

Итыгилова Е. Ю.

*кандидат экономических наук,
Восточно-Сибирский государственный
университет технологий и управления,
доцент кафедры «Бухгалтерский учет, анализ и аудит»
e-mail: e_itygilova@inbox.ru*

Система профессиональной ответственности аудиторов

В статье представлено обоснование профессиональной ответственности аудиторов как системы профессиональной ответственности за качество аудиторских услуг.

Ключевые слова: *профессиональная ответственность аудиторов, качество аудиторских услуг, институт аудита, система профессиональной ответственности в аудиторской деятельности.*

Itygilova E. Yu.

*PhD (Economics), associate professor,
associate professor of the Accounting, analysis and audit,
East Siberian state university of technologies and management*

System of professional responsibility of auditors

Justification of professional responsibility of auditors as systems of professional responsibility for quality of auditor services is presented in article.

Keywords: *professional responsibility of auditors, quality of auditor services, institute of audit, system of professional responsibility in auditor activity.*

Развитие системы ответственности в аудиторской деятельности находится под влиянием требований государственных регулирующих органов к результатам функционирования института аудита и экономических интересов участников экономических взаимоотношений. Поэтому решение проблем формирования системы профессиональной ответственности в аудиторской деятельности находится в институциональной плоскости, что требует определения элементов системы профессиональной ответственности, что будет выступать основой эффективного функционирования системы профессиональной ответственности за результаты аудиторской деятельности ее субъектами.

Терминологически ответственность в аудиторской деятельности как профессиональная ответственность не определяется. Это, по-видимому, обусловлено тем, что саморегулируемые организации аудиторов пока еще не состоялись как профессиональные сообщества, поскольку аудиторская деятельность остается в сфере государственного регулирования. Поэтому объективные предпосылки для восприятия ответственности за результаты аудиторской деятельности как профессиональной не сформировались, хотя имеются основания для ее применения:

1) аудиторская деятельность является видом профессиональной деятельности. Субъекты, осуществляющие и участвующие в аудиторской деятельности, являются представителями аудиторской профессии. Этот статус обязывает аудиторов соответствовать профессиональному цензу и поддерживать свою профессиональную репутацию, соблюдать нормы профессиональной деятельности;

2) результаты аудиторской деятельности имеют общественное значение, что создает основания профессиональной ответственности перед широким кругом заинтересованных лиц;

3) институт аудита представляет комплекс правил, адресатов и гарантов соблюдения установленных правил, которые не являются и не могут являться исключительно правовыми, так как занятие любой профессией предполагает подчинение внутрипрофессиональным правилам осуществления деятельности.

Механизм ответственности в аудиторской деятельности является неотъемлемым условием эффективного функционирования института аудита и предполагает ответственность аудиторов за качество аудиторских услуг. Формирование и развитие механизма ответственности в рамках деятельности института аудита происходит под влиянием таких институциональных факторов, как интересы общества и государства, интересы экономического субъекта и надлежащих пользователей его бухгалтерской финансовой отчетности, а также под влиянием интересов аудиторской профессии.

Ответственность аудиторов перед обществом состоит в соответствии результатов аудиторской деятельности уровню публичности оказываемых аудиторских услуг. Чем выше предполагаемая публичность, тем выше уровень обеспечиваемой уверенности аудиторских услуг, и тем шире круг субъектов, которые являются потребителями этих услуг. Результаты аудита бухгалтерской финансовой отчетности экономического субъекта предназначаются широкому кругу заинтересованных в деятельности экономического субъекта сторон, которые можно разделить на два сегмента — социально-правовые и экономические агенты.

Социально-правовые агенты применительно к аудиторской деятельности — это государственные регулирующие органы и представители профессионального сообщества. *Государственные регулирующие органы* выполняют возложенные на них функции регулирования аудиторской деятельности, а также контроля и надзора за соответствием деятельности аудиторских организаций и аудиторов требованиям законодательных и нормативно-правовых актов в сфере аудиторской деятельности и в сфере противодействия легализации преступных доходов и финансирования терроризма. Обязательность соблюдения этих требований обеспечивается не только нормами юридической ответственности, но и системой мер воздействия за нарушение обязательных требований к осуществлению аудиторской деятельности. Суть ответственности аудиторов перед государственными регулируемыми органами состоит в обеспечении качества аудита бухгалтерской финансовой отчетности общественно значимых экономических субъектов, а также в содействии реализации государственной политики в области противодействия легализации преступных доходов и финансированию терроризма.

