

## 4.2. КРИТЕРИИ НЕЗАВИСИМОСТИ АУДИТОРОВ

Гизятова А.Ш., к.э.н., доцент, докторант  
кафедры «Аудит и контроль»

*Финансовый университет при Правительстве РФ*  
[Перейти на Главное МЕНЮ](#)  
[Вернуться к СОДЕРЖАНИЮ](#)

В статье обсуждаются философские, этические, юридические аспекты независимости аудиторов. Обсуждается вопрос об отсутствии прямой финансовой независимости аудиторов от заказчиков аудита бухгалтерской отчетности. Вносится предложение о посреднической функции саморегулируемых организаций аудиторов в оплате услуг аудиторов за проведение обязательного аудита бухгалтерской отчетности, например, в отношении общественно-значимых институтов.

С целью поддержания доверия пользователей к профессионализму и объективности аудиторов, к аудиторским заключениям, выдаваемым ими, важно сформулировать механизмы, обеспечивающие независимость аудиторских фирм от заказчиков аудита бухгалтерской отчетности. С позиции широкого круга пользователей особенно актуальна позиция независимого поведения аудиторских организаций в отношении общественно-значимых институтов:

- банков и других кредитных организаций;
- страховых организаций;
- эмитентов ценных бумаг;
- негосударственных пенсионных фондов и управляющих компаний;
- системообразующих организаций с государственным участием.

Чтобы начать обсуждение темы, заданной в названии данной статьи, попытаемся понять, и осмыслить общеприятный философский аспект данного понятия. Новая философская энциклопедия Института философии Российской Академии наук (РАН) трактует независимость как «категорию бытия и познания, означающую наличие у объектов и систем собственного начала, не определяемого их внешним окружением и не зависящего от бытия других объектов и систем. Наличие самоценности объектов и систем определяет их специфику, и образует необходимое условие разнообразия в мире. Представления о независимости соотносятся с любой областью исследований, с любой областью бытия. Несмотря на столь основополагающую роль независимости, проявляется она всегда в сопряжении с зависимостью, с наличием разнообразных и устойчивых связей в реальном мире. Абсолютно независимые сущности невозможно познавать. Разнообразие реального мира представлено неисчерпаемым множеством систем, которые образуются благодаря наличию устойчивых взаимосвязей между составляющими их элементами. Образование структур из некоторых элементов можно рассматривать как ограничение их независимости. Представления об индивидуализированных независимых частицах (объектах) являются весьма бедными. Одна независимость породить разнообразие мира не в состоянии. Конструктивно независимость проявляет себя лишь в сочетании с зависимостью. Независимость выражает подвижное, мобильное начало мира, а зависимость – устойчивое, неизменное. Независимость выражает отчужденность объектов и систем, а действие зависимости преодолевает эту отчужденность на основе раскрытия более глубоких свойств этих объектов и систем. Реальные системы и объекты представляют собой конкретные формы синтеза независимости и связности,

конкретные формы их организации. Стремление к полной, ничем не ограниченной независимости в современном мире ведет к самоизоляции, и резко ограничивает возможность материального и духовного развития общественных субъектов. Прогрессивное развитие общественных структур становится невозможным вне развития целого» [9].

Независимость как неотъемлемое принципиальное условие проведения аудита бухгалтерской отчетности прослеживается по всей вертикали нормативных документов, регулирующих аудиторскую деятельность. Основное предназначение аудиторской независимости заключается в том, чтобы обеспечить выполнение одного из основных этических принципов аудита – объективности. Собственно, и сама сущность аудита заключается в том, что внешнее экспертное объективное суждение об информации, представленной в бухгалтерской отчетности хозяйствующих субъектов, формируется третьей независимой стороной, имеющей соответствующую компетенцию. Другими словами, либо это аудит, который бывает независимым, либо что-то другое, например, какая-либо другая форма финансового контроля, заимствовавшая данное слово как обиходное, типа «государственный аудит», «налоговый аудит» и др.

Основные этические принципы аудита прописаны в п. 3 Федерального правила (стандарта) аудиторской деятельности (ФПСАД) №1 «Цель и основные принципы аудита финансовой (бухгалтерской) отчетности», утвержденном постановлением Правительства РФ от 23 сентября 2002 г. №696, и включают:

- независимость;
- честность;
- объективность;
- профессиональную компетентность и добросовестность;
- конфиденциальность;
- профессиональное поведение.

