

УДК 336.148

Антикоррупционный аудит: основы организации, планирования и проведения

**Салихов З.А.**

Доктор экономических наук,
профессор кафедры аудита и контроля
Финансового университета при Правительстве РФ (Москва)

**Валеев А.Р.**

Кандидат экономических наук,
аудитор Счетной палаты Республики Татарстан,
доцент кафедры финансов Института управления, экономики и финансов
Казанского (Приволжского) федерального университета

В статье рассмотрены особенности антикоррупционного аудита бухгалтерской (финансовой) отчетности организаций. Показана суть коррупционных нарушений, причины недобросовестного составления бухгалтерской (финансовой) отчетности, возможные варианты сговора должностных лиц объекта аудита, примеры их недобросовестного поведения. Особое внимание уделено методике проведения антикоррупционного аудита, тестированию средств внутреннего контроля.

Ключевые слова: коррупция, коррупционные риски, нарушения, антикоррупционный аудит, внутренний контроль.

Факты присвоения государственной, муниципальной, акционерной и иной собственности зачастую сопровождаются изощренными приемами сокрытия их в бухгалтерском учёте, подтасовкой первичных документов, фальсификацией действительных результатов инвентаризаций, преднамеренным искажением финансовой отчётности и, самое главное, предоставлением недостоверной информации аудитору в период проверки.

Соблюдение действующей «классической» методики организации и проведения общего аудита не гарантирует выявление фактов недобросовестного поведения работников проверяемой организации.

По роду своей профессиональной деятельности аудит наиболее близок к выявлению признаков и самих фактов корпоративной коррупции. В процессе подтверждения правильности ведения и достоверности бухгалтерского учета он, согласно у-

твержденным стандартам, призван выявлять факты недобросовестного составления финансовой отчетности, которые, как правило, невозможны без сговора ответственных должностных лиц организаций, что является достаточной предпосылкой для корпоративной коррупции.

При оказании аудиторских услуг аудиторская организация, индивидуальный аудитор обязаны информировать учредителей (участников) аудируемого лица или их представителей либо его руководителя о ставших им известными случаях коррупционных правонарушений аудируемого лица, признаках таких случаев либо риске их возникновения. В случае, если учредители (участники) аудируемого лица или их представители либо его руководитель не принимают надлежащих мер по рассмотрению указанной информации аудиторская организация, индивидуальный аудитор обязаны проинформировать об этом

соответствующие уполномоченные государственные органы [1, ст. 13].

Организации независимо от их организационно-правовой формы обязаны разрабатывать, принимать меры по предупреждению коррупции, которые могут включать:

- определение подразделений или должностных лиц, ответственных за профилактику коррупционных и иных правонарушений;
- сотрудничество организации с правоохранительными структурами;
- разработку и внедрение в практику стандартов, процедур, направленных на обеспечение добросовестной работы организации;
- принятие кодекса этики и служебного поведения работников;
- предотвращение и урегулирование конфликта интересов;
- недопущение составления неофициальной отчетности и использования поддельных документов [2, ст. 13.3].

В целях противодействия легализации (отмыванию) доходов, полученных преступным путем, и финансированию терроризма Правительство Российской Федерации утвердило требования к правилам внутреннего контроля, разрабатываемым организациями, осуществляющими операции с денежными средствами или иным имуществом, и индивидуальными предпринимателями [3].

Особая роль в вопросах противодействия коррупционным нарушениям, мошенническим действиям отводится внутреннему аудиту в организации. Так, Росимуществом утверждены специальные методические рекомендации по организации работы внутреннего аудита в акционерных обществах, холдинговых структурах с участием Российской Федерации [4; 5].

1. Коррупционные основы недобросовестного составления бухгалтерской (финансовой) отчетности

В ходе проведения антикоррупционного аудита бухгалтерской (финансовой) отчетности необходимо оценивать вероятность и влияние действий, совершенных в сговоре материально-ответственными и иными должностными лицами проверяемой организации, представителями ее собственника и иными лицами для осуществления своих меркантильных интересов (далее – коррупционные действия).

