**П Р О Т О К О Л**

**заседания Рабочего органа Совета по аудиторской деятельности**

Москва **от 16 апреля 2019 г. № 86**

ПРЕДСЕДАТЕЛЬСТВОВАЛ

Председатель Рабочего органа Совета по аудиторской деятельности

Л.А. Козлова

Присутствовали:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| члены Рабочего органа Совета | - | Т.А. Арвачева, И.А. Буян,  Н.В. Кобозева, И.В. Красильникова,  Н.Е. Мельникова, И.М. Милюкова, М.Э. Надеждина, О.А. Носова,  С.А. Рассказова - Николаева,  Е.В. Старовойтова, С.С. Суханов,  Л.З. Шнейдман |
|  |  |  |
| приглашенные | - | О.В. Василевская (ИПБ России),  Е.А. Власова (Минэкономразвития России), А.Ю. Котлярова (Банк России), Л.Э. Костина (Минфин России),  Н.Н. Медведев (Казначейство России), А.В. Паньшин (Минфин России),  В.Я. Соколов (АНО «Единая  аттестационная комиссия»),  Е.А. Черемных (Минфин России),  Д.С. Шалаев (Минэкономразвития России) |
|  |  |
|  |  |
|  |  |

Ι. О повестке дня заседания Рабочего органа Совета по аудиторской деятельности

(Козлова)

Утвердить повестку заседания согласно приложению.

ΙΙ. О новой редакции Кодекса профессиональной этики аудиторов

(Милюкова, Надеждина, Старовойтова, Шнейдман)

1. Принять к сведению информацию Комиссии по вопросам регулирования аудиторской деятельности (М.Э. Надеждина) по данному вопросу.

2. С учетом состоявшегося обсуждения:

2.1) одобрить в целом проект Кодекса профессиональной этики аудиторов согласно приложению;

2.2) членам Рабочего органа Совета по аудиторской деятельности представить не позднее 19 апреля 2019 г. редакционные замечания к проекту Кодекса профессиональной этики аудиторов;

2.3) Комиссии по вопросам регулирования аудиторской деятельности рассмотреть редакционные замечания членов Рабочего органа Совета по аудиторской деятельности к проекту Кодекса профессиональной этики аудиторов и уточнить при необходимости проект;

2.4) рекомендовать Совету по аудиторской деятельности:

2.4.1) одобрить Кодекс профессиональной этики аудиторов, представленный Рабочим органом Совета по аудиторской деятельности;

2.4.2) признать утратившим силу Кодекс профессиональной этики аудиторов, одобренный Советом по аудиторской деятельности 22 марта 2012 г. (протокол № 4), а также решения Совета по аудиторской деятельности от 27 июня 2013 г. (протокол № 9, раздел IV, пункт 2), от 18 декабря 2014 г. (протокол № 15, раздел X, пункт 2), от 22 декабря 2017 г. (протокол № 37, раздел I, пункт 1);

2.4.3) предложить саморегулируемым организациям аудиторов:

2.4.3.1) принять Кодекс профессиональной этики аудиторов таким образом, чтобы он вступил в силу во всех саморегулируемых организациях аудиторов с 15 июня 2019 г.;

2.4.3.2) довести Кодекс профессиональной этики аудиторов до сведения своих членов;

2.4.4) предложить автономной некоммерческой организации «Единая аттестационная комиссия» принять меры по совершенствованию перечня вопросов, предлагаемых претендентам на квалификационном экзамене на получение квалификационного аттестата аудитора, в части профессиональной этики.

3. Поручить члену Рабочего органа Совета по аудиторской деятельности М.Э. Надеждиной представить данный вопрос Совету по аудиторской деятельности.

IΙΙ. О правоприменительной практике контрольно-надзорной деятельности при осуществлении государственного контроля (надзора) за деятельностью саморегулируемых организаций аудиторов в 2018 г.

(Паньшин)

1. Принять к сведению информацию Минфина России (А.В. Паньшин) по данному вопросу.

2. Рекомендовать Совету по аудиторской деятельности одобрить документ «Обобщение и анализ правоприменительной практики контрольно-надзорной деятельности при осуществлении государственного контроля (надзора) за деятельностью саморегулируемых организаций аудиторов в 2018 г.» согласно приложению.

3. Предложить Минфину России представить данный вопрос Совету по аудиторской деятельности.

IV. О реализации новой модели квалификационного экзамена на получение квалификационного аттестата аудитора

(Буян, Красильникова, Носова, Суханов, Шнейдман)

С учетом состоявшегося обсуждения принять к сведению информацию автономной некоммерческой организации «Единая аттестационная комиссия» (И.В. Красильникова) по данному вопросу.

V. О мерах по обеспечению роста инвестиций в основной капитал организаций, оказывающих аудиторские и бухгалтерские услуги

(Буян, Василевская, Власова, Милюкова, Надеждина, Носова, Соколов, Старовойтова, Суханов, Шнейдман)

1. Принять к сведению информацию Минфина России (Л.З. Шнейдман) и Минэкономразвития России (Е.А. Власова) по данному вопросу.

2. С учетом состоявшегося обсуждения рекомендовать:

- Минфину России и Минэкономразвития России:

1) при определении возможности и целесообразности разработки и принятия мер, направленных на обеспечение роста объема инвестиций в основной капитал организаций, оказывающих услуги в области бухгалтерского учета и по проведению финансового аудита, исходить из следующего:

а) основой бизнес-модели организаций, оказывающих  услуги в области бухгалтерского учета и по проведению финансового аудита, являются систематические существенные инвестиции в человеческий капитал;

б) бизнес-модель, принятая в организациях, оказывающих  услуги в области бухгалтерского учета и по проведению финансового аудита, не предполагает значимых инвестиций в основной капитал: в этих организациях существенная часть основных средств, в том числе здания, помещения, компьютерное оборудование, используются на условиях аренды, а специальное программное обеспечение - на основании, как правило, неисключительных лицензий;

в) вклад организаций, оказывающих  услуги в области бухгалтерского учета и по проведению финансового аудита, в ускорение темпов экономического роста обеспечивается не столько ростом их инвестиций в основной капитал, сколько инвестициями в человеческий капитал, а также оптимизацией структуры затрат как основы ценового уровня оказываемых услуг, приемлемого для заинтересованных субъектов рынка;

г) принятие мер регуляторного, фискального, иного характера, направленных на стимулирование роста инвестиций в основной капитал организаций, оказывающих  услуги в области бухгалтерского учета и по проведению финансового аудита, не даст ожидаемой отдачи в части повышения эффективности деятельности этих организаций и качества оказываемых ими услуг и не обеспечит вклад данных организаций в ускорение темпов экономического роста;

