

ОСНОВАНИЯ И ВИДЫ ПРОФЕССИОНАЛЬНОЙ ОТВЕТСТВЕННОСТИ АУДИТОРОВ**Елена Юрьевна ИТЫГИЛОВА**

доктор экономических наук, доцент кафедры бухгалтерского учета и финансов,
Восточно-Сибирский государственный университет технологий и управления (ВСГУТУ),
Улан-Удэ, Республика Бурятия, Российская Федерация
e_itygilova@inbox.ru
<https://orcid.org/0000-0002-9751-546X>
SPIN-код: 7885-4725

История статьи:

Рег. № 752/2019
Получена 28.11.2019
Получена в доработанном
виде 04.12.2019
Одобрена 05.12.2019
Доступна онлайн
13.12.2019

УДК 657.6

JEL: M42

Ключевые слова:

профессиональная
ответственность аудиторов,
качество аудиторских услуг,
институт аудита, система
профессиональной
ответственности в
аудиторской деятельности

Аннотация

Предмет. Статья посвящена вопросам определения оснований и видов профессиональной ответственности в аудиторской деятельности за качество аудиторских услуг. Повышение требований к качеству аудита финансовой отчетности со стороны заинтересованных пользователей вызывает необходимость формирования системы профессиональной ответственности аудиторов, четкого разграничения нарушений норм профессиональной деятельности.

Цели. Институциональное обоснование ответственности в аудиторской деятельности в контексте закономерностей функционирования общественных и экономических институтов.

Методология. В ходе выполнения исследования применялись формально-логические методы и приемы познания: анализ и синтез, индукция и дедукция, сравнение, аналогия.

Результаты. Проведен анализ нормативно-правовых положений о профессиональной ответственности в аудиторской деятельности, в результате которого определены основания и виды профессиональной ответственности в сфере аудиторской деятельности.

Область применения. Результаты проведенного исследования могут применяться в корпоративной сфере аудиторских общественных объединений и фирм.

Выводы. Механизм ответственности в аудиторской деятельности является неотъемлемым условием эффективного функционирования института аудита и предполагает ответственность аудиторов за качество аудиторских услуг.

© Издательский дом ФИНАНСЫ и КРЕДИТ, 2019

Для цитирования: Итыгилова Е.Ю. Основания и виды профессиональной ответственности аудиторов // *Международный бухгалтерский учет*. – 2019. – Т. 22, № 12. – С. 1364 – 1377.
<https://doi.org/10.24891/ia.22.12.1364>

В целях исследования вопросов определения оснований и видов профессиональной ответственности в аудиторской деятельности были использованы труды Я.В. Соколова, А.А. Терехова [1], Р.К. Маутца, Х.А. Шарафа [2], В.В. Панкова, Н.В. Акаемовой, В.Л. Кожухова [3]. Исследования в области институциональных оснований в аудиторской деятельности, а также экспертизы аудиторского заключения на предмет выявления признаков его несостоятельности проведены коллективом авторов С.В. Козменковой, В.Д. Красновым,

С.А. Кемаевой, Ю.В. Жильцовой, В.А. Юматовым, Э.Б. Фроловой [4, 5].

Некоторые вопросы ответственности изучены в работах В.Ф. Массарыгиной [6], И.А. Роженцовой [7], Г.Г. Вострикова [8], А.А. Литвинцевой, Г.А. Юдиной [9].

В области социальной ответственности были учтены результаты работ Ф. Фукуямы [10].

В области права вопросы ответственности глубоко изучены Р.Л. Хачатуровым, Д.А. Липинским [11], С.И. Братусем [12].

Среди работ в области корпоративного права можно отметить исследования Л.М. Никитиной [13], О.В. Романовской [14]. Исследования в области формирования профессиональной ответственности в аудиторской деятельности проведены Р.Г. Мельниченко [15], Н.Б. Грищенко [16].

Комплексное исследование социальной ответственности аудиторов проведено коллективом ученых: Т. Лимпергом, П.П. Барановым, А.А. Шапошниковым, Б.А. Аманжоловой [17], Е.Ю. Итыгиловой [18].

Ответственность аудиторов перед обществом состоит в соответствии результатов аудиторской деятельности уровню публичности оказываемых аудиторских услуг. Чем выше предполагаемая публичность, тем выше уровень обеспечиваемой уверенности аудиторских услуг, и тем шире круг субъектов, которые являются потребителями этих услуг.

Результаты аудита бухгалтерской финансовой отчетности экономического субъекта предназначаются широкому кругу заинтересованных в деятельности экономического субъекта сторон, которые можно разделить на два сегмента – социально-правовые и экономические агенты.

Социально-правовые агенты применительно к аудиторской деятельности – это государственные регулирующие органы и представители профессионального сообщества.

