



ИНСТИТУТ  
ПРОФЕССИОНАЛЬНЫХ  
БУХГАЛТЕРОВ  
И АУДИТОРОВ РОССИИ

**Нормативное  
регулирува-  
ние внутрен-  
него аудита**

С. 23

**Междунаро-  
дные стандарты  
внутреннего  
аудита**

С. 24

**Профес-  
сиональная  
этика  
внутреннего  
аудитора**

С. 30

**Закон  
об аудиторской  
деятельности**

С. 39

**Стандарты  
аудиторской  
деятельности**

С. 43

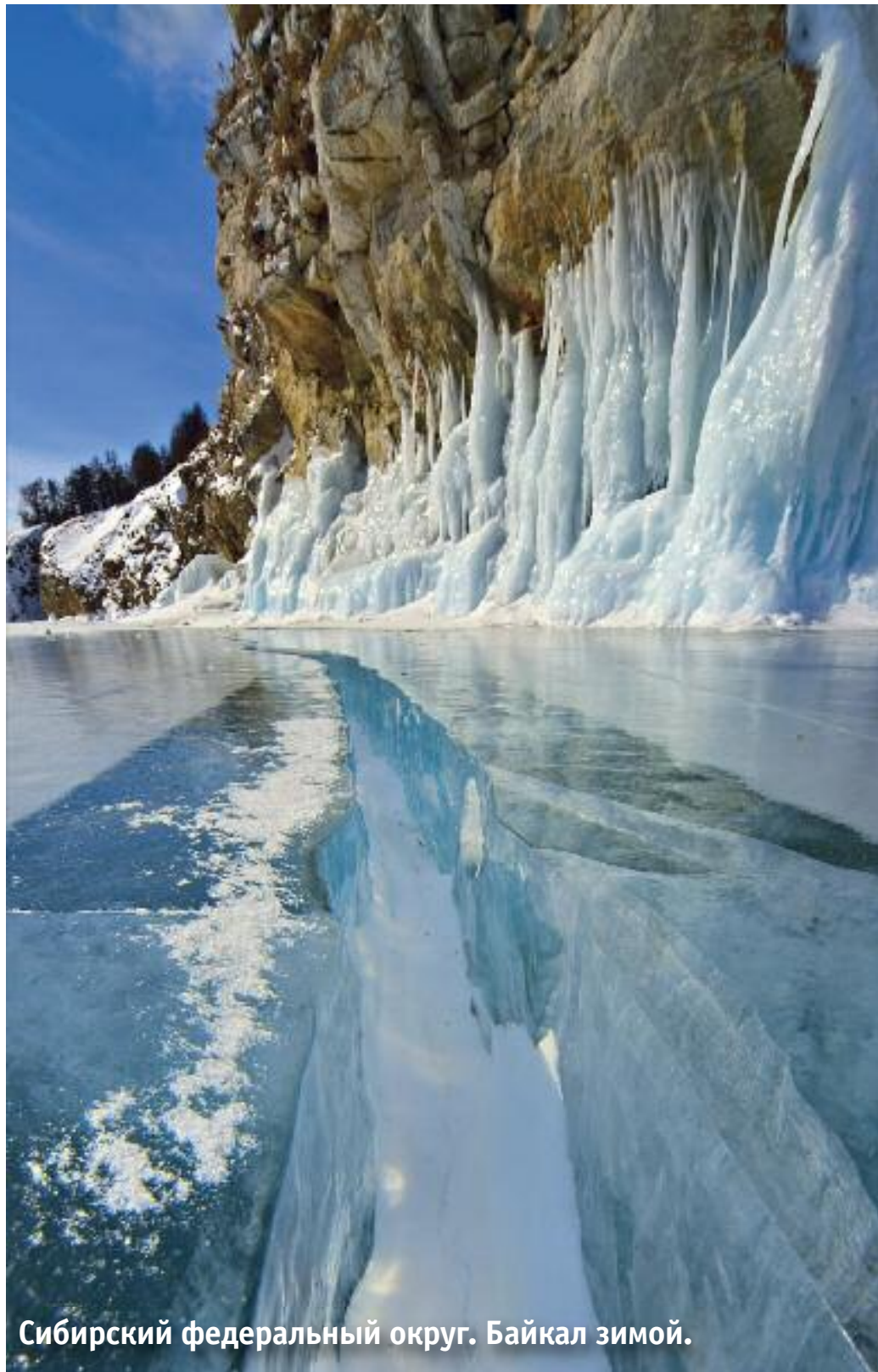


ИПБ РОССИИ-  
ДЕЙСТВИТЕЛЬНЫЙ ЧЛЕН  
МЕЖДУНАРОДНОЙ  
ФЕДЕРАЦИИ БУХГАЛТЕРОВ

№1 | 2011

# Вестник

ПРОФЕССИОНАЛЬНЫХ БУХГАЛТЕРОВ



Сибирский федеральный округ. Байкал зимой.

## 2

### «ИПБ России предлагает новые виды обучения и аттестатов»



9 декабря 2010 года состоялось общее собрание членов ИПБ России, на котором президентом института был избран **О.М. Островский**. Редакция журнала попросила его рассказать о первоочередных задачах, которые перед ним стоят, и планируемых изменениях в системе подготовки и аттестации, а также в системе повышения квалификации профессиональных бухгалтеров.

## 9

### Сибирский федеральный округ



Сибирский федеральный округ щедро одарен полезными ископаемыми и объединяет уникальные природные комплексы и архитектурные памятники. Этот регион находится в географическом центре России и является ее основным транспортным узлом. Его еще называют мостом между Европой и Азией.

О развитии бухгалтерской профессии в Сибирском федеральном округе заботятся девять территориальных институтов профессиональных бухгалтеров. Это: Алтайский ТИПБиА, Бурятский ТИПБ, Иркутский ТИПБиА, Красноярский ИПБиА, Кузбасский ТИПБ, Новосибирский ТИПБиА, Омский ТИПБ, ТИПБиА Республики Хакасия и Томский ТИПБ. Предоставим им слово.

## 19

### Внутренний аудитор



С этого номера мы начинаем публиковать цикл статей, в которых будет раскрыта программа спецкурса ИПБ России «Внутренний аудитор». Цель этого спецкурса – обучить слушателей принципам и методам внутреннего финансового контроля в системе управления и организации службы внутреннего финансового контроля на основе требований законодательства и существующей практики.

Свидетельство о регистрации ПИ № ФС 77-29785 от 11 октября 2007 года  
Учредитель: 000 «Издательский дом БИНФА», e-mail: binfa@inbox.ru  
Служба рекламы и распространения: (499) 180-77-47  
Адрес редакции: 129344, г. Москва, ул. Енисейская, д. 5

**Главный редактор Нина Иволгина**

Фото на обложке Станислава Толстенева

Дизайн, допечатная подготовка, препресс – 000 «ДизайнПресс»

Подписано в печать 9.02.2011. Формат 60 x 90/8. Тираж 5 000. Отпечатано в России



## В ИПБ России

### От первого лица

- 2 «ИПБ России предлагает новые виды обучения и аттестатов»  
интервью с **О.М. Островским**

## В регионах

### События

- 7 Тюменский ТИПБ в 2010 году отметил 10-летний юбилей  
Форум бухгалтеров и аудиторов Вологодской области  
В Омске прошел ежегодный конгресс «Бухгалтерский учет, налоги и аудит-2010»
- 8 Конгресс бухгалтеров и аудиторов Кузбасса
- Сибирский федеральный округ**
- 9 Алтайский ТИПБиА создает на территории края прецедентное право
- 12 Иркутский ТИПБ активно привлекает бухгалтеров к участию в конкурсах
- 13 В Кузбасском ТИПБ работает консультационный пункт для профессиональных бухгалтеров
- 15 Новосибирский ТИПБиА заключил договоры о стратегическом партнерстве с региональными и местными властями
- 17 Омский ТИПБ ввел в конкурс номинацию «Лучший студент – бухгалтер»

## Дистанционное повышение квалификации

### Внутренний аудитор

- 19 Теоретические основы создания и функционирования систем внутреннего контроля  
**Т.Н. Иванова**
- 23 Нормативное регулирование внутреннего аудита  
**Т.Н. Иванова**
- 24 Международные стандарты внутреннего аудита  
**Т.Н. Иванова**
- 30 Профессиональная этика внутреннего аудитора  
**Т.Н. Иванова**
- 35 Закон Сарбейнса-Оксли  
**Т.Н. Иванова**
- 39 Закон об аудиторской деятельности  
**Т.Н. Иванова**
- 43 Стандарты аудиторской деятельности  
**Т.Н. Иванова**





## «ИПБ России предлагает новые виды обучения и аттестатов»

9 декабря 2010 года состоялось общее собрание членов ИПБ России, на котором президентом института был избран О.М. ОСТРОВСКИЙ. Редакция журнала попросила его рассказать о первоочередных задачах, которые перед ним стоят, и планируемых изменениях в системе подготовки и аттестации, а также в системе повышения квалификации профессиональных бухгалтеров.



О.М. Островский

– Олег Моисеевич, с момента вашего избрания на пост президента ИПБ России прошло почти два месяца. Что удалось сделать за это время?

– Прежде всего, четко разделены полномочия Президентского совета и дирекции ИПБ России. Кроме того, определены порядок и формы работы с регионами, где нет территориальных институтов.

– Как будет организована работа Президентского совета ИПБ России?

– Мы должны вернуться к практике, когда работа членов Президентского совета была прозрачна и предсказуема. У них не должно создаваться ощущение, что их используют для выполнения чьей-то воли.

Задача состоит в том, чтобы все члены Президентского совета могли свободно высказать свое мнение по каждому рассматриваемому вопросу. Только коллективное мнение позволит нам развивать как регионы, так и ИПБ России в целом.

Определен день — последний четверг каждого месяца — для проведения очных или заочных заседаний Президентского совета. При этом один раз в квартал Президентский совет должен собираться очно. 27 января 2011 года на заседании Президентского совета принят план повесток заседаний президентских советов на полгода.

– Будет ли ИПБ России в дальнейшем проводить свои мероприятия: конгрессы, конкурсы, встречи руководителей ТИПБ и т.д.?

– Конечно, причем планируется увеличение количества видов таких мероприятий. Так, наряду с проведением конкурса «Лучший бухгалтер России» в 2011 году предусматривается проведение еще двух конкурсов.

Первый конкурс — это «Лучший преподаватель России» с вручением премии имени первого президента ИПБ России, доктора экономических наук, профессора Я.В. Соколова. Положение об этом конкурсе только в начале разработки. Надеюсь уже в следующем номере рассказать о его условиях.

Кроме того, ИПБ России предполагает провести в 2011 году Олимпиаду для студентов, сдавших экзамен на резерв профессионального бухгалтера.

– В 2011 году ИПБ России продолжил издание корпоративного журнала «Вестник профессиональных бухгалтеров». Какие задачи стоят перед ним?

– Одна из основных задач журнала — отразить особенности развития бухгалтерской профессии в отдельных регионах страны. Региональные институты профессиональных бухгалтеров будут рассказывать о своей работе, проводимых мероприятиях, делиться новостями.

Не менее важной задачей является также дальнейшее развитие системы повышения квалификации в дистанционной форме на основе материалов журнала. Так, в шести номерах журнала, которые выйдут в 2011 году, будет раскрыт продвинутый спецкурс для профессиональных бухгалтеров по специализации «Внутренний аудитор».

На основе изучения материалов журнала действительные члены ИПБ России смогут не только пройти обязательное повышение квалификации объемом 40 часов, но и, сдав соответствующее тестирование, получить аттестат профессионального бухгалтера по специализации «Внутренний аудитор».

Журнал будет выпускаться в основном в электронном виде на сайте ИПБ России. Доступ к этой версии получают

все действительные члены института. В печатном виде мы будем издавать его лишь небольшим тиражом и распространять среди территориальных институтов и партнеров. На журнал будет организована подписка.

**– Какие изменения запланированы в системе подготовки и аттестации профессиональных бухгалтеров?**

– Работа по совершенствованию системы подготовки и аттестации профессиональных бухгалтеров, а также системы повышения квалификации не прекращались в течение всего времени работы ИПБ России. Осуществляя функции научного руководителя ИПБ России, я уделял развитию этих систем самое пристальное внимание.

Система подготовки и аттестации профессиональных бухгалтеров состоит из следующих основных компонентов:

- программа подготовки и аттестации профессиональных бухгалтеров по всем специализациям;
- тестовые базы для проведения аттестации по всем специализациям;
- учебные пособия для подготовки профессиональных бухгалтеров;
- технологии и порядок взаимодействия между всеми участниками процесса подготовки и аттестации профессиональных бухгалтеров;
- программно-техническое обеспечение процесса аттестации профессиональных бухгалтеров в режиме on-line.

**– Поговорим о работах, которые были начаты и продолжаются по всем составляющим этой системы. Начнем с актуализации программ подготовки и аттестации профессиональных бухгалтеров.**

– Эта работа никогда не прекращалась. В то же время сейчас наблюдается отставание в актуализации программ по некоторым специализациям. Например, требует срочного обновления программа подготовки и аттестации профессиональных бухгалтеров бюджетных организаций.

ИПБ России принял принципиально новую концепцию, согласно которой значительно увеличивается количество специализаций профессиональных бухгалтеров. Иными словами, ИПБ России расширяет линейку своих продуктов, предлагая новые виды обучения и аттестатов.

Разработаны программы подготовки и аттестации профессиональных бухгалтеров коммерческих организаций по специализациям «Бухгалтер

ИПБ России принял принципиально новую концепцию, согласно которой значительно увеличивается количество специализаций профессиональных бухгалтеров.

по налоговому учету – налоговый эксперт-консультант» и «Внутренний аудитор». По ним уже успешно начато обучение. Находятся в работе программы еще по двум специализациям: «Налоговый аудитор» и «Главный бухгалтер в агропромышленном комплексе». Особенно перспективно последнее отраслевое направление, так как его развитие практически не ограничено.

Вторым принципиальным изменением в развитии программ подготовки и аттестации профессиональных бухгалтеров является создание системы блочной подготовки и аттестации. Эта работа позволяет надеяться на широкое привлечение к нам студентов высших учебных заведений.

**– Какова ситуация с тестовой базой для проведения аттестации?**

– Актуализация тестовой базы является одной из основных работ, которую ИПБ России проводит постоянно. В год обновляется не менее 20% тестовой базы. В настоящее время наша тестовая база насчитывает более 5000 тестов по всем разделам программы.

ИПБ России серьезно рассматривает вопрос об открытии системы с тестовой базой. В этом заинтересованы многие учебно-методические центры. Тем более что часть тестовой базы ИПБ России уже продается на рынке нелегально.

Опасения наших оппонентов, что открытие тестовой базы может снизить эффективность экзаменов, необоснованны, так как система аттестации не позволяет использовать шпаргалки при подготовке ответов. Открытие системы тестов будет способствовать актуализации и обновлению всей базы тестов.

**– В чем заключается работа над учебными пособиями для подготовки профессиональных бухгалтеров?**

– Эта работа также проводится постоянно. К сожалению, ИПБ России не всегда может добиться соответствия учебных пособий текущему состоянию нормативной базы. Отставание обостряется временем на разработку и печать этих материалов.

Чтобы изменить ситуацию, ИПБ России принял новую концепцию. Она заключается в создании полной (без ограничения объема) электронной версии пособий и ограниченных по объему печатных изданий. При этом электронная версия всегда будет актуальной.



– Вы упомянули о совершенствовании технологии и порядка взаимодействия между всеми участниками подготовки и аттестации профессиональных бухгалтеров. В чем его суть?

– В обеспечении всего процесса работ в области подготовки и аттестации задействовано множество структур и людей. Если не будет организован процесс взаимодействия всех звеньев этой цепи, сбои неизбежны.

В связи с этим необходимо не только скрупулезно описать весь процесс, но и создать систему, которая заставляла бы всех его участников работать точно по правилам. Именно поэтому «Порядок взаимодействия между ИПБ России, ТИПБ и УМЦ» постоянно уточняется и совершенствуется.

– И наконец, последняя составляющая системы подготовки и аттестации профессиональных бухгалтеров — программно-технологическое обеспечение процесса аттестации. Расскажите о нем.

– Этой составляющей рассматриваемой системы мы особенно гордимся. За десять лет создана уникальная система. Наше программное обеспечение позволяет проводить аттестацию в любой точке мира в режиме on-line. При этом риски взлома системы и нарушения ее работы сведены к минимуму. Программное обеспечение системы аттестации ИПБ России защищено семью свидетельствами Роспатента.

В настоящее время проводится активная работа по созданию системы аттестации навыков. Во всем мире эта аттестация проводится вручную, что очень трудоемко и затратно. Риски взлома такой системы велики.

Чтобы обеспечить объективную аттестацию навыков должны жестко соблюдаться следующие принципы:

- принцип разделения полномочий;
- принцип единовременного проведения экзамена;
- принцип жесткого администрирования экзамена.

Принцип разделения полномочий состоит в том, что создатели комплексных задач для проверки навыков, специалисты, проверяющие решение комплексных задач, и преподаватели не имеют право совмещать эти работы. Добиться такого разделения труда в российских условиях очень сложно.

Принцип единовременного проведения экзамена подразумевает, что экзамен проводится единовременно по всей

Программное обеспечение системы аттестации ИПБ России защищено семью свидетельствами Роспатента.

стране или во всем мире один или два раза в году в заранее определенных местах. Хотя соблюдение этого принципа очень усложняет сдачу экзамена претендентами, он позволяет снизить риски, связанные с возможностью заранее получить варианты задач, которые будут предложены для решения на экзаменах.

Принцип жесткого администрирования экзамена предполагает, что во время экзамена невозможно будет подсмотреть решение задачи у соседа и обратиться за помощью.

Все эти принципы обеспечивают относительную объективность уже многие десятилетия в таких развитых странах, как Америка, Англия и т.п. В России подобная система аттестации ни для профессиональных бухгалтеров, ни для других специалистов в полном объеме не использовалась.

Поэтому устно-письменный экзамен, который проводится для аттестации профессиональных бухгалтеров, практически превратился в предварительную проверку уровня знаний с использованием преподавателей. Эффективность этого экзамена очень низка. Почти 100% претендентов сдают его, и только на этапе тестирования по-настоящему демонстрируют свои знания.

Все это заставляет ИПБ России уделять данному вопросу серьезное внимание. В отличие от известных систем проверки навыков ИПБ России пытается автоматизировать как систему составления комплексных задач для проверки навыков, так и систему проверки решения таких задач.

В настоящее время ведутся работы по проверке навыков составления и анализа бухгалтерской и налоговой отчетности. Мы надеемся, что первые результаты получим к середине 2011 года. После этого начнутся работы по перестройке устно-письменных экзаменов.

Успешное завершение работ по созданию системы проверки навыков станет прорывом не только в российской, но и в мировой практике.

– Какие новации ожидают членов ИПБ России в организации повышения квалификации?

– Как вы знаете, система спецкурсов, по которым проводились курсы повышения квалификации в УМЦ, аккредитованных ИПБ России, и по которым выдавались сертификаты института, насчитывала более 100 наименований.



На практике спросом пользовались только около десяти наименований спецкурсов. Популярными были и 5-, 10- и 20-часовые семинары. Это привело к тому, что по большинству наименований спецкурсов перестали актуализироваться программы. Невозможно было также разработать методические рекомендации по проведению занятий по этим спецкурсам.

Самым же главным недостатком стало то, что система повышения квалификации ИПБ России не удовлетворяла требованиям непрерывного образования наших членов. Кризис заставил нас серьезно пересмотреть подходы к повышению квалификации и постараться исключить существующие недостатки.

Во-первых, из всех наименований спецкурсов отобраны только те, которые пользуются на рынке спросом. Таких спецкурсов стало не более десяти.

Во-вторых, начата работа по актуализации программ по отобранным спецкурсам. Эта работа далеко не завершена, и я думаю, система спецкурсов будет существенно изменена. Она должна отражать нужды наших членов, а не удобство УМЦ и преподавателей.

Третьим нововведением стало планирование повышения квалификации. Это не наша идея. Такая практика существует во всех известных системах повышения квалификации и рекомендована IFAC.

Планирование повышения квалификации вводится для того, чтобы профессиональный бухгалтер (действительный член ИПБ России) заранее знал, для каких целей он повышает свою квалификацию.

Мы смогли определить следующие цели:

- актуализировать свои знания: в бухгалтерском учете, налогообложении, праве и в других дисциплинах;
- поднять свой статус и получить аттестат профессионального бухгалтера по другим специализациям: финансовый директор, директор по управленческому учету, бухгалтер по налоговому учету – налоговый эксперт-консультант, другие.

