



КОДЕКС ПРОФЕССИОНАЛЬНОЙ ЭТИКИ АУДИТОРОВ

(конкретные ситуации)



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

ДЕКАБРЬ 2015 Г.

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



Перечень конкретных ситуаций



Заключение договора оказания услуг	3, 6
Продолжение договора оказания услуг.....	4, 6
Приемлемость аудиторского задания	5-6
Смена аудитора	7-8
Предложение работы.....	9-10
Конфликт интересов	11-16
Второе мнение	17-18
Вознаграждение аудитора	19-21
Реклама и предложение профессиональных услуг	22
Подарки и знаки внимания	23-24
Принятие на хранение активов клиента	25
Соблюдение принципа объективности.....	26



Заключение договора оказания услуг

Действия аудитора при установлении отношений с новым клиентом:

- рассмотрение того, может ли выбор клиента привести к возникновению угроз нарушения основных принципов этики
- оценка значимости угроз нарушения основных принципов этики
- принятие при необходимости мер предосторожности для устранения угроз нарушения основных принципов этики или сведения их до приемлемого уровня
- отказ от установления отношений с клиентом, если угрозы нарушения основных принципов этики не могут быть устранены или сведены до приемлемого уровня мерами предосторожности
- периодический пересмотр приемлемости отношений с клиентом для возобновляемых заданий



Продолжение договора оказания услуг



Действия аудитора при продолжении отношений с существующим клиентом:

- рассмотрение того, может ли продолжение отношений с клиентом привести к возникновению угроз нарушения основных принципов этики
- оценка значимости угроз нарушения основных принципов этики
- принятие при необходимости мер предосторожности для устранения угроз нарушения основных принципов этики или сведения их до приемлемого уровня
- отказ от продолжения отношений с клиентом, если угрозы нарушения основных принципов этики не могут быть устранены или сведены до приемлемого уровня мерами предосторожности
- периодический пересмотр приемлемости отношений с клиентом для возобновляемых заданий



Приемлемость аудиторского задания

Действия аудитора при принятии нового аудиторского задания:

- рассмотрение того, не приведет ли принятие аудиторского задания к возникновению угроз нарушения основных принципов этики
- оценка значимости угроз нарушения основных принципов этики
- принятие при необходимости мер предосторожности для устранения угроз нарушения основных принципов этики или сведения их до приемлемого уровня
- оценка обоснованности доверия к работе эксперта, если последний привлекается к выполнению аудиторского задания (репутация эксперта, его опыт, имеющиеся в распоряжении ресурсы, применяемые им профессиональные и этические стандарты)



Заключение (продолжение) договора оказания услуг, приемлемость аудиторского задания: меры предосторожности



Соблюдение правил и процедур
контроля качества

Правильное понимание характера
деятельности клиента, сложности
совершаемых им операций,
конкретных требований
аудиторского задания, цели,
характера и объема работы,
подлежащей выполнению

Использование при
необходимости работы экспертов

Привлечение достаточного
количества работников,
обладающих необходимой
квалификацией

Знание соответствующей отрасли
экономической деятельности или
предмета аудиторского задания

Договоренность о реальном сроке
выполнения аудиторского задания



Смена аудитора



Действия аудитора, которому предлагают заменить другого аудитора или который собирается предложить свою кандидатуру для выполнения аудиторского задания, которым занимается другой аудитор:

- определение того, имеются ли какие-либо причины (профессиональные или иные), не позволяющие принять аудиторское задание
- оценка значимости угроз нарушения основных принципов этики
- вступление при необходимости в контакт с выполняющим аудиторское задание аудитором с целью определения того, можно ли это задание принять
- принятие при необходимости мер предосторожности для устранения угроз нарушения основных принципов этики или сведения их до приемлемого уровня
- отказ от выполнения аудиторского задания, если угрозы нарушения основных принципов этики не могут быть устранены или сведены до приемлемого уровня



Смена аудитора: меры предосторожности

Указание при ответе на предложение выставить свою кандидатуру на необходимость контакта с выполняющим задание аудитором

Обращение к выполняющему задание аудитору с просьбой предоставить информацию фактах и обстоятельствах, о которых должен быть осведомлен предполагаемый аудитор до решения вопроса о принятии задания

Получение необходимой информации из других источников



Предложение работы, дополняющей (сопровождающей) работу, выполняемую другим аудитором



Действия аудитора, получившего предложение выполнить работу, дополняющую (сопровождающую) работу, выполняемую для клиента другим аудитором:

- оценка значимости угроз нарушения принципа профессиональной компетентности и должной тщательности
- принятие при необходимости мер предосторожности для устранения угрозы нарушения профессиональной этики или сведения ее до приемлемого уровня
- соблюдение конфиденциальности, в том числе при обсуждении состояния дел клиента с аудитором, выполняющим для клиента основную работу