Профессиональные регулирующие организации осуществляют внутрипрофессиональный контроль качества аудиторской деятельности своих членов с целью поддержания репутации аудиторской профессии. Ответственность аудиторов как членов профессионального аудиторского сообщества заключается в соответствии профессиональному цензу и соблюдении профессиональной репутации для обеспечения доверия общества, в частности государства и экономического сообщества, а также других заинтересованных лиц к результатам аудиторской деятельности. В условиях профессиональной монополии аудиторы несут профессиональную ответственность за соответствие работы корпоративным и этическим нормам профессионального сообщества, нарушение которых влечет применение мер дисциплинарного воздействия к аудиторским организациям и аудиторам, являющимися членами профессионального объединения.

Экономические агенты — общественно значимый экономический субъект и надлежащие пользователи его бухгалтерской финансовой отчетности, включая собственников экономического субъекта, руководствуются исключительно финансовыми интересами в своей деятельности. Экономический субъект несет ответственность по отчету за результаты осуществления финансово-хозяйственной деятельности перед своими заинтересованными сторонами и прямо заинтересован в привлечении института аудита для обеспечения доверия к информации, раскрытой в бухгалтерской финансовой отчетности со

стороны ее надлежащих пользователей. Надлежащие пользователи прилагают усилия для оценки качества бухгалтерской финансовой информации с тем, чтобы получить представление о действительном положении дел экономического субъекта, о возможности доверия к бухгалтерской финансовой отчетности и обращения к ней как надлежащей основе принятия экономических решений в рамках реализации своей целевой функции как экономического агента. Договор оказания аудиторских услуг имеет двойственный характер, с одной стороны — гражданско-правовой, с другой — публичной оферты. Такой характер предполагает, что на аудиторов возлагается ответственность не только перед заказчиками, но и перед третьими лицами, способными привлечь аудиторов к ответственности. Ответственность аудитора перед заказчиком аудита состоит в надлежащем исполнении условий договора оказания аудиторских услуг, в том числе за качество оказываемой по договору аудиторской услуги. Ответственность аудитора перед другими группами заинтересованных в деятельности экономического субъекта лиц, в первую очередь надлежащими пользователями бухгалтерской финансовой отчетности состоит в выражении обоснованной уверенности в качестве информации, представленной в бухгалтерской финансовой отчетности.

Итак, соблюдение аудиторами *норм профессиональной деятельности* оценивается всеми группами заинтересованных лиц: государственными органами, профессиональным сообществом, заказчиками аудиторских услуг и иными заинтересованными лицами, каждая из которых формирует соответствующий уровень системы профессиональной ответственности в аудиторской деятельности.

Таким образом, институциональный механизм *профессиональной ответственности в аудиторской деятельности* можно представить как систему, состоящую из трех уровней, соответствующих группам заинтересованных в качестве аудиторских услуг лиц, каждый из которых включает совокупность взаимосвязанных элементов профессиональной ответственности. Совокупность уровней профессиональной ответственности и соответствующих им субъектов и объектов, оснований и видов профессиональной ответственности аудиторов, образует систему профессиональной ответственности в аудиторской деятельности (таблица 1).

На основании ранее достигнутых выводов, элементами, определяющими содержание профессиональной ответственности в аудиторской деятельности можно считать: субъекты профессиональной ответственности, субъекты, устанавливающие нормы профессиональной ответственности; субъекты, привлекающие к профессиональной ответствен-

Таблица 1

**Взаимосвязь элементов системы профессиональной ответственности
в аудиторской деятельности**

Субъекты, привлекающие к профессиональной ответственности	Основания	Субъект профессиональной ответственности	Объект ответственности	Вид ответственности
Государственные регулирующие органы				
Росфиннадзор	Результаты внешних проверок качества	Аудиторские организации	Нормы профессиональной деятельности	Дисциплинарная Административная
Росфинмониторинг	Результаты текущего мониторинга; результаты внешних проверок на соблюдение Федеральных законов №115-ФЗ и №273-ФЗ	Аудиторские организации, индивидуальные аудиторы, аудиторы	ФСАД 5/2010 и ФСАД 6/2010	Административная
Профессиональные регулирующие организации				
Саморегулируемые организации аудиторов	Результаты внешних проверок качества	Члены саморегулируемой организации аудиторов (аудиторские организации, индивидуальные аудиторы, аудиторы)	Нормы профессиональной деятельности	Дисциплинарная
Заказчики аудиторских услуг и иные заинтересованные лица				
Заказчики аудиторских услуг	Результаты судебных споров; результаты рассмотрения жалоб в саморегулируемые организации аудиторов	Аудиторская организация, индивидуальный аудитор	Договор оказания аудиторских услуг Аудиторское заключение, независимость аудиторов, аудиторская тайна	Гражданско-правовая Гражданско-правовая
		Аудитор	Полномочия (права)	Уголовная
Иные заинтересованные лица		Аудиторская организация, индивидуальный аудитор	Аудиторское заключение, независимость аудиторов, аудиторская тайна	Гражданско-правовая
		Аудитор	Полномочия (права)	Уголовная

ности; общие и частные объекты профессиональной ответственности; нормы профессиональной деятельности; нормы профессиональной ответственности; основания привлечения к профессиональной ответственности и ее виды. Элементы профессиональной ответственности в аудиторской деятельности представлены на рисунке 1.