Государственные регулирующие органы выполняют возложенные на них функции регулирования аудиторской деятельности, а также контроля и надзора за соответствием деятельности аудиторских организаций и аудиторов требованиям законодательных и нормативно-правовых актов в сфере аудиторской деятельности и в сфере противодействия легализации преступных доходов и финансированию терроризма.

Обязательность соблюдения этих требований обеспечивается не только нормами

юридической ответственности, но и системой мер воздействия за нарушение обязательных требований к осуществлению аудиторской деятельности. Суть ответственности аудиторов перед государственными регулирующими органами состоит в обеспечении качества аудита бухгалтерской финансовой отчетности общественно значимых экономических субъектов, а также в содействии реализации государственной политики в области противодействия легализации преступных доходов и финансированию терроризма.

Профессиональные регулирующие организации осуществляют внутривидовый контроль качества аудиторской деятельности своих членов в целях поддержания репутации аудиторской профессии.

Ответственность аудиторов как членов профессионального аудиторского сообщества заключается в соответствии профессиональному цензу и соблюдении профессиональной репутации для обеспечения доверия общества, в частности, государства и экономического сообщества, а также других заинтересованных лиц к результатам аудиторской деятельности.

В условиях профессиональной монополии аудиторы несут профессиональную ответственность за соответствие работы корпоративным и этическим нормам профессионального сообщества, нарушение которых влечет применение мер дисциплинарного воздействия к аудиторским организациям и аудиторам, являющимся членами профессионального объединения.

Экономические агенты – это общественно значимый экономический субъект, и надлежащие пользователи его бухгалтерской финансовой отчетности, включая собственников экономического субъекта, руководствуются исключительно финансовыми интересами в своей деятельности. Экономический субъект несет ответственность по отчету за результаты осуществления финансово-хозяйственной

деятельности перед заинтересованными сторонами и сам прямо заинтересован в привлечении института аудита для обеспечения доверия к информации, раскрытой в бухгалтерской финансовой отчетности со стороны ее надлежащих пользователей.

Надлежащие пользователи прилагают усилия для оценки качества бухгалтерской финансовой информации с тем, чтобы получить представление о действительном положении дел экономического субъекта, о возможности доверия к бухгалтерской финансовой отчетности и обращения к ней как надлежащей основе принятия экономических решений в рамках реализации своей целевой функции как экономического агента.

Договор оказания аудиторских услуг имеет двойственный характер: с одной стороны, гражданско-правовой, с другой – публичной оферты. Такой характер предполагает, что на аудиторов возлагается ответственность не только перед заказчиками, но и перед третьими лицами, способными привлечь аудиторов к ответственности. Ответственность аудитора перед заказчиком аудита состоит в надлежащем исполнении условий договора оказания аудиторских услуг, в том числе за качество оказываемой по договору аудиторской услуги. Ответственность аудитора перед другими группами заинтересованных в деятельности экономического субъекта лиц, в первую очередь надлежащими пользователями бухгалтерской финансовой отчетности состоит в выражении обоснованной уверенности в качестве информации, представленной в бухгалтерской финансовой отчетности.

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

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

На основании ранее сделанных выводов элементами, определяющими содержание профессиональной ответственности в аудиторской деятельности, можно считать:

- субъекты профессиональной ответственности;
- субъекты, устанавливающие нормы профессиональной ответственности;
- субъекты, привлекающие к профессиональной ответственности;
- общие и частные объекты профессиональной ответственности;
- нормы профессиональной деятельности;
- нормы профессиональной ответственности;
- основания привлечения к профессиональной ответственности и ее виды.

Основания возникновения и наступления ответственности аудиторов

Методологически основания профессиональной ответственности можно разделить на основания возникновения и основания наступления профессиональной ответственности.

По основаниям возникновения следует различать профессиональную ответственность, возникающую из *договора*, и профессиональную ответственность, возникающую из *деликта* (рис. 1).

Основания возникновения ответственности за причинение имущественного вреда могут предусматриваться как законом или подзаконным актом, так и соглашением сторон, то есть договором. Таким образом, ответственность за имущественные правонарушения в гражданском праве подразделяется на договорную и внедоговорную¹.

Договорная ответственность наступает за нарушение условий договора, соглашения самих сторон, то есть за правонарушения, прямо не обеспеченные санкциями в действующем законодательстве. Такая ответственность может увеличиваться или уменьшаться по соглашению участников договора в сравнении с размером, предусмотренным законом. Основаниями договорной ответственности аудиторов являются нарушения условий договора оказания аудиторских услуг, заключенного между аудиторской организацией или индивидуальным аудитором и экономическим субъектом.