Искажения бухгалтерской (финансовой) отчетности могут быть:

- непреднамеренными – в основном обусловлены техническими ошибками, незнанием требований законодательства;
- преднамеренными – зачастую связаны с сокрытием фактов хищения материальных ценностей, денежных средств и иных активов организации.

Основными факторами коррупционных рисков, как правило, являются инициативы руководяще-

го состава аудируемой организации, вовлечение должностных лиц в сговор, отсутствие механизмов противодействия «коррупционному нажиму» и уверенность в безнаказанности при хищении чужого имущества.

Коррупционный подход к составлению бухгалтерской отчетности заключается в умышленном её искажении, то есть сокрытии данных о фактических сделках, занижении или завышении отдельных данных в количественном либо суммовом выражении с намерениями исказить отчетность с целью сокрытия противоправных, экономически необоснованных действий.

При проведении аудита необходимо учитывать факторы риска того, что какие-то существенные искажения бухгалтерской отчетности, вызванные несоблюдением аудируемым лицом требований законодательства, не будут обнаружены. К таким факторам риска, в частности, относятся действия, направленные на сокрытие случаев несоблюдения организацией требований нормативных правовых актов: например, сговор, подлог документов, умышленное неотражение в бухгалтерском учете операций, действия высшего руководства в обход системы внутреннего контроля, представление заведомо ложной информации [6, п. 5];

Искажению отчетности может способствовать стремление руководства организации к получению предельных премиальных выплат, когда последние зависят от показателей финансово-экономической деятельности предприятия. Не исключены варианты, когда собственники организации настаивают на минимизации налоговых платежей с использованием «серых схем», повышении инвестиционной привлекательности организации путем манипулирования финансовыми результатами.

Коррупционные признаки составления бухгалтерской отчетности могут являться следствием:

- а) подтасовки первичных бухгалтерских документов, их фальсификации (включая подделку), изначально умышленных и неверных записей в регистрах бухгалтерского учета;
- б) искажения действительной сути финансовых и хозяйственных сделок или иной значимой информации для бухгалтерской отчетности;
- в) преднамеренно неправильного применения принципов бухгалтерского учёта касательно числовых данных, их классификации и представления информации.

Одним из существенных признаков коррупционного искажения бухгалтерской отчетности является практика игнорирования руководством аудируемого лица средств внутреннего контроля, создания видимости работы службы внутреннего аудита.

В условиях корпоративной коррупции хищение ценностей осуществляется, в частности, путем:

- а) присвоения материальных ценностей и денежных средств;

б) кражи нематериальных активов путем передачи коммерческой тайны и последующей неучтённой оплаты за это в виде взяток и различных подношений;

в) оплаты «воздуха», то есть не оказанных услуг, не выполненных работ, не поставленных товаров, оплата их в завышенных объёмах либо по явно завышенным в сравнении с рыночными предложениями ценам, выплаты лицам, оформленным по поддельным документам.

Подобные финансовые махинации требуют в профессиональном смысле слова особой изощренности при сокрытии последних от контролирующих органов.

Учитывая особенности корпоративной коррупции и вовлечения в неё не только руководства аудируемого объекта, но и представителей системы внутреннего контроля, аудитор должен:

а) не исключать возможность существенного искажения отчетных данных, несмотря на предыдущие аудиторские проверки, в ходе которых не были выявлены факты жульничества, сговора руководства и представителей собственника аудируемого лица;

б) скептически относиться к информации, документальствам, полученным посредством общих аудиторских процедур, с точки зрения отсутствия в них приписок, искажений и недостоверных фактов финансово-хозяйственной деятельности организации;

в) отдавать себе отчёт в части оценки достоверности полученных данных в ходе проведения аудита.

Аудитор не обязан выступать в роли эксперта по установлению достоверности представленных документов. В том случае, если полученная информация вызывает определённое недоверие аудитора, он должен снизить его до приемлемого уровня и принять, например, следующие действия:

– запросить письменные подтверждения у третьей стороны;

– организовать встречные проверки у юридических и физических лиц;

– привлечь эксперта для проверки подлинности документа [7, п. 12].