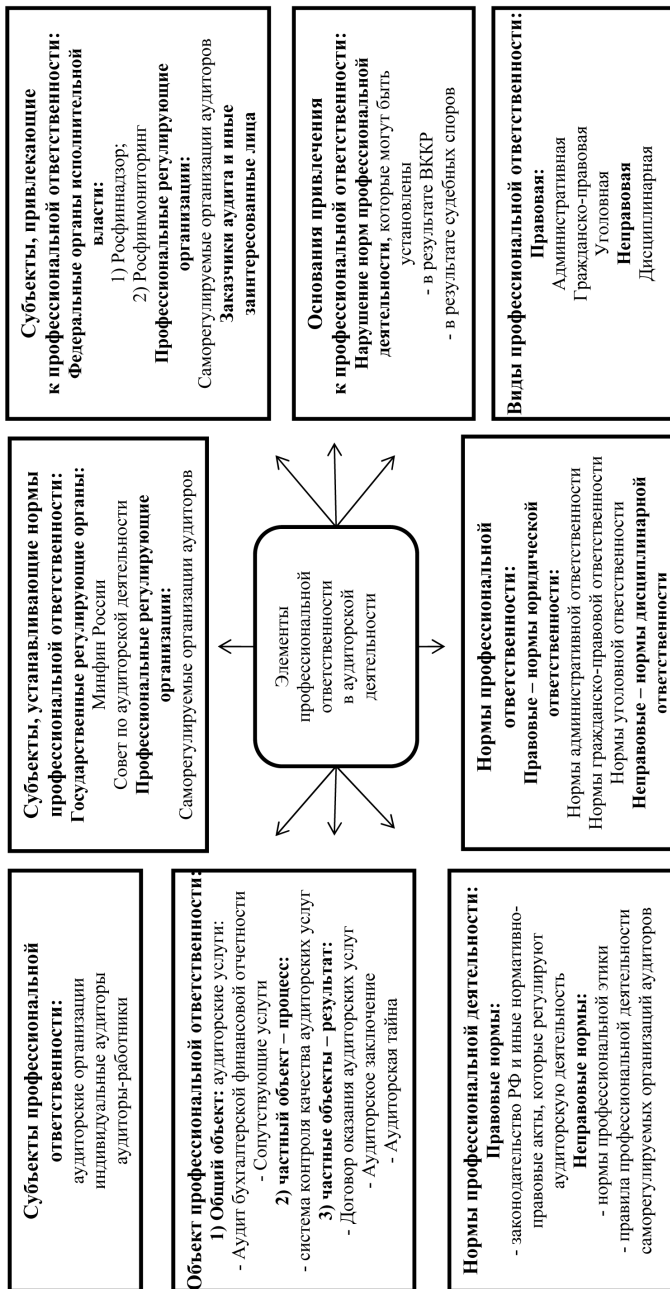


Рисунок 1. Элементы профессиональной ответственности в аудиторской деятельности

В целом можно заключить, что суть профессиональной ответственности в аудиторской деятельности ответственность состоит в осознании каждым представителем аудиторской профессии своего профессионального долга перед обществом и государством, признании профессиональным аудиторским сообществом общественной значимости результатов функционирования института аудита, и необходимости в связи с этим соблюдать нормы профессиональной деятельности и претерпевать меры принуждения за нарушение установленных норм деятельности. Такие перспективные и ретроспективные аспекты профессиональной ответственности аудиторов обуславливают необходимость организации и эффективного функционирования системы мер профессиональной ответственности аудиторов связанных с нарушениями норм профессиональной деятельности при осуществлении аудиторской деятельности, которые могут самым негативным образом оказать влияние на надлежащие экономические интересы заинтересованных в деятельности общественно значимого экономического субъекта сторон.

Используемые источники

1. Раппопорт А. Различные подходы к общей теории систем // Общая теория систем: задачи и методы. Приложения системного подхода. Системные исследования. Ежегодник 1969.
2. Грищенко Н.Б. Категориальная сущность профессиональной ответственности // Известия Алтайского государственного университета. – 2003. – № 2 (28). – С. 11–13.
3. Мельниченко Р. Г. О формировании института профессиональной ответственности // Государственная власть и местное самоуправление. – 2009. – № 11. – С. 17–21.
4. Ролз Д. Теория справедливости / Науч. ред. В. В. Целищев; пер. с англ. В. В. Целищева при участии В. Н. Карповича и А. А. Шевченко. – Новосибирск: Изд-во Новосибирского ун-та, 1995. – 534 с.