Внедоговорная (деликтная) ответственность возникает при причинении личности или имуществу потерпевшего вреда, не связанного с неисполнением или ненадлежащим исполнением нарушителем обязанностей, лежащих на нем в силу договора с потерпевшей стороной. Внедоговорная (деликтная) ответственность обусловлена обязательствами из причинения вреда (деликтами). Сфера применения такой ответственности охватывает все случаи возникновения гражданской ответственности в силу наступления обстоятельств, прямо предусмотренных законом (при отсутствии договора). Этот вид ответственности может использоваться только в прямо предусмотренных законом случаях и размерах и на императивно установленных им условиях.

¹ Ем В.С. и др. Гражданское право. В 4 т. Т. 1: Общая часть: учеб. для студентов вузов, обучающихся по направлению 521400 «Юриспруденция» и по специальности 021100 «Юриспруденция». 3-е изд., перераб. и доп. М.: Волтерс Клувер, 2006. 720 с.

Применительно к аудиту бухгалтерской финансовой отчетности, исходя из взаимосвязанных норм Федерального закона «Об аудиторской деятельности» № 307-ФЗ, такими случаями являются:

- 1) подписание аудитором аудиторского заключения, признанного в установленном порядке заведомо ложным (п. 5 ч. 1 ст. 12);
- 2) несоблюдение аудитором требований ст. 8 «Независимость аудиторских организаций, аудиторов» (п. 3 ч. 1 ст. 12);
- 3) несоблюдение аудитором требований ст. 9 «Аудиторская тайна» (п. 3 ч. 1 ст. 12)².

Представленные императивные и договорные основания возникновения ответственности аудиторов дают основание для обозначения гипотетических частных объектов профессиональной ответственности за качество аудита бухгалтерской финансовой отчетности, – это предмет и условия договора оказания аудиторских услуг, аудиторское заключение, требования к независимости аудиторов и аудиторских организаций и аудиторская тайна. Рассмотрим объекты императивной или внедоговорной ответственности.

Вопрос о заведомой ложности аудиторского заключения является, прежде всего, вопросом качества аудита бухгалтерской финансовой отчетности. Федеральным законом № 307-ФЗ установлены признаки заведомо ложного аудиторского заключения и нормы о его признании таковым только по решению суда (ч. 5 ст. 6 «Аудиторское заключение»).

Федеральным законом № 307-ФЗ в ст. 8 «Независимость аудиторских организаций, аудиторов» установлено, что «аудиторские организации, индивидуальные аудиторы не вправе осуществлять действия, влекущие возникновение конфликта интересов или создающие угрозу возникновения такого конфликта... под конфликтом интересов

² Об аудиторской деятельности: Федеральный закон от 30.12.2008 № 307-ФЗ.

URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_83311/

понимается ситуация, при которой заинтересованность аудиторской организации, индивидуального аудитора может повлиять на мнение такой аудиторской организации, индивидуального аудитора о достоверности бухгалтерской финансовой отчетности аудируемого лица» (ч. 3 ст. 8).

Федеральным законом № 307-ФЗ в ст. 9 «Аудиторская тайна» установлено, что «аудиторская организация, индивидуальный аудитор не вправе передавать сведения и документы, составляющие аудиторскую тайну, третьим лицам либо разглашать эти сведения и содержание документов без предварительного письменного согласия лица, которому оказывались услуги...» (ч. 3 ст. 9).

Из положений ч. 4 ст. 9 следует, что в случае разглашения аудиторской тайны аудиторской организацией, индивидуальным аудитором лицо, которому оказывались услуги вправе потребовать от виновного лица возмещения причиненных убытков в порядке, установленном законодательством Российской Федерации. Уголовная ответственность непосредственно за разглашение сведений, составляющих аудиторскую тайну, не предусмотрена. Однако в процессе проведения аудита индивидуальные аудиторы и аудиторские организации получают доступ к сведениям, составляющим коммерческую тайну аудируемого лица. В ст. 183 УК РФ установлена ответственность за разглашение сведений, составляющих коммерческую, налоговую или банковскую тайну, а в ст. 283 данного Кодекса – за разглашение государственной тайны.

Предположительно также в контексте уголовной ответственности в качестве самостоятельного частного объекта профессиональной ответственности аудиторов следует обозначить их полномочия или права. Заведомо ложное аудиторское заключение по существу своему не является результатом некачественного аудита как такового, а является результатом или свидетельством недобросовестных действий со стороны аудитора.

Факты недобросовестных действий аудиторов подрывают доверие заинтересованных пользователей к работе аудиторов, деловой репутации аудиторских организаций и индивидуальных аудиторов и репутации аудиторской профессии в целом. Именно за это, за злоупотребление полномочиями против интересов общества и государства должна быть предусмотрена уголовная ответственность по ст. 202 «Злоупотребление полномочиями частными нотариусами и аудиторами» УК РФ наряду с мерами гражданско-правовой ответственности.