Если мы сможем организовать планирование повышения квалификации, нам будет проще организовать работы по методическому обеспечению и по подготовке преподавателей. Надеюсь, это позволит увеличить эффективность всей системы повышения квалификации профессиональных бухгалтеров.

Из всех наименований спецкурсов отобраны только те, которые пользуются на рынке спросом. Таких спецкурсов стало не более десяти.

**– Многие члены ИПБ России обеспокоены вопросом, что происходит во взаимоотношениях между ИПБ России и Гильдией аудиторов ИПБР. Почему ряд членов Президентского совета Гильдии аудиторов ИПБР выступили с резкими заявлениями в адрес Президентского совета гильдии? Какова политика ИПБ России по отношению к этой организации?**

– Начну с истории создания Гильдии аудиторов ИПБР. До 14 декабря 2009 года аудиторы были членами ИПБ России, который был аккредитован при Министерстве финансов РФ. К тому времени в ИПБ России и ТИПБ насчитывалось более 5000 аудиторов.

В середине 2009 года было принято решение об отделении аудиторов от института. Была создана отдельная саморегулируемая организация – гильдия аудиторов ИПБР, в которую было рекомендовано перейти всем аудиторам – членам ИПБ России.

В то время ИПБ России и ТИПБ поддержали эту инициативу и помогли гильдии встать на ноги. Была достигнута договоренность, что ИПБ России и ТИПБ не берут членский взнос с аудиторов, которые оставались членами ИПБ России и ТИПБ. Гильдия же должна была стать коллективным членом ИПБ России и получила бы возможность обладать всей атрибутикой института, в том числе и атрибутикой IFAC.

Конфликт между ИПБ России и Гильдией аудиторов ИПБР начался, когда бывший президент ИПБ России узурпировал власть в гильдии: в мае 2010 года наряду с должностью президента появилась должность председателя Президентского совета Гильдии аудиторов ИПБР, по сути, дублирующая функции президента. Эту должность занял В.В. Скобара.

Получив полномочия, В.В. Скобара начал расправляться с негодными ему членами Президентского совета гильдии. Это были представители ИПБ Московского региона во главе с Л.И. Хоружий, которая также является вице-президентом ИПБ России и вице-президентом Гильдии аудиторов ИПБР.

Последней каплей в конфликте стало исключение из членов Гильдии аудиторов ИПБР четырех членов Президентского совета и пятерых членов Счетной комиссии. Все исключенные из членов гильдии подали в суд. ИПБ России активно поддерживает своих коллег.

ИПБ России принял решение оказать содействие нашим членам – аудиторам



в решении проблем, которые возникли в руководстве гильдии. Это не означает, что мы будем вмешиваться в дела другой организации, но помочь членам ИПБ России – аудиторам мы обязаны.

Я обращаюсь к руководителям ТИПБ, где есть аудиторы, с просьбой помочь собрать доверенности для того, чтобы организовать внеочередное общее собрание Гильдии аудитором ИПБР. В свою очередь, ИПБ России готов оказать помощь в организации такого собрания и гарантировать, что члены Гильдии аудитором ИПБР смогут высказать свое мнение о политике ее руководства.

**– Редакции журнала стало известно, что ИПБ России ведет работу по созданию саморегулируемой организации бухгалтерских организаций. Зачем нужна эта организация, и не получится ли так, что она также начнет конфликтовать со своим учредителем?**

– На рынке оказания бухгалтерских услуг в России работают десятки тысяч бухгалтерских организаций и индивидуальных профессиональных бухгалтеров. Оказанием бухгалтерских услуг активно занимаются также аудиторские организации и индивидуальные аудиторы, для которых эти услуги являются сопутствующими аудиту.

В то же время практически никаких стандартов и правил, регламентирующих оказание бухгалтерских услуг, не существует. Единственным руководством являются положения по бухгалтерскому учету. Аудиторские СРО регламентируют в своих стандартах только правила аудиторской деятельности.

Это и определяет необходимость создания СРО бухгалтерских организаций. Ее основной задачей будет создание соответствующих стандартов и системы контроля их выполнения. Это прежде всего необходимо, чтобы повысить уровень качества бухгалтерских услуг и защитить рынок от недобросовестных и неграмотных специалистов.

Второй причиной, которая подталкивает нас к созданию СРО бухгалтерских организаций, является резкое сокращение спроса на обязательный аудит. Это сокращение вызвано принятием Закона «Об аудиторской деятельности», согласно которому обязательный аудит проводится, если, в частности, выручка от продажи продукции за предшествующий отчетному год превышает 400 млн руб. или сумма активов бухгалтерского баланса по состоянию на конец

предшествующего отчетному году превышает 60 млн руб. Раньше эти значения были существенно ниже – 50 млн руб. и 20 млн руб. соответственно.

В связи с этим для многих аудиторских организаций стало бессмысленно оставаться в СРО аудиторов. СРО бухгалтерских организаций станет для них альтернативой.

Что касается возможного конфликта интересов, то здесь вопрос не столько в объективности его возникновения, сколько в межличностных отношениях. А это вполне решается на стадии создания новой организации.

**– Зачем создавать новую организацию? Разве нельзя статус СРО придать ИПБ России?**

– Закон о СРО разделит все саморегулируемые организации на те, которые объединяют субъектов предпринимательской деятельности, то есть юридические лица и индивидуальных предпринимателей, и те, которые объединяют субъектов профессиональной деятельности, то есть физические лица. Объединение в одной СРО как субъектов предпринимательской деятельности, так и субъектов профессиональной деятельности может предусматриваться в специальных законах. Таким законом, например, является Закон об аудиторской деятельности.

Закона же, предусматривающего создание СРО бухгалтерских организаций, пока нет. Значит, нет основания, по которому можно было бы создать СРО бухгалтерских организаций, объединяющую как субъектов предпринимательской деятельности, так и субъектов деятельности профессиональной. А ИПБ России как раз объединяет и первых и вторых. Именно поэтому институт не может стать саморегулируемой организацией бухгалтерских организаций.

Замечу, что в кулуарах Госдумы рассматривается возможность создания СРО бухгалтерских организаций по аналогии с СРО аудиторов. Но окончательное решение пока не принято. Поэтому руководство ИПБ России считает, что целесообразно создать новую организацию, не дожидаясь, когда институт сможет сам стать саморегулируемой организацией. Это ожидание неразумно, так как именно сейчас бухгалтерским и аудиторским организациям необходимо принимать решение.

**– Спасибо.**

Основной задачей СРО бухгалтерских организаций будет создание соответствующих стандартов и системы контроля их выполнения.

*Беседовала Нина Иволгина*

## СОБЫТИЯ

### Тюменский ТИПБ в 2010 году отметил 10-летний юбилей

К своему юбилею Тюменский ТИПБ подготовил подарок своим членам – организовал консультационные семинары с участием специалистов ФНС России. 25 ноября 2010 года Дмитрий Юрьевич Григоренко осветил тему «Важные изменения и сложные вопросы по налогу на прибыль организаций в 2010 году». А 26 ноября 2010 года Ольга Сергеевна Думинская провела семинар на тему «Новые изменения по НДС в 2010-2011 годах. Особенности и порядок их применения в практической деятельности».

Кроме того, 25 ноября состоялась церемония награждения лучших профессиональных бухгалтеров, которые являются членами Тюменского ТИПБ с момента его основания, победителей и лауреатов конкурсов «Лучший бухгалтер Тюменской области» и «Бухгалтер – Профессионал».

### Форум бухгалтеров и аудиторов Вологодской области

19 ноября 2010 года прошел IX Форум бухгалтеров и аудиторов Вологодской области, посвященный Дню российского бухгалтера и 10-летию юбилею Вологодского ТИПБ. Соорганизатором форума выступил Департамент финансов Вологодской области.

Гость форума – Игорь Николаевич Ложников, член Президентского совета ИПБ России, выступил с докладом о роли и месте бухгалтерского учета в условиях модернизации экономики и ответил на вопросы аудитории. Кроме того, прозвучали доклады:

- «Экономические условия и государственная налоговая политика при формировании бюджета на 2011-2013 годы» (А.А. Головин, заместитель начальника Департамента финансов Вологодской области);
- «Время реформы бухгалтерского учета» (Л.В. Трубицына, президент Вологодского ТИПБ);
- «Проблемы в организации аудиторской деятельности на современном этапе» (Л.Е. Есина, аудитор, председатель совета по аудиту Вологодского ТИПБ);
- «Перспективы подготовки резерва профессиональных бухгалтеров» (И.Н. Федоренко, канд. экон. наук, доцент кафедры экономики ИМИТ СПбГПУ в г. Череповце);
- «Возможности и перспективы РР-системы «Галактика» и документооборот» (В.С. Щучкин, ЗАО «Галактика ИТ»).

В ходе пленарного заседания состоялось награждение ценными подарками наиболее почетных и активных членов профессионального объединения – корпоративных членов и действительных членов – бухгалтеров коммерческих и бюджетных организаций, преподавателей, аудиторов. Состоялась также традиционная церемония награждения победителей конкурса на звание «Лучший бухгалтер Вологодской области – 2010».

Призеры награждены дипломами и подарочными сертификатами.

Во второй части форума прошли семинары: «Кардинальные перемены в бухгалтерском, налоговом, трудовом и социальном законодательстве» (лектор – Т. М. Анциферова, директор консультационной фирмы «Номинал», аттестованный налоговый консультант Российской палаты налоговых консультантов, профессиональный бухгалтер, г. Санкт-Петербург) и «Правовое положение бюджетных учреждений. Особенности ведения учета, план счетов» (лектор – Р.Б. Плавник, ведущий консультант по вопросам бюджетного учета и налогообложения бюджетных учреждений Консультационной группы «Критериум», аттестованный преподаватель ИПБ России, г. Москва).

### В Омске прошел ежегодный конгресс «Бухгалтерский учет, налоги и аудит–2010»



Организаторами конгресса, который прошел 3 и 4 декабря 2010 года в Омске, стали: Министерство финансов Омской области, Омский ТИПБ, компании «Гарант Энтерпрайз» и «Альвента».

По приглашению Омского ТИПБ в работе конгресса принял участие член Президентского совета ИПБ России Константин Викторович Един, который вручил благодарственные письма ИПБ России, адресованные Правительству Омской области.





На пленарном заседании выступили: В.В. Карпов, президент Омского ТИПБ, Ю.А. Надеяев, заместитель Министра финансов Омской области, Е.А. Гришаев, заместитель начальника Управления развития территорий, экономического анализа и прогнозирования министерства экономики Омской области, и И.В. Ёлохова, заместитель управляющего Омским региональным отделением ФСС России.

На конгрессе торжественно наградили победителей и участников конкурса «Лучший бухгалтер Омской области – 2010», «Лучший студент-бухгалтер Омской области – 2010». Победителям были вручены дипломы и ценные подарки.

В рабочей части конгресса прошли бесплатные семинары:

- «Актуальные вопросы бухгалтерской отчетности за 2010-2011 годы». Его провела Людмила Алексеевна Чернова, начальник департамента методологии и бухгалтерского учета ЗАО «ИнвестАудит»;
- «Налоговое планирование и налоговая оптимизация» при участии члена Президентского совета ИПБ России Константина Викторовича Едина.

### Конгресс бухгалтеров и аудиторов Кузбасса



17 декабря 2010 года состоялся Конгресс бухгалтеров и аудиторов Кузбасса, в котором приняли участие бухгалтеры предприятий и организаций городов Кемерово, Новокузнецк, Междуреченск, Полысаево и Топки.

С приветствием к участникам конгресса обратился заместитель губернатора Кемеровской области по экономике и региональному развитию Дмитрий Викторович Исламов, который указал на сложность и ответственность работы бухгалтера, ведущую роль ИПБ России и Кузбасского ТИПБ в профессиональной переподготовке бухгалтерских кадров для предприятий и организаций

Кемеровской области. Он также отметил важность работы по привлечению и профессиональному ориентированию студентов ведущих вузов Кузбасса, организации конкурса «Лучший молодой бухгалтер».

Директор ИПБ России Евгения Ивановна Копосова вручила награды ИПБ России. Орденом ИПБ России награждены президент Кузбасского ТИПБ Елена Владимировна Кучерова и директор Кузбасского ТИПБ Татьяна Геннадьевна Королева, золотой медалью – члены ИПБ России и Кузбасского ТИПБ Ольга Эдуардовна Цыбулькина и Валентина Васильевна Грубина.

В работе конгресса приняли участие представители отделения ПФР по Кемеровской области, Кузбасского регионального отделения ФСС России, компании «Консультант Плюс», компании «1-С Франчайзинг», ведущие аудиторы Кемеровской области. Их доклады были посвящены актуальным вопросам бухгалтерского учета, налогообложения и аудита.

На конгрессе была принята резолюция о внесении предложений в Совет народных депутатов Кемеровской области об учреждении звания «Лучший бухгалтер Кузбасса» и установлении 28 ноября Дня бухгалтера Кузбасса.

### В январе-феврале 2011 года мы поздравляем

- **Вологодский ТИПБ** (г. Вологда).  
Дата создания:  
8 февраля 2000 года.
- **ИПБ Брянской области** (г. Брянск).  
Дата создания:  
25 января 1999 года.
- **Кузбасский ТИПБ** (г. Кемерово).  
Дата создания:  
18 января 1999 года.
- **Курганский ТИПБ** (г. Курган).  
Дата создания:  
2 февраля 2001 года.
- **Пензенский ТИПБ** (г. Пенза).  
Дата создания:  
29 января 1999 года.
- **Рязанский ТИПБ** (г. Рязань).  
Дата создания:  
16 февраля 2000 года.
- **Южно-Уральский ТИПБ** (г. Челябинск).  
Дата создания:  
21 февраля 2000 года.

Сибирский федеральный округ щедро одарен полезными ископаемыми и объединяет уникальные природные комплексы и архитектурные памятники. Этот регион находится в географическом центре России и является ее основным транспортным узлом. Его еще называют мостом между Европой и Азией.

О развитии бухгалтерской профессии в Сибирском федеральном округе заботятся девять территориальных институтов профессиональных бухгалтеров. Это: Алтайский ТИПБиА, Бурятский ТИПБ, Иркутский ТИПБиА, Красноярский ИПБиА, Кузбасский ТИПБ, Новосибирский ТИПБиА, Омский ТИПБ, ТИПБиА Республики Хакасия и Томский ТИПБ. Предоставим им слово.

## Алтайский ТИПБиА создает на территории края прецедентное право



Алтайский ТИПБиА — это одна из крупнейших общественных профессиональных организаций Алтайского края. Он по праву заслужил признание на всех уровнях государственной власти. Сегодня его хорошо знают в Алтайском крае, да и в Сибирском регионе. Услугами института широко пользуются предприятия и организации, бухгалтеры, финансовые менеджеры и аудиторы.

Институт объединяет аттестованных профессиональных бухгалтеров и аудиторов, руководителей и ведущих специалистов бухгалтерских служб предприятий и организаций Алтайского края и Республики Алтай, аудиторские и консультационные организации, профессорско-преподавательский состав высших учебных заведений в области бухгалтерского учета, экономического анализа и аудита, специалистов финансового менеджмента. В настоящее время Алтайский ТИПБиА насчитывает 1 176 действительных членов — физических лиц и 10 корпоративных членов — юридических лиц.

Сфера деятельности Алтайского ТИПБиА как независимой общественной профессиональной организации достаточно широка и постоянно пополняется новыми направлениями. Институт всегда рад сотрудничеству с любыми

заинтересованными лицами и организациями, разделяющими его идеи и цели. Его руководство и рядовые члены твердо уверены в том, что будущее — в руках профессионалов!

### Экспертный совет

С самого начала деятельности Алтайского ТИПБиА в структуру органов его управления входит Экспертный совет, о котором хотелось бы рассказать отдельно. В его составе — директора ведущих аудиторских фирм края, сотрудники УФНС России по Алтайскому краю, юристы и адвокаты, главные бухгалтеры крупнейших предприятий и организаций края.

Цель Экспертного совета — оказание высококвалифицированной консультационной, методологической и правовой помощи физическим и юридическим лицам по вопросам бухгалтерского учета и налогообложения. Совет осуществляет экспертизу поступающих запросов, круг которых достаточно широк и охватывает различные аспекты хозяйственной деятельности. По итогам тщательной проработки вопросов члены совета в пределах своей компетенции готовят квалифицированные консультации по бухгалтерскому учету, налогообложению, управлению финансами и контролю.

За период работы Экспертного совета (с 1997 по 2010 год) проведено более 80 заседаний, получено около 700 запросов, на которые были даны письменные или устные ответы.

Экспертный совет Алтайского ТИПБиА активно участвует в изучении, обобщении и распространении передового отечественного и зарубежного опыта организации бухгалтерского

### Досье

#### Название:

Алтайский территориальный институт профессиональных бухгалтеров и аудиторов.

#### Дата создания:

30 июля 1997 года.

#### Место нахождения:

г. Барнаул.

#### Президент:

Владимир Геннадьевич Притупов.

#### Генеральный директор:

Людмила Марковна Семочкина.



учета, в частности, в разработке и внедрении Международных стандартов финансовой отчетности в соответствии с Программой реформирования бухгалтерского учета России в условиях рыночной экономики.

По поручению краевой администрации, администрации г. Барнаула, Союза промышленников и Союза предпринимателей специалисты Алтайского ТИПБиА регулярно проводят анализ принимаемых на краевом и муниципальном уровнях нормативных и распорядительных документов. Предмет анализа — соответствие названных документов требованиям действующего законодательства о бухгалтерском учете и налогообложении.

Экспертный совет вправе, если обнаружены противоречия отдельных положений нормативных документов действующему законодательству, обращаться в арбитражный суд и другие органы, вплоть до Минфина России, а также разрабатывать акты и инструкции по вопросам методологии бухгалтерского учета.

Одной из основных задач своей деятельности Алтайский ТИПБиА считает оказание действенной помощи предприятиям и организациям Алтайского края по вопросам применения на практике новых нормативных актов по бухгалтерскому учету и налогообложению. В рамках этой работы институт издает методические рекомендации, инструктивные материалы по отдельным наиболее сложным вопросам бухгалтерского учета и налогообложения. К их подготовке привлекаются директора ведущих аудиторских фирм, главные бухгалтеры предприятий, работники УФНС России по Алтайскому краю. Данные методические разработки очень востребованы главными бухгалтерами предприятий, а также работниками финансовых и налоговых органов.

В настоящее время Экспертный совет в области консультирования по вопросам налогообложения на территории Алтайского края имеет больший вес, чем консультационные центры при налоговых инспекциях. Последние зачастую сами направляют в Алтайский ТИПБиА клиентов по сложным, спорным вопросам налогообложения.

Кроме вопросов по налогообложению, Экспертный совет осуществляет экспертизы правового характера по заданию Администрации Алтайского края (комитета по финансам, комитета



В.Г. Притупов



Л.М. Семочкина

Одной из основных задач своей деятельности Алтайский ТИПБиА считает оказание действенной помощи предприятиям и организациям Алтайского края по вопросам применения на практике новых нормативных актов по бухгалтерскому учету и налогообложению.

по промышленности, комитета по здравоохранению). Это вопросы лицензирования, ценообразования и оптимизации отношений между администрацией Алтайского края и унитарными предприятиями с целью экономии бюджетных средств.

По сути, Экспертный совет Алтайского ТИПБиА можно отнести не только к консультационному, но и к судейскому органу в вопросах права, бухгалтерского учета, налогообложения. Значительное количество экспертиз было направлено на рассмотрение Экспертного совета по инициативе УФНС России по Алтайскому краю.

При рассмотрении сложных вопросов по налогообложению при Экспертном совете создается рабочая группа, в которую с согласия руководства УФНС России по Алтайскому краю включаются и работники налоговых органов. В подписываемой экспертизе фигурируют и их подписи, что позволяет квалифицировать данную экспертизу как мнение налогового органа. Соответственно, оформленную подобным образом экспертизу принимают во внимание налоговые органы Алтайского края, что позволяет избежать судебных споров.

Если точка зрения экспертов института разнится с мнением работников налоговых органов, выносится решение о необходимости разрешения данного вопроса в арбитражном суде на основе оспаривания решения налогового органа, принятого по камеральной или выездной проверке. Арбитражная практика через корпоративный журнал «Вестник АТИПБ» доводится до всех членов института и специалистов районных налоговых инспекций. Иными словами, Алтайский ТИПБиА создает на территории Алтайского края прецедентное право. Такая методика разрешения налоговых споров позволяет налогоплательщикам — членам института значительно экономить средства и время.