2) с целью обеспечения вклада организаций, оказывающих  услуги в области бухгалтерского учета и по проведению финансового аудита, в ускорение темпов экономического роста обратить основное внимание на меры регуляторного, фискального, иного характера, направленные на стимулирование роста инвестиций этих организаций в человеческий капитал, а также стимулирование спроса на качественные услуги этих организаций, ориентированные на создание добавленной стоимости в приоритетных отраслях экономики;

- саморегулируемым организациям аудиторов, Институту профессиональных бухгалтеров и аудиторов России с целью повышения эффективности деятельности организаций, оказывающих  услуги в области бухгалтерского учета и по проведению финансового аудита, а также производительности труда персонала этих организаций:

1) активизировать информационно-просветительскую работу со своими членами по вопросу значимости внедрения и применения новых современных, в том числе компьютерных, технологий оказания соответствующих услуг;

2) разработать и принять меры, направленные на облегчение доступа своих членов к новым современным, в том числе компьютерным, технологиям оказания соответствующих услуг.

VI. О плане работы Рабочего органа Совета по аудиторской деятельности

на 2019 год

(Арвачева)

1. Принять к сведению информацию секретаря Рабочего органа Совета по аудиторской деятельности по данному вопросу.

2. Утвердить план работы Рабочего органа Совета по аудиторской деятельности на 2019 год согласно приложению.

3. Комиссиям Рабочего органа Совета по аудиторской деятельности рассмотреть необходимость и целесообразность проведения работ по предложениям, поступившим при подготовке плана работы Совета по аудиторской деятельности на 2019 год.

4. Предложить Минфину России разместить план работы Рабочего органа Совета по аудиторской деятельности на 2019 год на своем официальном сайте в сети «Интернет».

|  |  |
| --- | --- |
| Председатель Рабочего органа  Совета по аудиторской деятельности  Секретарь Рабочего органа  Совета по аудиторской деятельности | Л.А. Козлова  Т.А. Арвачева |

|  |
| --- |
| Приложение № 1 к протоколу заседания  Рабочего органа Совета по аудиторской деятельности от 16 апреля 2019 г. № 86 |

ПОВЕСТКА ЗАСЕДАНИЯ

Рабочего органа Совета по аудиторской деятельности

1. О новой редакции Кодекса профессиональной этики аудиторов
2. О правоприменительной практике контрольно-надзорной деятельности при осуществлении государственного контроля (надзора) за деятельностью саморегулируемых организаций аудиторов в 2018 г.
3. О реализации новой модели квалификационного экзамена на получение квалификационного аттестата аудитора
4. О мерах по обеспечению роста инвестиций в основной капитал организаций, оказывающих аудиторские и бухгалтерские услуги
5. О плане работы Рабочего органа Совета по аудиторской деятельности на 2019 год

|  |
| --- |
| Приложение № 2 к протоколу заседания  Рабочего органа Совета по аудиторской деятельности от 16 апреля 2019 г. № 86 |

ПРОЕКТ

**КОДЕКС ПРОФЕССИОНАЛЬНОЙ ЭТИКИ АУДИТОРОВ**

**Раздел 1. СОБЛЮДЕНИЕ КОДЕКСА**

**Общие положения**

1.1.П1. Отличительной особенностью аудиторской профессии является признание и принятие на себя обязанности действовать в общественных интересах. Поэтому ответственность аудитора, аудиторской организаций (далее совместно – «аудитор») не исчерпывается исключительно удовлетворением потребностей отдельного клиента или аудиторской организации. Настоящий Кодекс содержит требования, а также поясняющие положения по применению данных требований аудиторами при выполнении ими обязанности действовать в общественных интересах.

1.2.П2. Требования настоящего Кодекса, обозначенные в нумерации буквой «Т», обязательны к выполнению.

1.3.П3. Поясняющие положения настоящего Кодекса, обозначенные в нумерации буквой «П», содержат контекстные пояснения, рекомендуемые действия, вопросы для принятия во внимание, иллюстративные примеры и иное руководство, которые необходимы для надлежащего прочтения и понимания положений настоящего Кодекса. В частности, такие поясняющие положения призваны поддержать аудитора в применении им концептуального подхода в конкретных обстоятельствах, а также в понимании и соблюдении конкретных требований. Несмотря на то, что поясняющие положения не содержат обязательных к выполнению требований, рассмотрение их необходимо для надлежащего применения требований настоящего Кодекса, включая применение концептуального подхода к соблюдению основных принципов этики.

**1.3.Т.** Аудитор должен соблюдать требования настоящего Кодекса. В случаях, когда в связи с требованиями нормативных правовых актов аудитор не может соблюсти определенные положения настоящего Кодекса, аудитор должен соблюдать все остальные положения настоящего Кодекса.

1.3.П1. В случаях, когда аудитор сталкивается с необычными обстоятельствами, в которых применение какого-либо конкретного требования настоящего Кодекса привело бы к несоразмерным или противоречащим общественным интересам последствиям, аудитор может обратиться за консультацией в саморегулируемую организацию аудиторов, членом которой он является.

**Нарушение Кодекса**

**1.4.Т.** В случае выявления аудитором нарушения какого-либо из положений настоящего Кодекса, он должен оценить значимость нарушения и степень его влияния на возможность соблюдения основных принципов этики. При этом аудитор должен в максимально короткие сроки предпринять все возможные меры, направленные на удовлетворительное урегулирование последствий такого нарушения. Также аудитор должен установить, следует ли ему информировать о таком нарушении соответствующих лиц.

1.4.П1. Соответствующие лица, которых может быть необходимо информировать о нарушении, включают лиц, которых может касаться нарушение, саморегулируемую организацию аудиторов, членом которой является аудитор, или уполномоченные государственные органы.

**Раздел 2. ОСНОВНЫЕ ПРИНЦИПЫ ЭТИКИ**

**Общие положения**

2.1.П1. Основные принципы этики следующие:

а) честность;

б) объективность;

в) профессиональная компетентность и должная тщательность;

г) конфиденциальность;

д) профессиональное поведение.

**2.2.Т.** Аудитор должен соблюдать каждый из основных принципов этики.

2.2.П1. Основные принципы этики устанавливают стандарт поведения, который ожидается от аудитора. Концептуальный подход устанавливает подход, которому аудитор должен следовать при соблюдении данных основных принципов этики. Далее в настоящем разделе включены требования и поясняющие положения в отношении каждого из основных принципов этики.