Случаи возникновения профессиональной ответственности в аудиторской деятельности, таким образом, могут происходить как из условий договора оказания аудиторских услуг, так и их законодательных требований. Мерой гражданско-правовой ответственности за причинение имущественного вреда в результате противоправного поведения, применяемой как в договорных, так и во внедоговорных отношениях является возмещение убытков.

Основанием наступления профессиональной ответственности для аудиторов является установленный факт нарушения норм профессиональной деятельности (рис. 2).

Нарушение норм профессиональной деятельности может быть установлено:

- 1) в результате мероприятий по внешнему контролю качества аудиторской деятельности, проводимых уполномоченным федеральным органом по контролю и надзору и саморегулируемыми организациями аудиторов;
- 2) в результате судебных разбирательств аудиторской организации или аудитора с заказчиком аудиторских услуг или иными заинтересованными лицами. Внешний контроль качества аудиторских организаций осуществляют саморегулируемые организации аудиторов и уполномоченный федеральный орган по контролю и надзору.

На рис. 3 представлены виды нарушений норм профессиональной деятельности,

установленные Федеральным законом «Об аудиторской деятельности» № 307-ФЗ и соответствующие меры ответственности.

Нарушение правовых норм при осуществлении профессиональной деятельности влечет за собой наступление *юридической ответственности*. Согласно действующему законодательству в случае нарушения отношений в сфере аудиторской деятельности субъект может нести административную, гражданско-правовую и уголовную ответственность. Виды *административных наказаний*, применяемых к аудиторам, можно разделить на две группы:

1) административные наказания, предусмотренные Кодексом об административных правонарушениях РФ (КоАП РФ). Они могут быть назначены по результатам осуществления мероприятий по контролю и надзору уполномоченными федеральными органами (Казначейство России, Росфинмониторинг) за административные правонарушения, связанные с неповиновением законным распоряжениям лиц, осуществляющим государственный контроль (надзор) (ст. 19.4), воспрепятствованием законной деятельности таких лиц (ст. 19.4.1), невыполнением в срок законных предписаний (ст. 19.5), принятием мер по устранению причин и условий, способствовавших совершению административного правонарушения (ст. 19.6), непредставлением сведений (ст. 19.7), а также с неисполнением требований законодательства о противодействии легализации (отмыванию) доходов, полученных преступным путем, и финансированию терроризма;

2) административные наказания, предусмотренные Федеральным законом «Об аудиторской деятельности» № 307-ФЗ. По существу, это один вид наказания в виде лишения специального права, предоставленного физическому лицу – профессиональная дисквалификация аудитора – физического лица путем аннулирования его квалификационного аттестата по основаниям, предусмотренным ст. 12 Федерального закона № 307-ФЗ.

Нарушение аудиторами интересов заказчиков аудиторских услуг и иных заинтересованных лиц в виде причинения им имущественного вреда может явиться основанием наступления *гражданско-правовой ответственности*. Основания возникновения такой ответственности могут предусматриваться законами и подзаконными актами и соглашением сторон. При этом как в договорных, так и во внедоговорных отношениях между субъектами гражданских правоотношений мера гражданско-правовой ответственности сводится к компенсации причиненного имущественного вреда – возмещению убытков в порядке, предусмотренном ст. 15 Гражданского Кодекса РФ.

Наступление *уголовной ответственности* связано с причинением аудиторами существенного вреда правам и законным интересам граждан или организаций либо охраняемым законом интересам общества или государства в случае злоупотребления ими своими полномочиями. Меры наказания за злоупотребление аудиторами своими полномочиями предусмотрены ст. 202 Уголовного Кодекса РФ.

Нарушение неправовых норм – корпоративных и этических, влечет за собой наступление ответственности, установленной для своих членов профессиональным аудиторским сообществом. Такая ответственность является *дисциплинарной*. Этот вид профессиональной ответственности является наиболее нечетким в терминологическом, понятийном, институциональном смысле, что создает проблемы его практического применения профессиональным аудиторским сообществом. Вопрос определения и применения дисциплинарной ответственности в аудиторском сообществе требует отдельного внимания.

В целом можно заключить, что суть профессиональной ответственности в аудиторской деятельности состоит в осознании каждым представителем аудиторской профессии своего профессионального долга перед обществом и государством, признании

профессиональным аудиторским сообществом социальной значимости результатов функционирования института аудита, и необходимости в связи с этим придерживаться норм профессиональной деятельности и соглашаться с мерами принуждения в случае нарушения установленных норм.

Такие перспективные и ретроспективные аспекты профессиональной ответственности

аудиторов обуславливают необходимость организации и эффективного функционирования системы мер профессиональной ответственности аудиторов. Эти меры должны быть связаны с нарушениями, что может оказать негативное влияние на экономические интересы различных сторон, которые зависят в определенной мере от деятельности данного общественно значимого экономического субъекта.