## Обучение и повышение квалификации

На протяжении всего периода существования Алтайский ТИПБиА осуществляет организацию обучения и повышения квалификации бухгалтеров с последующей аттестацией. Аккумулируя сведения об аттестации бухгалтеров и прохождении ими



спецкурсов из всех учебно-методических центров края, институт осуществляет ведение реестра аттестованных профессиональных бухгалтеров, учет повышения членами уровня профессиональной квалификации.

В ходе реализации программы аттестации ведущих специалистов бухгалтерских служб была выявлена проблема с повышением квалификации бухгалтеров, экономистов, финансовых менеджеров среднего звена, а также с подготовкой кадрового резерва руководящих работников бухгалтерских и финансовых служб, обладающих новым экономическим мышлением.

Учитывая насущную потребность предприятий края в квалифицированных бухгалтерских кадрах и необходимость отработки механизма объективной оценки уровня квалификации каждого работника для правильной выработки кадровой политики и системы материального поощрения, в 1999 году исполнительная дирекция Алтайского ТИПБиА разработала Программу внутренней аттестации бухгалтеров на соответствие занимаемой должности (аттестация рабочего места). Эта программа успешно внедрена и продолжает использоваться на крупнейших предприятиях края.

Как показало время, внутренняя аттестация – серьезная движущая сила в части повышения образованности и ответственности каждого работника бухгалтерской службы любого предприятия. А хороший бухгалтер на каждом рабочем месте – это, как известно, залог успеха предприятия в целом.

### Масштабная организационная работа

В рамках работы по изучению, обобщению и распространению передового отечественного и зарубежного опыта организации бухгалтерского учета, экономического анализа и аудита Алтайский ТИПБиА регулярно организует и проводит консультационные семинары и конференции. Члены института имеют возможность участвовать в семинарах и круглых столах по актуальным вопросам бухгалтерского учета и налогообложения, а также в иных мероприятиях, организуемых Алтайским ТИПБиА, на льготных условиях; получать необходимые консультации и разъяснения от Экспертного совета по вопросам

методологии и техники ведения бухгалтерского учета.

С начала 2003 года Алтайский ТИПБиА проводит дни бесплатного консультирования по вопросам бухгалтерского учета и налогообложения (третий четверг каждого месяца). В эти дни бухгалтеры могут задать вопросы, возникающие в их профессиональной деятельности, ведущим аудиторам края и получить квалифицированную консультационную помощь.

В целях формирования и поддержания положительного имиджа своих членов Алтайский ТИПБиА ежегодно организует проведение на территории Алтайского края конкурса на звание «Лучший бухгалтер России», проводимого под эгидой ИПБ России. Необходимо отметить, что высокий уровень профессионализма специалистов Алтайского края неоднократно был

**Внутренняя аттестация – серьезная движущая сила в части повышения образованности и ответственности каждого работника бухгалтерской службы любого предприятия.**



отмечен в Москве. Вот уже на протяжении нескольких лет представители края по итогам конкурса неизменно входят в состав сильнейших бухгалтеров России.


На протяжении всего периода существования Алтайский ТИПБиА осуществляет работу по представлению интересов своих членов по особо сложным вопросам в органах государственной, региональной и муниципальной власти, в судебных инстанциях.

С 2004 года Алтайский ТИПБиА формирует банк вакансий специалистов в области бухгалтерского учета,



финансового менеджмента и аудита, который содержит подробные резюме членов, обратившихся в институт по вопросам трудоустройства. Банк данных также содержит сведения о молодых бухгалтерях, прошедших аттестацию в системе института. В рамках этой работы Алтайский ТИПБиА не только оказывает содействие своим членам в решении вопросов их трудоустройства,

но и дает работодателям рекомендации, подтверждающие уровень профессионализма специалистов, прошедших через систему учета вакансий.

С 2005 года действует Положение о выплате стипендии Алтайского ТИПБиА студентам-отличникам вузов края, обучающимся бухгалтерским профессиям и являющимся детьми членов Алтайского ТИПБиА. 

## Иркутский ТИПБ активно привлекает бухгалтеров к участию в конкурсах



Г.Г. Шильникова

Создание Иркутского ТИПБ инициировали Виктор Иванович Самаруха, проректор по научной работе Байкальского государственного университета экономики и права, и Татьяна Титовна Качаева, руководитель одного из учебных центров университета, которая в силу своего характера не могла остаться в стороне от нового явления в России – формирования профессиональной организации бухгалтеров. Их инициативу поддержали единомышленники:

- Галина Гавриловна Шильникова, которая с 1999 года является президентом Иркутского ТИПБ;
- Галина Васильевна Максимова, заведующая кафедрой «Бухгалтерский учет и аудит» БГУЭП, докт. экон. наук, профессор, с 1999 года вице-президент Иркутского ТИПБ;
- Татьяна Николаевна Лобочева, первый заместитель директора Иркутского ТИПБ;
- Анатолий Алексеевич Рожков, главный бухгалтер Иркутского авиационного завода;
- Надежда Петровна Князькова, директор аудиторской организации «ВостСибАудит»;
- Надежда Владимировна Иванова, директор аудиторской организации «Аудитор».

Эти же люди вошли в состав Президентского совета иркутского ТИПБ, который более десяти лет определяет стратегию развития Института. При этом каждый член Президентского совета отвечает за конкретное направление деятельности.



Сегодня Иркутский ТИПБ выполняет свою основную задачу – поддержание созданной профессиональной организации бухгалтеров региона на достойном уровне. В составе Иркутского ТИПБ числится около 2 000 действительных членов и 41 корпоративный член. Это достаточно крупное профессиональное сообщество, которое является образцом для молодых специалистов.

Иркутский ТИПБ не только стимулирует бухгалтеров региона проходить аттестацию, но и постоянно заботится о повышении их профессиональных знаний и умений. В аттестацию и повышение квалификации усилиями Иркутского ТИПБ вовлечены бухгалтеры не только коммерческих предприятий, но и бюджетных учреждений. Это крайне важно для региона, так как эффективное использование бюджетных средств требует особого внимания.

Аттестация и повышение квалификации стали возможными благодаря работе Учебно-методических центров № 030 (руководитель – Галина Геннадьевна Печенникова), № 107

(руководитель – Мария Алексеевна Воронова), № 504 (руководитель – Наталья Валерьевна Прокопьева) и № 607 (руководитель – Светлана Константиновна Содномова).

Сотрудники Иркутского ТИПБ активно привлекают бухгалтеров региона к участию в ежегодных конкурсах «Лучший бухгалтер России» и «Лучший бухгалтер Иркутской области», являясь их организаторами и вдохновителями. Они стремятся сохранить и преумножить лучшие традиции, заложенные первым конкурсным советом. Начиная с 2001 года около 2 000 бухгалтеров Иркутской области приняли участие в ежегодных конкурсах, 30 бухгалтеров признаны лучшими.

Текущая работа Иркутского ТИПБ осуществляется благодаря деятельности молодого, работоспособного и жизнедеятельного коллектива исполнительной дирекции. С 2005 года дирекцию возглавляет Лариса Владимировна Тихомирова, которая начинала работу в институте бухгалтером.

Более десяти лет ни одно мероприятие Иркутского ТИПБ не обходится без менеджера по аудиторской деятельности Нины Ильиничны Сафоновой, которая тщательно, спокойно, по-доброму решает все вопросы с аудиторами, а также ведет работу по трудоустройству профессиональных бухгалтеров и проведению в регионе ежегодных конкурсов.

Финансовую работу в дирекции осуществляет главный бухгалтер Галина Анатольевна Распутина, которую отличают скромность, ответственность и организованность, о чем свидетельствуют результаты ежегодного аудита отчетности института.



### Досье

**Название:**  
Иркутский территориальный институт профессиональных бухгалтеров.

**Дата создания:**  
16 декабря 1999 года.

**Место нахождения:**  
г. Иркутск.

**Президент:**  
Галина Гавриловна Шильникова,  
канд. экон. наук,  
профессор.

**Директор:**  
Лариса Владимировна Тихомирова.

«Солнышки» дирекции — молодые и инициативные менеджеры Екатерина Никитина и Елена Гадельшина, которые обеспечивают своевременную работу по ведению реестра членов института, аттестации и повышению квалификации профессиональных бухгалтеров.

С 2002 года дважды в год выходит журнал «Вестник ИТИПБ», главным редактором которого является вице-президент института Галина Васильевна Максимова. Журнал освещает результаты деятельности Иркутского ТИПБ и трудовые успехи бухгалтеров и аудиторов Иркутской области.

Иркутский ТИПБ представляет собой устойчивый, работоспособный механизм, способный решать текущие и стратегические задачи, стоящие перед профессиональным сообществом бухгалтеров и аудиторов.

## В Кузбасском ТИПБ работает консультационный пункт для профессиональных бухгалтеров

За время существования Кузбасского ТИПБ на территории Кемеровской области было подготовлено и аттестовано более 6 500 профессиональных бухгалтеров, действует шесть учебно-методических центров.

Кузбасский ТИПБ постоянно увеличивает количество услуг, предоставляемых своим членам. Так, планомерно







Е.В. Кучерова



Т.Г. Королева

**Досье**

**Название:**

Кузбасский территориальный институт профессиональных бухгалтеров.

**Дата создания:**

18 января 1999 года.

**Место нахождения:**

г. Кемерово.

**Президент:**

Елена Владимировна Кучерова, канд. экон. наук, доцент

**Директор:**

Татьяна Геннадьевна Королева, канд. экон. наук, доцент.

проводятся работы по аттестации и повышению квалификации, организуется круглые столы, семинары, ежегодный конкурс на звание «Лучший бухгалтер Кузбасса», оказываются услуги по трудоустройству. Помимо этого в институте работает консультационный пункт, в котором действительные члены могут получить ответы на интересующие их профессиональные вопросы от ведущих аудиторов Кузбасса. В мероприятиях, проводимых Кузбасским ТИПБ, ежегодно принимают участие свыше 1 000 человек.

Работает сайт Кузбасского ТИПБ по адресу [www.ti18.ipbr.org](http://www.ti18.ipbr.org). На нем представлена необходимая информация о деятельности института, электронная версия ежеквартального издания «Вестник Кузбасского ТИПБ», рубрика «Вопрос-Ответ».

Важной задачей руководство Кузбасского ТИПБ считает работу с молодыми бухгалтерами. Начиная с 2003 года проводится ежегодная областная межвузовская олимпиада среди студентов (специальности «Бухгалтерский учет и аудит») с целью популяризации бухгалтерской профессии и создания кадрового резерва бухгалтерской и аудиторской профессии. Победители получают стипендию Кузбасского ТИПБ.

В 2010 году впервые совместно с другими территориальными институтами проведен межрегиональный конкурс «Лучший молодой бухгалтер – 2010», в котором приняли участие студенты пяти вузов Кемеровской области. Победители награждены призами и ценными подарками.

На протяжении вот уже четырех лет Кузбасский ТИПБ при поддержке Главного финансового управления по Кемеровской области осуществляет повышение квалификации бухгалтеров бюджетной сферы, основная цель которой – повышение профессионализма

бухгалтеров, внедрение в практику новых методологических подходов формирования отчетности бюджетных организаций.

Оперативно реагируя на потребности общества в сфере бухгалтерского учета и управления финансами, Кузбасский ТИПБ активно внедряет новые специализации и программы аттестации профессиональных бухгалтеров: внутренний аудитор, бухгалтер по налоговому учету – налоговый эксперт-консультант, главный бухгалтер на предприятиях агропромышленного комплекса и др. Постоянно расширяется перечень программ спецкурсов повышения квалификации.

Кузбасский ТИПБ тесно сотрудничает с крупнейшими компаниями Кемеровской области, предлагая услу-



ги по разработке профессиональных стандартов и карты компетенций для подбора и развития персонала финансово-экономических служб, проводит аттестацию сотрудников.

Свою деятельность Кузбасский ТИПБ осуществляет при поддержке Администрации Кемеровской области, других общественных объединений и фондов, научного сообщества Кузбасса. Партнерами Кузбасского ТИПБ являются сотни предприятий, среди которых крупнейшие угольные и металлургические компании России: ОАО УК «Южкузбассуголь», ОАО «Белон», ОАО ХК «СДС», ОАО «Южный Кузбасс», ОАО «УТМК», ЗАО «Сибирские ресурсы», ОАО УК «Кузбассразрезуголь», ООО «ЕвразХолдинг» и др.

## Новосибирский ТИПБиА заключил договоры о стратегическом партнерстве с региональными и местными властями



Л.В. Горнин



К.В. Един

Новосибирский ТИПБиА занял достойное место в развитии бухгалтерской профессии в Новосибирской области. Можно с уверенностью сказать, что это профессиональное объединение пользуется заслуженным авторитетом у бухгалтеров, аудиторов, руководителей организаций и пользователей бухгалтерских и аудиторских услуг.

Бухгалтеры являются тем звеном в организациях страны, через которое государство осуществляет свою экономическую политику в условиях рыночных отношений. Именно поэтому одной из основных задач Новосибирского ТИПБиА стало обеспечение более высокого образовательного и этического уровня данных специалистов.

Институт ведет активную деятельность по организации методической помощи и информационной поддержки своих членов. Проводятся бесплатные или на льготных условиях для действительных и потенциальных членов Новосибирского ТИПБиА семинары, конференции, конгрессы, конкурсы, круглые столы и консультации, оказывается помощь в трудоустройстве. Большое значение в работе территориального института придается повышению квалификации бухгалтеров в связи с трансформацией бухгалтерской отчетности по МСФО.

Творческий коллектив Новосибирского ТИПБиА разработал учебно-методический комплекс для подготовки и повышения квалификации профессиональных бухгалтеров бюджетных учреждений. По этому комплексу, одобренному и утвержденному Президентским советом ИПБ России, работают УМЦ всей страны.

За 12 лет деятельности территориального института в учебно-методических



центрах Новосибирска прошли обучение и аттестацию по программам различной длительности (240, 280 и 500 часов) более 9 000 бухгалтеров и финансовых менеджеров. Кроме того, ежегодно более 3 000 человек повышают квалификацию по 40-часовой программе в рамках спецкурсов, конгрессов, конкурсов, конференций, круглых столов, семинаров, организуемых ИПБ России и Новосибирским ТИПБиА.

Неоценимый вклад в эту работу вносят УМЦ. Многие из них постоянно совершенствуют методы работы, расширяют диапазон своей деятельности, тем самым повышая авторитет территориального института и престиж бухгалтерской профессии.

Так, УМЦ № 090 «Учебный центр технико-экономических знаний» (руководитель – К.В. Един), одним из первых вошедший в институт, подготовивший более 6 500 профессиональных бухгалтеров, в том числе около 3 500 только в Новосибирске, постоянно отслеживает изменения экономической обстановки в стране и в соответствии с этим корректирует тематику проводимых семинаров.

К примеру, в начале деятельности центра в период становления современной российской экономики



наиболее актуальны были такие темы курсов повышения квалификации, как «Нормативно-методические основы предпринимательства, расширение прав предприятий в условиях хозрасчета, внешнеэкономические связи предприятий при переходе к рыночным отношениям», «Экономическая деятельность предприятий в условиях рынка. Проблемы приватизации», «Основы маркетинга и менеджмента». Сейчас это: «Международные стандарты финансовой отчетности», «Постановка системы внутрифирменного бюджетирования», «Эффективно работающая бухгалтерия», «Налоговое планирование на предприятии» и др.

Сотрудники данного УМЦ особое внимание уделяют работе с корпоративными клиентами. Темы курсов для них учитывают специфику отрасли: «Организация учета на нефте- и газодобывающих предприятиях. Трудовые отношения», «Бухгалтерский учет в страховых организациях», «Внутренний аудит в коммерческих банках», «Бухучет и налогообложение в строительных организациях», «Бухучет в туристических фирмах» и др.

Всего за годы деятельности УМЦ № 090 проведено более 300 семинаров и курсов, в том числе более 100 выездных, с обширной географией поездок, включая страны Европы, Азии, Африки.

Учебно-методический центр № 040 при Новосибирском государственном университете экономики и управления (руководитель – Э.С. Некрасова, канд. экон. наук, доцент) организован в 1996 году. С 2003 года зарегистрирован его филиал в Томске. Сотрудники УМЦ подготовили и аттестовали уже более 2 000 бухгалтеров. Кроме того, центр первым в Новосибирском ТИПБиА подключился к подготовке и аттестации молодых бухгалтеров из числа студентов вузов последних курсов экономических специальностей. Полагая, что лучшей рекламой деятельности УМЦ являются успехи его слушателей, центр постоянно отслеживает их карьерный рост.

Созданный в 2002 году как негосударственное учреждение дополнительного профессионального образования, Городской бухгалтерский клуб (ГБК) (руководитель – Л.Г. Пецух) развил активную деятельность по подготовке претендентов на получение аттестата профессионального бухгалтера и дальнейшему повышению их

Бухгалтеры и аудиторы Новосибирской области традиционно принимают активное участие в конкурсе «Лучший бухгалтер России».

профессионального уровня. С соблюдением всех требований ИПБ России за шесть лет в этом центре прошли обучение более 2 000 главных бухгалтеров новосибирских организаций.

Надо отдать должное работникам ГБК, постоянно совершенствующим и ищущим новые методы обучения своих слушателей. В недрах клуба родился проект, предлагающий новый формат обучения – бизнес-тренинги различной тематики. Созданный при ГБК клуб «Баланс» призван объединить людей схожих интересов и увлечений, а это будет способствовать притоку слушателей на курсы повышения квалификации по 40-часовым программам для получения аттестата профессионального бухгалтера.



Для проведения занятий центры привлекают только высококвалифицированных преподавателей – ученых и практиков, прошедших в установленном порядке аттестацию. В настоящее время под эгидой Новосибирского ТИПБиА проводят занятия 55 преподавателей. 70% из них имеют ученые степени и звания, а остальные – богатый опыт практической работы по соответствующей специальности.

В целях оказания методической и консультационной помощи Новосибирский ТИПБиА проводит бесплатные семинары для своих членов. Программы семинаров формируются с учетом пожеланий профессиональных бухгалтеров и включают актуальные вопросы бухгалтерского учета, налогообложения, ценообразования, правового регулирования трудовых отношений и предпринимательской деятельности, проблемы



трансформации финансовой отчетности в соответствии с требованиями МСФО, упрощенной системы налогообложения и отчетности, исправления ошибок в налоговой и бухгалтерской отчетности и др. Для проведения семинаров приглашаются ведущие ученые, преподаватели вузов и специалисты налоговых органов.

Участники семинаров имеют прекрасную возможность получить квалифицированные ответы на интересующие их вопросы и приобрести методический материал по обсуждаемой теме, обменяться мнениями и опытом решения той или иной проблемы с коллегами по специальности и др.

Важным показателем качества обучения в УМЦ стал ежегодный конкурс на звание «Лучший бухгалтер России». Бухгалтеры и аудиторы Новосибирской области традиционно принимают активное участие в этом конкурсе. Ежегодно представители Новосибирской области занимают первые места, становятся лауреатами конкурса.

В сентябре – ноябре 2010 года при поддержке других территориальных институтов Сибирского федерального округа впервые проводился межрегиональный конкурс «Лучший молодой бухгалтер Сибирского региона – 2010», в рамках которого был проведен конкурс «Лучший молодой бухгалтер Новосибирской области» среди студентов вузов Новосибирска. Конкурс проводился в двух номинациях – «Лучший молодой бухгалтер» и «Лучший молодой финансист».

## Досье

**Название:** Новосибирский территориальный институт профессиональных бухгалтеров и аудиторов.  
**Дата создания:** 4 августа 1998 года.  
**Место нахождения:** г. Новосибирск.  
**Президент:** Леонид Владимирович Горнин, министр финансов Правительства Новосибирской области.  
**Исполнительный директор:** Константин Викторович Един.

В конкурсе приняли участие 240 студентов из восьми вузов Новосибирска. Победители областного конкурса получили именные губернаторские стипендии. Для студентов, занявших вторые места, учреждены стипендии Новосибирского ТИПБиА.

Сегодня действительными членами Новосибирского ТИПБиА являются аттестованные профессиональные бухгалтеры, аудиторы и аудиторские фирмы. Среди них руководители и ведущие сотрудники бухгалтерских служб предприятий (организаций) и бюджетных учреждений, аудиторских и консалтинговых служб, представители профессорско-преподавательского состава высших учебных заведений Новосибирска – специалисты в области бухучета, экономического анализа, налогообложения, финансового менеджмента и аудита. В Новосибирском ТИПБиА уже появились семейные династии. К примеру, в семье Шалагиных – четыре члена ИПБ России.