2. Организационные основы антикоррупционного аудита

В ходе проведения антикоррупционного аудита важно просчитать, какие коррупционные финансовые нарушения присущи данному объекту, учитывая специфику деятельности организации, сложившуюся ситуацию в отрасли и на рынке, просчитать возможные варианты сговора по хищению вверенного имущества, а также уровень коррумпированности проверяемых работников. Необходимо дать возможность:

а) наиболее квалифицированным проверяющим высказать свои опасения существенного искажения конкретных показателей, определить коррупционные риски ряда типичных для финансовых мошенников сделок;

б) предусмотреть конкретные антикоррупционные действия, распределить обязанности участников аудиторской группы по выявлению фактов искажения бухгалтерской отчетности, обусловленных сговором должностных ответственных лиц, включая работников бухгалтерии и службы внутреннего контроля организации;

в) поделиться опытом, каким образом активы аудируемого лица могут быть присвоены, какие при этом могут быть применены варианты сокрытия фактов нарушений финансовой дисциплины;

г) рассмотреть внешние и внутренние факторы, провоцирующие к искажению (подтасовке) данных бухгалтерского учёта;

д) учесть деловую обстановку в отрасли или ведомстве, которые изначально определяют «тепличные» условия для корпоративной коррупции;

е) оценить систему внутреннего финансового контроля, степень её надёжности, в частности, за материально-ответственными лицами на подотчёте которых, возможно, числятся ценности, наиболее привлекательные для хищения;

ж) обсудить неадекватное поведение руководящих и иных работников объекта антикоррупционного аудита, особенно, когда за отдельными лицами замечены факты затягивания по различным причинам предоставления сведений, касающихся проверки их непосредственной деятельности, откровенных попыток сближения с работниками аудиторской группы, навязывания неформальных отношений, обещаний трудоустройства проверяющих на более высокооплачиваемые должности, включая и сам объект проверки, неоднозначных попыток участия в жизненных проблемах проверяющих;

з) рассмотреть необходимость и возможность проведения неожиданного для проверяемых пересчёта материальных ценностей, наиболее подверженных хищениям, предусмотрев в составе инвентаризационной комиссии работников аудиторской группы от начала и до конца пересчёта имущества;

и) предусмотреть при расчёте коррупционного риска то, что средства внутреннего финансового контроля могут быть нейтрализованы руководством аудируемого лица.

Аудитор обязан запросить у руководства и работников аудируемого лица информацию, пояснения в части разработки антикоррупционных мер по противодействию корпоративной коррупции внутри организации, в частности, по следующим вопросам:

а) наличие плана мероприятий по борьбе с корпоративной коррупцией за проверяемый период;

б) конкретность и эффективность проведённых мер, наличие фактов формального отношения к установленным антикоррупционным требованиям;

в) предоставление отчёта о выполнении антикоррупционных мероприятий, выявление внутренней

службой финансовых нарушений с признаками коррупции, полнота и своевременность принятия профилактических мер по устранению причин и условий для их совершения;

г) наличие собственной оценки коррупционного риска по искажению отчётных данных в результате сговора должностных лиц;

д) практика реагирования руководства организации на выявленные факты финансовых нарушений, совершенных в сговоре с работниками учёта и внутреннего контроля.

е) формы взаимодействия руководства с представителями собственника аудируемого лица в части выявления коррупционных финансовых нарушений и принятия соответствующих мер по профилактике (предупреждению) последних;

ж) наличие случаев конфликта интересов работников аудируемого объекта, порядок решения подобных проблем и практики доведения до сведения работников позиции руководства на недобросовестное поведение последних.

Необходимо учитывать, что ответы на подобные запросы зачастую не содержат достоверных сведений о реальных коррупционных рисках нарушений финансовой и отчётной дисциплины. Такая информация требует дополнительного подтверждения из принципиально иных источников и обязательно должна подвергаться профессиональному скептицизму.