Таблица 1

Взаимосвязь элементов системы профессиональной ответственности в аудиторской деятельности

Table 1

The relationship between elements of the system of professional responsibility in auditing

Субъекты, привлекающие к профессиональной ответственности	Основания	Субъект профессиональной ответственности	Объект ответственности	Вид ответственности
Государственные регулирующие органы				
Казначейство России	Результаты внешних проверок качества	Аудиторские организации	Нормы профессиональной деятельности	Дисциплинарная; административная
Росфинмониторинг	Результаты текущего мониторинга; результаты внешних проверок на соблюдение Федеральных законов № 115-ФЗ и № 273-ФЗ	Аудиторские организации, индивидуальные аудиторы, аудиторы	МСА 240; МСА 250	Административная
Профессиональные регулирующие организации				
Саморегулируемые организации аудиторов	Результаты внешних проверок качества	Члены саморегулируемой организации аудиторов (аудиторские организации, индивидуальные аудиторы, аудиторы)	Нормы профессиональной деятельности	Дисциплинарная
Заказчики аудиторских услуг и иные заинтересованные лица				
Заказчики аудиторских услуг	Результаты судебных споров; результаты рассмотрения жалоб в саморегулируемые организации аудиторов	Аудиторская организация, индивидуальный аудитор	Договор оказания аудиторских услуг	Гражданско-правовая
		Аудитор	Аудиторское заключение, независимость аудиторов, аудиторская тайна	Гражданско-правовая
Иные заинтересованные лица		Аудитор	Полномочия (права)	Уголовная
		Аудиторская организация, индивидуальный аудитор	Аудиторское заключение, независимость аудиторов, аудиторская тайна	Гражданско-правовая
		Аудитор	Полномочия (права)	Уголовная

Источник: авторская разработка на основе анализа норм законодательства об аудиторской деятельности

Source: Authoring, based on an analysis of audit legislation

Рисунок 1

Основания возникновения профессиональной ответственности за оказание аудиторских услуг

Figure 1

The grounds of professional responsibility for audit services rendering



Источник: авторская разработка

Source: Authoring

Рисунок 2

Взаимосвязь оснований и видов профессиональной ответственности

Figure 2

The relationship between grounds and types of professional responsibility



Источник: авторская разработка

Source: Authoring

Рисунок 3**Виды нарушений норм профессиональной деятельности и меры ответственности****Figure 3****Types of professional violations and the liability**

Вид ответственности		
Правовая		Неправовая
Административная	Гражданско-правовая	Дисциплинарная
Меры ответственности		
лишение специального права – аннулирование квалификационного аттестата (ст. 12 Федерального закона № 307-ФЗ)	возмещение причиненных убытков в порядке, установленном законодательством Российской Федерации (ст. 15 ГК РФ)	прекращение членства в саморегулируемой организации аудиторов (п. 6 ч. 15 ст. 18 Федерального закона №307-ФЗ)
Вид нарушения		
подписание аудитором аудиторского заключения, признанного в установленном порядке заведомо ложным (ч. 5 ст. 6; п. 5 ч. 1 ст. 12; п. 7 ч. 15 ст. 18)		
несоблюдение аудитором требований ст. 8 «Независимость аудиторских организаций, аудиторов» (п. 3 ч. 1 ст. 12; п. 6 ч. 15 ст. 18)		
несоблюдение аудитором требований ст. 9 «Аудиторская тайна» Федерального закона № 307-ФЗ (ч. 6 ст. 9; п. 3 ч. 1 ст. 12; п. 6 ч. 15 ст. 18)		
систематическое нарушение аудитором при проведении аудита требований Федерального закона № 307-ФЗ или федеральных стандартов аудиторской деятельности (п. 4 ч. 1 ст. 12; п. 6 ч. 15 ст. 18)		
Правовая		Неправовая
Административная	Дисциплинарная	
лишение специального права – аннулирование квалификационного аттестата (ст. 12 Федерального закона № 307-ФЗ)	прекращение членства в саморегулируемой организации аудиторов (п. 6 ч. 15 ст. 18 Федерального закона № 307-ФЗ)	
Вид нарушения		
получение квалификационного аттестата аудитора с использованием подложных документов либо получения квалификационного аттестата аудитора лицом, не соответствующим требованиям к претенденту, установленным ст. 11 Федерального закона № 307-ФЗ (п. 1 ч. 1 ст. 12; п. 6 ч. 15 ст. 18)		
вступление в законную силу приговора суда, предусматривающего наказание в виде лишения права заниматься аудиторской деятельностью в течение определенного срока (п. 2 ч. 1 ст. 12; п. 6 ч. 15 ст. 18)		
неучастие аудитором в осуществлении аудиторской деятельности (неосуществление индивидуальным аудитором аудиторской деятельности) в течение двух последовательных календарных лет (п. 6 ч. 1 ст. 12; п. 6 ч. 15 ст. 18)		
несоблюдение аудитором требования о прохождении обучения по программам повышения квалификации, установленного ст. 11 «Квалификационный аттестат аудитора» Федерального закона № 307-ФЗ (п. 7 ч. 1 ст. 12; п. 6 ч. 15 ст. 18)		
Правовая		Неправовая
Административная	Дисциплинарная	
Меры ответственности		
1) лишение специального права – аннулирование квалификационного аттестата (ст. 12 Федерального закона № 307-ФЗ); 2) административный штраф на граждан в размере от пятисот до одной тысячи рублей; на должностных лиц – от двух тысяч до четырех тысяч рублей; на юридических лиц – от пяти тысяч до десяти тысяч рублей (ч. 1 ст. 19.4.1 КоАП РФ)	прекращение членства в саморегулируемой организации аудиторов (п. 6 ч. 15 ст. 18 Федерального закона № 307-ФЗ)	
Вид нарушения		
уклонение аудитора от прохождения внешнего контроля качества работы (п. 7 ч. 1 ст. 12; п. 6 ч. 15 ст. 18) или воспрепятствование законной деятельности должностного лица органа государственного контроля (надзора) по проведению проверок или уклонение от таких проверок (ч. 1 ст. 19.4.1 КоАП РФ)		
Правовая		Неправовая
Уголовная	Дисциплинарная	
Меры ответственности		
штраф в размере от ста тысяч до трехсот тысяч рублей или в размере заработной платы или иного дохода осужденного за период от одного года до		прекращение членства в саморегулируемой организации