Руководствуясь Программой развития бухгалтерского учета и аудита на среднесрочную перспективу, Новосибирский ТИПБиА заключил договоры о стратегическом партнерстве с региональными и местными органами управления. В рамках этих договоров были проведены проверки эффективности расходования бюджетных средств в учреждениях здравоохранения, образования и культуры, материалы которых переданы мэрии г. Новосибирска и используются на практике. ☺

## Омский ТИПБ ввел в конкурс номинацию «Лучший студент – бухгалтер»

С момента образования и до настоящего времени главной целью работы Омского ТИПБ является становление и развитие бухгалтерской профессии, обеспечение высокого статуса бухгалтера и аудитора в регионе. Этому способствует поддержка, которую оказывают институту Правительство Омской области и органы исполнительной власти. Представители Министерства финансов, Министерства экономики и Министерства образования Омской

области входят в Президентский совет Омского ТИПБ, а министр финансов Омской области на протяжении последних лет возглавляет территориальный конкурсный совет.

Одним из наиболее ярких показателей сотрудничества являются результаты конкурса «Лучший бухгалтер России», число участников которого растет с каждым годом. Если в первый год проведения конкурса в нем участвовали 82 человека, то сейчас – 433. Представители



В.В. Карпов



Н.С. Горяинова

Омской области неоднократно становились победителями Всероссийского конкурса на звание «Лучший бухгалтер России».

С 2005 года решением Президентского совета в рамках конкурса «Лучший бухгалтер Омской области» введена номинация «Лучший студент-бухгалтер Омской области». Это нашло большой отклик среди студенческой молодежи,

и на сегодняшний день вузы Омска, выпускающие специалистов экономических профессий, принимают активное участие в конкурсе.

Молодые конкурсанты не только принимают участие в конкурсе, но и устраивают на конгрессах праздничные представления из концертных номеров лучших студенческих коллективов. Поэтому ежегодные конгрессы

становятся не только источником новых знаний, приятных и заслуженных наградений лучших в профессии, но и ярким праздником.

Опыт Омского ТИПБ по проведению конкурса «Лучший студент-бухгалтер» заинтересовали территориальные институты Сибирского региона. В 2010 году конкурс для студентов проходил на региональном уровне по двум номинациям: «Лучший студент-бухгалтер» и «Лучший студент-финансист».

Важнейшим направлением работы любого профессионального объединения является работа с действительными членами. Для членов Омского ТИПБ на бесплатной основе проводятся круглые столы по проблемным вопросам бухгалтерского учета, налогообложения, права. Бухгалтеры, находящиеся в отпуске по уходу за ребенком до трех лет, освобождаются от уплаты членских взносов в Омский ТИПБ на два года.

Совместно с Министерством образования Омской области проводится активная работа по разъяснению целесообразности получения аттестата молодого бухгалтера. В 2010 году

многие бухгалтеры вошли в программу «Реализации муниципальной политики в сфере поддержки и развития малого и среднего бизнеса на 2010-2015 годы» и получили частичную компенсацию затрат на повышение квалификации.

Для поддержания бухгалтеров, потерявших работу, Омский ТИПБ совместно с Главным управлением государственной службы занятости населения



Омской области с 2009 года ежегодно составляет план работ, направленных на повышение квалификации этих людей за счет бюджетных средств и помощи им в трудоустройстве. Начиная с 2011 года бухгалтеры, находящиеся в отпуске по уходу за ребенком до трех лет, смогут пройти за счет бюджетных средств повышение квалификации и изучить изменения, произошедшие в законодательстве о бухгалтерском учете, налогообложении и правовом регулировании, чтобы выйти на работу компетентными специалистами, несмотря на перерыв в работе.

Для оперативного решения вопросов, касающихся совместной деятельности, создан и успешно работает Совет директоров УМЦ.

Все перечисленные мероприятия направлены на поддержку специалистов бухгалтерского учета в наше непростое время. И это дает свои результаты: несмотря на экономический кризис, количество бухгалтеров, ежегодно проходящих повышение квалификации в УМЦ, аккредитованных Омским ТИПБ, практически не уменьшается.

### Досье

**Название:**

Омский территориальный институт профессиональных бухгалтеров.

**Дата создания:**

31 марта 1998 года.

**Место нахождения:**

г. Омск.

**Президент:**

Валерий Васильевич Карпов, докт. экон. наук, профессор.

**Директор:**

Наталья Сергеевна Горяинова.

## Уважаемые читатели!

С этого номера мы начинаем публиковать цикл статей, в которых будет раскрыта программа спецкурса ИПБ России «Внутренний аудитор». Цель этого спецкурса – обучить слушателей принципам и методам внутреннего финансового контроля в системе управления и организации службы внутреннего финансового контроля на основе требований законодательства и существующей практики.

Изучая данные материалы, действительные члены ИПБ России могут проходить электронное тестирование и получать сертификаты по программе ежегодного повышения квалификации ИПБ России. Кроме того, получение сертификатов по всем частям данного курса в объеме 40 часов дает возможность получить дополнительный аттестат ИПБ России по специализации внутренний аудитор. Более полную информацию вы можете получить на сайте ИПБ России ([www.ipbr.org](http://www.ipbr.org)) в разделе Дистанционное повышение квалификации.

**Т.Н. Иванова**, методолог ИПБ России

## Теоретические основы создания и функционирования систем внутреннего контроля

Развитие бизнеса в России требует максимально эффективного использования ресурсов компании. В этих условиях внутренний аудит может стать действенным инструментом выявления возможностей для повышения эффективности деятельности компании.



**Т.Н. Иванова**

Внутренний аудит — одна из составляющих внутреннего контроля, который относится к финансовой деятельности организации. Объектами внутреннего контроля как общего понятия являются вопросы качества выпускаемой продукции, трудовой дисциплины, безопасности информации, надежности бухгалтерской (финансовой) отчетности, эффективности хозяйственной деятельности и другие.

В задачи внутреннего аудита входит оценка системы внутреннего контроля в части достоверности финансовой информации, соблюдения законодательства, сохранности активов, эффективности и результативности деятельности отдельных функций и подразделений.

Одним из важнейших этапов функционирования службы внутреннего аудита является проведение анализа и оценки эффективности системы управления рисками и формирование предложений по снижению обнаруженных и оцененных рисков.

### Понятие внутреннего аудита

Существует много определений понятия внутреннего аудита. Остановимся на двух из них.

Внутренний аудит является деятельностью по предоставлению независимых и объективных гарантий и консультаций, направленных на совершенствование деятельности организации. Внутренний аудит помогает организации достичь поставленных целей, используя систематизированный и последовательный подход к оценке и повышению эффективности процессов управления рисками, контроля и корпоративного управления. Такое определение дает Институт внутренних аудиторов (ИВА).

Внутренний аудит – это контрольная деятельность, осуществляемая внутри организации его подразделением – службой внутреннего аудита. Цели службы внутреннего аудита меняются в зависимости от требований руководства. Функции службы внутреннего аудита включают мониторинг адекватности и эффективности системы внутреннего контроля. Такое определение приведено в Федеральном правиле (стандарте) аудиторской деятельности (ФПСАД) № 29 «Рассмотрение работы внутреннего аудита».

Задача менеджеров — управление бизнесом для достижения поставленных целей наиболее эффективным образом.





В значительной степени эффективность работы менеджеров зависит от наличия эффективной системы контроля выполнения принятых решений.

Опыт показывает, что отсутствие контроля влечет за собой преднамеренные или непреднамеренные нарушения сотрудниками своих обязанностей и нарушения регламентов деятельности, которые влекут за собой ухудшение финансового состояния предприятия или его деловой репутации. Наличие внутреннего аудита является важным фактором для потенциальных инвесторов и кредиторов и повышает инвестиционную привлекательность компании.

Система внутреннего контроля (СВК), в том числе система внутреннего аудита (СВА), состоит в проведении проверки функционирования любого объекта внутреннего контроля (предприятия в целом, его подразделений и филиалов, иных объектов внутреннего контроля) на соответствие их деятельности законам, стандартам, планам, нормам, правилам, приказам, принимаемым управленческим решениям.

## Внешний и внутренний аудит: различия

### Внешний аудит:

- направлен на подтверждение достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности компании с точки зрения наличия в ней существенных искажений;
- служит, в первую очередь, интересам внешних пользователей бухгалтерской (финансовой) отчетности – потенциальных инвесторов, кредиторов и др.
- не дает оценку экономической обоснованности управленческих решений и эффективности деятельности подразделений компании.

### Внутренний аудит:

- направлен на оценку существующих систем контроля и управления рисками компании для эффективного достижения компаний поставленных целей;
- служит интересам совета директоров и менеджеров компании;
- направлен на оценку экономической обоснованности управленческих решений и эффективности деятельности подразделений компании.

## Общие представления о внутреннем аудите

Общие представления о внутреннем аудите в российской нормативной



Организация системы внутреннего контроля и ее функционирование направлены на устранение каких-либо рисков хозяйственной деятельности.

документации дает ФПСАД № 8 «Понимание деятельности аудируемого лица, среды, в которой она осуществляется, и оценка рисков существенного искажения аудируемой финансовой (бухгалтерской) отчетности».

В стандарте используется термин «внутренний контроль». Мы будем употреблять термины «внутренний контроль» и «внутренний аудит» как идентичные.

Система внутреннего контроля представляет собой процесс, организованный и осуществляемый представителями собственника, руководством, а также другими сотрудниками организации, для того чтобы обеспечить достаточную уверенность в достижении целей с точки зрения надежности финансовой (бухгалтерской) отчетности, эффективности и результативности хозяйственных операций и соответствия деятельности организации нормативным правовым актам. Это означает, что организация системы внутреннего контроля и ее функционирование направлены на устранение каких-либо рисков хозяйственной деятельности, которые угрожают достижению любой из этих целей.

**Система внутреннего контроля включает следующие элементы:**

- контрольная среда;
- процесс оценки рисков в организации;
- информационная система, в том числе связанная с подготовкой финансовой (бухгалтерской) отчетности;
- контрольные действия;
- мониторинг средств контроля.

Этот подход используется внешним аудитором для описания СВК (СВА) организации. В деятельности организации система внутреннего контроля может быть организована и применяться не в соответствии с указанным в стандарте подходом.

Руководству и внутреннему аудитору этот подход необходимо учитывать при организации СВК (СВА) с тем, чтобы все элементы присутствовали при функционировании системы. Можно использовать иную терминологию и подходы для системы внутреннего контроля и для описания разных элементов системы внутреннего контроля. (Составляющие системы внутреннего контроля рассмотрим позднее.)

В стандарте № 8 раскрыты особенности порядка организации и функционирования системы внутреннего контроля в зависимости от размеров и сложности структуры организации. В частности, организации, относящиеся к субъектам малого предпринимательства, могут использовать в меньшей степени формализованные средства контроля, заменяя их более простыми процессами и процедурами для достижения своих целей.

Субъекты малого предпринимательства, в которых руководство активно участвует в процессе составления финансовой (бухгалтерской) отчетности, могут и не иметь подробных описаний учетных процедур или детально составленной учетной политики. В некоторых организациях, относящихся к субъектам малого предпринимательства, собственник и руководитель может являться одним лицом и выполнять функции, которые в организации более крупного размера считаются относящимися к нескольким элементам системы внутреннего контроля. Поэтому внутри организаций, относящихся к субъектам малого предпринимательства, нет четкой границы между элементами системы внутреннего контроля, однако их основные цели совпадают с целями организаций более крупного размера.

Субъектами малого предпринимательства, могут использовать в меньшей степени формализованные средства контроля, заменяя их более простыми процессами и процедурами для достижения своих целей.

## Основные функции внутреннего аудита

Основные функции внутреннего аудита подразделяются на контрольные, аналитические, информационные и консультационные.

**Контрольные функции.** Контрольные действия и процедуры связаны с:

- обеспечением сохранности активов;
- документальной и фактической проверкой законности, эффективности и целесообразности совершенных операций;
- выявлением и реализацией резервов повышения эффективности деятельности;
- прозрачностью системы экономической информации;
- финансовым состоянием и эффективным использованием трудовых, материальных и финансовых ресурсов предприятий и организаций, бюджетных учреждений;
- налоговым контролем;
- другими направлениями.

**Анализ** используют для выявления отклонений от плана, сметы, изучения текущей отчетности, а также для определения наиболее целесообразных методов проверки, оценки финансового состояния хозяйствующего субъекта или иного объекта внутреннего аудита.

**Информационные функции** состоят в своевременном доведении до руководства и менеджеров результатов контроля и анализа, проведенных внутренним аудитом.

**Консультационные функции** состоят в выполнении формальных заданий, описанных в письменных соглашениях, а также выполнении консультационной деятельности, такой как участие в постоянных и временных руководящих комитетах или проектных группах. Внутренние аудиторы могут оказывать услуги по консультированию как часть текущей деятельности, а также в ответ на запрос руководства.

## Объем и цели внутреннего аудита

Объем и цели внутреннего аудита определены ФПСАД № 29. В каждом случае они различны и зависят от размера и структуры организации и требований его руководства. Обычно функции службы внутреннего аудита включают один или несколько из следующих элементов:



- мониторинг эффективности процедур внутреннего контроля. Следует помнить, что постановка необходимых систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля входит в обязанности руководства, и этому следует постоянно уделять соответствующее внимание. А на службу внутреннего аудита обычно возлагаются обязанности по проверке этих систем, мониторингу эффективности их функционирования, а также представлению рекомендаций по их усовершенствованию;
- исследование финансовой и управленческой информации (включает обзорную проверку средств и способов, используемых для сбора, измерения, классификации этой информации и составления отчетности на ее основе, а также специфические запросы в отношении отдельных ее составляющих частей, включая детальное тестирование операций, остатков по счетам бухгалтерского учета и других процедур);
- контроль экономности, эффективности и результативности, включая нефинансовые средства контроля организации;
- контроль за соблюдением законодательства РФ, нормативных актов и прочих внешних требований, а также политики, директив и прочих внутренних требований руководства.

## Ограничения внутреннего аудита

Как и любая система, система внутреннего аудита имеет ограничения, которые описаны в ФПСАД № 8. Ни одна система контроля не может быть идеальной. Совершенствование системы контроля качества является одной из задач внутреннего аудита.

Система внутреннего контроля может только в разумных пределах обеспечить организации уверенность в достижении ею целей при составлении финансовой (бухгалтерской) отчетности в силу влияния ограничений, присущих системе внутреннего контроля. Ограничения также обусловлены тем, что суждение человека при принятии решения может оказаться ошибочным и что в системе внутреннего контроля могут возникнуть сбои вследствие человеческого фактора, выразившиеся в виде простых ошибок и искажений.

При работе с информационными системами сотрудники организации могут неправильно понимать, каким образом

Система внутреннего контроля может только в разумных пределах обеспечить уверенность в достижении ею целей при составлении финансовой (бухгалтерской) отчетности.

система ввода заказа обрабатывает операции, например, по продажам. В этом случае в целях обработки продаж новых видов продукции возможна разработка ошибочных изменений в систему ввода заказа. С другой стороны, необходимые изменения системы ввода заказа могут быть разработаны правильно, но они могут быть не понятны лицам, которые осуществляют перевод этих изменений на язык компьютерной программы.

Ошибки могут возникнуть и при использовании информации, сформированной информационными системами. Например, средства автоматизированного контроля могут быть организованы так, чтобы привлекать внимание руководящих сотрудников специальным сообщением об имевших место операциях на сумму, превышающую некоторое предельное значение, а руководящие сотрудники могут не понять или проигнорировать их и, соответственно, не исследовать причины появления необычных операций.

Кроме того, средства контроля могут быть обойдены в результате сговора двух или более лиц либо ненадлежащего вмешательства руководства в работу системы внутреннего контроля.

Руководство может заключить соглашения с покупателями и заказчиками, в которых будут изменены сроки и условия стандартных контрактов по продажам, что может привести к неправильному признанию доходов. Аналогичным образом средства контроля, установленные в программном обеспечении, которые предназначены для привлечения внимания руководства к хозяйственным операциям, в ходе которых покупатели превышают установленные лимиты на кредит, не дадут желаемого результата, если руководство будет намеренно игнорировать такие предупредительные сообщения системы.

Субъекты малого предпринимательства, как правило, имеют небольшую численность работающих, что может ограничивать распределение обязанностей между работающими. Кроме того, руководитель и собственник могут являться одним и тем же лицом. Возможность того, что средства контроля не принимаются во внимание руководителем, являющимся одновременно собственником, зависит от отношения руководителя, являющегося одновременно собственником, к системе внутреннего контроля.



# Нормативное регулирование внутреннего аудита

В настоящее время вопросы, связанные с внутренним аудитом, не регулируются российским законодательством, за исключением отдельных положений, касающихся финансово-кредитных организаций и профессиональных участников фондового рынка. Данная статья открывает тему 2 «Нормативное регулирование внутреннего аудита».

Российские компании, имеющие листинг на Нью-Йоркской фондовой бирже через ADR, попадают под действие закона Sarbanes-Oxley.



Российские компании, имеющие листинг на Нью-Йоркской фондовой бирже через ADR (Американские депозитарные расписки), попадают под действие закона Sarbanes-Oxley, и, следовательно, имеют независимую службу внутреннего аудита. Тем не менее, по мнению российского Института внутренних аудиторов (ИВА), на текущий момент подавляющее большинство российских компаний, в том числе имеющих международные операции и филиалы, находятся в лучшем случае на этапе развития, соответствующем 1980–1990 годам.

Институт внутренних аудиторов был создан в России в 2000 году. Он является профессиональной ассоциацией, объединяющей внутренних аудиторов, ревизоров, сотрудников контрольно-ревизионных подразделений, специалистов в области внутреннего контроля российских компаний и организаций.

Деятельность этой организации регламентируется Международными профессиональными стандартами внутреннего аудита (МСВА) и Кодексом этики внутренних аудиторов.

В практической деятельности внутренний аудит в России не ограничивается только этими документами. Кроме них внутреннему аудиту необходимо учитывать требования российского законодательства. При этом большую

помощь окажут положения ФСАД, Кодекса этики профессиональных бухгалтеров, практические рекомендации специальной литературы.

Рассмотрим международные требования к СВА и российские нормативные правовые акты, которые имеют непосредственное отношение к организации и функционированию внутреннего аудита организаций, а именно:

- Международные стандарты внутреннего аудита;
- Кодекс этики внутренних аудиторов;
- Кодекс этики профессиональных бухгалтеров и аудиторов — членов ИПБ России;
- Закон Сарбейнса-Оксли;
- Федеральный закон от 30.12.2008 № 307-ФЗ «Об аудиторской деятельности»;
- ФПСАД № 8 «Понимание деятельности организации, среды, в которой она осуществляется, и оценка рисков существенного искажения аудируемой финансовой (бухгалтерской) отчетности»;
- ФПСАД № 29 «Рассмотрение работы внутреннего аудита»;
- ФСАД 5/2010 «Обязанности аудитора по рассмотрению недобросовестных действий в ходе аудита»;
- ФСАД 6/2010 «Обязанности аудитора по рассмотрению соблюдения аудируемым лицом требований нормативных правовых актов в ходе аудита».
- Федеральный закон от 07.08.2001 № 115-ФЗ «О противодействии легализации (отмыванию) доходов, полученных преступным путем, и финансированию терроризма»;
- Федеральный закон от 25.12.2008 № 273-ФЗ «О противодействии коррупции».

В следующих статьях мы рассмотрим каждый из названных документов. ☺



## Международные стандарты внутреннего аудита

МСВА обеспечивают единое понимание всеми заинтересованными лицами результатов проведенных проверок. Цель этих стандартов: установить основные принципы правильного построения практики внутреннего аудита, определить концептуальную базу, лежащую в основе широкого спектра услуг в области внутреннего аудита, создать основу для оценки деятельности внутреннего аудита и способствовать совершенствованию систем и процессов внутри организации.

МСВА являются основой для разработки внутренних стандартов деятельности системы внутреннего аудита.

Необходимо подчеркнуть, что МСВА являются основой для разработки внутренних стандартов деятельности системы внутреннего аудита (СВА). В данной статье положения МСВА рассматриваются концептуально. Полностью с ними можно ознакомиться на сайте ИВА ([www.iaa-ru.ru](http://www.iaa-ru.ru)).

МСВА содержит две группы стандартов внутреннего аудита:

- Стандарты качественных характеристик.
- Стандарты деятельности.

В Стандартах качественных характеристик рассматриваются характеристики организаций и лиц, занимающихся внутренним аудитом. Стандарты деятельности описывают сущность внутреннего аудита и дают качественные критерии оценки деятельности внутреннего аудита.

Стандарты качественных характеристик (группа 1000) и Стандарты деятельности (группа 2000) регулируют принципиальные вопросы деятельности СВА.