К таким источникам относится информация, полученная в письменном и устном виде от следующих категорий работников:

а) по своим служебным обязанностям, далёких от составления бухгалтерской отчётности;

б) работников, задействованных в странных для объекта аудита сделках и финансовых операциях;

в) рядовых работников системы внутреннего финансового контроля.

3. Антикоррупционное тестирование средств внутреннего контроля

При наличии в штате организации отдела внутреннего контроля (аудита) следует выяснить, планировались ли проверки антикоррупционного характера, есть ли подтверждение этому в планах и программах контрольных мероприятий, какие способы и методы контроля использовались при этом, какие осуществлялись процедуры по выявлению фактов преднамеренного искажения отчетности с целью сокрытия финансовых махинаций, какова результативность и реакция руководства организации на выявленные факты фальсификации данных бухгалтерского учёта.

Следует выяснить, каким образом представители собственника аудируемого лица «торпедируют» возможность условий для коррупционных рисков со стороны руководства аудируемого лица, какие предпринимаются меры по предупреждению сговора должностных лиц организации, насколько эффек-

тивны последние, каковы их гарантии в части обеспечения достоверности бухгалтерской отчетности. Это даст возможность судить о надлежащем уровне средств контроля и профессиональной порядочности руководства.

Установление высоких премиальных выплат при достижении изначально невыполнимых основных показателей деятельности организации может спровоцировать факт недобросовестного составления отчетности. Этому же может способствовать низкий профессиональный уровень работников внутреннего контроля.

Сдерживающими факторами коррупционного поведения сотрудников организации являются действенная антикоррупционная работа представителей собственника аудируемого лица и эффективная система внутреннего контроля.

Аудитор должен принять во внимание то, что анализ факторов риска недобросовестных действий, проводимый на уровне операционного сегмента, может дать результаты, отличающиеся от итогов анализа, проводимого на уровне аудируемой организации в целом [7, п. 29].

Аудитор обязан протестировать средства внутреннего контроля для предотвращения и обнаружения фактов коррупционных действий. Информация, полученная в результате такого изучения, используется при определении факторов коррупционного риска существенного искажения бухгалтерской отчетности [7, п. 36].

При подборе антикоррупционных действий в отношении оценённых рисков существенного искажения в результате финансовых нарушений с признаками сговора руководства и работников бухгалтерской службы объекта контроля на уровне бухгалтерской отчетности необходимо привлечь из числа проверяющих наиболее опытных, имеющих практические навыки организации и проведения контрольных мероприятий, связанных с обеспечением сохранности материальных ценностей и денежных средств, знающих проблемы организации контрольно-ревизионной работы на современном этапе, способы, формы сокрытия фактов присвоений и растрат.

В период проведения антикоррупционного аудита следует максимально использовать фактор внезапности, при необходимости вносить коррективы в программу проверки, сократить процедуры тестирования, выдвинув на передний край конкретные контрольные действия по выявлению фактов посягательства на имущество организации. Необходимо максимально использовать методы фактического контроля, то есть организовать с привлечением специалистов контрольные обмеры выполненных строительно-монтажных и ремонтных работ, контрольный запуск сырья и материалов в производство, экспертизу качества готовой продукции и выполненных работ и т.д.

Конкретизация рабочих планов аудиторов, их усиление в части антикоррупционной составляющей потребует изменения сроков проведения контрольных процедур, расширения круга вопросов по отдельным позициям, увеличения объёма аудиторской выборки. При этом, несомненно, круг должностных и материально-ответственных лиц, подлежащих тщательному контролю, вырастет в геометрической пропорции.

Если аудитор вскрывает факты манипулирования учётом материальных ценностей, следует в обязательном порядке провести внезапную инвентаризацию ценностей по всем местам их хранения без предварительного согласования с работниками организации о дате начала пересчёта ценностей. В подобной ситуации присутствие представителя работников аудиторской группы неоспоримо.