двух лет, либо принудительные работы на срок до трех лет с лишением права занимать определенные должности или заниматься определенной деятельностью на срок до трех лет или без такового, либо арест на срок до шести месяцев, либо лишением свободы на срок до трех лет с лишением права занимать определенные должности или заниматься определенной деятельностью на срок до трех лет (ст. 202 УК РФ)	аудиторов (ч. 15 ст. 18 Федерального закона № 307-ФЗ)
Вид нарушения	
использование частным нотариусом или частным аудитором своих полномочий вопреки задачам своей деятельности и в целях извлечения выгод и преимуществ для себя или других лиц либо нанесения вреда другим лицам, если это деяние причинило существенный вред правам и законным интересам граждан или организаций либо охраняемым законом интересам общества или государства	

Источник: авторская разработка: группировка видов нарушений и мер ответственности на основе норм Федерального закона № 307-ФЗ, Гражданского Кодекса РФ, Кодекса Российской Федерации об административных правонарушениях, Уголовного кодекса Российской Федерации

Source: Authoring: grouping of violation types and liability measures based on Federal Law № 307-FZ, Code of the Russian Federation on Administrative Offenses, and the Russian Civil and Criminal Codes

Список литературы

1. Соколов Я.В., Терехов А.А. Очерки развития аудита. М.: ФБК-ПРЕСС, 2004. С. 315–318.
2. Mautz R.K., Sharaf H.A. The Philosophy of Auditing. Sarasota, FL, American Accounting Association, 1961, 299 p.
3. Панков В.В., Акаемова Н.В., Кожухов В.Л. Институциональные механизмы регулирования аудиторской деятельности и обеспечение качества аудита // Аудит и финансовый анализ. 2011. № 1. С. 187–194.
4. Краснов В.Д., Кемаева С.А., Жильцова Ю.В., Козменкова С.В. Формирование институциональной среды аудита: характеристика и применение // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. 2017. № 13.
URL: <https://cyberleninka.ru/article/v/formirovanie-institutsionalnoy-sredy-audita-harakteristika-i-primenenie>
5. Юматов В.А., Козменкова С.В., Фролова Э.Б. Аудиторское заключение как объект судебно-бухгалтерской экспертизы // Международный бухгалтерский учет. 2018. Т. 21. Вып. 7. С. 779–788. URL: <https://doi.org/10.24891/ia.21.7.779>
6. Массарыгина В.Ф. О новом этапе развития аудиторской деятельности в России // Аудиторские ведомости. 2017. № 5-6.
7. Роженцова И.А. О некоторых аспектах правового регулирования договора на оказание аудиторских услуг // Аудиторские ведомости. 2017. № 4.
8. Востриков Г.Г. Ответственность за нарушение законодательства, регулирующего аудиторскую деятельность // Право и экономика. 2015. № 9.
URL: <https://cyberleninka.ru/article/v/teoreticheskie-i-prakticheskie-aspekty-otvetstvennosti-za-audit>
9. Литвинцева А.А., Юдина Г.А. Теоретические и практические аспекты ответственности за аудит // Вестник Красноярского государственного аграрного университета. 2014. № 4. С. 13–22.
10. Фукуяма Ф. Доверие: социальные добродетели и путь к процветанию. М.: АСТ, 2008. 730 с.