### Стандарты качественных характеристик

Эта группа стандартов указывает, что цели, полномочия и ответственность внутреннего аудита должны быть определены во внутреннем документе организации (Положении о внутреннем аудите), соответствующем определению внутреннего аудита, Кодексу этики и стандартам. Одобрение Положения должно быть оформлено документально в протоколе заседания высшего органа управления организации. В Положении следует:

- определить место и роль внутреннего аудита в организационной структуре;

- закрепить право доступа к документации, сотрудникам и физическим активам при выполнении соответствующих аудиторских заданий;
- определить содержание деятельности внутреннего аудита.

Руководитель внутреннего аудита должен периодически рассматривать вопрос о необходимости внесения изменений в Положение о внутреннем аудите и представлять Положение на одобрение высшему исполнительному руководству и Комитету по аудиту.

В определении сказано, что внутренний аудит является деятельностью по предоставлению независимых и объективных гарантий и консультаций, направленных на совершенствование деятельности организации.

Обратимся к словарю терминов МСВА.

**Предоставление гарантий** — объективный анализ имеющихся аудиторских доказательств в целях представления независимой оценки процессов корпоративного управления, управления рисками и контроля в организации. В качестве примеров можно привести задания по финансовому аудиту, аудиту эффективности, аудиту на соответствие требованиям, аудиту безопасности систем и всестороннему анализу хозяйственной деятельности.

**Консультационные услуги** — деятельность по предоставлению клиенту советов, рекомендаций и т.д., характер и содержание которых согласовывается с клиентом. Эта деятельность нацелена на оказание помощи и совершенствование процессов управления рисками, контроля и корпоративного управления, исключая принятие внутренними аудиторами

управленческих решений. В качестве примера можно привести координацию деятельности, предоставление советов и рекомендаций, обучение персонала.

Следует отметить, что в соответствии с рекомендациями МСВА характер консультационной деятельности должен быть определен Положением. В некоторых случаях может быть целесообразно выполнять задание, включающее одновременно элементы услуг по предоставлению гарантий и консультированию. В других — разделить задание на две составляющие: предоставление гарантий и консультирование.

Аудитор не должен соглашаться выполнять задание по консультированию только для того, чтобы обойти требования или позволить другим обойти требования, стандартно применимые к заданиям по предоставлению гарантий, если указанную услугу более предпочтительно оказывать как задание по предоставлению гарантий.

Стандарты этой группы посвящены требованиям:

- независимости;
- объективности;
- отсутствию конфликта интересов;
- профессионализму и профессиональному отношению к работе;
- осуществлению мониторинга внутреннего аудита.

### Независимость и объективность

МСВА дает следующие определения.

**Независимость** — свобода от обстоятельств, которые угрожают объективности или воспринимаются как угрожающие объективности. Проблемы независимости необходимо решать на уровнях индивидуального аудитора, аудиторского задания, функциональном и организационном уровнях.

**Объективность** — мысленная установка, которая позволяет внутренним аудиторам беспристрастно выполнять задания таким образом, чтобы они сами испытывали доверие к результатам своей работы и не допускали компромиссов в отношении ее качества. Объективность требует, чтобы внутренний аудитор не подчинял свое мнение по вопросам аудита мнению других лиц.

Положения МСВА в отношении независимости и объективности декларируют ряд правил:

Внутренние аудиторы могут предоставлять услуги по консультированию в тех областях, за которые они ранее отвечали.

1. Внутренний аудит должен быть организационно независимым, а внутренние аудиторы должны быть объективны при выполнении своих обязанностей.
2. Руководитель внутреннего аудита должен отчитываться органу управления такого уровня, который позволил бы внутренним аудиторам выполнять свои служебные обязанности.
3. Внутренний аудит не должен подвергаться давлению со стороны третьих лиц при определении содержания внутреннего аудита, проведении работы и представлении отчета о результатах.
4. Внутренние аудиторы должны быть беспристрастны и непредвзяты в своей работе и избегать конфликтов интересов. **Под конфликтом интересов** понимаются любые отношения, которые фактически являются или могут быть восприняты как не отвечающие интересам организации. Конфликт интересов может нанести ущерб способности лица объективно выполнять свои обязанности.
5. Внутренние аудиторы должны воздерживаться от проведения оценки тех областей, за которые они раньше несли ответственность. Считается, что объективность подвергается отрицательному воздействию, если внутренний аудитор предоставляет гарантии в той области, за которую он отвечал в течение предшествующего года.
6. Следить за выполнением аудиторских заданий по предоставлению гарантий в тех областях, за которые отвечает руководитель внутреннего аудита, должна сторона, независимая по отношению к внутреннему аудиту.
7. Внутренние аудиторы могут предоставлять услуги по консультированию в тех областях, за которые они ранее отвечали.
8. Если независимость и объективность внутренних аудиторов подвергается потенциальному отрицательному воздействию, связанному с предлагаемым заданием по консультированию, информацию об этом следует раскрыть заказчику аудиторского задания до принятия задания к исполнению.
9. Делая выводы и предлагая рекомендации руководству, внутренний аудитор должен сохранять объективность. Если отрицательные факторы, воздействующие на независимость и объективность, присутствовали до начала





выполнения задания по консультированию или возникли в процессе его исполнения, об этом немедленно стоит сообщить руководству.

10. Независимость и объективность могут подвергаться воздействию отрицательных факторов, если задание по предоставлению гарантий выполняется в течение одного года после завершения формального задания по консультированию. Минимизировать отрицательное воздействие можно, назначив разных аудиторов на выполнение каждой из услуг, установив независимое руководство и контроль, разграничив ответственность за результаты проектов и раскрыв информацию о предполагаемом отрицательном воздействии. Ответственность за принятие и применение рекомендаций должно нести руководство организации.

11. Следует принимать меры предосторожности, особенно в случаях, когда задания по консультированию являются непрерывными и постоянными, чтобы внутренние аудиторы неправильно или неумышленно не взяли на себя управленческие обязанности, не предусмотренные первоначальными целями, объемом и содержанием задания.

## Профессионализм и профессиональное отношение к работе

Внутренние аудиторы должны выполнять аудиторские задания на должном профессиональном уровне, а именно:

- обладать знаниями и навыками, необходимыми для выполнения своих персональных обязанностей или получить их в процессе работы;
- обладать достаточными знаниями для того, чтобы установить признаки мошенничества. В то же время не предполагается, что внутренний аудитор обладает компетенцией человека, чья главная функция заключается в выявлении и расследовании фактов мошенничества;
- обладать знаниями о ключевых рисках, процедурах контроля, связанных с информационными технологиями, и аудиторскими процедурами, основанными на применении компьютерных технологий, достаточными для выполнения порученных заданий;
- применять профессиональное отношение, навыки и умения, проявляя

**Внутренние аудиторы должны обладать достаточными знаниями для того, чтобы установить признаки мошенничества.**

должную и разумно ожидаемую осмотрительность и компетентность. Профессиональное отношение к работе не означает, что аудитор не имеет права на ошибку;

- соблюдать принципы, относящиеся к профессии как таковой и практике внутреннего аудита: честность, объективность, конфиденциальность и компетентность;
- соблюдать этические нормы, установленные Кодексом этики;
- быть готовыми к наличию существенных рисков, способных оказать воздействие на цели, деятельность или ресурсы организации. Тем не менее сами по себе процедуры, осуществляемые при предоставлении аудиторских гарантий, даже если они проведены на должном профессиональном уровне, не гарантируют выявления всех существенных рисков;
- повышать квалификацию для поддержания должного уровня профессионализма.

## Мониторинг внутреннего аудита

Внутренний аудит должен установить процесс мониторинга и оценки общей эффективности программы повышения качества. Процесс должен включать как внутренние, так и внешние оценки.

Внутренние оценки включают:

- оперативный анализ деятельности внутреннего аудита. При этом применяются процедуры текущей деятельности для управления внутренним аудитом:
- надзор за выполнением аудиторского задания;
- контрольные формы и другие средства, позволяющие гарантировать то, что процессы, принятые внутренним аудитом (например, в руководстве по аудиту), выполняются;
- отзывы клиентов (пользователей результатов) аудита и других заинтересованных сторон;
- бюджеты проектов, системы учета рабочего времени, выполнение аудиторского плана, сокращения издержек;
- анализ других показателей результатов деятельности, например, принятые рекомендации;
- периодический анализ, проводимый сотрудниками внутреннего аудита путем самооценки или другими сотрудниками организации, обладающими знанием практики внутреннего аудита и Стандартов.

Внешние оценки, такие как проверка качества внутреннего аудита, должны проводиться как минимум раз в пять лет квалифицированным и независимым экспертом или группой экспертов, не являющимися сотрудниками организации. Возможная необходимость более частой внешней оценки, а также квалификация и независимость внешнего эксперта или группы экспертов, включая любые возможные конфликты интересов, должна обсуждаться с руководителем внутреннего аудита и Комитетом по аудиту. Такое обсуждение должно также принимать во внимание размеры, сложность и специфику деятельности организации для оценки необходимого опыта экспертов.

### Стандарты деятельности

Группа стандартов деятельности регулирует деятельность внутреннего аудита:

- управление внутренним аудитом;
- планирование;
- управление ресурсами;
- внутренние нормативные документы, внедрение политик и процедур;
- отчетность перед высшим исполнительным органом;
- управление рисками;
- контроль эффективности и результативности СВК (СВА);
- планирование аудиторских заданий, объем и содержание аудиторского задания;
- разработка программ выполнения заданий;
- сбор информации;
- документирование информации;
- информирование о результатах;
- мониторинг действий по результатам внутреннего аудита.

### Управление внутренним аудитом

Обязанностью руководителя внутреннего аудита является эффективное управление внутренним аудитом, с тем чтобы:

- работа аудиторов отвечала общим целям и обязательствам, описанным в утвержденном Положении;
- деятельность внутреннего аудита соответствует определению внутреннего аудита и Стандартам;
- работа аудиторов соответствовала Кодексу этики и Стандартам.

Руководитель внутреннего аудита должен разработать внутренние нормативные документы (политики и процедуры) для эффективного управления внутренним аудитом.

### Планирование

Руководитель внутреннего аудита должен составить риск-ориентированный (основанный на оценке рисков) план, определяющий приоритеты внутреннего аудита в соответствии с целями организации. План работы внутреннего аудита должен составляться на основе оценки рисков, проводимой, по крайней мере, один раз в год.

В запланированных заданиях по консультированию необходимо оценивать потенциальную выгоду задания по улучшению процесса управления рисками и совершенствованию деятельности организации. Планы внутреннего аудита рассматриваются и утверждаются высшим руководством и Комитетом по аудиту.

### Управление ресурсами

Руководитель внутреннего аудита должен обеспечивать наличие достаточных ресурсов и их эффективное использование для выполнения утвержденного плана.

Для этого необходимо иметь адекватные планам работы:

- штатное расписание;
- бюджет;
- численность аудиторов, которые имеют необходимые знания, навыки и опыт;
- требования к образованию, а также к проведению исследований и развитию системы качества.

### Внутренние нормативные документы, внедрение политик и процедур

Руководитель внутреннего аудита должен разработать внутренние нормативные документы (политики и процедуры) для эффективного управления внутренним аудитом.

Форма и содержание внутренних нормативных документов должны соответствовать размеру и структуре внутреннего аудита, а также сложности выполняемой ею работы. Не всем подразделениям внутреннего аудита могут быть необходимы формальные административные и технические руководства по проведению аудита.

Малочисленным внутренним аудитом можно управлять более неформально. Управлять и контролировать персонал такого подразделения можно осуществляя ежедневный мониторинг его деятельности и подготавливая, при



необходимости, соответствующие письменные указания. В крупном подразделении внутреннего аудита необходимы более формальные и детализированные политика и процедуры с целью обеспечения постоянного ее соответствия стандартам деятельности внутреннего аудита.

## Отчетность перед высшим исполнительным органом

Руководитель внутреннего аудита должен периодически отчитываться перед Комитетом по аудиту и высшим руководством о целях, полномочиях и обязанностях внутреннего аудита, а также о ходе выполнения плана работы.

## Управление рисками

Внутренний аудит должен помогать организации выявлять и оценивать существенные риски, а также способствовать совершенствованию систем управления рисками и контроля.

Внутренний аудит должен оценивать риски, связанные с корпоративным управлением, операционной деятельностью организации и ее информационными системами, в части:

- достоверности и целостности информации о финансово-хозяйственной деятельности;
- эффективности и результативности деятельности;
- сохранности активов;
- соответствия требованиям законов, нормативных актов и договорных обязательств.

Внутренний аудит должен оценивать возможность совершения мошенничества и то, как организация управляет риском мошенничества.

## Контроль эффективности и результативности СВК (СВА)

Внутренний аудит должен помогать организации в поддержании эффективной системы внутреннего контроля, оценивая ее эффективность и результативность и содействуя постоянному совершенствованию системы.

Целями проведения оценки адекватности существующих в организации систем управления рисками, контроля и корпоративного управления является предоставление:

- разумных гарантий того, что эти системы функционируют именно так, как

Внутренний аудит должен оценивать возможность совершения мошенничества и то, как организация управляет риском мошенничества.

должны, и позволят достичь целей, стоящих перед организацией;

- рекомендаций по улучшению деятельности организации с точки зрения как эффективности, так и экономичности.

Результатом экономной деятельности является достижение целей с минимальным использованием ресурсов (например, с минимальными затратами), соразмерно степени подверженности риску. Разумные гарантии предоставляются в случае, если на этапах разработки и внедрения принимаются экономически оправданные меры по снижению степени риска, ограничивающие ожидаемые отклонения до приемлемого уровня.

## Планирование аудиторских заданий, объем и содержание аудиторского задания

Внутренние аудиторы должны составлять и документировать план выполнения каждого аудиторского задания, включающий цели, объем задания, его сроки и распределение ресурсов.

В ходе планирования аудиторского задания внутренние аудиторы должны учитывать:

- задачи объекта аудиторского задания, а также средства контроля деятельности этого объекта;
- существенные риски, относящиеся к объекту аудиторского задания, его целям, ресурсам и хозяйственной деятельности, а также методы минимизации рисков;
- адекватность и эффективность контроля объекта аудита и управления рисками;
- возможности значительного совершенствования внутреннего контроля и управления рисками.

Объем и содержание аудиторского задания должны быть достаточными для достижения целей задания.

## Разработка программ выполнения заданий

В программах определяются процедура сбора, анализа, оценки и документирования информации в процессе выполнения задания. Программа должна быть утверждена до начала ее выполнения.

## Сбор информации

Внутренние аудиторы должны собрать достаточный объем надежной, уместной



и полезной информации для достижения целей задания. Информацию необходимо собирать по всем вопросам, связанным с целями аудиторского задания, объемом и содержанием работы.

*Достаточная информация* – информация, которая основывается на фактах и убедительна настолько, что здравомыслящий и информированный пользователь на ее основании придет к тем же выводам, что и аудитор.

*Надежная информация* – это наиболее полная и заслуживающая доверия информация, которую можно получить, применяя надлежащие аудиторские процедуры.

*Уместная информация* – информация, которая подтверждает наблюдения и рекомендации и соответствует целям задания.

*Полезная информация* – информация, которая помогает организации достигать своих целей.

### Документирование информации

Внутренние аудиторы должны документировать соответствующую информацию в целях обоснования выводов и результатов аудиторского задания.

Документация должна давать обоснование сделанным выводам и рекомендациям. Как правило, рабочая документация:

- документально подтверждает достижение целей задания;
- облегчает процесс контроля выполнения задания;
- дает основания для оценки качества программы внутреннего аудита;
- полезна в таких ситуациях, как подача заявления о страховом случае, расследование фактов мошенничества, судебные разбирательства;
- указывает на соответствие деятельности внутреннего аудита стандартам.

Руководитель внутреннего аудита должен разработать правила хранения документов, относящихся к заданию, независимо от формы носителя информации. Эти правила должны соответствовать внутренним организационно-распорядительным документам организации и нормам законодательства.

### Информирование о результатах

Внутренние аудиторы должны сообщать о результатах выполнения задания. Сообщения о результатах должны

Руководитель внутреннего аудита должен разработать и поддерживать систему мониторинга действий исполнительного руководства, предпринимаемых по результатам задания.

содержать определение целей, объема и содержания задания, а также соответствующие заключения, рекомендации и планы действий.

Сообщения должны быть точными, объективными, ясными, краткими, конструктивными, полными и своевременными.

*Точными* являются сообщения, которые не содержат ошибок и искажений и правдиво описывают соответствующие факты.

*Объективными* являются достоверные и беспристрастные сообщения, которые появляются в результате справедливой и сбалансированной оценки всех относящихся к делу фактов и обстоятельств.

*Ясными* являются сообщения, которые легко воспринимаемы и логичны, не используют ненужные технические термины и обеспечивают пользователей всей существенной и относящейся к делу информацией.

*Краткими* являются сообщения, которые относятся к рассматриваемому вопросу и не содержат ненужных отступлений, избыточной детализации и многословности.

*Конструктивными* являются сообщения, которые помогают клиенту и организации и предлагают необходимые улучшения, если необходимо.

*Полными* являются сообщения, которые для целевой аудитории содержат всю важную, существенную и относящуюся к делу информацию и наблюдения, необходимые для обоснования выводов и рекомендаций.

*Своевременными* являются сообщения, которые сделаны в необходимые сроки в зависимости от важности вопроса, чтобы дать возможность исполнительному руководству принять соответствующие меры по исправлению ситуации.

### Мониторинг действий по результатам внутреннего аудита

Руководитель внутреннего аудита должен разработать и поддерживать систему мониторинга действий исполнительного руководства, предпринимаемых по результатам задания.

Должен быть разработан процесс последующего мониторинга, цель которого – убедиться, что предпринятые исполнительным руководством действия были эффективными или что высшее исполнительное руководство приняло




риск, решив не предпринимать никаких действий.

Внутренние аудиторы должны обеспечить принятие корректирующих мер для достижения требуемых результатов либо получить согласие высшего руководства или Комитета по аудиту принять на себя соответствующие риски в случае непринятия корректирующих мер по представленным наблюдениям.

Ответственность за проверку результатов должна быть определена в Положении о внутреннем аудите. Характер, сроки и объём проверки результатов должны быть определены руководителем подразделения внутреннего аудита.

Внутренним аудиторам следует удостовериться, что принятые в соответствии с наблюдениями и рекомендациями аудиторского задания меры обеспечивают исправление лежащих в их основе недостатков.

Руководитель внутреннего аудита ответственен за составление графика мероприятий по проверке результатов, являющегося частью разработки плана работ внутреннего аудита. Составление графика проверки результатов должно быть риск-ориентированным, а также основываться на степени сложности и важности соблюдения сроков при реализации корректирующих мер. 

## Профессиональная этика внутреннего аудитора

Кодекс этики — это свод этических норм профессиональной этики внутреннего аудитора, сложившихся в международной практике и неукоснительно соблюдаемых внутренними аудиторами при выполнении своих профессиональных функций, но не регламентированных в законодательном порядке. Рассмотрим нормы, содержащиеся в Кодексе этики внутренних аудиторов ИВА и Кодексе этики профессиональных бухгалтеров и аудиторов ИПБ России.

Внутренние аудиторы демонстрируют наивысший уровень профессиональной объективности в процессе сбора, оценки и передачи информации об объекте аудита.

Кодекс содержит ряд основополагающих этических принципов, в соответствии с которыми внутренний аудитор не должен при выполнении своих функций совершать действий, которые оказывают или могут в принципе оказать негативное влияние на его честность, объективность и репутацию профессии и в результате стать несовместимой с дальнейшим представлением качественных профессиональных услуг.

### Кодекс этики внутренних аудиторов (ИВА)

Кодекс состоит из:

- 1) основополагающих принципов, относящихся к профессиональной этике деятельности внутренних аудиторов;
- 2) правил поведения, которые помогают внутренним аудиторам соблюдать на практике требования основополагающих принципов профессиональной этики.

К основополагающим принципам относятся честность, объективность,

конфиденциальность и профессиональная компетентность.

**Честность** является фундаментом, на котором основывается доверие к мнению аудитора. Внутренние аудиторы:

- должны выполнять свою работу честно, добросовестно и ответственно;
- должны действовать в рамках закона и, если того требует закон или профессиональные стандарты, раскрывать соответствующую информацию;
- не должны сознательно участвовать в акциях или действиях, дискредитирующих профессию внутреннего аудитора или свою организацию;
- должны уважать юридически и этически оправданные цели своей организации и вносить вклад в их достижение.

**Объективность.** Внутренние аудиторы демонстрируют наивысший уровень профессиональной объективности в процессе сбора, оценки и передачи информации об объекте аудита. Внутренние аудиторы делают взвешенную оценку всех относящихся к делу обстоятельств и в своих суждениях не подвержены

влиянию своих собственных интересов или интересов других лиц.