Независимость аудитора – принципиальное требование к проведению аудита бухгалтерской отчетности, обеспечивающее беспристрастность отношения. Заметим, что слово «независимость» встречается в ФПСАД более 70 раз.

Попытка компактно сформулировать определение независимости аудиторов была сделана в Перечне терминов и определений, используемых в правилах (стандартах) аудиторской деятельности, утвержденном Комиссией по аудиторской деятельности при Президенте РФ, и звучит так. «Независимость аудитора – один из принципов аудита, заключающийся в обязательности отсутствия у аудитора при формировании его мнения финансовой, имущественной, родственной или какой-либо иной заинтересованности на проверяемом экономическом субъекте, превышающей отношения по договору на осуществление аудиторских услуг, а также какой-либо зависимости от третьей стороны, собственников или руководителей аудиторской организации, в которой аудитор работает. Требования к аудитору в части обеспечения независимости и критерии определения того, что аудитор не является зависимым, регламентируются нормативной базой аудиторской деятельности» [4].

Федеральный закон (ФЗ) «Об аудиторской деятельности» от 30 декабря 2008 г. №307-ФЗ, а именно ст. 8 «Независимость аудиторских организаций, аудиторов», не дает определения независимости аудиторов, а описывает ограничения на проведение аудита, которые должны обеспечить объективность аудитора.

Условно законодательные ограничения на проведение аудита, обеспечивающие с формальной позиции независимость аудиторов с целью объективности экспертной оценки, можно разделить на три группы:

- организационные мероприятия [1, ст. 8, п. 1, пп. 1, 3, 5];
- родственные связи [1, ст. 8, п. 1, пп. 2, 6];
- финансово-хозяйственные отношения [1, ст. 8, п. 1, пп. 4, 7].

Аудиторское законодательство, федеральные стандарты аудита, требования саморегулируемых организаций (СРО) аудиторов, внутренние аудиторские стандарты формулируют на своем уровне ряд критериев обеспечения независимости аудиторов.

Организационные меры обеспечения независимого поведения аудиторов:

- организационная независимость, отсутствие аффилированности аудиторских фирм от заказчиков аудита бухгалтерской (финансовой) отчетности [1, ст. 8, п. 1];
- законодательные запреты на оказание определенных видов услуг, так называемые несовместимые с обязательным аудитом прочие аудиторские услуги [1, ст. 8, п. 1, пп. 4];
- ограничения на оказание неаудиторских услуг [1, ст. 1, п. 6];
- обязательная ротация ключевого персонала аудиторских групп;
- внешний контроль качества работы (ВККР) аудиторских организаций;
- выбор аудитора по результатам открытых конкурсов;
- открытость организационной структуры аудиторских компаний;
- прозрачность деятельности СРО аудиторов, формирование общественного мнения с их помощью;
- усиление роли аудиторских комитетов в аудиторских организациях;
- совместный аудит;
- ограничение доли вознаграждения, получаемого от одного клиента, в совокупной выручке аудиторской организации.

По выражению проф. Е.М. Гутцайта, «предполагается, что выполнение перечисленных ограничений означает реальную независимость аудитора, тогда как это выполнение является лишь необходимым, но далеко не достаточным условием независимости аудитора. Сохраняется фактор финансовой зависимости аудитора от клиента (возможность приглашения на следующий год, представления консультационного заказа и т.п.), и как этот фактор влияет в реальной жизни на поведение аудитора в смысле его зависимости от желаний клиента получить желаемое аудиторское заключение при любом состоянии бухгалтерской отчетности – это вопрос вопросов, который может быть решен лишь в рамках реальной действительности» [6, с. 40].

Аудиторские организации должны самостоятельно разрабатывать внутреннюю систему контроля качества аудиторских услуг, включая принципы и процедуры, обеспечивающие достаточную уверенность в соблюдении независимости, обозначить ответственного за их реализацию. Юридический аспект несоблюдения ключевого принципа аудита – независимости – заключается в следующем. Согласно ст. 168 части 1 Гражданского кодекса РФ (ГК РФ) сделка, не соответствующая требованиям закона или иных правовых актов, может быть признана ничтожной. Соответственно, договор оказания аудиторских услуг, заключенный в нарушение требований ст. 8 «Независимость аудиторских организаций, аудиторов» ФЗ «Об аудиторской деятельности» [1], является ничтожной сделкой. Как следствие, аудиторское заключение, выданное по результатам такой аудиторской проверки, может быть признано недействительным, не имеющим юридической силы в силу возможной необъективности.