11. Хачатуров Р.Л., Липинский Д.А. Общая теория юридической ответственности: монография. СПб.: Юридический центр-Пресс, 2007. 934 с.
12. Братусь С.И. Юридическая ответственность и сознание долга / Вопросы теории государства и права. Актуальные проблемы теории социалистического государства и права: Межвузовский научный сборник. Саратов: Изд-во Саратовского ун-та, 1983. С. 45.
13. Никитина Л.М. Институты корпоративной социальной ответственности и их распространение в российской практике // Современная экономика: проблемы и решения. 2010. № 1. С. 62–68.
14. Романовская О.В. Публичная корпорация: понятие, значение, проблемы и перспективы определения правового статуса // Реформы и право. 2011. № 2. С. 3–23.
15. Мельниченко Р.Г. О формировании института профессиональной ответственности // Государственная власть и местное самоуправление. 2009. № 11. С. 17–21.
16. Грищенко Н.Б. Категориальная сущность профессиональной ответственности // Известия Алтайского государственного университета. 2003. № 2. С. 11–13.
URL: <https://cyberleninka.ru/article/v/kategorialnaya-suschnost-professionalnoy-otvetstvennosti>
17. Лимперг Т., Баранов П.П., Шапошников А.А., Аманжолова Б.А. и др. Теория вдохновленного доверия или социальная ответственность аудитора. М.: Аудитор, 2017. 191 с.
18. Итыгилова Е.Ю. Профессиональная ответственность в институциональном устройстве аудиторской деятельности // Международный бухгалтерский учет. 2019. Т. 22. Вып. 10. С. 1139–1153. URL: <https://doi.org/10.24891/ia.22.10.1139>

Информация о конфликте интересов

Я, автор данной статьи, со всей ответственностью заявляю о частичном и полном отсутствии фактического или потенциального конфликта интересов с какой бы то ни было третьей стороной, который может возникнуть вследствие публикации данной статьи. Настоящее заявление относится к проведению научной работы, сбору и обработке данных, написанию и подготовке статьи, принятию решения о публикации рукописи.

THE GROUNDS AND TYPES OF PROFESSIONAL RESPONSIBILITY OF AUDITORS

Elena Yu. ITYGILOVA

East Siberia State University of Technology and Management (ESSUTM),
Ulan-Ude, Republic of Buryatia, Russian Federation
e_itygilova@inbox.ru
<https://orcid.org/0000-0002-9751-546X>

Article history:

Article No. 752/2019
Received 28 November 2019
Received in revised form
4 December 2019
Accepted 5 December 2019
Available online
13 December 2019

JEL classification: M42

Keywords: professional
responsibility of auditor,
contractual responsibility, tort
liability, responsibility bases,
type of responsibility

Abstract

Subject This article discusses the grounds and types of professional responsibility in auditing for the quality of audit services, as well as the content of each particular type of professional responsibility of auditors to State regulatory bodies, professional auditing community, audit services customers and other persons interested in auditor activities.

Objectives The article aims to institutionally substantiate the liability of auditors from perspectives of public and economic institutions' performance.

Methods For the study, I used formal and logic methods and techniques of cognition, such as analysis and synthesis, induction and deduction, comparison, and analogy.

Results Based on an analysis of the statutory and regulatory provisions on professional responsibility in auditing, the article identifies the grounds and types of professional responsibility in audit activity.

Conclusions and Relevance The liability mechanism for auditing is an integral part of effective auditing practices, implying that auditors are responsible for the quality of their audit services. The results of the study can be applied in the corporate sphere of auditing public associations and firms.

© Publishing house FINANCE and CREDIT, 2019

Please cite this article as: Itygilova E.Yu. The Grounds and Types of Professional Responsibility of Auditors. *International Accounting*, 2019, vol. 22, iss. 12, pp. 1364–1377.
<https://doi.org/10.24891/ia.22.12.1364>

References

1. Sokolov Ya.V., Terekhov A.A. *Ocherki razvitiya audita* [Essays on the evolution of audit]. Moscow, FBK-Press Publ., 2004, pp. 315–318.
2. Mautz R.K., Sharaf H.A. *The Philosophy of Auditing*. Sarasota, FL, American Accounting Association, 1961, 299 p.
3. Pankov V.V., Akaemova N.V., Kozhukhov V.L. [Institutional regulation mechanisms of auditing and supporting of audit quality]. *Audit i finansovyi analiz = Audit and Financial Analysis*, 2011, no. 1, pp. 187–194. (In Russ.)
4. Krasnov V.D., Kemaeva S.A., Zhil'tsova Yu.V., Kozmenkova S.V. [The formation of the institutional environment of audit: Description and application]. *Bukhgalterskii uchet v byudzhethnykh i nekommercheskikh organizatsiyakh = Accounting in Budgetary and Non-Profit Organizations*, 2017, no. 13. URL: <https://cyberleninka.ru/article/v/formirovanie-institutsionalnoy-sredy-audita-harakteristika-i-primenenie> (In Russ.)