Внутренние аудиторы:

- не должны участвовать в какой-либо деятельности, которая могла бы нанести ущерб их беспристрастности или восприниматься как наносящая такой ущерб. Это также распространяется на деятельность и отношения, которые могут противоречить интересам организации;
- не должны принимать в подарок ничего, что могло бы нанести ущерб их профессиональному мнению или восприниматься как наносящее такой ущерб;
- должны раскрывать все известные им материальные факты, которые, не будучи раскрыты, могут исказить отчеты об объекте аудита.

**Конфиденциальность.** Внутренние аудиторы уважительно относятся к праву собственности на информацию, которую они получают в процессе своей деятельности, и не разглашают информацию без соответствующих на то полномочий, за исключением случаев, когда раскрытие такой информации продиктовано юридическими или профессиональными обязанностями.

Внутренние аудиторы:

- должны быть разумны и осмотрительны в использовании и сохранении информации, полученной в ходе выполнения своих обязанностей;
- не должны использовать информацию в личных интересах или любым другим образом, противоречащим закону или могущим нанести ущерб достижению юридически и этически оправданных целей организации.

**Профессиональная компетентность.**

Внутренние аудиторы применяют знания, навыки и опыт, необходимые для оказания услуг в сфере внутреннего аудита.

Внутренние аудиторы:

- должны участвовать только в тех заданиях, для выполнения которых обладают достаточными профессиональными знаниями, навыками и опытом;
- должны оказывать услуги внутреннего аудита в соответствии с МСВА;
- должны непрерывно повышать свой профессионализм, а также эффективность и качество оказываемых услуг.

## Кодекс этики профессиональных бухгалтеров и аудиторов ИПБ России

ИПБ России является членом Международной федерации бухгалтеров

Качественное выполнение своих профессиональных обязанностей внутренним аудитором в части оценки достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности подразумевает, что он должен быть профессиональным бухгалтером.

<sup>1</sup>Далее по тексту термин «профессиональный бухгалтер» заменен на термин «внутренний аудитор», что не противоречит Кодексу.

(IFAC) и стремится реализовывать широкомасштабную задачу IFAC по выработке и внедрению скоординированных и взаимосвязанных стандартов профессиональной этики бухгалтеров.

*Кодекс этики профессиональных бухгалтеров и аудиторов — членов ИПБ России* (далее – Кодекс) разработан на основе Кодекса этики IFAC с учетом требований законодательства Российской Федерации.

Члены ИПБ России обязаны соблюдать установленные этические нормы. Преднамеренное несоблюдение членом ИПБ России таких норм может повлечь за собой внешнюю проверку его поведения. В случае если будут выявлены нарушения этических норм, в отношении такого лица могут быть введены санкции вплоть до исключения.

Кодекс признает, что целью профессионального бухгалтера и аудитора является работа в соответствии с наивысшими стандартами профессионализма, достижение максимального уровня эффективности и удовлетворения потребностей общества.

Положения Кодекса являются базовыми, поскольку не представляется возможным ввести этические требования, распространяющиеся на все ситуации и обстоятельства, с которыми могут столкнуться профессиональные бухгалтеры и аудиторы в своей работе.

Рассмотрим основные принципы, угрозы и меры предосторожности, а также определение независимости, содержащиеся в Кодексе.

### Основные принципы

Кодекс помимо основных принципов – честности, объективности, профессиональной компетентности и конфиденциальности, имеющих в Кодексе этики внутренних аудиторов, включает также принцип профессионального поведения.

Качественное выполнение своих профессиональных обязанностей внутренним аудитором в части оценки достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности подразумевает, что он должен быть профессиональным бухгалтером<sup>1</sup>.

**Честность.** Внутренний аудитор должен действовать открыто и честно во всех профессиональных и деловых взаимоотношениях. Принцип честности также предполагает честное ведение дел и правдивость.

Внутренний аудитор не должен иметь дело с отчетностью, документами,





сообщениями или иной информацией, если есть основания полагать, что:

- а) информация содержит в существенном отношении неверные или вводящие в заблуждение утверждения;
- б) информация содержит утверждения или данные, подготовленные небрежно;
- в) информация содержит пропуски или искажения необходимых данных там, где они могут вводить в заблуждение.

Если же ему приходится иметь дело с такими документами, то это должно быть отражено в его завершающих документах. Тогда принцип честности не считается нарушенным.

**Объективность.** Внутренний аудитор не должен допускать, чтобы предвзятость, конфликт интересов либо другие лица влияли на объективность его профессиональных суждений, и избегать отношений, которые могут исказить или повлиять на его профессиональные суждения (подарки, услуги).

**Профессиональная компетентность и должная тщательность.** Внутренний аудитор обязан постоянно поддерживать свои знания и навыки на уровне, обеспечивающем предоставление клиентам или работодателям квалифицированных профессиональных услуг, основанных на новейших достижениях практики и современном законодательстве. При оказании профессиональных услуг внутренний аудитор должен действовать с должным усердием и в соответствии с применимыми техническими и профессиональными стандартами.

Обеспечение профессиональной компетентности можно разделить на два самостоятельных этапа:

- 1) достижение должного уровня профессиональной компетентности;
- 2) поддержание профессиональной компетентности на должном уровне.

Поддержание профессиональной компетентности требует постоянной осведомленности о соответствующих технических, профессиональных и деловых новшествах. Постоянное повышение профессиональной квалификации развивает и поддерживает способности, позволяющие внутреннему аудитору компетентно работать в профессиональной среде.

**Конфиденциальность.** Внутренний аудитор должен обеспечить конфиденциальность информации, полученной в результате профессиональных или деловых отношений, и не должен раскрывать эту информацию третьим лицам, не обладающим соответствующими

полномочиями, за исключением случаев, когда он имеет законное, профессиональное право либо обязанность по раскрытию такой информации.

Внутренний аудитор должен соблюдать конфиденциальность даже вне своей профессиональной среды. Он должен помнить о возможности неумышленного разглашения информации, особенно в условиях поддержания длительных связей с деловыми партнерами либо их близкими родственниками или членами семьи.

Внутренний аудитор должен соблюдать конфиденциальность информации, раскрытой ему потенциальным клиентом или работодателем. Внутренний аудитор должен соблюдать конфиденциальность информации внутри своей организации или в отношениях с работодателями.

Необходимость соблюдения принципа конфиденциальности сохраняется даже после окончания отношений между внутренним аудитором и работодателем. Меняя место работы или приступая к работе с другим работодателем, внутренний аудитор имеет право использовать предыдущий опыт. Однако он не должен использовать или раскрывать конфиденциальную информацию, полученную в результате предыдущих профессиональных или деловых отношений.

Внутренний аудитор должен или может быть обязан раскрыть конфиденциальную информацию в следующих случаях:

- а) раскрытие разрешено законом и (или) санкционировано работодателем;
- б) раскрытие требуется законом, например:
  - при подготовке документов или представлении доказательств в иной форме в ходе судебного разбирательства;
  - при сообщении ставших известными фактов нарушения закона надлежащим органам государственной власти;
  - в) раскрытие является профессиональной обязанностью или правом (если это не запрещено законом):
    - при проверке качества работы организации — члена профессиональной организации или самой профессиональной организации;
    - при запросе или расследовании, ведущимися организацией-членом, профессиональной организацией или надзорным органом;
    - при защите внутренним аудитором своих профессиональных интересов в процессе юридического разбирательства.

**Поддержание профессиональной компетентности требует постоянной осведомленности о соответствующих технических, профессиональных и деловых новшествах.**

**Профессиональное поведение.**

Внутренний аудитор должен соблюдать соответствующие законы и нормативные акты и избегать любых действий, которые дискредитируют или могут дискредитировать профессию либо являются действиями, которые разумное и хорошо осведомленное стороннее лицо, обладающее всей необходимой информацией, расценит как оказывающие отрицательное влияние на хорошую репутацию профессии.

При предложении и продвижении своей кандидатуры и услуг внутренний аудитор не должен дискредитировать профессию. Внутренний аудитор должен быть честным и правдивым и:

- должен оказывать услуги внутреннего аудита в соответствии с требованиями нормативных документов и внутренними регламентами организации;
- не должен делать заявления о преувеличенном качестве услуг, которые он может предоставить, своей квалификации и приобретенном опыте;
- не должен давать пренебрежительные отзывы о работе других внутренних аудиторов или проводить необоснованные сравнения своей работы с работой других аудиторов.

**Угрозы и меры предосторожности**

Профессиональная среда, в которой приходится действовать каждому внутреннему аудитору, содержит риски наступления событий, которые могут привести к нарушению основополагающих принципов профессиональной этики. Поэтому Кодекс обязывает внутреннего аудитора при ее возникновении предпринять меры, направленные на устранение этой угрозы или ослабление ее до приемлемого уровня.

Если же внутренний аудитор не в состоянии предпринять надлежащие меры предосторожности, он обязан сообщить руководителю СВА о невозможности своего участия в проверке или в оказании иных профессиональных услуг. Такие же меры предпринимаются внутренним аудитором при наступлении рискованного события в процессе осуществления им профессиональной деятельности.

Различные обстоятельства могут угрожать соблюдению основных принципов. Большинство угроз можно разделить на следующие категории:

- угрозы личной заинтересованности, которые могут возникнуть вследствие финансовых или других интересов

При предложении и продвижении своей кандидатуры и услуг внутренний аудитор не должен дискредитировать профессию.

внутреннего аудитора, его близких родственников или членов семьи;

- угрозы самоконтроля, которые могут возникнуть, когда предыдущее суждение должно быть переоценено внутренним аудитором, ранее вынесшим это суждение;
- угрозы заступничества, которые могут возникнуть, когда, продвигая какую-либо позицию или мнение, внутренний аудитор доходит до некоторой границы, за которой его объективность может быть подвергнута сомнению;
- угрозы близкого знакомства, которые могут возникнуть, если в результате близких отношений внутренний аудитор начинает с излишним сочувствием относиться к интересам других лиц;
- угрозы шантажа, которые могут возникнуть, когда с помощью угроз (реальных или воспринимаемых как таковые) внутреннему аудитору пытаются помешать действовать объективно.

Примерами обстоятельств, при которых для внутреннего аудитора могут возникнуть **угрозы личной заинтересованности**, являются финансовая заинтересованность, кредиты или гарантии, существенная зависимость от размера заработной платы, поручения, связанные с поощрительным вознаграждением, вероятность потери работы, а также давление коммерческого характера со стороны.

К обстоятельствам, которые могут создать **угрозу самоконтроля** для внутреннего аудитора, можно отнести проверку или подтверждение информации тем же внутренним аудитором, который осуществлял проверку или занимался подготовкой указанной информации.

Внутренний аудитор при содействии достижению легитимных целей и задач организации-работодателя может в выгодном свете представлять положение своей организации на рынке при условии, что при этом его заявления являются правдивыми и не вводящими в заблуждение. Такие действия, как правило, не создают **угрозы заступничества**.

Примерами обстоятельств, при которых для внутреннего аудитора могут возникнуть **угрозы близкого знакомства**, являются:

- наличие у внутреннего аудитора близких родственников или членов семьи, которые заинтересованы в получении определенных выгод от занимаемой им должности;
- наличие длительных деловых отношений, которые существенным образом



оказывают влияние на принятие внутренним аудитором определенных решений;

- принятие подарков или особых знаков внимания, если стоимость их является значительной.

Примерами обстоятельств, при которых для внутреннего аудитора имеется вероятность возникновения **угрозы шантажа**, являются:

- разногласия по вопросам применения принципов бухгалтерского учета или формы представления финансовой информации, которые могут повлечь за собой увольнение или перевод на другую должность;
- давление на внутреннего аудитора с целью оказания влияния на процесс принятия им решений, например при заключении договоров или применении принципов бухгалтерского учета.

**Меры предосторожности** делятся на предусмотренные профессией, законом или нормативными актами и обусловленные рабочей средой.

Меры предосторожности, предусмотренные профессией, законом и нормативными актами, включают:

- требования к образованию, профессиональной подготовке и опыту, необходимым для занятия профессией;
- требования постоянного повышения профессиональной квалификации;
- руководство по корпоративному поведению (управлению);
- профессиональные стандарты;
- контроль процедуры со стороны профессии и надзорных органов, а также контроль качества работы и соблюдения дисциплинарных процедур;
- внешние проверки юридически уполномоченными третьими лицами отчетов, документов, сообщений и иной информации, подготовленных внутренним аудитором.

Меры предосторожности, обусловленные рабочей средой и заложенные в системах внутреннего контроля и процедурах организации, могут включать:

- корпоративные системы надзора и другие контрольные структуры;
- программы этики и правил рабочего поведения;
- процедуры комплектования кадров, в которых особое внимание уделяется подбору персонала с высоким уровнем квалификации;
- эффективные инструменты внутреннего контроля и управления;

**Независимость поведения — линия поведения, которая не позволяет иметь дело с фактами и обстоятельствами, которые могут отрицательно повлиять на объективность, честность внутреннего аудитора.**

- принципы руководства, которые подчеркивают важность этичного поведения и подразумевают, что работники всегда должны руководствоваться этическими нормами;
- правила и процедуры по обеспечению качества работы сотрудников и контроля за их соблюдением;
- своевременное доведение информации о правилах и процедурах организации, в том числе и об изменениях в них, до сведения всех работников и организация их надлежащего обучения;
- правила и процедуры, которые поощряют работников сообщать руководителям старшего звена организации о любых касающихся их этических проблемах без опасения взысканий;
- соответствующие юридические консультации.

## Независимость

Требования к независимости внутреннего аудитора были рассмотрены в международных стандартах внутреннего аудита качественных характеристик (группа 1000).

Кодекс рассматривает требования к независимости только в отношении публично практикующих бухгалтеров, к которым относятся аттестованные профессиональные бухгалтеры, индивидуально оказывающие услуги по бухгалтерскому учету, налогообложению или иные профессиональные услуги, а также занимающие должность в фирме, которая оказывает профессиональные услуги. Данный термин используется и применительно к фирме публично практикующих профессиональных бухгалтеров, занимающихся аутсорсингом или другими услугами (например, аудиторскими), для осуществления которых требуется знание бухгалтерского учета.

Кодекс дает следующее определение независимости:

- а) независимость мышления — образ мышления, который позволяет составить независимое суждение без учета влияния посторонних факторов, которые могут поставить под сомнение профессионализм такого суждения, а также действовать со всей честностью, соблюдать объективность и выносить истинно профессиональные суждения;
- б) независимость поведения — линия поведения, которая не позволяет иметь дело с фактами и обстоятельствами, которые могут отрицательно повлиять на объективность, честность внутреннего аудитора.



# Закон Сарбейнса-Оксли

Закон Сарбейнса-Оксли был принят в США 30 июля 2002 года. Он изменил состав и порядок представления отчетности компаниями – эмитентами ценных бумаг, усилил контроль за отчетностью и деятельностью компаний со стороны акционеров, общественности (в лице аудиторов) и государства (в лице главного контролирующего органа — Комиссии по ценным бумагам и биржам). Как этот закон применяется в России?

Комитет по аудиту публичной компании несет непосредственную ответственность за назначение, оплату услуг и контроль за работой аудиторов, устанавливая их прямую подотчетность комитету.

## Кто подпадает под действие Закона?

В целом, Закон Сарбейнса-Оксли (далее – закон) распространяется не только на публичные компании США, но и на все компании (учрежденные как в США, так и в любой другой стране), которые имеют акции или долговые ценные бумаги, зарегистрированные в Комиссии США по ценным бумагам и биржам (далее – SEC) в соответствии с Законом 1934 года о фондовых биржах (далее – Закон о биржах). Под «эмитентом» в законе понимается любая компания с зарегистрированными ценными бумагами вне зависимости от страны постоянного местопребывания, а также любая компания, обязанная подавать отчетность согласно пункту 15(г) Закона о биржах.

Закон не предусматривает никаких исключений для иностранных частных эмитентов – на них распространяются те же правила, что и на американских эмитентов.

## Вопросы корпоративного управления и ответственности

**Требования к комитету по аудиту.** SEC обязана направить национальным фондовым биржам и ассоциациям предписание с требованием о запрете листинга каких бы то ни было эмитентов ценных бумаг, не соответствующих изложенным в законе требованиям.

**Ответственность за контроль над работой аудиторов.** Комитет по аудиту публичной компании несет непосредственную ответственность за назначение, оплату услуг и контроль за работой аудиторов, устанавливая их прямую подотчетность комитету.

## Независимость членов комитета по аудиту.

Члены комитета по аудиту должны входить в состав совета директоров компании и обязаны быть независимыми. Для обеспечения независимости членов комитета по аудиту им запрещается принимать от эмитента какую-либо плату за консультации или советы либо иные формы вознаграждения, а также иметь какие-либо взаимоотношения с эмитентом или его дочерними предприятиями, за исключением тех, что связаны с их функциями в качестве членов совета директоров или любого из его комитетов. Если компания-эмитент не имеет и не формирует независимого комитета по аудиту, то в качестве комитета по аудиту рассматривается совет директоров в полном составе, и в этом случае каждый директор должен соответствовать условию «полной независимости» и другим рассматриваемым в данном документе критериям, установленным для комитетов по аудиту.

**Дополнительные обязанности комитета по аудиту.** В соответствии с законом, комитет по аудиту обязан:

- ввести порядок приема и рассмотрения жалоб по вопросам бухгалтерского учета, внутреннего контроля и аудита;
- предоставить сотрудникам компании возможность выражать свои сомнения по вопросам бухгалтерского учета и аудита на конфиденциальной и анонимной основе;
- располагать полномочиями для привлечения по мере необходимости независимых юридических и иных консультантов для содействия комитету в выполнении его функций;
- иметь адекватное финансирование в качестве одного из комитетов совета директоров в определенном комитетом по аудиту размере для оплаты



Закон требует от эмитентов предоставления информации о том, имеется ли в составе комитета по аудиту как минимум один «финансовый эксперт».

услуг аудитора и любых иных консультантов, привлекаемых комитетом. Закон также устанавливает ряд дополнительных требований в отношении комитетов по аудиту.

**Предоставление информации о наличии финансового эксперта в составе комитета по аудиту.** Закон требует от эмитентов предоставления информации о том, имеется ли в составе комитета по аудиту как минимум один «финансовый эксперт», который должен иметь знания общепринятых норм бухгалтерского учета (GAAP) и финансовой отчетности, опыт в области подготовки или аудита финансовой отчетности и применения принципов бухгалтерского учета в компаниях-эмитентах, а также в области внутреннего контроля за бухгалтерским учетом и понимания функций комитета по аудиту.

Действующие требования стандартов листинга Нью-Йоркской фондовой биржи NYSE уже содержат требование о наличии такого опыта в области бухгалтерского учета или финансового управления у председателя комитета по аудиту.

**Требование о предварительном утверждении оказываемых аудитором услуг.** Комитет по аудиту публичной компании обязан в предварительном порядке утверждать все аудиторские и не связанные с аудитом услуги, оказываемые компании аудитором эмитента. Закон определяет в качестве «незаконной» практики оказание аудиторскими фирмами аудируемыми клиентам из числа публичных компаний определенных не связанных с аудитом услуг по девяти конкретно оговоренным направлениям (см. далее).

**Предоставление информации аудитором в комитет по аудиту.** Аудитор публичной компании обязан своевременно информировать комитет по аудиту о важнейших элементах учетной политики и практики бухгалтерского учета, которые должны использоваться компанией, обо всех альтернативных вариантах учета финансовой информации в соответствии с GAAP, обсужденных с руководством, о порядке учета, который аудитор считает предпочтительным, о любых разногласиях между аудитором и руководством по вопросам бухгалтерского учета, а также о любых других существенных контактах между аудитором и руководством в письменной форме.

## Корпоративная ответственность за финансовую отчетность

Закон обязывает эмитентов прилагать к каждому отчету, подаваемому в SEC согласно пунктам 13(a) или 15(г) Закона о биржах, подтверждение, подписанное руководителем и финансовым директором компании.

Руководитель и финансовый директор компании обязаны подтвердить, что:

- заверяемый периодический отчет, содержащий финансовую отчетность, полностью отвечает требованиям пунктов 13(a) или 15(г) Закона о биржах;
- информация, содержащаяся в периодическом отчете, во всех существенных аспектах обеспечивает достоверное представление финансового положения и результатов деятельности эмитента.

Подтверждение прилагается к периодическим отчетам, содержащим первичную финансовую отчетность эмитента.