Нарушение правил независимости аудиторов и аудиторских организаций влечет применение в отношении

аудиторских организаций, аудиторов мер дисциплинарного воздействия, предусмотренных ст. 20 «Меры дисциплинарного воздействия в отношении аудиторских организаций, аудиторов» ФЗ «Об аудиторской деятельности» [1]. Меры дисциплинарного воздействия применяются СРО аудиторов в отношении своих членов.

Согласно пп. 1.26 и 1.27 Кодекса профессиональной этики аудиторов, одобренного Советом по аудиторской деятельности 22 марта 2012 г., протокол №4, аудитор не должен допускать, чтобы предвзятость, конфликт интересов либо другие лица влияли на объективность его профессиональных суждений. Аудитор может оказаться в ситуации, которая может навредить его объективности. Аудитору следует избегать отношений, которые могут исказить или повлиять на его профессиональные суждения. Под конфликтом интересов понимается ситуация, при которой заинтересованность аудиторской организации, индивидуального аудитора может повлиять на мнение такой аудиторской организации, индивидуального аудитора о достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности аудируемого лица. Случаи возникновения у аудиторской организации, индивидуального аудитора заинтересованности, которая приводит или может привести к конфликту интересов, а также меры по предотвращению или урегулированию конфликта интересов устанавливаются Кодексом профессиональной этики аудиторов [1, ст. 8, п. 3]. Аудитор может оказаться в ситуации, которая может навредить его объективности. Аудитору следует избегать отношений, которые могут исказить или повлиять на его профессиональные суждения.

Согласно п. 2.29 Кодекса профессиональной этики, аудитор должен не допускать, чтобы конфликт интересов мог бы скомпрометировать его профессиональное суждение. В случаях, когда целью профессиональной услуги является выражение уверенности, соблюдение одного из основных принципов этики – объективности – требует независимости аудитора от клиентов, которым предоставляется такая услуга. П. 2.30 Кодекса профессиональной этики содержит примеры обстоятельств, при которых могут возникнуть конфликт интересов. Ими являются, в частности:

- предоставление консультационной услуги по сопровождению 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 сторонам, которые по отношению к таким активам являются противоборствующими сторонами;
- представление интересов двух клиентов по одному и тому же вопросу, при том что между этими клиентами существует правовой спор, например, они находятся в состоянии прекращения отношений или ликвидации партнерства;
- 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, например, 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 нем;
- консультирование клиента по вопросам приобретения компании, в приобретении которой заинтересована и сама аудиторская организация;
- консультирование клиента по вопросам покупки продукта или услуги при наличии соглашения о лицензионных платежах или договора комиссии с одним из потенциальных поставщиков такого продукта или услуги.

Правилами независимости аудиторов, новая редакция которых действует с 1 января 2014 г., сформулирован концептуальный подход к соблюдению требований к независимости, который заключается в следующем: аудитор должен выявлять угрозы независимости, оценивать их значимость, предпринимать меры предосторожности [3]. В том же документе под независимостью аудитора подразумевается:

- независимость мышления, т.е. такой образ мышления, который позволяет аудитору:
  - выразить мнение, не зависящее от влияния факторов, способных скомпрометировать профессиональное суждение аудитора
  - действовать честно, проявлять объективность и профессиональный скептицизм;
- независимость поведения, т.е. такое поведение, которое позволяет избежать ситуаций и обстоятельств, настолько значимых, что разумное и хорошо информированное третье лицо, взвесив все факты и обстоятельства, может обоснованно посчитать, что честность, объективность или профессиональный скептицизм аудитора были скомпрометированы [3].

Нужно заметить, что предусмотреть, и прописать все возможные угрозы независимости практически нереально, так как возможность сочетания различных комбинаций, видимо, бесконечна. И это вопрос только осознания аудиторской миссии самими аудиторами.