2.2.П2. Аудитор может оказаться в ситуации, когда соблюдение какого-либо из основных принципов этики может войти в противоречие c соблюдением одного или нескольких других основных принципов этики. В данной ситуации аудитор может рассмотреть необходимость консультации, при необходимости на анонимной основе, с:

а) другими лицами в аудиторской организации, в которой работает аудитор, или в иной организации-работодателе;

б) лицами, отвечающими за корпоративное управление;

в) саморегулируемой организацией аудиторов, членом которой является аудитор;

г) юристами.

Однако, такая консультация не снимает с аудитора обязанность применить профессиональное суждение для разрешения данного конфликта или, если необходимо и не запрещено нормативными актами, устранить свою связь с вопросом, создающим данный конфликт.

2.2.П3. Аудитору рекомендуется задокументировать суть соответствующего вопроса, детали обсуждений по данному вопросу, принятые по нему решения вместе с обоснованием указанных решений.

**ЧЕСТНОСТЬ**

**2.3.Т.** Аудитор должен соблюдать принцип честности, который требует, чтобы аудитор действовал открыто и честно во всех профессиональных и деловых отношениях.

2.3.П1. Принцип честности также предполагает справедливое ведение дел и правдивость.

**2.4.Т.** Аудитор не должен намеренно быть связан с отчетностью, документами, сообщениями или иной информацией, если есть основания полагать, что:

**а)** указанная информация содержит в существенном отношении неверные или вводящие в заблуждение утверждения;

**б)** указанная информация содержит утверждения или данные, предоставленные с небрежностью;

**в)** в указанной информации пропущены или искажены необходимые данные там, где эти пропуски или искажения могут вводить в заблуждение.

2.4.П1. Аудитор не считается нарушившим пункт 2.4.Т. настоящего Кодекса, если он предоставляет модифицированное заключение (отчет) в отношении, отчетности, документов, сообщений или иной информации, указанных в пункте 2.4.Т. настоящего Кодекса.

**2.5.Т.** В случаях, когда аудитору становится известно, что существует связь с информацией, указанной в пункте 2.4.Т. настоящего Кодекса, он должен принять меры для устранения этой связи.

**ОБЪЕКТИВНОСТЬ**

**2.6.Т.** Аудитор должен соблюдать принцип объективности, который требует, чтобы аудитор не допускал влияния предвзятости, конфликта интересов или других лиц на его профессиональные или деловые суждения.

**2.7.Т.** Аудитор не должен осуществлять (участвовать в осуществлении) профессиональной деятельности[[1]](#footnote-1), если существуют обстоятельства или отношения, которые оказывают ненадлежащее влияние на профессиональные суждения аудитора при осуществлении им (участии в осуществлении) указанной деятельности.

**ПРОФЕССИОНАЛЬНАЯ КОМПЕТЕНТНОСТЬ И ДОЛЖНАЯ ТЩАТЕЛЬНОСТЬ**

**2.8.Т.** Аудитор должен соблюдать принцип профессиональной компетентности и должной тщательности, который требует, чтобы аудитор:

**а)** приобретал и поддерживал профессиональные знания и навыки на уровне, обеспечивающем оказание клиентам и (или) аудиторской организации, в которой он работает, компетентных аудиторских и прочих связанных с аудиторской деятельностью услуг (далее совместно – «профессиональные услуги» или «услуги») на основе действующих требований стандартов аудиторской деятельности, иных применимых стандартов (далее совместно – «профессиональные стандарты») и законодательства;

**б)** действовал добросовестно и в соответствии с применимыми профессиональными стандартами.

2.8.П1. Оказание аудитором клиентам и (или) аудиторской организации, в которой он работает, компетентных профессиональных услуг требует использования им обоснованного суждения по применению профессиональных знаний и навыков в процессе осуществления (участия в осуществлении) профессиональной деятельности.

2.8.П2. Поддержание профессиональной компетентности требует постоянной осведомленности и понимания соответствующих технических, профессиональных и отраслевых достижений. Постоянное повышение профессиональной квалификации развивает и поддерживает способности, позволяющие аудитору компетентно работать в профессиональной среде.

2.8.П3. Под добросовестностью понимается обязанность аудитора действовать в соответствии с требованиями задания (договора), внимательно, тщательно и своевременно.

**2.9.Т.** Аудитор должен предпринимать разумные меры для того, чтобы лица, работающие под его руководством в профессиональном качестве, имели надлежащую подготовку и должное руководство.

**2.10.Т.** В случаях, когда это уместно, аудитор должен ставить в известность клиентов, аудиторскую организацию, в которой он работает, или иных пользователей профессиональных услуг об ограничениях, присущих этим услугам.

**КОНФИДЕНЦИАЛЬНОСТЬ**

**2.11.Т.** Аудитор должен соблюдать принцип конфиденциальности, который требует, чтобы аудитор обеспечивал конфиденциальность информации, полученной в результате профессиональных или деловых отношений. Аудитор должен:

**а)** помнить об опасности непреднамеренного раскрытия информации, включая вне профессиональной среды и особенно лицам, с которыми он находится в тесных деловых отношениях, членам семьи, родственникам;

**б)** обеспечивать конфиденциальность информации внутри аудиторской организации;

**в)** обеспечивать конфиденциальность информации, раскрытой ему потенциальным клиентом или аудиторской организацией;

**г)** не раскрывать конфиденциальную информацию, полученную в результате профессиональных или деловых отношений вне аудиторской организации без надлежащих и конкретных полномочий на раскрытие за исключением случаев, когда аудитор имеет законное или профессиональное право либо обязанность раскрыть указанную информацию;

**д)** не использовать конфиденциальную информацию, полученную в результате профессиональных или деловых отношений, для получения им или третьими лицами каких-либо преимуществ;

**е)** предпринимать разумные меры, чтобы лица, работающие под его руководством в профессиональном качестве, и лица, от которых он получает консультации или помощь, с должным уважением относились к его обязанности соблюдать конфиденциальность информации.

2.11.П1. В качестве основного принципа конфиденциальность служит общественным интересам, поскольку она способствует свободной передаче информации аудитору от клиента или аудиторской организации на основании понимания, что конфиденциальная информация не будет раскрыта третьей стороне. Вместе с тем, в следующих обстоятельствах от аудитора требуется или может потребоваться раскрытие конфиденциальной информации, либо такое раскрытие может быть уместным:

а) раскрытие требуется законодательством, например:

- при представлении документов или ином представлении доказательств в ходе судебного разбирательства; или

- при сообщении уполномоченным государственным органам о ставших известными аудитору фактах нарушения законодательства;

б) раскрытие разрешено законодательством и (или) санкционировано клиентом или аудиторской организацией;

в) раскрытие является профессиональной обязанностью или правом (если это не запрещено законодательством):

- при внешней проверке качества работы, проводимой саморегулируемой организацией аудиторов, членом которой является аудитор, или уполномоченным федеральным органом по контролю и надзору;

- при ответе на запрос (или в ходе расследования) саморегулируемой организации аудиторов, членом которой является аудитор, или уполномоченного государственного органа;

- при защите аудитором своих профессиональных интересов в ходе судебного разбирательства;

- при соблюдении профессиональных стандартов, включая этические требования.