Предложение работы, дополняющей (сопровождающей) работу, выполняемую другим аудитором: меры предосторожности

Получение разрешения клиента (как правило, в письменном виде) на обсуждения с действующим аудитором

Соблюдение всех правил, установленных для подобных случаев (при получении разрешения клиента)

Получение информации о возможных угрозах нарушения основных принципов этики другими средствами в случае, когда общение с действующим аудитором невозможно



Конфликт интересов (1)



Примеры обстоятельств, при которых может возникнуть конфликт интересов:

- консультирование при сопровождении сделки клиента, планирующего приобрести аудируемое лицо, в отношении которого в ходе аудита аудиторская организация получила конфиденциальную информацию, важную для такой сделки
- одновременное консультирование двух клиентов, которые являются прямыми конкурентами в сделке по покупке одной и той же компании, когда консультация аудиторской организации может повлиять на конкурентные позиции этих клиентов
- оказание услуг покупателю и продавцу, которые являются сторонами одной и той же сделки
- оказание услуг по оценке стоимости активов двум лицам, которые по отношению к таким активам являются конкурентами
- представление интересов двух клиентов по одному и тому же вопросу при том, что между этими клиентами существует правовой спор



Конфликт интересов (2)



Примеры обстоятельств, при которых может возникнуть конфликт интересов:

- выражение аудиторской организацией уверенности в предоставляемом лицензиару заключении в отношении роялти по лицензионному соглашению с одновременным консультированием лицензиата в отношении правильности расчета причитающихся к уплате сумм роялти
- рекомендация клиенту инвестировать в компанию, в которой супруг(а) аудитора имеет финансовую заинтересованность
- предоставление клиенту стратегически важной консультации в отношении его конкурентоспособности при наличии совместного предприятия с его основным конкурентом или иной заинтересованности в последнем
- консультирование клиента по вопросам приобретения компании, в приобретении которой заинтересована сама аудиторская организация
- консультирование клиента по вопросам покупки продукта при наличии соглашения о лицензионных платежах или договора комиссии с одним из потенциальных поставщиков такого продукта



Конфликт интересов (3)



Действия аудитора при определении и оценке заинтересованности и взаимоотношений, которые могли бы привести к возникновению конфликта интересов:

- определение на основе профессионального суждения того, заключило бы разумное и хорошо информированное третье лицо, взвесив все конкретные факты и обстоятельства, известные аудитору в момент принятия решения, что соблюдение основных принципов этики не подвергается угрозе
- соблюдение конфиденциальности, например, в случаях раскрытия или распространения информации внутри аудиторской организации или сети, или в случае обращения за консультацией к третьим лицам
- принятие мер предосторожности для устранения угроз нарушения основных принципов этики или сведения их до приемлемого уровня



Факторы, влияющие на процесс выявления конфликта интересов



Характер предоставляемых услуг

Размер аудиторской организации

Объем и состав клиентской базы

Структура аудиторской организации
(количество и местонахождение подразделений, др.)

Процесс выявления существующих или потенциальных конфликтов интересов



Действия аудитора в случае выявления конфликта интересов



- Оценка значимости соответствующих заинтересованностей или взаимоотношений
- Оценка значимости угроз, возникающих в связи с оказанием услуги. В целом, чем очевидней прямая взаимосвязь между услугой и вопросом, по которому интересы сторон противоречат друг другу, тем более значимой будет угроза нарушения принципа объективности и иных основных принципов этики



Конфликт интересов: меры предосторожности

- Применение процедур, призванных не допустить несанкционированное раскрытие конфиденциальной информации в процессе оказания услуги по конкретному вопросу двум или более клиентам, интересы которых по этому вопросу не совпадают

↓

привлечение разных групп к выполнению задания, которым даны четкие инструкции (принципы и процедуры) в части соблюдения конфиденциальности

↓

создание внутри аудиторской организации подразделений с разным месторасположением

↓

установление принципов и процедур, призванных ограничить доступ к клиентским файлам, использование соглашений о конфиденциальности, подписываемых работниками аудиторской организации, и/или отдельное (физически или в электронном виде) хранение конфиденциальной информации

- Регулярная проверка применения мер предосторожности лицом из состава руководства аудиторской организации, не участвующим в выполнении задания
- Привлечение лица, не участвующего в оказании услуги, а также не затрагиваемого конфликтом интересов каким-либо иным образом, для проведения обзора выполненных работ с целью оценки обоснованности ключевых суждений и выводов
- Консультации с третьими сторонами, например с саморегулируемой организацией аудиторов, юристами, иным аудитором