5. Yumatov V.A., Kozmenkova S.V., Frolova E.B. [Auditor's report as an object of forensic accounting examination]. *Mezhdunarodnyi bukhgalterskii uchet = International Accounting*, 2018, vol. 21, iss. 7, pp. 779–788. (In Russ.) URL: <https://doi.org/10.24891/ia.21.7.779>
6. Massarygina V.F. [On the new stage of development of auditing in Russia]. *Auditorskie vedomosti = Audit Journal*, 2017, no. 5-6. (In Russ.)
7. Rozhentsova I.A. [About some aspects of legal regulation concerning the contract for rendering auditing services]. *Auditorskie vedomosti = Audit Journal*, 2017, no. 4. (In Russ.)
8. Vostrikov G.G. [Liability for breaches in law governing the audit activity]. *Pravo i ekonomika = Law and Economics*, 2015, no. 9. (In Russ.)
9. Litvintseva A.A., Yudina G.A. [Theoretical and practical aspects of audit responsibility]. *Vestnik Krasnoyarskogo gosudarstvennogo agrarnogo universiteta = Bulletin of KrasSAU*, 2014, no. 4, pp. 13–22. URL: <https://cyberleninka.ru/article/v/teoreticheskie-i-prakticheskie-aspekty-otvetstvennosti-za-audit> (In Russ.)
10. Fukuyama F.Y. *Doverie: sotsial'nye dobrodeteli i put' k protsvetaniyu* [Trust: The Social Virtues and the Creation of Prosperity]. Moscow, AST Publ., 2008, 730 p.
11. Khachaturov R.L., Lipinskii D.A. *Obshchaya teoriya yuridicheskoi otvetstvennosti: monografiya* [The general theory of legal liability: a monograph]. St. Petersburg, Yuridicheskii tsentr-Press Publ., 2007, 934 p.
12. Bratus' S.I. *Yuridicheskaya otvetstvennost' i soznanie dolga. V kn.: Voprosy teorii gosudarstva i prava. Aktual'nye problemy teorii sotsialisticheskogo gosudarstva i prava: Mezhvuzovskii nauchnyi sbornik* [Legal responsibility and a sense of duty. In: Issues of State theory and law. Current problems of the theory of the socialist State and law: Intercollegiate Scientific Collection]. Saratov, Saratov University Publ., 1983, p. 45.
13. Nikitina L.M. [Institute of corporate social responsibility and their distribution in Russian practice]. *Sovremennaya ekonomika: problemy i resheniya = Modern Economics: Problems and Solutions*, 2010, no. 1, pp. 62–68. (In Russ.)
14. Romanovskaya O.V. [Public corporation: The concept, significance, issues and opportunities for determining the legal status]. *Reformy i pravo = Reforms and Law*, 2011, no. 2, pp. 3–23. (In Russ.)
15. Mel'nichenko R.G. [On the formation of the professional liability construct]. *Gosudarstvennaya vlast' i mestnoe samoupravlenie = State Power and Local Authorities*, 2009, no. 11, pp. 17–21. (In Russ.)
16. Grishchenko N.B. [Categorical essence of the professional liability]. *Izvestiya Altaiskogo gosudarstvennogo universiteta = Izvestia of Altai State University Journal*, 2003, no. 2, pp. 11–13. URL: <https://cyberleninka.ru/article/v/kategorialnaya-suschnost-professionalnoy-otvetstvennosti> (In Russ.)

17. Limperg T., Baranov P.P., Shaposhnikov A.A., Amanzholova B.A. et al. *Teoriya vdokhnovlennogo doveriya ili sotsial'naya otvetstvennost' auditora* [A theory of inspired trust or social responsibility of an auditor]. Moscow, Auditor Publ., 2017, 191 p.
18. Itygilova E. Yu. [Professional responsibility in the institutional framework of auditing]. *Mezhdunarodnyi bukhgalterskii uchet = International Accounting*, 2019, vol. 22, iss. 10, pp. 1139–1153. (In Russ.) URL: <https://doi.org/10.24891/ia.22.10.1139>

Conflict-of-interest notification

I, the author of this article, bindingly and explicitly declare of the partial and total lack of actual or potential conflict of interest with any other third party whatsoever, which may arise as a result of the publication of this article. This statement relates to the study, data collection and interpretation, writing and preparation of the article, and the decision to submit the manuscript for publication.