность



Объективность предполагает, что аудитор:

- не допускает, чтобы предвзятость, конфликт интересов либо другие лица влияли на объективность его профессиональных суждений
- избегает отношений, которые могут исказить или повлиять на его профессиональные суждения



## Основные принципы этики: профессиональная компетентность и должная тщательность



Профессиональная компетентность и должная тщательность предполагает, что аудитор:

- постоянно поддерживает знания и навыки на уровне, обеспечивающем предоставление квалифицированных профессиональных услуг, основанных на новейших достижениях практики и законодательстве
- действует добросовестно в соответствии с применимыми профессиональными стандартами при оказании профессиональных услуг
- предпринимает разумные меры для того, чтобы лица, работающие под его началом в профессиональном качестве, имели надлежащую подготовку и должное руководство
- в случаях, когда это уместно, ставит клиентов или иных пользователей его профессиональных услуг в известность об ограничениях, присущих этим услугам





## Основные принципы этики: конфиденциальность (1)



Конфиденциальность предполагает, что аудитор:

- обеспечивает конфиденциальность информации, полученной в результате профессиональных или деловых отношений, и не раскрывает эту информацию третьим лицам, не обладающим надлежащими и конкретными полномочиями (за исключением случаев, когда аудитор имеет законное или профессиональное право либо обязанность раскрыть такую информацию)
- не использует конфиденциальную информацию, полученную в результате профессиональных или деловых отношений, для получения им или третьими лицами каких-либо преимуществ
- соблюдает конфиденциальность информации: внутри аудиторской организации, в которой он работает; вне профессиональной среды, помня об опасности непреднамеренного разглашения информации лицам, с которыми он находится в тесных деловых отношениях или близком родстве
- соблюдает конфиденциальность информации, раскрытой ему потенциальным клиентом или аудиторской организацией
- предпринимает разумные меры, чтобы лица, работающие под его началом в профессиональном качестве, и лица, от которых он получает консультации или помощь, с должным уважением относились к его обязанности соблюдать конфиденциальность информации



## Основные принципы этики: конфиденциальность (2)



### Обстоятельства, при которых может быть раскрыта конфиденциальная информация

- раскрытие разрешено законом и (или) санкционировано клиентом
- раскрытие требуется законом
- раскрытие является профессиональной обязанностью или правом (если это не запрещено законом)
- при внешней проверке качества работы, проводимой саморегулируемой организацией аудиторов, членом которой является аудитор, или Росфиннадзором
- при ответе на запрос (или в ходе расследования) саморегулируемой организации аудиторов, членом которой является аудитор, или уполномоченного государственного органа
- при защите аудитором своих профессиональных интересов в ходе судебного разбирательства

### Факторы, учитываемые при принятии решения о возможности раскрытия конфиденциальной информации

- будет ли нанесен ущерб интересам какой-либо из сторон, включая третьи стороны, интересы которых также могут быть затронуты, при наличии разрешения клиента или аудиторской организации на раскрытие информации
- является ли соответствующая информация достаточно известной и в разумной степени обоснованной. В ситуации, когда имеют место неподтвержденные факты, неполная информация либо необоснованные выводы, должно быть использовано профессиональное суждение для определения, в каком виде раскрывать информацию (если ее необходимо раскрывать)
- характер предполагаемого сообщения и стороны, которым планируется передача информации
- являются ли стороны, которым планируется передача информации, надлежащими получателями информации



## Основные принципы этики: профессиональное поведение



Профессиональное поведение предполагает, что аудитор:

- исполняет требования применимых нормативных правовых актов
- избегает действий, о которых известно или должно быть известно, что они могут дискредитировать аудиторскую профессию
- избегает действий, которые разумное и хорошо информированное стороннее лицо, взвесив все конкретные факты и обстоятельства, известные аудитору, вероятнее всего сочло бы негативно влияющими на репутацию аудитора
- не дискредитирует аудиторскую профессию при предложении и продвижении своих услуг
- не делает заявления, преувеличивающие качество услуг, которые он может оказать, его квалификацию и опыт
- не дает пренебрежительные отзывы о работе других аудиторов, не проводит необоснованные сравнения своей работы с работой других аудиторов