Правила независимости аудиторов уделяют внимание финансовой заинтересованности. Наличие финансовой заинтересованности в аудируемом лице может привести к угрозе личной заинтересованности. При этом под финансовой заинтересованностью понимается заинтересованность, возникающая в результате владения финансовыми вложениями, включая права и обязанности по приобретению финансовых вложений. Финансовая заинтересованность может быть опосредованной (например, через инвестиционные институты, фонды). Является ли такая финансовая заинтересованность прямой или косвенной, зависит от того, обладает ли бенефициарный владелец возможностью контроля над инвестиционным институтом или способностью влиять на его инвестиционные решения. Если контроль над инвестиционным институтом или способность влиять на его инвестиционные решения существуют, то для целей Правил независимости такая финансовая заинтересованность считается прямой. Если бенефициарный владелец финансовой заинтересованности не имеет контроля над инвестиционным институтом или способности влиять на его инвестиционные решения, то такая финансовая заинтересованность считается косвенной [3, п. 2.3].

С учетом всех выше озвученных мер парадоксальная ситуация, при которой ангажированный аудитор должен пытаться оставаться полностью независимым

с целью формирования объективного экспертного суждения, может быть решена только в случае, когда заказчик аудита сам остро заинтересован в объективном аудиторском суждении либо принципиальной позиции аудитора. Аудиторы как предпринимательские структуры заинтересованы в формировании стабильного аудиторского портфеля, и не в их интересах портить отношения с заказчиками аудиторских услуг, но разве что, может быть, в крайних случаях, когда деловые отношения не складываются никак, и, ни при каких условиях [5].

Таким образом, видимо, говорить о финансовой независимости аудиторов от заказчиков – это лукавство, несмотря на то, что аудиторским законодательством закреплено следующее положение, «порядок выплаты и размер денежного вознаграждения аудиторским организациям, индивидуальным аудиторам за проведение аудита (в том числе обязательного) и оказание сопутствующих ему услуг определяются договорами оказания аудиторских услуг, и не могут быть поставлены в зависимость от выполнения каких бы то ни было требований аудируемых лиц о содержании выводов, которые могут быть сделаны в результате аудита» [1, ст. 8, п. 2]. Здесь опять хотелось бы процитировать проф. Е.М. Гутцайта, «желание обелить действительность, объясняется тем, что мир норм обычно гораздо привлекательнее реального мира» [6, с. 41]. Эта мысль отнюдь не означает, что все аудиторы, имея определенную финансовую зависимость в виде получаемого гонорара за проведенную экспертизу, имеют коварный умысел, и работают исключительно в угоду заказчику аудиторской проверки. Но сбрасывать со счетов это понимание не следует, чтобы пользователи аудиторских заключений и бухгалтерской отчетности не испытывали излишних иллюзий.

Чтобы разобраться в этом казусе, а именно независимости аудитора в условиях финансовой вознаграждения от заказчика аудита, в качестве решения можно предложить, например, несколько маневров, которые могли бы снизить коррупционную составляющую, и которые, пока, не нашли поддержки в российском аудиторском сообществе, так как требуют кардинальных изменений в аудиторском законодательстве.

Первый вариант. Изменить законодательное положение и считать аудиторами-экспертами только физических лиц, в отличие от сегодняшней нормы, когда аудитором хозяйствующего субъекта назначается аудиторская организация – член СРО аудиторов, в которой работают аттестованные аудиторы-физические лица. В этом случае аудитор-эксперт пусть и формально, но становится независим (отсутствует прямая зависимость, косвенная, конечно, прослеживается) от заказчика аудиторской проверки, выплачивающий денежный гонорар аудиторской организации. Другими словами аудитор (в полном смысле слова), проводящий экспертизу бухгалтерской отчетности на предмет достоверности информации, отраженной в ней, не получает гонорар за свою работу напрямую от заказчика такой аудиторской проверки. Посреднические функции берет на себя аудиторско-консалтинговая организация.

Второй вариант. Разорвать финансовую цепочку от заказчика аудита к аудиторской организации, путем посредничества СРО аудиторов. Можно предположить протестующие и негодующие комментарии и реплики руководителей аудиторских организаций и не очень

протестующие высказывания представителей СРО аудиторов, что еще раз доказывает мысль, что аудиторские организации – это в первую очередь предпринимательские структуры, а декларируемая общественная аудиторская миссия – это вещь параллельная. Эксперты, с одной стороны, носители культуры, науки, этических принципов, а с другой стороны, они участники финансовых отношений рынка. Альтруистов в бизнесе нет.