Кроме того, новые правила обязывают всех эмитентов установить и поддерживать функционирование в компании общей системы раскрытия информации и сопутствующих средств контроля, обеспечивающей соблюдение требований к отчетности, предусмотренных Законом о биржах.

Руководитель компании и ее финансовый директор обязаны указывать в подтверждении, что они провели оценку эффективности процедур раскрытия информации в компании-эмитенте и сопутствующих средств контроля в трехмесячный период, предшествующий дате отчета, и что отчет содержит их выводы в отношении эффективности процедур раскрытия информации и средств контроля по результатам проведенной оценки.

Руководитель компании и должностные лица, отвечающие за финансовые вопросы, при регистрации или подаче квартальных и годовых отчетов эмитента в соответствии с пунктами 13(a) или 15(г) Закона о биржах должны каждый подтвердить, что:

- они изучили отчет;
- отчет не содержит каких-либо недостоверных заявлений по существенным фактам либо опущений существенных фактов, которые могут вводить пользователя в заблуждение;
- финансовая отчетность и другая финансовая информация в отчете обеспечивают достоверное представление финансового положения и результатов

- деятельности эмитента на соответствующую дату и за периоды, представленные в отчете;
- они и другие должностные лица, подписывающие подтверждение:
    - несут ответственность за установление и поддержание процедур раскрытия информации и сопутствующих средств контроля;
    - разработали процедуры раскрытия информации и сопутствующие средства контроля, гарантирующие получение ими существенной информации;
    - провели оценку процедур раскрытия информации и сопутствующих средств контроля в трехмесячный период, предшествующий дате отчета; и
    - представили в отчете свои выводы в отношении эффективности процедур раскрытия информации и сопутствующих средств контроля по результатам проведенной обязательной оценки;
  - аудиторы эмитента и комитет по аудиту проинформированы обо всех:
    - серьезных упущениях в структуре или функционировании средств внутреннего контроля, способных оказать отрицательное влияние на способность эмитента учитывать, обрабатывать, обобщать и представлять финансовые данные и указывающие аудиторам эмитента на наличие существенных недостатков в системе внутреннего контроля;
    - случаях мошеннических действий, вне зависимости от степени их существенности, с участием руководства или иных сотрудников, играющих важную роль в системе внутреннего контроля эмитента;
  - в отчете указаны все имевшие место существенные изменения в системе внутреннего контроля и в иных факторах, которые способны оказать значительное влияние на систему внутреннего контроля после даты ее оценки, включая все меры по устранению серьезных упущений и существенных недостатков.

**Возврат определенных видов премиальных и прибыли руководителем и финансовым директором.** В случае если эмитент вынужден провести перевыпуск своей финансовой отчетности в связи с существенным несоблюдением любого из требований в отношении подготовки и представления отчетности в результате ненадлежащего выполнения должностных обязанностей, руководитель

компании и ее финансовый директор теперь будут обязаны возвращать эмитенту все суммы:

- премиальных или иных поощрительных выплат либо вознаграждения на базе акций, полученные должностным лицом от эмитента в течение 12-месячного периода после исходного опубликования документа, содержащего перевыпущенную впоследствии финансовую отчетность;
- и дохода от продажи должностным лицом ценных бумаг эмитента в течение указанного 12-месячного периода.

**Запрет на предоставление должностным лицам займов на личные нужды.** Закон запрещает эмитентам предоставлять займы кому-либо из директоров и должностных лиц, кроме тех, которые обычно предлагаются на открытом рынке и предоставляются на рыночных условиях.

**Инсайдерские операции во время приостановки действия схемы пенсионного обеспечения.** Закон запрещает директорам и должностным лицам компании совершать операции с ее ценными бумагами, приобретенными в связи с работой или выполнением должностных обязанностей в качестве директора или руководителя, в течение периода приостановки действия схемы пенсионного обеспечения.

Периодом приостановки называется запрет на приобретение, передачу или продажу ценных бумаг эмитента в течение не менее трех дней подряд, который распространяется не менее чем на 50% участников индивидуальных схем пенсионного обеспечения по закону о пенсионном обеспечении сотрудников.

**Ненадлежащее влияние на проведение аудита.** Закон запрещает должностным лицам или директорам эмитента, а также любым лицам, действующим по их указанию, предпринимать какие бы то ни было действия, связанные с мошенничеством и направленные на внесение существенных искажений в финансовую отчетность эмитента.

**Кодекс этических норм для финансовых руководителей.** Эмитенты обязаны сообщать о принятии ими кодекса этических норм для финансовых руководителей, а если он не принят – указывать причины.

**Раскрытие информации в периодической отчетности.** Каждый финансовый отчет, содержащий финансовые документы, который необходимо готовить по GAAP или приводить в соответствии с этими нормами, а также подавать

Эмитенты обязаны сообщать о принятии ими кодекса этических норм для финансовых руководителей, а если он не принят – указывать причины.





в SEC, должен отражать все существенные корректировки, определенные аудитором согласно GAAP и действующим правилам операций с ценными бумагами.

**Раскрытие сведений о сделках с участием руководства и крупных акционеров компании.** Закон вносит изменения в пункт 16(а) Закона о биржах, где приводится перечень документов, которые обязаны подавать должностные лица, директора и акционеры, владеющие более чем 10% ценных бумаг любого класса.

**Оценка руководством системы внутреннего контроля.** Эмитенты обязаны включать отчет о системе внутреннего контроля в подаваемую годовую отчетность. Этот отчет должен содержать формулировку ответственности руководства за создание и обеспечение работоспособности соответствующей структуры внутреннего контроля и процедур подготовки финансовой отчетности, а также оценку эффективности процедур внутреннего контроля, введенных эмитентом применительно к финансовой отчетности, по состоянию на конец предыдущего финансового года.

**Раскрытие информации эмитентами в режиме реального времени.** Эмитенты обязаны оперативно и постоянно раскрывать дополнительную информацию о существенных изменениях в своем финансовом положении или деятельности, излагая ее простым и понятным языком.

**Конфликт интересов применительно к работе аналитиков.** Закон предписывает SEC принять правила, регламентирующие случаи конфликта интересов, возникающего при подготовке рекомендаций аналитиками по ценным бумагам.

Особое внимание уделяется независимости аналитиков при выполнении ими служебных обязанностей.

В целях осуществления надзора за аудитом публичных компаний, а также защиты интересов инвесторов и общест-венности в целом при подготовке аудиторских заключений о компаниях, ценные бумаги которых находятся в открытой продаже, обращении и владении, закон учреждает **Совет по надзору за аудитом и бухгалтерским учетом в публичных компаниях.** Совет является некоммерческой организацией, созданной по законодательству г. Вашингтона (округ Колумбия) и поднадзорной SEC. В законе содержатся требования к аудиторам и контролю качества аудиторских услуг.

**Аудиторское заключение по системе внутреннего контроля эмитента.** Аудитор

обязан представить (в составе аудиторского заключения или в виде отдельного отчета) результаты, полученные им в ходе тестирования, и оценку того, обеспечивает ли указанная структура и процедуры внутреннего контроля:

- ведение учета, точно, достоверно и достаточно подробно отражающего операции и распоряжение активами эмитента;
- достаточную уверенность в том, что операции учтены таким образом, который необходим для подготовки финансовой отчетности в соответствии с общепринятыми принципами бухгалтерского учета, и что поступления и расходование средств эмитента имеют место исключительно с санкции его руководства и директоров. Отчет также должен содержать описание существенных недостатков в системе внутреннего контроля и любых существенных фактов несоблюдения установленных правил, выявленных в ходе тестирования.

**Предоставление рабочих материалов аудита.** Если иностранная аудиторская фирма выпускает заключение или оказывает иные услуги существенного характера, используемые зарегистрированной аудиторской фирмой в связи с подготовкой аудиторского заключения или его части либо отдельных мнений в составе аудиторского заключения, считается, что таким образом иностранная аудиторская фирма автоматически дает согласие на предоставление рабочей документации по аудиту в распоряжение Совета или SEC в случае проведения ими любого расследования в отношении такого аудиторского заключения. При этом на фирму распространяется юрисдикция судов США в части принудительного исполнения любых требований о предоставлении указанной рабочей документации.

В соответствии с законом, если зарегистрированная аудиторская фирма использует аудиторское мнение иностранной аудиторской фирмы, то автоматически считается, что она согласна на предоставление для изучения Советом или SEC рабочей документации иностранной фирмы и предварительно получила согласие иностранной фирмы на такое предоставление в качестве условия для использования мнения этой иностранной аудиторской фирмы.

## Независимость аудиторов

**Не связанные с аудитом услуги, которые запрещено оказывать клиентам.**

Эмитенты обязаны оперативно и постоянно раскрывать дополнительную информацию о существенных изменениях в своем финансовом положении или деятельности, излагая ее простым и понятным языком.

Закон вносит в Закон о биржах поправки, запрещающие зарегистрированным аудиторским фирмам (и любым работающим в них лицам), которые проводят аудиторскую проверку эмитентов, оказывать им следующие не связанные с аудитом услуги:

- (1) услуги по ведению бухгалтерского учета или иные услуги, связанные с ведением учета или подготовкой финансовой отчетности проверяемого клиента;
- (2) разработка и внедрение финансовых информационных систем;
- (3) услуги по оценке, заключения о справедливой стоимости или подтверждение имущественных вкладов в капитал;
- (4) актуарные услуги;
- (5) услуги по организации внутреннего аудита;
- (6) управленческие или кадровые услуги;

- (7) услуги в качестве брокеров, дилеров, инвестиционных консультантов или инвестиционного банка;
- (8) юридические и экспертные услуги, не имеющие отношения к аудиту;
- (9) любые другие услуги, которые Совет своим постановлением признает недопустимыми.

Закон не содержит определения перечисленных услуг, однако SEC в своем положении о независимости, выпущенном в декабре 2000 года, уже наложила запрет на большинство из них.

Даже краткое рассмотрение положений закона Сарбейнса-Оксли показывает, какое большое значение придается внутреннему контролю, независимости Комитета по аудиту, корпоративной ответственности руководства за финансовую отчетность, прозрачности информации о деятельности публичных компаний. 🟡

## Закон об аудиторской деятельности

Рассмотрим отдельные положения Федерального закона от 30.12.2008 № 307-ФЗ «Об аудиторской деятельности» (далее – Закон № 307-ФЗ), которые определяют требования как к аудиторам, так и к организациям и которые следует учитывать внутренним аудиторам.

**Обязательному контролю не подлежат органы государственной власти, органы местного самоуправления, государственных и муниципальных учреждений, государственных и муниципальных унитарных предприятий, государственные внебюджетные фонды.**

С 1 января 2011 года вступил в силу Федеральный закон от 28.12.2010 № 400-ФЗ, который внес изменения в часть 1 статьи 5 Закона № 307-ФЗ. Эти изменения относятся к критериям обязательного аудита. Закон вывел из-под обязательного аудита предприятия малого бизнеса. Расширен перечень организаций, подлежащих обязательному аудиту. Статья дополнена положением, согласно которому обязательный аудит проводится в случаях, если ценные бумаги этой организации допущены к обращению на торгах фондовых бирж и (или) иных организаторов торговли на рынке ценных бумаг.

При этом в соответствии с новой редакцией обязательному контролю не подлежат органы государственной власти, органы местного самоуправления, государственных и муниципальных учреждений, государственных и муниципальных унитарных

предприятий, государственные внебюджетные фонды.

### Обязательный аудит

Положения части 1 статьи 5, которая регулирует вопросы обязательного аудита, в редакции Федерального закона от 28.12.2010 № 400-ФЗ применяются к отношениям, которые возникнут при проведении аудита бухгалтерской (финансовой) отчетности организаций, начиная с указанной отчетности за 2010 год.

Обязательный аудит проводится в случаях:

- 1) если организация имеет организационно-правовую форму открытого акционерного общества;
- 2) если ценные бумаги организации допущены к обращению на торгах фондовых бирж и (или) иных организаторов торговли на рынке ценных бумаг;



Контроль формирования достоверной отчетности является одним из направлений внутреннего аудита.

- 3) если организация является кредитной организацией, бюро кредитных историй, организацией, являющейся профессиональным участником рынка ценных бумаг, страховой организацией, клиринговой организацией, обществом взаимного страхования, товарной, валютной или фондовой биржей, негосударственным пенсионным или иным фондом, акционерным инвестиционным фондом, управляющей компанией акционерного инвестиционного фонда, паевого инвестиционного фонда или негосударственного пенсионного фонда (за исключением государственных внебюджетных фондов);
- 4) если объем выручки от продажи продукции (продажи товаров, выполнения работ, оказания услуг) организации (за исключением органов государственной власти, органов местного самоуправления, государственных и муниципальных учреждений, государственных и муниципальных унитарных предприятий, сельскохозяйственных кооперативов, союзов этих кооперативов) за предшествовавший отчетному год превышает 400 млн руб. или сумма активов бухгалтерского баланса по состоянию на конец предшествовавшего отчетному года превышает 60 млн руб.;
- 5) если организация (за исключением органа государственной власти, органа местного самоуправления, государственного внебюджетного фонда, а также государственного и муниципального учреждения) представляет и (или) публикует сводную (консолидированную) бухгалтерскую (финансовую) отчетность;
- 6) в иных случаях, установленных федеральными законами.  
Обязательный аудит проводится ежегодно.  
Обязательный аудит бухгалтерской (финансовой) отчетности организаций, ценные бумаги которых допущены к обращению на торгах фондовых бирж и (или) иных организаторов торговли на рынке ценных бумаг, иных кредитных и страховых организаций, негосударственных пенсионных фондов, организаций, в уставных (складочных) капиталах которых доля государственной собственности составляет не менее 25%, государственных корпораций, государственных компаний, а также консолидированной

отчетности проводится только аудиторскими организациями.

## Аудиторское заключение

Статья 6 Закона № 307-ФЗ дает следующее определение аудиторского заключения. Это официальный документ, предназначенный для пользователей бухгалтерской (финансовой) отчетности аудируемых лиц, содержащий выраженное в установленной форме мнение аудиторской организации, индивидуального аудитора о достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности аудируемого лица.

Контроль формирования достоверной отчетности является одним из направлений внутреннего аудита. Аудируемая бухгалтерская (финансовая) отчетность, оформленная в соответствии с требованиями законодательства, входит в состав аудиторского заключения.

Заведомо ложное аудиторское заключение – аудиторское заключение, составленное без проведения аудита или составленное по результатам аудита, но явно противоречащее содержанию документов, представленных аудиторской организации, индивидуальному аудитору и рассмотренных в ходе аудита. Заведомо ложным аудиторское заключение признается по решению суда.

## Независимость аудиторских организаций, аудиторов

Рассматривая МСВА и Закон Сарбейнса-Оксли, мы увидели, что требованию независимости аудиторов и аудируемых лиц, а также внутренних аудиторов во всем мире уделяется очень пристальное внимание.

Статья 8 Закона № 307-ФЗ посвящена независимости аудиторских организаций и аудиторов. Требование независимости распространяется на:

- руководителей и иных должностных лиц аудиторской организации;
- учредителей (участников) аудируемых лиц, их должностных лиц, бухгалтеров и иных лиц, несущих ответственность за организацию и ведение бухгалтерского учета и составление бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Аудит не может осуществляться, если:  
1) аудиторские организации, руководители и иные должностные лица которых являются учредителями



- (участниками) аудируемых лиц, их должностными лицами, бухгалтерами и иными лицами, несущими ответственность за организацию и ведение бухгалтерского учета и составление бухгалтерской (финансовой) отчетности;
- 2) аудиторские организации, руководители и иные должностные лица которых состоят в близком родстве (родители, супруги, братья, сестры, дети, а также братья, сестры, родители и дети супругов) с учредителями (участниками) аудируемых лиц, их должностными лицами, бухгалтерами и иными лицами, несущими ответственность за организацию и ведение бухгалтерского учета и составление бухгалтерской (финансовой) отчетности;
  - 3) аудиторские организации являются учредителями (участниками) аудируемых лиц или аудируемые лица являются учредителями (участниками) аудиторских организаций в отношении дочерних обществ, филиалов и представительств указанных аудируемых лиц, а также в отношении организаций, имеющих общих с этой аудиторской организацией учредителей (участников);
  - 4) аудиторские организации, индивидуальные аудиторы оказывали физическим и юридическим лицам в течение трех лет, непосредственно предшествовавших проведению аудита, услуги по восстановлению и ведению бухгалтерского учета, а также по составлению бухгалтерской (финансовой) отчетности;
  - 5) аудиторы являются учредителями (участниками) аудируемых лиц, их руководителями, бухгалтерами и иными лицами, несущими ответственность за организацию и ведение бухгалтерского учета и составление бухгалтерской (финансовой) отчетности;
  - 6) аудиторы состоят с учредителями (участниками) аудируемых лиц, их должностными лицами, бухгалтерами и иными лицами, несущими ответственность за организацию и ведение бухгалтерского учета и составление бухгалтерской (финансовой) отчетности, в близком родстве (родители, супруги, братья, сестры, дети, а также братья, сестры, родители и дети супругов);
  - 7) аудируемые лица являются страховыми организациями, с которыми заключены договоры страхования

ответственности этих аудиторских организаций.

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.

### **Права и обязанности аудиторской организации, индивидуального аудитора**

Права и обязанности аудиторской организации, индивидуального аудитора определяет статья 13 Закона № 307-ФЗ.

При проведении аудита аудиторская организация, индивидуальный аудитор вправе:

- 1) самостоятельно определять формы и методы проведения аудита на основе федеральных стандартов аудиторской деятельности, а также количественный и персональный состав аудиторской группы, проводящей аудит;
- 2) исследовать в полном объеме документацию, связанную с финансово-хозяйственной деятельностью организации, а также проверять фактическое наличие любого имущества, отраженного в этой документации;

### **Комментарий**

Организация может отказать в предоставлении запрашиваемой документации только в том случае, если в ней содержатся сведения, относящиеся к государственной тайне, а аудиторская организация не имеет лицензии на работу с государственной тайной.

- 3) получать у должностных лиц организации разъяснения и подтверждения в устной и письменной форме по возникшим в ходе аудита вопросам;

### **Комментарий**

В случае письменного запроса аудитора разъяснения и подтверждения должны быть представлены также в письменной форме.

Аудиторская организация вправе получать у должностных лиц организации разъяснения и подтверждения в устной и письменной форме по возникшим в ходе аудита вопросам.



4) отказаться от проведения аудита или от выражения своего мнения о достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности в аудиторском заключении в случаях:

- а) непредоставления организацией всей необходимой документации;
- б) выявления в ходе аудита обстоятельств, оказывающих либо способных оказать существенное влияние на мнение аудиторской организации, индивидуального аудитора о достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности организации.

При проведении аудита аудиторская организация, индивидуальный аудитор обязаны:

- 1) предоставлять по требованию организации обоснования замечаний и выводов аудиторской организации, индивидуального аудитора, а также информацию о своем членстве в саморегулируемой организации аудиторов;

## Комментарий

Информацию о членстве аудиторской организации в СРО следует обязательно проверять, так как только членство в СРО дает право заниматься аудиторской деятельностью и, соответственно, выдавать легитимное аудиторское заключение.

- 2) передавать в срок, установленный договором оказания аудиторских услуг, аудиторское заключение организации, лицу, заключившему договор оказания аудиторских услуг;
- 3) обеспечивать хранение документов (копий документов), получаемых и составляемых в ходе проведения аудита, в течение не менее пяти лет после года, в котором они были получены и (или) составлены.

## Комментарий

В соответствии с пунктом 14 ФПСАД № 2 «Документирование аудита» рабочие документы и материалы, подготовливаемые аудитором и для аудитора, являются собственностью аудитора.

## Права и обязанности аудируемого лица

Права и обязанности аудируемого лица и лица, заключившего договор оказания аудиторских услуг, установлены в статье 14 Закона № 307-ФЗ.

При проведении аудита организация (лицо, заключившее договор оказания аудиторских услуг) вправе, в частности, требовать и получать от аудиторской организации, индивидуального аудитора обоснования замечаний и выводов аудиторской организации, индивидуального аудитора, а также информацию о членстве аудиторской организации, индивидуального аудитора в саморегулируемой организации аудиторов.

При проведении аудита организация (лицо, заключившее договор оказания аудиторских услуг) обязана:

- 1) содействовать аудиторской организации, индивидуальному аудитору в своевременном и полном проведении аудита, создавать для этого соответствующие условия, предоставлять необходимую информацию и документацию, давать по устному или письменному запросу аудиторской организации, индивидуального аудитора исчерпывающие разъяснения и подтверждения в устной и письменной форме, а также запрашивать необходимые для проведения аудита сведения у третьих лиц;

## Комментарий

Процедура запроса у третьих лиц так называемых внешних подтверждений проводится в соответствии с ФПСАД № 18 «Получение аудитором подтверждающей информации из внешних источников». Следует отметить, что в соответствии со стандартом запросы о внешнем подтверждении, подготавливаются аудитором, подписываются руководством аудируемого лица, отсылаются непосредственно самим аудитором по надлежащим адресам и содержат требование направлять ответы непосредственно аудитору.