# Соблюдение основных принципов профессиональной этики аудиторов



- Основные принципы этики, установленные Кодексом, применяются на основе концептуального подхода
- Концептуальный подход к соблюдению основных принципов этики заключается в том, что аудитор:
  - идентифицирует угрозы нарушения основных принципов этики
  - оценивает значимость выявленных угроз в зависимости от того: какие услуги оказывает аудитор; оказывает ли он услуги аудируемому лицу; является ли аудируемое лицо общественно значимой организацией; оказываются ли услуги в рамках задания, обеспечивающего уверенность, клиенту, который не является аудируемым лицом
  - принимает решение, как наилучшим образом устранить угрозы или свести их до приемлемого уровня
  - принимает конкретные меры предосторожности для устранения угроз или сведения их до приемлемого уровня



# Виды угроз нарушения основных принципов этики



Угрозы  
личной заинтересованности

- возникают вследствие **финансовых или других интересов аудитора**

Угрозы  
самоконтроля

- возникают, когда аудитор при формировании суждения в ходе выполнения текущего задания **безапелляционно полагается на суждение, вынесенное ранее им самим или иным работником аудиторской организации, либо на оказанные ранее им или иными работниками аудиторской организации услуги**

Угрозы  
заступничества

- возникают, когда, **продвигая мнение клиента или аудиторской организации, аудитор доходит до некоторой границы, за которой его объективность может быть подвергнута сомнению**

Угрозы  
близкого знакомства

- возникают в результате **длительных и (или) тесных взаимоотношений с клиентом, когда аудитор сверх меры проникается интересами клиента или настроен во всем соглашаться с действиями клиента**

Угрозы  
шантажа

- возникают, когда с помощью угроз (реальных или воспринимаемых как реальные) аудиторы пытаются помешать действовать объективно



## Примеры обстоятельств, вызывающих угрозы личной заинтересованности



- финансовая заинтересованность в клиенте у участника аудиторской группы
- чрезмерная зависимость аудиторской организации от общего размера вознаграждения, получаемого от одного клиента
- тесные деловые отношения с клиентом у участника аудиторской группы
- обеспокоенность аудиторской организации возможностью потери значимого клиента
- реальная возможность участника аудиторской группы стать работником аудируемого лица
- предусмотренное договором условное вознаграждение, зависящее от результата выполнения задания
- обнаружение аудитором существенной ошибки при оценке результатов услуг, оказанных ранее аудиторской организацией, в которой работает аудитор



## Примеры обстоятельств, вызывающих угрозы самоконтроля



- выпуск аудиторской организацией заключения об эффективности функционирования финансовых систем, разработку или внедрение которых она же осуществляла
- выполнение аудиторской организацией, осуществлявшей подготовку исходных данных для учетных записей клиента, задания, обеспечивающего уверенность, предметом которого является проверка этих же учетных записей
- наличие в составе аудиторской группы участника, который является или в недавнем прошлом являлся руководителем или иным должностным лицом клиента
- наличие в составе аудиторской группы участника, который работает или в недавнем прошлом работал у клиента в должности, позволявшей оказывать непосредственное и существенное влияние на предмет выполняемого задания
- предоставление аудиторской организацией клиенту услуг, которые оказывают непосредственное влияние на предмет выполняемого для этого же клиента задания



## Примеры обстоятельств, вызывающих угрозы заступничества



- продвижение аудиторской организацией допущенных к организованным торгам ценных бумаг клиента, являющегося аудируемым лицом
- представление аудитором интересов аудируемого лица при разбирательстве или споре с третьей стороной