Необходимо просчитать возможности игнорирования коррумпированными работниками действующих средств внутреннего контроля, не исключать возможности, что к моменту проведения аудита сотрудники этой службы могут быть невольно втянуты в преступный сговор и вместо осуществления должного финансового контроля они вынуждены будут способствовать сокрытию коррупционных нарушений. Надо отдавать себе отчёт, что такая порочная практика взаимодействия представителей системы внутреннего контроля с финансовыми мошенниками предполагает иные аудиторские процедуры, на порядок выше применяемых на текущий момент.

Для многих аудируемых лиц стандартный процесс обработки финансовых и хозяйственных операций предполагает сочетание процедур, выполняемых как вручную, так и в автоматическом режиме. Изменение учётных записей и внесение исправительных записей может также осуществляться посредством сочетания процедур, выполняемых в ручном и автоматическом режимах. При использовании информационных систем в процессе составления бухгалтерской отчетности учётные записи и исправительные записи могут не существовать на бумажном носителе [7, п. 48].

Особое внимание должны привлечь моменты, когда обработка финансово-хозяйственных операций производится в двойном режиме, то есть в ручном и автоматическом. Необходимо выяснить причины подобного учёта, получить подробные объяснения этому и принять меры к исправлению ситуации.

Тщательному контролю подвергаются учётные и исправительные записи, проведённые в конце отчётного периода или по окончании года, следует установить, есть ли достаточные основания для этого, какие должностные лица проявили подобную инициативу, указаны ли номера корреспондирующих счетов.

Как правило, финансовые мошенники в целях сокрытия фактов присвоений денежных средств и

материальных ценностей прибегают к хозяйственным операциям вне профиля данной организации, порой искусственно усложняют ситуацию, необоснованно привлекая третьи стороны. Надо выяснить степень осведомленности в подобных операциях представителей собственника аудируемого лица, согласовывались ли методы отражения в учёте последних, а также сами сделки. Отсутствие такового может свидетельствовать о попытках должностных лиц фальсифицировать бухгалтерскую отчётность.

4. Методика проведения антикоррупционного аудита

В целях определения коррупционной составляющей в искажении бухгалтерской отчетности аудитор должен:

- выяснить, не является ли это результатом сговора должностных лиц организации;
- определить, какие лица и в каких должностях замешаны в этом;
- сопоставить ответы на запросы аудитора как работников, так и руководящего состава, убедиться в правдивости полученных ранее заявлений и разъяснений.

В случае, если аудитор выявляет искажение (независимо от его существенности) и у аудитора есть основание полагать, что это искажение является или может быть результатом сговора руководства организации и ответственных за составление и обеспечение достоверности бухгалтерской отчётности лиц, и что руководство (особенно, высшее) аудируемого лица вовлечено в него, то аудитор должен пересмотреть оценку риска существенного искажения в результате недобросовестных действий и, соответственно, пересмотреть его влияние на характер, объём и временные рамки аудиторских процедур, выполняемых в ответ на оценённые риски. Аудитор должен при проверке надёжности ранее полученных доказательств также установить, не указывают ли обстоятельства или условия на возможный сговор работников аудируемого лица, его руководства или третьих сторон. В таких обстоятельствах появляется обоснованное недоверие в истинности полученных сведений от руководства аудируемого лица и подлинности учётных записей и представленной документации. Не исключена возможность сговора, руководства, работников аудируемого лица и представителей третьи стороны [7, п. 56].

Наличие недостатков системы внутреннего контроля организации, коррумпированность высшего состава аудируемого объекта и ряд других сопутствующих факторов могут привести к тому, что суммы хищений и незаконных списаний материальных ценностей и денежных средств могут существенно повлиять на достоверность бухгалтерской отчётности.

К подобным факторам относится большая задолженность перед банковскими и иными финансовыми структурами, последняя может повлиять на объём

ективность, порядочность работника организации, подвигнуть его на финансовые злоупотребления. Обстоятельства в личной жизни, например, когда здоровье и свобода близких людей находятся под реальной угрозой и зависят от дорогостоящих лекарств и услуг адвокатов. В такой ситуации любовь к близким может превалировать в вопросах добросовестного поведения работника организации.