2.11.П2. При принятии решения о возможности раскрытия конфиденциальной информации аудитор учитывает, в зависимости от обстоятельств:

а) будет ли нанесен ущерб интересам какой-либо из сторон, включая третьи стороны, интересы которых также могут быть затронуты, при наличии разрешения клиента или аудиторской организации на раскрытие информации;

б) является ли соответствующая информация достаточно известной и в разумной степени обоснованной. При принятии решения о возможности раскрытия конфиденциальной информации аудитор учитывает неподтвержденные факты, неполную информацию либо необоснованные выводы;

в) характер предполагаемого сообщения и стороны, которым планируется передача информации;

г) являются ли стороны, которым планируется передача информации, надлежащими получателями информации.

**2.12.Т.** Необходимость соблюдать конфиденциальность сохраняется и после окончания отношений между аудитором и клиентом или аудиторской организацией. Меняя место работы или приступая к работе с новым клиентом, аудитор имеет право использовать предыдущий опыт. Однако аудитор не должен использовать или раскрывать конфиденциальную информацию, собранную или полученную ранее в результате профессиональных или деловых отношений.

**ПРОФЕССИОНАЛЬНОЕ ПОВЕДЕНИЕ**

**2.13.Т.** Аудитор должен соблюдать принцип профессионального поведения, который требует, чтобы аудитор исполнял применимые нормативные правовые акты и избегал поведения, о котором аудитор знает или должен знать, что оно может дискредитировать аудиторскую профессию. Аудитор не должен намеренно участвовать в какой-либо деловой или профессиональной деятельности либо занятии, которые негативно влияют или могут негативно повлиять на честность, объективность или репутацию профессии, и, соответственно, будут не совместимы с основными принципами этики.

2.13.П1. Поведение, которое может дискредитировать профессию, включает поведение, которое разумное и информированное третье лицо вероятнее всего сочло бы негативно влияющим на репутацию профессии.

**2.14.Т.** При предложении или продвижении своей кандидатуры или услуг аудитор не должен дискредитировать профессию. Аудитор должен быть честным, правдивым и не должен:

**а)** делать заявления, преувеличивающие уровень предлагаемых услуг либо свою квалификацию или опыт;

**б)** давать пренебрежительные отзывы о работе других аудиторов или проводить необоснованные сравнения своей работы с работой других аудиторов.

2.14.П1. Если аудитор сомневается в надлежащей форме предложения или продвижения своей кандидатуры или услуг, аудитору целесообразно проконсультироваться с саморегулируемой организацией аудиторов, членом которой он является.

**Раздел 3. КОНЦЕПТУАЛЬНЫЙ ПОДХОД**

**К СОБЛЮДЕНИЮ ОСНОВНЫХ ПРИНЦИПОВ ЭТИКИ**

**Введение**

3.1. Обстоятельства работы аудитора могут создавать угрозы нарушения основных принципов этики. Настоящий раздел содержит требования и поясняющие положения по их применению, цель которых оказать содействия аудиторам в соблюдении основных принципов этики и выполнении ими обязанности действовать в общественных интересах. Данные требования и поясняющие положения по их применению охватывают различные ситуации и обстоятельства, включая профессиональную деятельность, заинтересованность и отношения, которые создают угрозы нарушения основных принципов этики. Кроме того, указанные требования и поясняющие положения удерживают аудитора от ошибки признать ту или иную ситуацию приемлемой только потому, что она прямо не запрещена настоящим Кодексом.

3.2 Концептуальный подход к соблюдению основных принципов этики заключается в том, что аудитор должен:

а) выявить угрозы нарушения основных принципов этики;

б) оценить выявленные угрозы; и

в) предпринять ответные меры для устранения угроз или сведения их до приемлемого уровня.

**Общие положения**

**3.3.Т.** Аудитор должен применять концептуальный подход к соблюдению основных принципов этики, установленных в разделе 2 настоящего Кодекса, для выявления угроз нарушения данных принципов, их оценки и принятия ответных мер.

3.3.П1. Дополнительные требования и поясняющие положения, связанные с применением концептуального подхода к соблюдению основных принципов этики, содержатся в Правилах независимости аудиторов и аудиторских организаций (далее – Правила независимости).

**3.4.Т.** При рассмотрении этического вопроса, аудитор должен принять во внимание контекст, в котором данный вопрос возник или может возникнуть.

**3.5.Т.** Применяя концептуальный подход к соблюдению основных принципов этики, аудитор должен:

**а**) использовать профессиональное суждение;

**б)** учитывать новую информацию и изменения в фактах и обстоятельствах; и

**в)** использовать метод анализа «разумного и информированного третьего лица», как описано в пункте 3.6.П4. настоящего Кодекса.

*Использование профессионального суждения*

3.6.П1. Профессиональное суждение предполагает применение соответствующей подготовки, профессиональных знаний, навыков и опыта с учетом фактов и обстоятельств, включая характер и масштаб конкретной профессиональной деятельности, а также имеющиеся заинтересованность и отношения. При рассмотрении вопроса о возможности осуществления (участия в) той или иной профессиональной деятельности аудитор применяет концептуальный подход к соблюдению основных принципов этики с использованием профессионального суждения с тем, чтобы принять обоснованные решения о своих возможных действиях, а также чтобы определить, будут ли такие решения надлежащими в существующих обстоятельствах.

3.6.П2. Понимание известных фактов и обстоятельств является необходимым условием для надлежащего применения концептуального подхода к соблюдению основных принципов этики. Определение действий, которые необходимы для достижения такого понимания, и формирование вывода о соблюдении основных принципов этики также требуют использования профессионального суждения.

3.6.П3. При использовании профессионального суждения для целей достижения указанного понимания аудитор может рассмотреть, помимо прочего, следующие вопросы:

а) имеется ли причина полагать, что информация, потенциально имеющая отношение к делу, может отсутствовать в известных аудитору фактах и обстоятельствах;

б) существуют ли несоответствия между ожиданиями аудитора и известными ему фактами и обстоятельствами;

в) достаточна ли экспертиза и опыт аудитора для формирования вывода;

г) необходимо ли проконсультироваться с другими лицами, обладающими соответствующими экспертизой и опытом;

д) обеспечивает ли информация разумные основания, на которых можно сформировать вывод;

е) влияет ли собственное предвзятое мнение или предубеждение аудитора на его профессиональное суждение;

ж) могут ли быть сформированы иные обоснованные выводы с учетом имеющейся информации.