## Примеры обстоятельств, вызывающие угрозы близкого знакомства



- близкое родство участника аудиторской группы, ответственного за задание, с руководителем или иным должностным лицом клиента
- занятие работником клиента должности, которая позволяет оказывать непосредственное существенное влияние на предмет задания, выполняемого аудиторской группой, в состав которой входит участник, с которым этот работник клиента состоит в близком родстве
- руководитель или иное должностное лицо клиента или работник, занимающий должность, позволяющую ему оказывать существенное влияние на предмет рассмотрения, недавно был руководителем задания в аудиторской организации
- принятие аудитором подарков или знаков особого внимания от клиента (за исключением случаев, когда их стоимость является явно незначительной)
- длительные деловые отношения между клиентом и старшим персоналом аудиторской организации, выполняющей для этого клиента задание, обеспечивающее уверенность



## Примеры обстоятельств, вызывающих угрозы шантажа



- угроза отстранения аудиторской организации от выполнения задания
- обусловливание аудируемым лицом заключения с аудиторской организацией договора на выполнение задания, не обеспечивающего уверенность, согласием аудитора с подходом аудируемого лица к бухгалтерскому учету определенного факта хозяйственной жизни
- угроза клиента возбудить судебное разбирательство против аудиторской организации
- оказание клиентом давления на аудиторскую организацию с целью необоснованного снижения объема выполняемых работ для сокращения вознаграждения
- оказание давления на аудитора с целью заставить его согласиться с мнением работника клиента по определенному вопросу только потому, что этот работник имеет больше опыта в решении подобных вопросов
- зависимость карьерного роста аудитора от его согласия с ненадлежащим подходом аудируемого лица к ведению бухгалтерского учета



## Меры предосторожности, предпринимаемые аудитором



- Меры, предпринимаемые аудитором в ответ на выявленные угрозы нарушения основных принципов этики с целью устранения таких угроз или сведения их до приемлемого уровня
- Критерий принятия решения об уместных мерах предосторожности:
  - профессиональное суждение относительно того, заключило бы разумное и хорошо информированное третье лицо, взвешивая конкретные факты и обстоятельства, известные аудитору в момент принятия решения, что выявленные угрозы будут устранены или сведены до приемлемого уровня после принятия мер предосторожности, и соблюдение основных принципов этики не подвергается опасности



## Действия аудитора в особых ситуациях



### Ситуация

### Действия аудитора

- Аудитор не может предпринять надлежащие меры предосторожности (угроза неустранима или не может быть сведена до приемлемого уровня; угроза слишком значима; надлежащие меры предосторожности неприменимы)
  - Аудитор непреднамеренно нарушил принцип этики
  - Аудитор столкнулся с необычными обстоятельствами, в которых применение конкретного принципа этики привело бы к неадекватному результату или результату, не соответствующему общественным интересам
- Отказ от предоставления запрашиваемых услуг или прекращение оказания их, либо в случае необходимости отказ от выполнения задания (договора)
  - Оперативное исправление допущенного нарушения и принятие необходимых мер предосторожности
  - Обращение за консультацией в саморегулируемую организацию аудиторов, членом которой является аудитор




# Виды мер предосторожности



## Меры предосторожности

Меры предосторожности,  
установленные  
нормативными  
правовыми актами,  
аудиторской профессией