- 2) не предпринимать каких бы то ни было действий, направленных на сужение круга вопросов, подлежащих выяснению при проведении аудита, а также на сокрытие (ограничение доступа) информации и документации, запрашиваемых аудиторской организацией, индивидуальным аудитором. Наличие в запрашиваемых аудиторской организацией, индивидуальным аудитором для проведения аудита информации и документации сведений, содержащих коммерческую тайну, не может являться основанием для отказа в их предоставлении. ☺

Наличие в запрашиваемых аудиторской организацией для проведения аудита информации и документации сведений, содержащих коммерческую тайну, не может являться основанием для отказа в их предоставлении.

# Стандарты аудиторской деятельности

Рассмотрим, как регулируют внутренний аудит утвержденные в России правила (стандарты) аудиторской деятельности.



## Понимание деятельности организации

В Федеральном правиле (стандарте) аудиторской деятельности № 8 «Понимание деятельности организации, среды, в которой она осуществляется, и оценка рисков существенного искажения аудируемой финансовой (бухгалтерской) отчетности» рассматриваются все элементы системы внутреннего контроля аудита (СВК СВА), и процедуры контроля, связанные с аудитом бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Для обеспечения разумной уверенности в том, что цели организации будут достигнуты, необходимо применять соответствующие этим целям средства контроля. Между целями организации и применяемыми средствами контроля существует прямая связь. Цели

организации и его средства контроля связаны с бухгалтерской (финансовой) отчетностью, хозяйственными операциями и соблюдением законодательства.

Средства контроля, которые являются уместными для целей аудита, имеют отношение к подготовке бухгалтерской (финансовой) отчетности. Средства контроля влияют на риски существенного искажения этой финансовой (бухгалтерской) отчетности.

Аудиторы применяют и нефинансовые средства контроля. Примером являются средства контроля, относящиеся к нефинансовым показателям, используемым аудитором, например, таким как данные об объемах продаж (статистика продаж). Другим примером являются средства контроля за соблюдением соответствия подготовки финансовой (бухгалтерской) отчетности требованиям нормативных правовых актов, которые могут иметь непосредственное и существенное влияние на финансовую (бухгалтерскую) отчетность (в частности, средства контроля за соблюдением законодательства Российской Федерации, относящегося к расчетам и начислению налога на прибыль).

Адекватность организации средств контроля – способность средства контроля в отдельности или в сочетании с другими средствами контроля эффективно предотвращать или обнаруживать и исправлять существенные искажения. Под применением средства контроля подразумевается, что средство контроля существует, и организация его использует. Ненадлежащим образом организованное средство контроля может свидетельствовать о существенном недостатке системы внутреннего контроля.

Отдельные положения ФПСАД № 8 были рассмотрены в статье «Теоретические основы создания и функционирования систем

Адекватность организации средств контроля – способность средства контроля в отдельности или в сочетании с другими средствами контроля эффективно предотвращать или обнаруживать и исправлять существенные искажения.





внутреннего контроля» (тема 1). Более подробно положения этого стандарта в отношении элементов, составляющих систему внутреннего контроля (систему внутреннего аудита), будут рассмотрены в соответствующих разделах.

## Рассмотрение работы внутреннего аудита

Федеральное правило (стандарт) аудиторской деятельности № 29 «Рассмотрение работы внутреннего аудита» содержит критерии рассмотрения работы внутреннего аудита, основанные на положениях международных стандартов аудита.

При достижении понимания и осуществлении оценки эффективности функций внутреннего аудита нужно учитывать следующие важные критерии:

- организационный статус, то есть конкретный статус службы внутреннего аудита в структуре организации и влияние этого статуса на способность такой службы быть объективной (в идеальной ситуации служба внутреннего аудита отчитывается перед высшим руководством организации и освобождена от другой управленческой отчетности; любые ограничения, налагаемые руководством на службу внутреннего аудита, должны быть тщательно изучены, в частности, внутренние аудиторы должны иметь возможность свободного общения с внешним аудитором);
- объем функций, то есть характер и объем поручений, выполняемых службой внутреннего аудита, а также следует ли руководство организации рекомендациям службы внутреннего аудита и как это подтверждается;
- профессиональная компетентность (выполняется ли внутренний аудит лицами, имеющими адекватные профессиональные навыки и опыт, достаточные для работы в качестве внутренних аудиторов, например, внешний аудитор может проанализировать принципы и конкретные процедуры найма и обучения внутренних аудиторов, их опыт и профессиональный уровень);
- должная профессиональная добросовестность (надлежащим ли образом внутренний аудит планируется, контролируется и оформляется документально, то есть должно быть рассмотрено наличие адекватных аудиторских пособий, рабочих программ и рабочих документов).

В российском законодательстве факт мошенничества может быть признан только по решению суда. Поэтому в аудите применяется термин «недобросовестные действия», а действия аудитора в этом случае называются – рассмотрение недобросовестных действий в ходе аудита.

Другие положения ФПСАД № 29 были рассмотрены в статье «Теоретические основы создания и функционирования систем внутреннего контроля» (тема 1) в рубрике «Объем и цели внутреннего аудита».

## Обязанности аудитора по рассмотрению недобросовестных действий в ходе аудита

Рассматривая МСВА в отношении профессионализма и профессионального отношения к работе (группа стандартов 1000), мы уже упомянули, что одним из его положений является требование к внутреннему аудитору обладать достаточными знаниями для того, чтобы установить признаки мошенничества.

Международный стандарт аудита (МСА) 240 (ISA 240) определяет мошенничество как преднамеренное действие, совершенное одним или несколькими лицами, целью которого является незаслуженное или неправомерное получение выгоды путем обмана.

В соответствии со статьей 159 УК РФ мошенничество – это хищение чужого имущества или приобретение права на чужое имущество путем обмана или злоупотребления доверием. Ряд статей Уголовного кодекса РФ включает отдельные составы преступления: кража (ст. 158); присвоение чужого имущества (ст. 160); растрата чужого имущества (ст. 160); злоупотребление полномочиями (ст. 201); коммерческий подкуп (ст. 204).

В российском законодательстве факт мошенничества может быть признан только по решению суда. Поэтому в аудите применяется термин «недобросовестные действия», а действия аудитора в этом случае называются – рассмотрение недобросовестных действий в ходе аудита. Этому вопросу посвящен Федеральный стандарт аудиторской деятельности (ФСАД) 5/2010. Положения стандарта применимы к работе внутреннего аудитора для установления признаков недобросовестных действий.

Аудитор рассматривает недобросовестные действия, которые явились причиной существенных искажений бухгалтерской отчетности, возникших в результате недобросовестного составления бухгалтерской отчетности, и искажений, возникших в результате присвоения активов. Основными факторами риска недобросовестных действий

являются: мотивирующие факторы; давление совершить недобросовестное действие; осознанная возможность предпринять недобросовестное действие и способность завуалировать его, находя ему логическое обоснование.

В обязанности внутреннего аудитора не входит правовая квалификация того, действительно ли было совершено недобросовестное действие, так как внутренний аудитор не обладает соответствующей компетенцией.

Недобросовестное составление бухгалтерской отчетности заключается в ее преднамеренном искажении, включающем неотражение числовых данных либо нераскрытие информации в бухгалтерской отчетности с целью введения в заблуждение пользователей этой отчетности. Это может явиться результатом попыток руководства организации манипулировать данными о прибыли с тем, чтобы ввести в заблуждение пользователей бухгалтерской отчетности в отношении как самой деятельности организации, так и ее рентабельности.

Недобросовестное составление бухгалтерской отчетности может включать следующие действия:

- манипулирование, фальсификация (включая подделку), изменение учетных записей или первичных учетных документов, на основании которых составляется бухгалтерская отчетность;
- искажение или намеренный пропуск событий, хозяйственных операций или другой важной информации в бухгалтерской отчетности или их преднамеренное исключение из данной отчетности;
- намеренное неправильное применение принципов бухгалтерского учета в отношении числовых данных, классификации, представления и раскрытия информации.

Важным моментом при выявлении фактов недобросовестных действий является возможность обхода руководством организации средств контроля, например, следующими способами:

- внесением фиктивных учетных записей в учетные регистры, как правило, ближе к концу отчетного периода, в целях манипулирования результатами хозяйственной деятельности;
- безосновательным изменением допущений и суждений при оценке остатков по счетам бухгалтерского учета;

**В обязанности внутреннего аудитора не входит правовая квалификация того, действительно ли было совершено недобросовестное действие, так как внутренний аудитор не обладает соответствующей компетенцией.**

- пропуском или перенесением на более поздние или ранние периоды признания в бухгалтерской отчетности событий и хозяйственных операций, которые имели место в отчетном периоде;
  - сокрытием или нераскрытием информации о фактах, которые могут оказывать влияние на показатели бухгалтерской отчетности;
  - участием в сложных хозяйственных операциях, направленных на искаженное представление финансового состояния или финансовых результатов деятельности;
  - изменением учетных записей, связанных с существенными или нетипичными хозяйственными операциями, или условий их осуществления.
- При присвоении активов возможны следующие недобросовестные действия заинтересованных лиц:
- присвоение денежных средств (например, присвоение денежных поступлений от дебиторов или направление на персональные банковские счета денежных поступлений, перечисленных от контрагентов в адрес закрытых банковских счетов организации);
  - хищение материальных и нематериальных активов (например, хищение запасов для использования в личных целях или для продажи, хищение отходов для их перепродажи, участие в сговоре с конкурентами с раскрытием технологических данных в целях получения денежного вознаграждения);
  - инициирование оплаты несуществующих товаров или услуг (например, платежи фиктивным поставщикам, взятки, выплачиваемые поставщиками агентам по закупке, из числа работников организации в обмен на завышение продажных цен, выплаты фиктивным работникам);
  - использование активов организации в личных целях (например, использование активов в виде залога по персональному займу либо по займу для связанной стороны).

Присвоение активов, как правило, сопровождается вводящими в заблуждение бухгалтерскими записями или документами.

Внутренний аудитор должен проанализировать:

- оценку рисков существенного искажения бухгалтерской отчетности в результате недобросовестных действий;
- средства контроля, которые применяются для контроля за учетными



записями и исправительными записями;

- процесс составления бухгалтерской отчетности, который может сочетать процедуры, выполняемые как вручную, так и в автоматическом режиме. При использовании информационных систем в процессе составления бухгалтерской отчетности учетные записи и исправительные записи могут не существовать на бумажном носителе;
- особые отличительные черты входящих в заблуждение учетных записей или исправительных записей. Необоснованные учетные записи и исправительные записи обычно имеют отличительные черты;

## Пояснение

Подобными отличительными чертами, указанными в стандарте, могут обладать учетные записи:

- затрагивающие счета бухгалтерского учета, не имеющие отношения к такого рода хозяйственным операциям или редко используемые;
  - внесенные лицами, которые, как правило, не вносят учетные записи;
  - внесенные в конце отчетного периода или при закрытии счетов бухгалтерского учета после окончания отчетного года и не имеющие четкого обоснования;
  - внесенные либо до, либо в процессе составления бухгалтерской отчетности без указания номеров корреспондирующих счетов бухгалтерского учета;
  - содержащие округленные значения или оканчивающиеся на одни и те же цифры.
- характер и сложность счетов бухгалтерского учета;

## Пояснение

Стандарт дает перечень счетов, которые могут быть при этом затронуты. Это счета:

- на которых отражаются сложные или нетипичные хозяйственные операции;
- на которых отражаются значимые оценки и корректировки, осуществляемые по состоянию на конец отчетного периода;
- в которых в прошлых отчетных периодах уже имелись искажения;
- в которых не проводились своевременные сверки или имеются не сверенные расхождения;
- на которых отражаются внутрихозяйственные операции;

При отборе учетных записей для проверки должны быть охвачены все территориально отдаленные подразделения или разные сегменты деятельности.

– которые каким-то иным образом связаны с выявленным риском существенного искажения бухгалтерской отчетности в результате недобросовестных действий.

- учетные записи и исправительные записи, осуществляемые при обработке хозяйственных операций, не относящихся к основной деятельности, поскольку в отношении нестандартных учетных записей не могут применяться те же средства контроля, что и в отношении учетных записей, вносимых на регулярной основе при отражении типичных хозяйственных операций (например, при отражении ежемесячных продаж, закупок, выплат денежных средств).

При отборе учетных записей для проверки должны быть охвачены все территориально отдаленные подразделения или разные сегменты деятельности.

Стандарт дает перечень признаков того, что хозяйственные операции выходят за рамки обычной хозяйственной деятельности или хозяйственные операции были осуществлены в целях недобросовестного составления бухгалтерской отчетности или сокрытия присвоения активов. Этими признаками могут быть:

- излишне усложненная форма осуществления таких хозяйственных операций (например, в операции принимают участие несколько хозяйствующих субъектов, входящих в состав группы, или многочисленные третьи стороны, не связанные с группой);
- факт того, что руководство организации не обсуждало характер и метод учета таких хозяйственных операций с представителями собственника, а также отсутствие соответствующих документов;
- факт того, что руководство значительно больше внимания обращало на необходимость применения определенного метода учета, чем на экономическую суть хозяйственной операции;
- факт того, что хозяйственные операции, в которых принимают участие не включаемые в консолидированную финансовую отчетность связанные стороны, в том числе общества, созданные для специальных целей, не проверялись представителями собственника должным образом и не были одобрены в установленном порядке;
- факт того, что в хозяйственных операциях принимали участие лица,



не определенные ранее как связанные стороны, или стороны, не имеющие производственных или финансовых возможностей для участия в таких операциях, кроме как при поддержке со стороны самой организации.

В отношении недобросовестных действий предусмотрены следующие действия руководства или при необходимости представителей собственника организации:

- подтверждение своей ответственности за организацию и применение системы внутреннего контроля, направленной на предотвращение и выявление недобросовестных действий. Такое подтверждение, в частности, дается в письменном виде в рамках письма внешнему аудитору с официальными заявлениями в соответствии с ФПСАД № 18 «Заявления и разъяснения руководства аудируемого лица»;
- представление аудитору результатов своей оценки рисков возможного существенного искажения бухгалтерской отчетности в результате недобросовестных действий;
- передача аудитору имеющихся у них сведений о фактах недобросовестных действий или о своих подозрениях о совершении недобросовестных действий с участием: лиц из руководства аудируемого лица, работников, выполняющих ключевые функции в системе внутреннего контроля, иных лиц, деятельность которых может оказывать существенное влияние на бухгалтерскую отчетность;
- передача аудитору имеющейся у него информации о любых обвинениях в совершении недобросовестных действий или подозрениях о недобросовестных действиях, оказывающих влияние на бухгалтерскую отчетность, поступившей от ныне работающих и бывших работников, аналитиков, представителей уполномоченных государственных органов, иных лиц.

Положения ФСАД 5/2010 позволяют внутренним аудиторам в процессе своей деятельности применять этот стандарт при оценке риска недобросовестных действий: их мотивацию, наличие давления на руководство или работников, возможности для совершения недобросовестных действий и способность завуалировать их совершение как в случае недобросовестного составления

Большую помощь внутреннему аудитору может оказать перечень специальных аудиторских процедур, которые применяются в ответ на оцененные риски существенного искажения в случае недобросовестного составления бухгалтерской (финансовой) отчетности.

бухгалтерской (финансовой) отчетности, так и случае присвоения активов.

Большую помощь внутреннему аудитору может оказать перечень специальных аудиторских процедур, которые применяются в ответ на оцененные риски существенного искажения в случае недобросовестного составления бухгалтерской (финансовой) отчетности и в случае присвоения активов, а также примеры обстоятельств, которые указывают на возможность наличия таких действий.

### **Обязанности аудитора по рассмотрению соблюдения аудируемым лицом требований нормативных правовых актов в ходе аудита**

Как было сказано выше, система внутреннего контроля включает контроль обеспечения соответствия деятельности организации нормативным правовым актам (ФПСАД № 8, ФПСАД № 29).

В соответствии с МСВА (см. статью «Международные стандарты внутреннего аудита», раздел «Стандарты деятельности», подраздел «Управление рисками») внутренний аудит должен оценивать риски, связанные с корпоративным управлением, операционной деятельностью организации и ее информационными системами в части соответствия требованиям законов, нормативных актов.

Положения Федерального стандарта аудиторской деятельности (ФСАД) 6/2010 применимы для оценки рисков несоблюдения организацией нормативных правовых актов внутренними аудиторами.

Нормативные правовые акты Российской Федерации значительно различаются по влиянию на финансовую (бухгалтерскую) отчетность.

В отношении нормативных правовых актов, требования которых оказывают непосредственное влияние на формирование числовых показателей бухгалтерской отчетности и раскрытие в ней информации, организация должна соблюдать требования к форме и содержанию бухгалтерской отчетности, отраслевые особенности составления бухгалтерской отчетности и др.

В отношении нормативных правовых актов, требования которых не оказывают непосредственного влияния на формирование числовых



показателей бухгалтерской отчетности и раскрытие информации в ней, но исполнение которых является условием ведения деятельности, непрерывного продолжения этой деятельности и предупреждения негативных последствий, следует выявлять случаи несоблюдения тех требований нормативных правовых актов, которые могут оказывать существенное влияние на бухгалтерскую отчетность (например, наличие лицензии на осуществление деятельности, соблюдение требований к обеспечению платежеспособности, следование требованиям законодательства в отношении окружающей среды).

Внутренний аудитор должен учитывать факторы риска того, что какие-то существенные искажения бухгалтерской отчетности, вызванные несоблюдением организацией требований нормативных правовых актов, не будут обнаружены. К таким факторам риска относятся:

- наличие относящихся к деятельности организации нормативных правовых актов, которые не оказывают существенного влияния на бухгалтерскую отчетность и потому могут быть не учтены в информационных системах, используемых для составления бухгалтерской отчетности;
- действия, направленные на сокрытие случаев несоблюдения требований нормативных правовых актов (сговор, подлог документов, умышленное не отражение в бухгалтерском учете операций, действия высшего руководства в обход системы внутреннего контроля, предоставление заведомо ложной информации, др.);
- отсутствие у внутреннего аудитора права правовой квалификации конкретного действия (бездействия) как несоблюдения им требований нормативных правовых актов.

При оценке возможного влияния случая несоблюдения организацией требований нормативных правовых актов на бухгалтерскую отчетность внутренний аудитор должен принять во внимание:

- возможные финансовые последствия (санкции, ущерб, прекращение деятельности, др.);
- необходимость раскрытия в бухгалтерской отчетности информации о возможных финансовых последствиях несоблюдения требований нормативных правовых актов;

**Действия внутреннего аудитора при обнаружении случаев несоблюдения требований нормативных правовых актов зависят от того, имело ли место сокрытие этих случаев и какие контрольные действия не смогли их предотвратить.**

– необходимость поставить под сомнение достоверность всей бухгалтерской отчетности в случае, если последствия несоблюдения требований нормативных правовых актов являются существенными.

В стандарте дан перечень обстоятельств, которые могут указывать на несоблюдение организацией требований нормативных правовых актов и которые следует учитывать внутреннему аудитору:

- внеплановая проверка, проводимая уполномоченным государственным органом, наложение штрафов, иных санкций;
- оплата услуг, характер которых не определен либо вызывает сомнение, или выдача займов внешним консультантам, связанным сторонам, их работникам или государственным служащим на льготных условиях, выплата вознаграждения посреднику, размер которого превышает обычную для данной организации плату либо обычную для данного вида услуг в отрасли, в которой организация ведет деятельность;
- закупки по ценам, значительно отличающимся от рыночных;
- сомнительные платежи наличными;
- сомнительные операции с организациями, зарегистрированными в офшорных зонах;
- платежи за товары или услуги, осуществляемые не в то государство, из которого поставлялись соответствующие товары и услуги;
- платежи в иностранной валюте без надлежащего оформления документации;
- организация информационной системы, которая не обеспечивает адекватных документальных свидетельств для аудита;
- операции, не разрешенные руководством организации или не учитываемые надлежащим образом;
- негативная информация об организации в средствах массовой информации.

Действия внутреннего аудитора при обнаружении случаев несоблюдения требований нормативных правовых актов зависят от того, имело ли место сокрытие этих случаев и какие контрольные действия не смогли их предотвратить, а также каковы были полномочия руководства или работников организации, допустивших несоблюдение.