*Разумное и информированное третье лицо*

3.6.П4. Метод анализа «разумного и информированного третьего лица» предполагает анализ аудитором вероятности формирования другим лицом тех же самых выводов, к которым он пришел сам. Данный анализ проводится с точки зрения разумного и информированного третьего лица, которое взвешивает все соответствующие факты и обстоятельства, известные (или в разумной мере предположительно известные) аудитору в момент формирования им выводов. Указанное разумное и информированное третье лицо не обязательно должно быть аудитором, но предполагается, что оно обладает релевантными знаниями и опытом для понимания и непредвзятой оценки уместности выводов аудитора.

**Выявление угроз нарушения основных принципов этики**

**3.7.Т.** Аудитор должен выявлять угрозы нарушения основных принципов этики.

3.7.П1. Понимание фактов и обстоятельств, включая осуществление (участие в осуществлении) аудитором конкретной профессиональной деятельности, имеющиеся у него заинтересованность и отношения, которые могут поставить под сомнение соблюдение основных принципов этики, является необходимым условием для выявления аудитором угроз нарушения данных принципов. Наличие определенных условий, правил и процедур, установленных профессиональным сообществом, нормативными правовыми актами и аудиторской организацией, которые поддерживают аудитора в осуществлении им этичных действиях, может также помочь выявлению угроз нарушения основных принципов этики. В пункте 3.9.П2. настоящего Кодекса представлены общие примеры таких условий, правил и процедур, которые также являются факторами, релевантными для целей оценки уровня угроз нарушения основных принципов этики.

3.7.П2. Соблюдению основных принципов этики может угрожать широкий спектр фактов и взаимоотношений. Определить каждую ситуацию, которая создает данные угрозы, не представляется возможным. Кроме того, характер заданий может различаться, и, следовательно, могут возникать различные виды угроз нарушения основных принципов этики.

3.7.П3. Угрозы нарушения основных принципов этики можно разделить на следующие виды:

а) угроза личной заинтересованности, которая может возникнуть вследствие финансовых или других интересов аудитора и ненадлежащим образом повлиять на его суждение или поведение;

б) угроза самоконтроля, которая может возникнуть в случаях, когда аудитор при формировании суждения в ходе выполнения текущего задания будет ненадлежащим образом полагаться на суждение, вынесенное ранее им самим или иным работником аудиторской организации, или на оказанные ранее им или иным работником аудиторской организации услуги;

в) угроза заступничества, которая может возникнуть в случаях, когда, продвигая мнение клиента или аудиторской организации, аудитор доходит до границы, за которой его объективность может быть подвергнута сомнению;

г) угроза близкого знакомства, которая может возникнуть в результате длительных и (или) тесных взаимоотношений с клиентом, когда аудитор сверх меры проникается его интересами или настроен во всем соглашаться с его действиями;

д) угроза шантажа, которые могут возникнуть в случаях, когда с помощью угроз (реальных или воспринимаемых как таковые) аудитору пытаются помешать действовать объективно.

3.7.П4. Обстоятельства могут стать причиной более одной угрозы, а одна угроза может привести к нарушению более одного основного принципа этики.

**Оценка угроз нарушения основных принципов этики**

**3.8.Т.** При выявлении угрозы нарушения основных принципов этики аудитор должен оценить, является ли уровень угрозы приемлемым.

*Приемлемый уровень угрозы*

3.8.П1. Приемлемый уровень представляет собой уровень, при котором аудитор по результатам применения метода анализа «разумного и информированного третьего лица» с большой долей вероятности придет к выводу об отсутствии нарушения аудитором основных принципов этики.

*Факторы к рассмотрению для целей оценки уровня угроз*

3.9.П1. При оценке аудитором угроз аудитор принимает во внимание как количественные, так и качественные факторы, а также комбинированный эффект множественных факторов, если применимо.

3.9.П2. Наличие условий, правил и процедур, указанных в пункте 3.7.П1. настоящего Кодекса, также может быть фактором, релевантным для целей оценки уровня угроз нарушения основных принципов этики. Примеры таких условий, правил и процедур включают, в частности:

а) руководство по корпоративному поведению (управлению);

б) требования к образованию, профессиональной подготовке и опыту, необходимым для занятия профессиональной деятельностью;

в) эффективные системы рассмотрения жалоб и претензий, которые позволяют аудиторам и общественности привлекать внимание к случаям неэтичного поведения;

г) прямо установленную обязанность сообщать о случаях нарушения принципов этики;

д) процедуры мониторинга и дисциплинарного воздействия со стороны аудиторской профессии и уполномоченных государственных органов.

*Рассмотрение новой информации и изменений в фактах и обстоятельствах*

**3.10.Т.** Если аудитору становится известно о появлении новой информации или об изменениях в фактах и обстоятельствах, которые могли бы повлиять на вывод об устранении угрозы или сокращении ее до приемлемого уровня, аудитор должен провести повторную оценку угрозы и предпринять ответные действия.

3.10.П1. Поддержание состояния бдительности в ходе профессиональной деятельности помогает аудитору определить появление новой информации или изменений в фактах и обстоятельствах, которые влияют на:

а) уровень угрозы нарушения основных принципов этики; или

б) выводы аудитора о том, являются ли принятые меры предосторожности в ответ на угрозу по-прежнему надлежащими.

3.10.П2. Если рассмотрение новой информации приводит к выявлению новых угроз, аудитор должен оценить их и, как применимо, предпринять ответные меры, с учетом требований в пунктах 3.8.Т. и 3.11.Т. настоящего Кодекса.

**Ответные меры**

**3.11.Т.** В случаях когда аудитор устанавливает, что выявленные угрозы нарушения основных принципов этики не находятся на приемлемом уровне, аудитор должен принять ответные меры путем устранения угроз или сведения их к приемлемому уровню. Для этого аудитор должен:

**а)** исключить обстоятельства, включая имеющиеся заинтересованность или взаимоотношения, служащие причиной возникновения угроз; либо

**б)** применить доступные и возможные к применению меры предосторожности для сведения угроз к приемлемому уровню; либо

**в)** отказаться от или прекратить осуществление (участие в осуществлении) конкретной профессиональной деятельности.

*Действия для устранения угроз*

3.11.П1. В зависимости от имеющихся фактов и обстоятельств мерой в ответ на угрозу нарушения основных принципов этики может быть исключение обстоятельств, служащих причиной возникновения угрозы. Однако, в некоторых ситуациях угрозы нарушения основных принципов этики могут быть устранены только путем отказа от или прекращения осуществления (участия в осуществлении) конкретной профессиональной деятельности по причине того, что соответствующие обстоятельства не могут быть исключены, а меры предосторожности не возможны к применению для уменьшения угрозы до приемлемого уровня.