Меры предосторожности,  
обусловленные  
рабочей средой



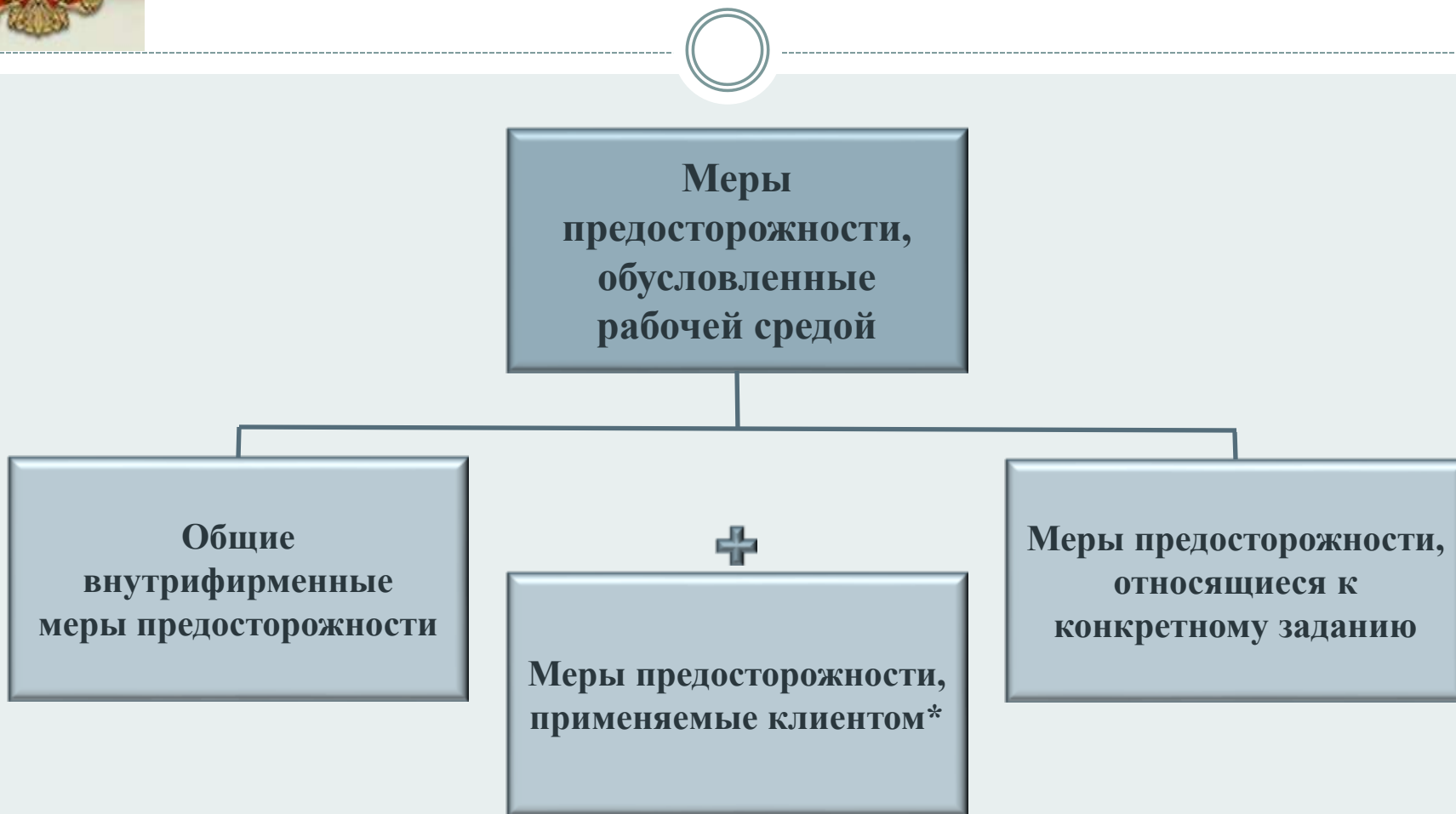
## Примеры мер предосторожности, установленные нормативными правовыми актами, аудиторской профессией



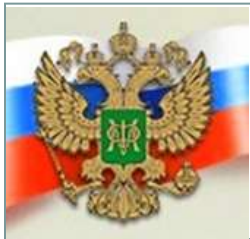
- требования к образованию, профессиональной подготовке и опыту, необходимым для занятия профессиональной деятельностью
- требование постоянного повышения квалификации
- руководство по корпоративному поведению (управлению)
- стандарты аудиторской деятельности
- процедуры мониторинга и дисциплинарного воздействия со стороны аудиторской профессии и независимых от нее органов
- внешние проверки уполномоченными третьими лицами отчетов, документов, сообщений и иной информации, подготовленных аудитором