Второе мнение



Действия аудитора при обращении к нему лица, не являющегося его клиентом, с просьбой высказать второе мнение по поводу применения стандартов бухгалтерского учета, аудита, финансовой деятельности, иных правил или стандартов:

- рассмотрение того, может ли удовлетворение такой просьбы привести к возникновению угроз нарушения основных принципов этики
- оценка значимости угроз нарушения основных принципов этики
- принятие при необходимости мер предосторожности для устранения угроз нарушения основных принципов этики или сведения их до приемлемого уровня
- решение того, уместно ли для аудитора предоставлять искомое мнение в случае, если клиент не дает разрешение на общение с действующим аудитором



Второе мнение: меры предосторожности



Обращение к клиенту за разрешением на общение с действующим аудитором

Уведомление клиента обо всех ограничениях, связанных с выражением второго мнения

Предоставление действующему аудитору копии документа, содержащего второе мнение



Вознаграждение аудитора



- Назначение аудитором вознаграждения меньшего, чем обычно назначают другие аудиторы, может привести к возникновению угрозы нарушения основных принципов этики (хотя само по себе не считается неэтичным поступком)

**Факторы,
влияющие на
возникновение
угрозы и ее
значимость**

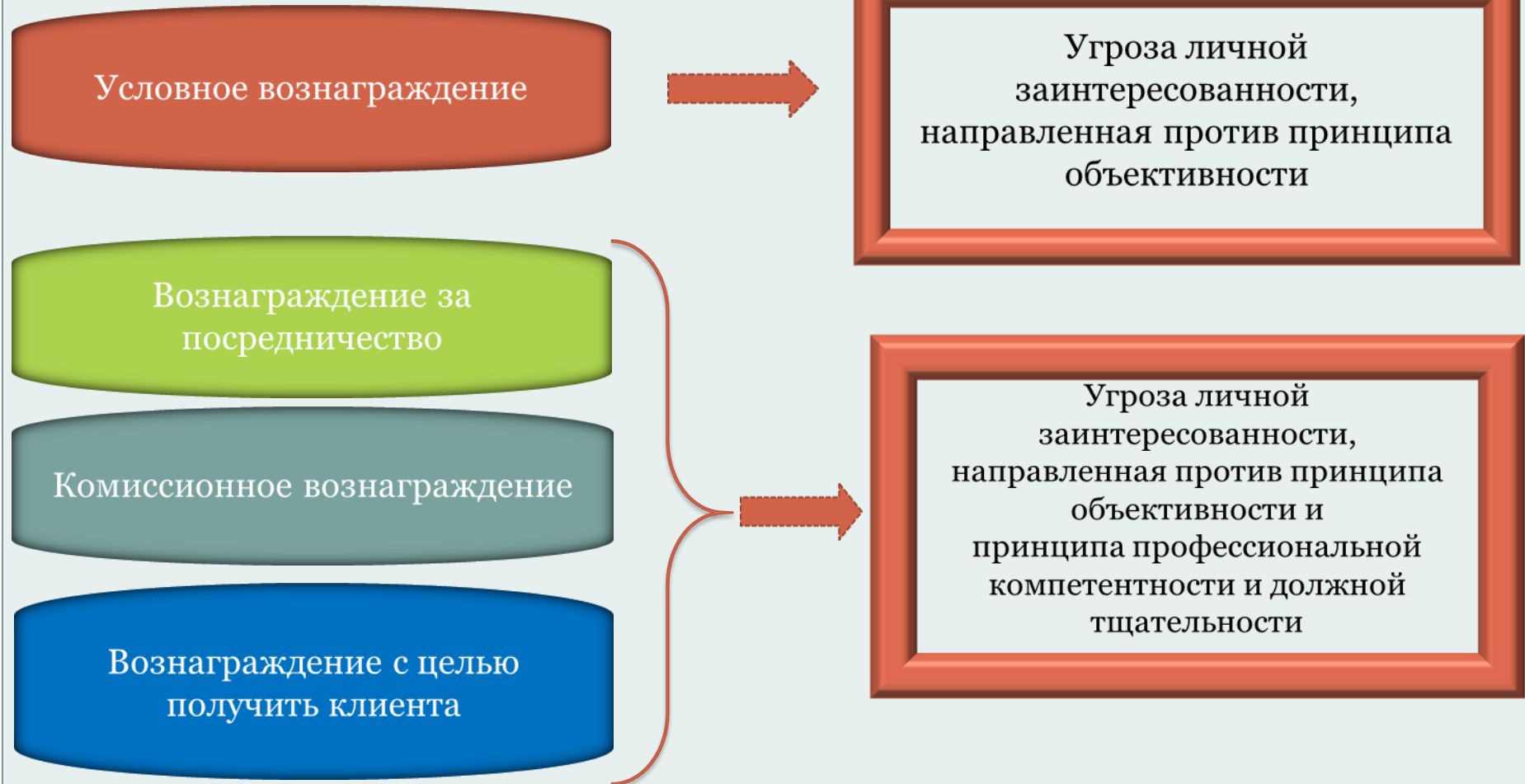


- размер назначенного вознаграждения
- характер услуги

- Аудитор должен оценить значимость угроз нарушения основных принципов этики и принять при необходимости меры предосторожности для устранения или сведения их до приемлемого уровня