*Меры предосторожности*

3.11.П2. Меры предосторожности – действия, предпринимаемые аудитором по отдельности или в совокупности, которые фактически уменьшают угрозы нарушения основных принципов этики до приемлемого уровня.

*Рассмотрение значимых суждений и общих выводов*

**3.12.Т.** Аудитор должен сформировать общий вывод о том, будут ли устранены либо уменьшены до приемлемого уровня выявленные угрозы в результате действий, которые аудитор предпринимает или намерен предпринять в ответ на указанные угрозы. При формировании данного общего вывода аудитор должен:

**а)** оценить использованные им значимые суждения или сформированные выводы; и

**б)** применить метод анализа «разумного и информированного третьего лица».

**Особенности при проведении заданий по аудиту, обзорным проверкам финансовой информации прошедших периодов, и иных заданий, обеспечивающих уверенность, отличных от аудитов и обзорных проверок финансовой информации прошедших периодов (далее – «задания, обеспечивающие уверенность»)**

*Независимость*

3.13.П1. Правила независимости устанавливают требования к независимости аудитора при выполнении заданий, обеспечивающих уверенность. Независимость связана с такими основными принципами этики, как объективность и честность. Независимость подразумевает, в частности:

а) независимость мышления, т.е. такой образ мышления, который позволяет аудитору 1) выразить мнение, не зависящее от влияния факторов, способных скомпрометировать профессиональное суждение аудитора, и 2) действовать честно, проявлять объективность и профессиональный скептицизм;

б) независимость поведения, т.е. такое поведение, которое позволяет избежать ситуаций и обстоятельств, настолько значимых, что разумное и информированное третье лицо, взвесив все факты и обстоятельства, может обоснованно посчитать, что честность, объективность или профессиональный скептицизм аудитора были скомпрометированы.

3.13.П.2 Концептуальный подход к выявлению, оценке угроз нарушения основных принципов этики и принятию ответных мер в настоящем Кодексе также применим для целей соблюдения требований независимости, установленных в Правилах независимости. Угрозы нарушения основных принципов этики, описанные в пункте 3.7.П3. настоящего Кодекса, также являются угрозами нарушения требований независимости для целей Правил независимости.

*Профессиональный скептицизм*

3.14.П1. В соответствии с требованиями стандартов аудиторской деятельности, аудитор должен использовать профессиональный скептицизм при планировании и проведении заданий, обеспечивающих уверенность. Профессиональный скептицизм и основные принципы этики, указанные в разделе 2 настоящего Кодекса, являются взаимосвязанными концепциями.

3.14.П2. Для целей выполнения задания по аудиту бухгалтерской (финансовой) отчетности, профессиональный скептицизм поддерживается соблюдением, по отдельности или в совокупности, основных принципов этики, например, следующим образом:

а) Принцип честности требует, чтобы аудитор действовал открыто и честно. Например, аудитор соблюдает принцип честности, когда:

- действует открыто и честно, сомневаясь в позиции клиента;

- осуществляет запросы при выявлении противоречивой информации и ищет дополнительные доказательства при наличии сомнений в заявлениях, которые могут быть в существенной степени ложным или вводящими в заблуждение, с тем чтобы принять обоснованные решения о надлежащих, в сложившихся обстоятельствах, действиях.

Описанные выше действия аудитора демонстрируют критическую оценку аудиторских доказательств, что поддерживает процесс использования им профессионального суждения.

б) Принцип объективности требует, чтобы аудитор не допускал влияния предвзятости, конфликта интересов или других лица на профессиональные или деловые суждения аудитора. Например, аудитор соблюдает принцип объективности, когда:

- признает существование обстоятельств или отношений таких, как близкое знакомство с клиентом, которые могут поставить под угрозу профессиональные или деловые суждения аудитора;

- рассматривает влияние указанных обстоятельств и отношений на свое профессиональное суждение при оценке достаточности и надлежащего характера аудиторских доказательств, относящихся вопросу, существенному для бухгалтерской (финансовой) отчетности клиента.

Описанные выше действия аудитора поддерживают процесс использования им профессионального суждения.

в) Принцип профессиональной компетентности и должной тщательности требует, чтобы аудитор обладал профессиональными знаниями и навыками на уровне, обеспечивающем оказание компетентных профессиональных услуг, а также чтобы аудитор действовал добросовестно и в соответствии с применимыми профессиональными стандартами и законодательством. Например, аудитор соблюдает принцип профессиональной компетентности и должной тщательности, когда:

- применяет знания, относящиеся к конкретной отрасли и сфере деятельности клиента, для целей надлежащего выявления рисков существенного искажения бухгалтерской (финансовой) отчетности;

- планирует и выполняет надлежащие аудиторские процедуры;

- применяет уместные знания при критической оценке достаточности и надлежащего характера аудиторских доказательств в существующих обстоятельствах.

Описанные выше действия аудитора поддерживают процесс использования им профессионального суждения.

**Раздел 4. ПРИМЕНЕНИЕ КОНЦЕПТУАЛЬНОГО ПОДХОДА К СОБЛЮДЕНИЮ ОСНОВНЫХ ПРИНЦИПОВ ЭТИКИ**

**Введение**

4.1. В следующих далее разделах настоящего Кодекса включены требования по применению установленного в разделе 3 настоящего Кодекса концептуального подхода к соблюдению основных принципов этики, а также поясняющие положения по применению указанных требований. В следующих далее разделах настоящего Кодекса не установлены все факты и обстоятельства, включая профессиональную деятельность, заинтересованность и отношения, которые могут встретиться аудитору и которые создают или могут создать угрозы нарушения основных принципов этики. Соответственно, концептуальный подход требует, чтобы аудитор был внимателен к появлению таких фактов и обстоятельств.

4.2 Требования и поясняющие положения, включенные в следующие далее разделы настоящего Кодекса, применяются аудиторами безотносительно факта оказания ими услуг, связанных с заданиями, обеспечивающими уверенность, участия в указанных заданиях.

4.3. Дополнительные требования и поясняющие положения, связанные с применением концептуального подхода к соблюдению основных принципов этики, содержатся в Правилах независимости.

