



Действия аудитора при несоблюдении законодательства аудируемым лицом



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

НОЯБРЬ 2018 Г.

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



Правовая основа действий аудитора при несоблюдении законодательства аудируемым лицом



- **Международные стандарты аудита, введенные в действие на территории Российской Федерации приказами Минфина России от 24 октября 192н и от 9 ноября 2016 г. № 207н, в частности:**
 - МСА 240 «Обязанности аудитора в отношении недобросовестных действий при проведении аудита финансовой отчетности»
 - МСА 250 «Рассмотрение законов и нормативных актов в ходе аудит финансовой отчетности»
 - МСА 265 «Информирование лиц, отвечающих за корпоративное управление, и руководства о недостатках в системе внутреннего контроля»
 - МСА 315 (пересмотренный) «Выявление и оценка рисков существенного искажения посредством изучения организации и ее окружения»
 - МСА 230 «Аудиторская документация»
- **Положение «Ответ на несоблюдение законов и нормативных актов» (Комитет по международным стандартам этики для бухгалтеров – IESBA)**



Несоблюдение законодательства аудируемым лицом



- **Несоблюдение законодательства аудируемым лицом:**
 - совершенные умышленно или без умысла действия (бездействие) аудируемого лица (в том числе его руководства, лиц, отвечающих за корпоративное управление, работников), которые противоречат требованиям законодательных и иных нормативных правовых актов
- **Возможные последствия несоблюдения законодательства аудируемым лицом:**
 - причинение вреда (ущерба) собственникам, инвесторам, кредиторам, контрагентам, гражданам, организациям, обществу, государству или наступление иных неблагоприятных последствий для них
 - применение мер уголовной, административной и другой ответственности в отношении аудируемого лица, его управленческого персонала и работников



Законодательство, рассматриваемое аудитором



Законодательные и иные нормативные правовые акты

нарушение которых оказывает
непосредственное влияние на
бухгалтерскую (финансовую)
отчетность аудируемого лица

нарушение которых оказывает
фундаментальное влияние на
операционную деятельность аудируемого
лица, непрерывность его деятельности
(не оказывая непосредственное влияние на
бухгалтерскую (финансовую) отчетность)

банковские и другие финансовые продукты и услуги
налоговые и пенсионные обязательства и платежи
рынок ценных бумаг и торговля на нем
противодействие коррупции и подкупу должностных лиц
противодействие легализации денег, полученных преступным путем, и финансированию терроризма
защита информации
общественная безопасность
социальная сфера



Основные обязанности аудитора в отношении выявления несоблюдения законодательства аудируемым лицом



- Аудитор обязан рассмотреть соблюдение законодательства каждым аудируемым лицом (Положение IESBA, пункт 225.1)
- Аудитор несет ответственность за обеспечение разумной уверенности в том, что бухгалтерская (финансовая) отчетность в целом не содержит существенного искажения как вследствие недобросовестных действий, так и вследствие ошибки аудируемого лица (МСА 250, пункт 5)
- Аудитор (МСА 250, пункт 10 (a, b, c):
 - получает достаточные надлежащие аудиторские доказательства соблюдения положений того законодательства, которое оказывает непосредственное влияние на определение существенных показателей и раскрытие информации в бухгалтерской (финансовой) отчетности аудируемого лица
 - выполняет конкретные аудиторские процедуры, направленные на выявление случаев несоблюдения прочего законодательства, которое может оказать существенное влияние на бухгалтерскую (финансовую) отчетность аудируемого лица
 - надлежащим образом реагирует на несоблюдение или подозрение в несоблюдении законодательства, выявленное в ходе аудита