Согласитесь, что факт того, что оплата аудиторского вознаграждения за проведенный аудит происходит напрямую от заказчика аудита аудиторской организации, оставляет некоторую недоговоренность и подозрительность для пользователей отчетности, надо сказать, небесспорную: вспомним резонансные случаи с аудиторскими организациями, ставшие достоянием общественности. Поэтому можно предложить разорвать эту финансовую цепочку путем посредничества СРО аудиторов. Как могло бы это происходить?

Аудируемый субъект, подлежащий обязательному аудиту, самостоятельно выбирает аудиторскую организацию, исходя из своих предпочтений. Проводится преддоговорная работа, оценивается масштаб проверки, оговариваются сроки проверки и т.п., озвучивается сумма вознаграждения аудитора за проведенную работу. Предварительные договоренности между аудиторской организацией и заказчиком аудита оформляются в письменном виде. Заказчик аудита оплачивает авансом или по факту, частями или полностью, сумму аудиторского вознаграждения своего аудитора СРО аудиторов, членом которой он является. СРО аудиторов выплачивает аудиторской организации гонорар по результатам проведенного аудита соответственно. Данные отношения между СРО аудиторов и аудиторскими организациями, членами данного СРО, прописываются в коллективном договоре, в том числе ответственность, условия, санкции, сроки, например, перечисление аудиторской организации не позднее следующего дня за днем поступления денежных средств заказчика аудита на расчетный счет СРО аудиторов. Соответственно, в данной ситуации, если у заказчика аудита возникают претензии к работе аудиторов, СРО аудиторов наверняка будет об этом оповещена сразу, хотя бы в силу сложившегося денежного потока. В свою очередь аудиторы и аудиторские организации могут чувствовать себя действительно финансово независимыми, потому что им лично денег за проведенную аудиторскую экспертизу заказчик аудита, бухгалтерская отчетность которого подлежит обязательному аудиту, не передавал, что даже с психологической точки зрения совершенно иная ситуация, так как меняются роли у принимающих сторон.

В таком тандеме у СРО аудиторов может появиться дополнительный инструмент контроля качества работы аудиторских организаций в форме камеральной проверки, например:

- контроль за угрозой зависимости аудиторских организаций, включая соблюдение ограничения доли вознаграждения, получаемого от одного клиента, в совокупной выручке аудиторской организации;
- контроль за вероятностью выдачи заведомо ложных аудиторских заключений, в том числе без проведения проверки;
- контроль должной тщательности проверки, в том числе анализируя сроки проведения проверки, сопоставления даты подписания аудиторского заключения и оплаты аудиторских услуг;

- контроль за демпингом на аудиторском рынке, недобросовестной конкуренцией;
- осведомленность в теневом наличном обороте аудиторских организаций в части оказания ими услуг по проведению обязательного аудита;
- контроль за ошибками аудиторской экспертизы. Например, допускается право на совокупную экспертную ошибку не более 2% от числа выданных аудиторских заключений. Если такая подтвержденная ошибка выше, то СРО аудиторов должно вносить аудиторов как физических, так и юридических лиц в «черный список», как утративших доверие и др.

Существует, конечно, угроза, что СРО аудиторов, у которых увеличатся денежные потоки и обороты, будут злоупотреблять этим новым поворотом в их финансово-хозяйственной деятельности. Например, с одной стороны, открывать расчетные счета в неблагонадежных банках или надежных банках, но с учетом личной заинтересованности руководства СРО аудиторов, подкрепленной со стороны банкиров; либо задерживать перечисление денежных средств аудиторским организациям; либо повысят сумму членского взноса и / или предусмотрят какие-либо комиссии на свой счет и т.п.

С другой стороны, у СРО аудиторов работы прибавится, и с них начнут ее требовать. СРО аудиторов будут бороться за своих членов, будут в них сами заинтересованы. С третьей стороны, аудиторские организации в свою очередь будут более серьезно относиться к выбору своего СРО, а не выбирать по принципу «где меньше сумма членского взноса». Аудиторские организации будут вынуждены жить жизнью своего СРО, контролировать финансово-хозяйственную, нравственную ситуацию в СРО, участвовать в обсуждении вопросов, которые их тоже касаются, так как это будет часть их работы, условия их бизнеса. Существенные вопросы финансово-хозяйственной деятельности СРО аудиторов должны быть подконтрольны, открыты, и прозрачны ее членам. Возможно, тогда роль СРО аудиторов и будет функциональна, действенна, в отличие от чисто формальной на настоящий момент. Синергетический эффект от такого взаимодействия аудиторских организаций и СРО аудиторов будет более ощутим.