**Общие положения**

**4.4.Т.** Аудитор должен соблюдать установленные в разделе 2 настоящего Кодекса основные принципы этики, применяя концептуальный подход к выявлению и оценке угроз нарушения данных принципов и принятию ответных мер.

**4.5.Т.** При рассмотрении этического вопроса, аудитор должен принять во внимание контекст, в котором вопрос возник или может возникнуть.

**Выявление угроз нарушения основных принципов этики**

4.6.П1. Соблюдению основных принципов этики может угрожать широкий спектр фактов и взаимоотношений. Виды угроз нарушения основных принципов этики описаны в пункте 3.6.П3. настоящего Кодекса. Ниже приведены примеры фактов и обстоятельств по каждой из указанных категорий угроз, которые могут послужить причиной возникновения угроз нарушения аудитором основных принципов этики при осуществлении им (участии в осуществлении) профессиональной деятельности:

а) угрозы личной заинтересованности:

- аудитор имеет прямую финансовую заинтересованность в клиенте;

- аудитор предлагает услуги по новому заданию за вознаграждение настолько низкое, что оказание услуг в соответствии с применимыми техническими или профессиональными стандартами за данное вознаграждение может оказаться проблематичным;

- аудитор имеет тесные деловые отношения с клиентом;

- аудитор имеет доступ к конфиденциальной информации, которая может быть использована для личной выгоды;

- аудитор обнаруживает существенную ошибку при оценке результатов оказанных ранее услуг от имени аудиторской организации, в которой работает аудитор.

б) угрозы самоконтроля:

- аудитор выпускает заключение об эффективности функционирования финансовых систем, внедрение которых он же осуществлял;

- аудитор, осуществивший подготовку исходных данных для составления учетных записей, выполняет задание, обеспечивающее уверенность, предметом которого является проверка этих же учетных записей.

в) угрозы заступничества:

- аудитор продвигает интересы или акции организации:

- аудитор представляет интересы клиента при разбирательстве или споре с третьей стороной;

- аудитор лоббирует нормативные правовые акты от имени клиента.

г) угрозы близкого знакомства:

- аудитор имеет родственника (родители, братья, сестры, дети, не находящиеся на иждивении) или члена семьи (супруги, лица находящиеся на иждивении, аналогичные лица), который является руководителем или иным должностным лицом клиента;

- руководитель или иное должностное лицо клиента или сотрудник, занимающий должность, позволяющую ему оказывать существенное влияние на предмет задания, недавно был руководителем соответствующего задания;

- длительное взаимодействие участника аудиторской группы с аудируемым лицом.

д) угрозы шантажа:

- аудитору угрожают отстранением от выполнения задания для клиента или увольнением из аудиторской организации в связи с несогласием в профессиональном вопросе;

- на аудитора оказывается давление с целью принудить его согласиться с мнением клиента по определенному вопросу только потому, что клиент обладает большей экспертизой по данному вопросу;

- карьерный рост аудитора поставлен в зависимость от согласия аудитора с ненадлежащим подходом к бухгалтерскому учету;

- аудитор принял от клиента значительный подарок и получает угрозы, что принятия им данного подарка станет достоянием общественности.

**Оценка угроз нарушения основных принципов этики**

4.7.П1. Условия, правила и процедуры, указанные в пунктах 3.6.П1. и 3.8.П2. настоящего Кодекса, могут повлиять на оценку того, является ли приемлемым уровень угрозы нарушения основных принципов этики. Данные условия, правила и процедуры могут, в частности, относиться к:

а) клиенту и среде, в которой он осуществляет свою деятельность;

б) аудиторской организации и среде, в которой она осуществляет свою деятельность.

4.7.П2. Оценка аудитором уровня угрозы нарушения основных принципов этики зависит от характера и масштаба оказываемой профессиональной услуги.

*Клиент и среда, в которой он осуществляет свою деятельность*

4.7.П3. Оценка аудитором уровня угрозы зависит, в частности, от того, является ли лицо, которому оказываются услуги:

а) аудируемым лицом, а также является ли данное аудируемое лицо общественно значимым хозяйствующим субъектом;

б) клиентом по заданию, обеспечивающему уверенность, но не аудируемым лицом;

в) клиентом по заданию, не обеспечивающему уверенность.

Например, предоставление услуг, не связанных с обеспечением уверенности, аудируемому лицу, которое является общественно значимым хозяйствующим субъектом, может расцениваться как приводящее к более высокому уровню угроз нарушения основных принципов этики для целей аудита.

4.7.П4. Структура корпоративного управления, включая руководство клиента, может поддерживать соблюдение основных принципов этики. Соответственно, на оценку аудитором уровня угрозы может также оказать влияние среда, в которой клиент осуществляет свою деятельность, например, присутствие в данной среде следующих факторов:

а) утверждение или одобрение назначения аудиторской организации для выполнения задания надлежащими лицами, не входящими в состав руководства клиента;

б) наличие у клиента компетентных работников, обладающих опытом и полномочиями для принятия управленческих решений;

в) наличие у клиента внутренних процедур, поддерживающих объективный выбор аудиторской организации для выполнения заданий, не обеспечивающих уверенность;

г) наличие у клиента структуры корпоративного управления, обеспечивающей надлежащий надзор в отношении услуг, оказываемых аудиторской организацией, и общение с ней.

*Аудиторская организация и среда, в которой она осуществляет свою деятельность*

4.7.П5. На оценку аудитором уровня угрозы может оказать влияние рабочая среда, в которой аудиторская организация осуществляет свою деятельность, например, присутствие в данной среде следующих факторов:

а) стиль руководства аудиторской организацией, который стимулирует соблюдение основных принципов этики и устанавливает ожидание, что участники группы по заданиям, обеспечивающим уверенность, должны действовать в общественных интересах;

б) правила и процедуры, устанавливающие требования к и обеспечивающие мониторинг соблюдению основных принципов этики всеми сотрудниками;

в) правила и процедуры по вознаграждению сотрудников и оценке результатов их работы, а также по дисциплинарным взысканиям, которые стимулируют соблюдение основных принципов этики;

г) управление зависимостью доходов аудиторской организации от поступлений от одного клиента;

д) назначение лица, ответственного за решения в части соблюдения основных принципов этики, включая решения по принятию клиентов или предоставлению им услуг, из числа руководителей аудиторской организации;

е) наличие требований по образованию, обучению и опыту персонала;

ж) наличие процесса принятия и рассмотрения внутренних и внешних жалоб или претензий.