Ограничения работы аудитора



- **Аудитор не несет ответственность за предотвращение несоблюдения законодательства аудируемым лицом (МСА 250, пункт 4)**
- **От аудитора не ожидают, что он обнаружит все факты несоблюдения законодательства аудируемым лицом (МСА 250, пункт 4)**
- **В обязанности аудитора не входит квалификация выявленного несоблюдения законодательства аудируемым лицом; это относится к компетенции соответствующих органов, суда (МСА 250, пункты 5, А4; Положение IESBA, пункт 225.13)**
- **Аудитор не рассматривает (Положение IESBA, пункт 225.9 (b):**
 - **неправомерное личное поведение управленческого персонала и работников аудируемого лица, не связанное с деятельностью аудируемого лица**
 - **несоблюдение законодательства лицами, отличными от управленческого персонала и работников аудируемого лица**



Алгоритм рассмотрения аудитором несоблюдения законодательства аудируемым лицом



Понимание деятельности аудируемого лица

**Взаимодействие с управленческим
персоналом аудируемого лица**

Обращение за консультацией

**Информирование участников аудита
группы, в том числе аудитора компонента**

Информирование компетентных органов



Понимание деятельности аудируемого лица



- Аудитор должен выявить и оценить риски существенного искажения бухгалтерской (финансовой) отчетности посредством изучения аудируемого лица, его окружения, включая систему внутреннего контроля
- Понимание деятельности аудируемого лица включает, среди прочего, изучение законодательства, соблюдение которого аудируемым лицом обязательно
- Аудитор должен знать законодательство, соблюдение которого аудируемым лицом обязательно, в той мере, которая необходима для оказания аудиторской услуги данному аудируемому лицу
- Соблюдение законодательства аудируемым лицом предполагает соблюдение законодательства управленческим персоналом аудируемого лица



Взаимодействие с управленческим персоналом аудируемого лица (1)



- При выявлении случаев несоблюдения законодательства аудируемым лицом (их признаков, риска их возникновения) аудитор должен проинформировать соответствующую группу управленческого персонала этого аудируемого лица
- Факторы определения группы управленческого персонала, которую аудитор должен проинформировать о несоблюдении законодательства аудируемым лицом:
 - характер и обстоятельства несоблюдения законодательства
 - фактически и (или) потенциально вовлеченные лица
 - вероятность сговора
 - предполагаемые последствия несоблюдения законодательства
 - возможности расследовать несоблюдение законодательства и предпринять соответствующие меры



Взаимодействие с управленческим персоналом аудируемого лица (2)



При обсуждении несоблюдения законодательства с управленческим персоналом аудируемого лица аудитор может предложить:

- прекратить несоблюдение законодательства
- устранить или смягчить последствия несоблюдения законодательства
- раскрыть несоблюдение законодательства соответствующему компетентному органу (если это требует законодательство)
- обратиться за юридической консультацией



Взаимодействие с управленческим персоналом аудируемого лица (3)



Взаимодействуя с управленческим персоналом аудируемого лица, аудитор оценивает:

- своевременность и характер реакции управленческого персонала
- характер проведенного расследования несоблюдения законодательства
- принятые меры по устранению или смягчению последствий несоблюдения законодательства, предотвращению несоблюдения законодательства, снижению риска повторного несоблюдения законодательства
- раскрытие несоблюдения законодательства компетентным органам (если это требует законодательство)



Взаимодействие с управленческим персоналом аудируемого лица (4)



- По итогам рассмотрения мер, принимаемых управленческим персоналом аудируемого лица, аудитор определяет необходимость дальнейших действий
- Основные факторы, определяющие дальнейшие действия аудитора:
 - требования законодательства о принятии дальнейших действий
 - срочность принятия дальнейших действий
 - масштабы несоблюдения законодательства в рамках деятельности аудируемого лица
 - уверенность в добросовестности соответствующего управленческого персонала
 - вероятность повторного несоблюдения законодательства
 - наличие доказательств причинения аудируемым лицом вреда (ущерба) инвесторам, кредиторам, контрагентам, гражданам, организациям, обществу, государству или наступление иных неблагоприятных последствий для них



Обращение за консультацией



По вопросам, связанным с несоблюдением законодательства аудируемым лицом, аудиторю может понадобиться консультация:

- внутреннего аудитора аудируемого лица
- юриста аудируемого лица
- собственного юриста
- внешнего юриста



Информирование компетентных органов (1)