# Меры предосторожности, обусловленные рабочей средой



\* Для сведения угроз нарушения основных принципов этики до приемлемого уровня полагаться исключительно на меры предосторожности, применяемые клиентом, невозможно



## Примеры общих внутрифирменных мер предосторожности (1)



- стиль руководства аудиторской организацией, при котором:
  - подчеркивается важность соблюдения основных принципов этики
  - подразумевается, что участники аудиторской группы действуют в общественных интересах
- правила и процедуры осуществления контроля и мониторинга качества выполнения заданий
- зафиксированные правила, предусматривающие необходимость выявления угроз нарушения основных принципов этики, оценку их значимости и применения мер предосторожности для их устранения или сведения до приемлемого уровня (либо в случаях, когда надлежащие меры предосторожности не могут быть предприняты или их вообще не существует, прекращение выполнения задания или отказ от такого задания на этапе его принятия)
- зафиксированные правила и процедуры, требующие соблюдения основных принципов этики
- правила и процедуры, позволяющие идентифицировать интересы и отношения между аудиторской организацией или участниками аудиторской группы, выполняющей задание, и клиентами
- правила и процедуры контроля зависимости доходов аудиторской организации от поступлений от одного клиента (при необходимости сокращение такой зависимости)





## Примеры общих внутрифирменных мер предосторожности (2)



- привлечение других руководителей и групп для выполнения заданий, не обеспечивающих уверенность, для аудируемого лица
- правила и процедуры, запрещающие лицам, не являющимся участниками аудиторской группы, ненадлежащим образом влиять на результаты задания
- своевременное доведение информации о правилах и процедурах аудиторской организации и изменениях в них до сведения всех руководителей заданий и иных работников аудиторской организации, и надлежащая организация обучения этим правилам и процедурам
- назначение ответственного лица за должное функционирование системы внутреннего контроля качества из числа руководителей аудиторской организации
- информирование всех руководителей и работников аудиторской организации обо всех аудируемых лицах и связанных с ними сторонах, независимость по отношению к которым все руководители и работники должны соблюдать
- дисциплинарный механизм, стимулирующий соблюдение правил и процедур аудиторской организации
- правила и процедуры, стимулирующие и уполномочивающие работников сообщать руководству аудиторской организации о любых проблемах, связанных с соблюдением основных принципов этики



## Примеры мер предосторожности, относящихся к конкретному заданию



- привлечение к проверке выполненной работы аудитора, не участвовавшего в выполнении задания, или получения необходимой консультации такого аудитора
- получение консультации независимой третьей стороны (комитета по аудиту клиента, саморегулируемой организации аудиторов, иных сторонних аудиторов)
- обсуждение этических вопросов с представителями собственника клиента
- раскрытие представителям собственника клиента характера оказываемых услуг и размера вознаграждения
- привлечение другой аудиторской организации для выполнения (повторного выполнения) части задания
- ротация руководящего состава аудиторской группы, выполняющей задание, обеспечивающее уверенность



## Примеры мер предосторожности, применяемых клиентом



- утверждение или одобрение назначения аудиторской организации для выполнения задания лицами, не входящими в руководство клиента
- наличие у клиента компетентных работников, обладающих опытом и полномочиями для принятия управленческих решений
- наличие у клиента внутренних процедур, обеспечивающих объективный выбор аудиторской организации для выполнения заданий, не обеспечивающих уверенность
- наличие у клиента такой структуры корпоративного поведения (управления), которая бы обеспечивала надлежащий надзор в отношении услуг, оказываемых аудиторской организацией, и общение с ней



**Министерство финансов  
Российской Федерации**

*[www.minfin.ru](http://www.minfin.ru)*