Несложившиеся взаимоотношения с непосредственным руководством и иными работниками организации могут инициировать хищение материальных ценностей. Причинами таких отношений может быть угроза увольнения, включая и ситуацию при сокращении штатов; несправедливая, по мнению работника организации, установленная заработная плата, действующие премиальная и бонусная системы. Такого рода личные мотивы отнюдь не способствуют сохранности имущества объекта аудита. Замедленный карьерный рост, когда работник явно, по времени, пересиживает занимаемую должность. Не исключены причины элементарной зависти, когда ответственные работники не отличаются скромностью и явно афишируют свои нетрудовые доходы, ведут роскошный образ жизни, имеют в наличии дорогостоящую недвижимость, автомобили, яхты и другие подобные атрибуты. Их явное поправление общечеловеческой морали, откровенное игнорирование органов государственного финансового контроля, департаментов экономической безопасности и противодействия коррупции, не говоря о собственной «карманной» системе внутреннего контроля организации, создают моральную основу представлений, особенно у молодых специалистов, о всеобщей дозволенности, безнаказанности, провоцируют их к последующим покушениям на чужую собственность.

Привлекательными в производственном процессе для расхитителей являются материальные ценности, легко реализуемые и пользующиеся спросом в личном хозяйстве, удобные, по своим габаритам, для транспортировки и перемещения. Сюда же относятся драгоценные металлы, комплектующие к компьютерам, дорогостоящее сырьё и материалы, дорогое заменяемое сырьё на дешёвые составляющие и иные активы, легко списываемые на производство и по фиктивным актам как непригодные по различным причинам для дальнейшего использования.

Возможности для присвоения активов могут расширяться в случае неадекватности системы внутреннего контроля.

Одним из основных препятствий для корпоративной коррупции является действенная система внутреннего финансового контроля организации. Нейтрализация последней, подкуп контролёров-ревизоров, внедрение своих людей в подобную структуру, вовлечение в сговор руководителя ревизион-

ной службы будут дополнительными условиями для присвоения активов организации и манипулирования бухгалтерской отчётностью.

Недостатки в организации контрольно-ревизионной работы на предприятии могут существенным образом способствовать финансовым мошенникам в достижении ими своих корыстных целей.

Необходимо проанализировать контрольно-ревизионную работу в филиалах и подразделениях аудируемого объекта, ответить на следующие основные вопросы:

– Насколько системно и с какой периодичностью проводятся контрольные мероприятия?

– Каким из них отдаётся предпочтение, с чем это связано?

– Не ограничивалось ли дело проведением поверхностных проверок и формальным анализом отдельных финансово-хозяйственных операций?

– Когда и кем проводились ревизии сохранности материальных ценностей и денежных средств, какова результативность последних?

– Предусматривались ли по результатам проверок мероприятия по профилактике и предупреждению фактов бесхозяйственности и расточительства, устранению причин и условий, способствующих основам корпоративной коррупции?

Аудиторский опыт показывает, что во многих организациях руководством проявляется недостаточное понимание значения внезапной полной и качественной инвентаризации вверенных ей активов. В период проверки аудиторам предъявляется несметное количество инвентаризационных ведомостей по материально-ответственным лицам, на большие суммы ценностей, однако при этом каких-либо отклонений от данных бухгалтерского учёта не установлено. В действительности же это может быть следствием низкого уровня квалификации лиц, осуществляющих пересчёт материальных ценностей и денежных средств, отсутствия фактора внезапности либо откровенной фальсификации фактических результатов инвентаризации имущества организации, расцениваемой как недобросовестное поведение работников объекта контроля. Аудитор должен учитывать, что в подобном сговоре могут быть задействованы, помимо материально-ответственных лиц, работники бухгалтерской службы и руководство организации.