Определяя необходимость проинформировать компетентные органы о несоблюдении законодательства аудируемым лицом, аудитор учитывает следующие факторы:

- установлено ли законодательством требование о таком информировании
- вовлечено ли аудируемое лицо (его управленческий персонал) в какую-либо преступную деятельность
- регулируется ли вид деятельности аудируемого лица специальным законодательством (например, лицензирование)
- является ли аудируемое лицо участником фондового рынка
- причинила ли деятельность аудируемого лица вред (ущерб) гражданам, организациям, обществу, государству или повлекла ли она иные неблагоприятные последствия для них
- осуществляет ли аудируемое лицо деятельность, связанную с консультированием по вопросам уклонения от уплаты налогов, др.



Информирование компетентных органов (2)



При наличии требования информировать компетентные органы о несоблюдении законодательства аудируемым лицом аудитор должен определить:

- орган, к компетенции которого относится рассмотрение (расследование) соответствующего несоблюдения законодательства аудируемым лицом
- существующие меры защиты аудитора от применения в отношении него мер ответственности за информирование компетентных органов о несоблюдении законодательства аудируемым лицом
- наличие угроз безопасности аудитора в случае информирования им компетентных органов о несоблюдении законодательства аудируемым лицом



Информирование компетентных органов (3)



Федеральный закон «Об аудиторской деятельности»:

- аудитор обязан проинформировать компетентные органы о случаях коррупционных правонарушений аудируемого лица (в том числе случаях подкупа иностранных должностных лиц), случаях иных нарушений законодательства Российской Федерации (их признаках, риске их возникновения)*, если учредители (участники) аудируемого лица или их представители либо его руководитель не принимают в течение 90 календарных дней надлежащих мер по рассмотрению информации аудитора о таком несоблюдении законодательства аудируемым лицом
- общий порядок информирования компетентных органов
- компетентными органами в данном случае могут быть Следственный комитет, органы внутренних дел, органы прокуратуры (в зависимости от полномочий, установленных законодательством)

** За исключением несоблюдения Федерального закона «О противодействии легализации (отмыванию) доходов, полученных преступным путем, и финансированию терроризма»*



Информирование компетентных органов (4)



Федеральный закон «О противодействии легализации (отмыванию) доходов, полученных преступным путем, и финансированию терроризма»:

- аудитор обязан уведомить Росфинмониторинг о подозрении, что сделки или финансовые операции аудируемого лица могли или могут быть осуществлены в целях легализации (отмывания) доходов, полученных преступным путем, или финансирования терроризма
- порядок уведомления Росфинмониторинга устанавливается Правительством Российской Федерации
- аудитору запрещено разглашать факт передачи информации в Росфинмониторинг



Действия аудитора при отказе от выполнения договора на проведение аудита



- В случае отказа от выполнения договора на проведение аудита аудитор должен предоставить все факты и информацию о несоблюдении законодательства аудируемым лицом аудитор-преемнику до принятия последним решения о принятии аудируемого лица на обслуживание (с учетом запретов и ограничений, предусмотренных законодательством)
- Аудитор-преемник должен принять меры по получению информации о возможном несоблюдении законодательства аудируемым лицом от аудитора-предшественника, в том числе посредством запросов у третьих лиц



Документирование аудитором несоблюдения законодательства аудируемым лицом



- **Аудитор документирует:**
 - факты, свидетельствующие о несоблюдении законодательства аудируемым лицом, или соответствующие подозрения, а также предпринятые аудитором действия по данному вопросу
 - принятие (непринятие) мер управленческим персоналом аудируемого лица в связи с полученной от аудитора информацией о несоблюдении законодательства аудируемым лицом
- **Основные требования к документации:**
 - достаточна для понимания значимых вопросов, возникающих в ходе оказания аудиторских услуг, сделанных выводов и существенных профессиональных суждений
 - содержит сведения о взаимодействии аудитора с управленческим персоналом аудируемого лица, результаты такого взаимодействия



**Министерство финансов
Российской Федерации**

www.minfin.ru