Угрозы нарушения основных принципов этики в связи с вознаграждением аудитора





Вознаграждение аудитора: меры предосторожности



Ознакомление клиента с условиями выполнения задания и, в частности, с методикой расчета оплаты и объема оказываемых услуг

Назначение квалифицированных работников для выполнения задания и выделение времени, соответствующего условиям задания



Реклама и предложение профессиональных услуг

- Поиск новых заказов посредством рекламы может привести к возникновению угроз нарушения основных принципов этики
- При предложении и продвижении своих услуг на рынке аудитор:

ДОЛЖЕН	НЕ ДОЛЖЕН
<ul style="list-style-type: none">• БЫТЬ ЧЕСТНЫМ• БЫТЬ ПРАВДИВЫМ	<ul style="list-style-type: none">• дискредитировать аудиторскую профессию• делать заявления, преувеличивающие уровень услуг, которые он может предоставить, его квалификацию или опыт• давать пренебрежительные отзывы о работе других аудиторов или проводить необоснованные сравнения своей работы с работой других аудиторов

- При сомнениях относительно предполагаемой формы рекламы или методов работы на рынке аудитор должен рассмотреть целесообразность обращения за консультацией в саморегулируемую организацию аудиторов



Подарки и знаки внимания



- Предложение клиентом подарков и оказание знаков внимания аудитору или лицам, состоящим с ним в близком родстве, может привести к возникновению угроз нарушения основных принципов этики
- Если разумное и хорошо информированное стороннее лицо, взвесив конкретные факты и обстоятельства, может признать подарки или знаки внимания явно незначительными, то можно считать, что предложение сделано в процессе нормальных деловых отношений и не содержит конкретного намерения повлиять на суждение аудитора или получить от него какую-либо информацию (угрозы нарушения основных принципов этики не превышают приемлемого уровня)



Подарки и знаки внимания



- Аудитор должен оценить значимость угроз нарушения основных принципов этики и принять при необходимости меры предосторожности для устранения или сведения их до приемлемого уровня

**Факторы,
влияющие на
возникновение
угрозы и ее
значимость**



- предложение подарков и оказание знаков внимания аудитору
- характер, ценность, мотивация предложения

- Если устранить угрозу нарушения основных принципов этики или свести ее до приемлемого уровня невозможно, предложенный подарок или знак внимания не должны приниматься



Принятие на хранение активов клиента



- Аудитор *не должен* принимать на хранение денежные средства и иные активы клиента (за исключением разрешенных законодательством случаев)
- Принятие на хранение активов клиента создает угрозы нарушения основных принципов этики

Аудитор, которому доверены активы, принадлежащие другим лицам, должен:

- хранить такие активы отдельно от своих активов или активов аудиторской организации
 - использовать такие активы исключительно по назначению
 - всегда быть готовым отчитаться за такие активы перед любым лицом, имеющим право на эту информацию
 - соблюдать все требования нормативных правовых актов, имеющие отношение к хранению и учету таких активов
- При решении вопроса о принятии аудиторского задания, включающего оказание услуги по принятию на хранение активов клиента аудитор должен: получить информацию об источниках происхождения таких активов и рассмотреть возникающие у него в результате такого хранения обязательства



Соблюдение принципа объективности



Аудитор должен

учитывать возможность угрозы нарушения принципа объективности, которая может быть результатом наличия заинтересованности в клиенте или взаимоотношений с руководителями, иными должностными лицами или работниками клиента

быть независим от клиента, которому он оказывает услуги

отказаться от задания на этапе принятия его или прекратить выполнение задания в случае, если невозможно устранить угрозу нарушения принципа объективности или свести ее до приемлемого уровня

- При оказании услуг требуется независимость мышления и независимость поведения, которые позволяют аудитору выразить мнение таким образом, чтобы со стороны не возникало сомнения в его объективности
- Угрозы нарушения принципа объективности при предоставлении любых профессиональных услуг зависят от конкретных обстоятельств задания и характера работы, выполняемой аудитором



**Министерство финансов
Российской Федерации**

www.minfin.ru