В таких случаях аудитор обязан организовать внезапную инвентаризацию наиболее дорогостоящего имущества с участием работников аудиторской группы. Перед этим следует поручить наиболее квалифицированному сотруднику провести экспертизу материалов инвентаризаций, проведённых по инициативе администрации организации, в первую очередь подвергнуть этому «нулевые» материалы инвентаризаций. Выбор объектов пересчёта необходимо обсудить с аудиторами.

Авторы прекрасно отдают себе отчёт, что затронутые в статье практические вопросы осуществления антикоррупционного аудита далеко не претендуют на решение всех проблем совершенствования финансового контроля в условиях борьбы с коррупцией. Перед научным сообществом предстала реальная задача дальнейшего совершенствования методологии и методики антикоррупционного аудита. Это будет реальным вкладом учёных, контролёров и аудиторов в дело противостояния коррупции на всех уровнях нашей общественной жизни.

Литература:

1. Федеральный закон от 30 декабря 2008 г. № 307-ФЗ «Об аудиторской деятельности» // СПС «Гарант».
2. Федеральный закон от 25 декабря 2008 г. № 273-ФЗ «О противодействии коррупции» // СПС «Гарант».
3. Постановление Правительства РФ от 30 июня 2012 г. № 667 «Об утверждении требований к правилам внутреннего контроля, разрабатываемым организациями, осуществляющими операции с денежными средствами или иным имуществом, и признании утратившими силу некоторых актов Правительства Российской Федерации» // СПС «Гарант».
4. Приказ Федерального агентства по управлению государственным имуществом от 3 сентября 2014 г. № 330 «Об утверждении Методических рекомендаций по построению функции внутреннего аудита в холдинговых структурах с участием Российской Федерации» // СПС «Гарант».
5. Приказ Федерального агентства по управлению государственным имуществом от 4 июля 2014 г. № 249 «Об утверждении Методических рекомендаций по организации работы внутреннего аудита в акционерных обществах с участием Российской Федерации» // СПС «Гарант».
6. Федеральный стандарт аудиторской деятельности (ФСАД 6/2010) «Обязанности аудитора по рассмотрению соблюдения аудируемым лицом требований нормативных правовых актов в ходе аудита», утвержденный приказом Минфина РФ от 17 августа 2010 г. № 90н // СПС «Гарант».
7. Федеральный стандарт аудиторской деятельности (ФСАД 5/2010) «Обязанности аудитора по рассмотрению недобросовестных действий в ходе аудита», утвержденный приказом Минфина РФ от 17 августа 2010 г. № 90н // СПС «Гарант».
8. Аудит: учеб. / Финуниверситет; колл. авт. под ред. Р.П. Бульги. – М.: Юнити-Дана, 2013. – 431 с.
9. Бровкина Н.Д. Контроль и ревизия: учеб. пособие / Под ред. М.В. Мельник. – М.: УМО М.: Инфа-М, 2012. – 346 с.
10. Бычкова С.М., Итыгилова Е.Ю. Доказательства недобросовестности составления бухгалтерской отчетности // Бухгалтерский учёт. – 2011. – № 4. – С. 112-114.
11. Егоров А.В. Борьба с коррупцией и аудиторы // Аудит. – 2011. – № 7. – С. 27-28.
12. Зубова Е.В. Проекты новых стандартов по рассмотрению недобросовестных действий и учёту требований законодательства в ходе аудита // Аудиторские ведомости. – 2010. – № 8. – С. 3-9.

Probity Audit: Bases of Organization, Planning and Performing

Z.A. Salikhov

Financial University under the Government of the Russian Federation (Moscow)

A.R. Valeev

Kazan (Volga Region) Federal University

The paper deals with particularities of probity audit of financial statements. The authors demonstrate the nature of corruption irregularities, reasons for preparation of fraudulent financial statements, possible variants of secret deals of auditee organizations' executives and examples of their misconduct. The attention is focused on the methods of probity audit performing and particularities of testing the means of internal control.

Key words: corruption, corruption risks, irregularities, probity audit, internal control.