Возможно, представители «большой аудиторской четверки», любящие «играть в Джеймсов Бондов» и распространять вокруг своей деятельности ауру секретности, начнут работать прозрачнее с учетом новых финансовых правил на российском рынке аудита. Можно предположить, что лобби «большой аудиторской четверки», представленное в Министерстве финансов РФ (Минфин РФ), будет возражать против предложенных новых финансовых правил. Проанализируем некоторые статистические показатели рынка аудиторских услуг за 2013 г. по публичным данным Минфина РФ и СРО аудиторов (табл. 1).

Вопрос в том, готова ли каждая из СРО аудиторов провести через себя финансовые потоки от заказчиков аудита в адрес аудиторских организаций и индивидуальных аудиторов за проведенный аудит в размере примерно около 5 млрд. руб. в год. Возможно, такие финансовые правила будут оправданы в отношении аудита бухгалтерской отчетности только общественно-значимых субъектов национальной экономики, когда контроль за качеством аудиторских заключений, выданных в их адрес, должен быть максимальным. К сожалению, по публичным статистическим данным получить расчетное значение показателя доходов аудиторских организаций от аудита бухгалтерской отчетности общественно-значимых институтов не представляется возможным.

Третий вариант изменения порядка оплаты аудиторам за оказанные услуги озвучен профессором Джошуа Роуеном (г. Нью-Йорк, США) (Joshua Ropen, USA). Он предложил, чтобы хозяйствующий субъект расплачивался за проведенный аудит со страховой компанией, с которой у его аудитора заключен договор страхования гражданской ответственности. В качестве аргументации им выдвинут тезис, что страховщик всегда будет сильно заинтересован в качестве аудита, поскольку в ином случае страховые выплаты внешним пользователям могут лечь на него. При этом мотивы аудитора пойти наговор с хозяйствующим субъектом остаются (сохранение клиента на будущее, возможность консультационного заказа и т.д.), но усиливается мотивация сдерживающего характера, связанная с интересами страховой компании и некоторой зависимостью от нее [6].

Четвертый вариант. Оплата государственными органами за проведенный аудит, например, организаций, находящихся в государственной собственности, ГУПов, МУПов и т.д.

Пятый вариант. Оплата аудиторам за проведенный аудит, например, страховщиков, кредитных организаций и других аудируемых субъектов, объединенных в союзы (ассоциации), данными объединяющими структурами.

На наш взгляд, наиболее реалистичными являются первый и второй варианты снижения угрозы нарушения принципа независимости, угрозы личной заинтересованности.

Так существует ли, и возможна ли в реальной действительности независимость аудиторов как беспристрастных экспертов бухгалтерской отчетности?

Таблица 1

**СТАТИСТИЧЕСКИЕ ПОКАЗАТЕЛИ РОССИЙСКОГО АУДИТОРСКОГО РЫНКА ЗА 2013 Г.**

№	Показатель	Значение
1	Количество аудиторских организаций и индивидуальных аудиторов, имеющих право на осуществление аудиторской деятельности, всего, в том числе:	5 547
	Аудиторских организаций	4 726
	Индивидуальных аудиторов	821
2	СРО аудиторов, всего	5
3	Совокупные доходы аудиторских организаций и индивидуальных аудиторов от проведения аудита	24-25 млрд. руб.
4	Совокупные доходы СРО аудиторов (для сравнения)	246,1млн.руб.
5	Доходы аудиторских организаций и индивидуальных аудиторов от проведения аудита, приходящиеся на 1 СРО аудиторов (усредненное, расчетное значение 3/2)	5 млрд. руб.
6	Количество клиентов, относящихся к существенно-значимым организациям	5 500

Таким образом, речь о полной независимости аудиторов не идет хотя бы потому, что независимость в одном аспекте влечет другой вариант зависимости. Как показывает хозяйственная практика и жизненный опыт, в танде нескольких независимых субъектов в любом случае выявляется более слабое звено, которое становится «менее независимым». Говорить можно только о том, чтобы «снизить градус зависимости» или «изменить вектор зависимости». Вопрос в том, как добиться беспристрастного отношения аудитора в процессе экспертизы бухгалтерской отчетности аудируемого субъекта. На наш взгляд, здесь есть о чем задуматься, и что обсудить.

«Публичные обсуждения способствуют тому, что решения конкретных проблем пронизываются общим подходом, становятся более цельными и менее противоречивыми, лучше противостоят влиянию различных групповых интересов» [6].

**Литература**

1. Об аудиторской деятельности [Электронный ресурс]: федер. закон от 30 дек. 2008 г. №307-ФЗ. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
2. Кодекс профессиональной этики аудиторов [Электронный ресурс]: одобрен Советом по аудиторской деятельности 22 марта 2012 г., протокол №3. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
3. Правила независимости аудиторов и аудиторских организаций [Электронный ресурс]: одобрены Советом по аудиторской деятельности 20 сент. 2012 г., протокол №6. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
4. Перечень терминов и определений, используемых в правилах (стандартах) аудиторской деятельности [Электронный ресурс]: утв. Комиссией по аудиторской деятельности при Президенте РФ. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
5. Гизятова А.Ш. Философская герменевтика в контексте феноменологии аудита финансово-хозяйственной деятельности субъекта экономики [Текст] / А.Ш. Гизятова // Аудит и финансовый анализ. – 2014. – №1.
6. Гутцайт Е.М. Аудит и другие науки [Текст] / Е.М. Гутцайт. – М.: ВивидАрт, 2011.
7. КонсультантПлюс [Электронный ресурс]: справ.-правовая система. Режим доступа: <http://www.consultant.ru>.
8. Министерство финансов РФ [Электронный ресурс]: официальный сайт. Режим доступа: <http://www.minfin.ru>.
9. Сачков Ю.В. и др. Новая философская энциклопедия [Электронный ресурс] / Ю.В. Сачков и др.; Ин-т философии Росс. Акад. Наук. URL: <http://iph.ras.ru/elib/2031.html>.

*Гизятова Алия Шакатовна*

**Ключевые слова**

Независимость аудиторов; аудит бухгалтерской отчетности; СРО аудиторов; критерии независимости аудиторов; финансовая независимость аудиторов.

**РЕЦЕНЗИЯ**

С 1 января 2014 г. вступила в действие новая редакция Правил независимости аудиторов, в которой сформулирован концептуальный подход к соблюдению требований к независимости аудиторов. В этой связи актуальной представляется тема и содержание статьи автора. Вопрос принципа независимости аудиторов рассмотрен с различных ракурсов: философского, этического, юридического. Автор проследил нормотворческую мысль относительно поднятой темы по всей вертикали пирамиды нормативных документов, регулирующих аудиторскую деятельность.

Автор с позиции философской герменевтики подошел к дискуссионным вопросам относительно финансовой зависимости в состоянии независимости аудитора. Отталкиваясь от положения о «единстве и борьбе противоположностей», Гизятова А.Ш. в статье дает заключение о том, что полной независимости аудиторов добиться невозможно, так как независимость в одном вопросе влечет зависимость в других. Вопрос, по ее мнению, в том, как добиться беспристрастного отношения аудитора в процессе экспертизы бухгалтерской отчетности аудируемого субъекта. В качестве одной из мер автор предлагает воспользоваться повышением роли саморегулируемых организаций (СРО) аудиторов и их посредничестве в цепочке оплаты гонорара аудитора от заказчиков аудиторской проверки. Надо сказать, что законодательно этому ничто не мешает. Думаю, что аудиторский бизнес не воспримет с энтузиазмом временной разрыв денежного потока, так как это в какой-то мере увеличивает их предпринимательские риски, о чем, кстати, в статье автор высказал свою позицию. Гизятова А.Ш. привела плюсы и минусы предлагаемых ею новых финансовых правил и для СРО аудиторов, и для аудиторских организаций.

Статья написана в свете актуальных нормативных документов, читается интересно, содержит статистическую информацию, актуальную на момент написания статьи, а также конкретные, прикладные предложения для рынка аудиторских услуг. Считаю, что статья Гизятовой А.Ш. может быть опубликована в реферируемом журнале, и доведена до общественного обсуждения.

*Королев О.Г. д.э.н., зав. кафедрой «Инновационный менеджмент» ФГБОУ ВПО «Финансовый университет при Правительстве РФ»*

[Перейти на Главное МЕНЮ](#)  
[Вернуться к СОДЕРЖАНИЮ](#)