*Рассмотрение новой информации и изменений в фактах и обстоятельствах*

4.7.П6. Появление новой информации или изменения в фактах и обстоятельствах могут повлиять на:

а) уровень угрозы нарушения основных принципов этики; или

б) выводы аудитора о том, являются ли принятые меры предосторожности в ответ на угрозу по-прежнему действенными.

Действия, которые уже были предприняты в качестве мер предосторожности, могут не быть по-прежнему эффективными в качестве ответных мер на угрозу. В этом случае применение концептуального подхода к соблюдению основных принципов независимости требует, чтобы аудитор провел повторную оценку угрозы и предпринял ответные действия в соответствии с требованиями в пунктах 3.10.Т. и 3.11.Т. настоящего Кодекса.

4.7.П7. Примеры ситуаций, когда появление новой информации или изменения в фактах и обстоятельствах могут повлиять на уровень угрозы нарушения основных принципов этики, включают следующие:

а) аудитор начинает оказывать ранее не оказываемые виды услуг;

б) клиент становится организацией, ценные бумаги которой допущены к организованным торгам, или вновь приобретает хозяйствующее подразделение;

в) аудиторская организация проходит реорганизацию в форме слияния с или поглощения другой аудиторской организацией;

г) аудитор выполняет задание для двух клиентов и между клиентами возникает спор;

д) происходит изменения в родственных или семейных отношениях аудитора.

**Ответные меры**

4.8.П1. Пункты 3.11.Т. – 3.11.П2. содержат требования и пояснения по принятию мер в ответ на угрозы нарушения основных принципов этики, которые не находятся на приемлемом уровне.

*Примеры мер предосторожности*

4.8.П2. Меры предосторожности могут быть различными в зависимости от фактов и обстоятельств. Примеры действий, которые могут быть предприняты в качестве мер предосторожности, включают следующие:

а) выделение дополнительного времени и назначение квалифицированных сотрудников для выполнения требуемых задач при принятии задания в качестве ответной меры на угрозу личной заинтересованности;

б) привлечение к проверке выполненной работы лица, не участвовавшего в выполнении задания, или обращение к нему для получения необходимой консультации в качестве ответной меры на угрозу самоконтроля;

в) привлечение для оказания аудируемому лицу услуг, обеспечивающих и не обеспечивающих уверенность, разных руководителей и групп с разными линиями подотчётности в качестве ответной меры на угрозы самоконтроля, заступничества или близкого знакомства;

г) привлечение другой аудиторской организации для выполнения или повторного выполнения части задания в качестве ответной меры на угрозы личной заинтересованности, самоконтроля, заступничества, близкого знакомства или шантажа;

д) раскрытие клиентам схем с вознаграждением за посредничество или комиссионным вознаграждением, получаемым за рекомендацию услуг или продуктов, в качестве ответной меры на угрозу личной заинтересованности;

е) разделение групп по заданиям при работе с конфиденциальными вопросами в качестве ответной меры на угрозу личной заинтересованности;

4.8.П3. Далее в разделе 4, а также дополнительно в Правилах независимости описаны конкретные угрозы нарушения основных принципов этики, которые могут возникнуть в ходе оказания профессиональных услуг, а также включены примеры возможных действий в ответ на данные угрозы.

Надлежащее проверяющее лицо

4.8.П4. Надлежащее проверяющее лицо – лицо, обладающее необходимыми знаниями, навыками, опытом и полномочиями для проведения объективной проверки соответствующих выполненных работ или оказанных услуг. Указанное лицо может быть аудитором.

**Информационное взаимодействие с лицами, отвечающими за корпоративное управление**

**4.9.Т.** В случае сообщения аудитором информации представителям собственника в соответствии с положениями настоящего Кодекса и Правил независимости, аудитор должен определить надлежащих лиц в структуре управления организации, к которым следует обратиться с информацией. Если аудитор сообщает информацию какой-либо группе лиц, отвечающих за корпоративное управление, то аудитор должен определить, есть ли также необходимость сообщить указанную информацию всем лицам, отвечающим за корпоративное управление, чтобы обеспечить для них адекватный уровень информирования.

4.9.П1. Для целей определения лиц, к которым следует обратиться с информацией, аудитор может принять во внимание, в частности:

а) характер и значимость конкретных обстоятельств; и

б) ситуацию или вопрос, о которых необходимо сообщить.

4.9.П2. Группа лиц, отвечающих за корпоративное управление, может быть представлена, например, комитетом по аудиту или отдельным лицом.

**4.10.Т.** В случаях, когдааудитор взаимодействует с лицами, отвечающими как за руководство, так и за корпоративное управление, аудитор должен убедиться в том, что взаимодействие с указанными лицами обеспечивает достаточную информацию для всех других лиц, отвечающих за корпоративное управление, с которыми в общем случае взаимодействовал бы аудитор.

4.10.П1. В некоторых случаях все лица, отвечающие за корпоративное управление, одновременно являются руководством организации, например, в случае небольшого бизнеса, где единственный собственник отвечает за корпоративное управление и одновременно выполняет функции руководителя. В таких случаях, если вопросы обсуждаются с руководством и эти же лица отвечают за корпоративное управление, то считается, что аудитор выполнил требования по информационному взаимодействию с лицами, отвечающими за корпоративное управление.

**Раздел 5. КОНФЛИКТ ИНТЕРЕСОВ**

**Введение**

5.1. Конфликт интересов создает угрозы нарушения принципа объективности и может создать угрозы нарушения других основных принципов этики. Указанные угрозы могут, в частности, возникнуть в следующих обстоятельствах:

а) аудитор оказывает услугу, касающуюся конкретного вопроса, для двух или более клиентов, чьи интересы по данному вопросу находятся в противоречии; или

б) интересы аудитора по конкретному вопросу находятся в противоречии с интересами клиента, которому аудитор предоставляет услугу, касающуюся данного вопроса.

5.2 Далее представлены требования, а также поясняющие положения по применению концептуального подхода к их соблюдению в случаях конфликта интересов. При выполнении задания, обеспечивающего уверенность, также требуется соблюдать требования независимости в соответствии с Правилами независимости.

**Общие положения**

**5.3.Т.** Аудитор не должен допускать, чтобы конфликт интересов мог бы скомпрометировать его профессиональное или деловое суждение.

5.3.П1. Примерами обстоятельств, при которых может возникнуть конфликт интересов, являются, в частности:

а) предоставление консультационной услуги по сопровождению сделки клиента, планирующего приобрести аудируемое лицо, в отношении которого в ходе аудита аудиторская организация получила конфиденциальную информацию, важную для такой сделки;

б) одновременное консультирование двух клиентов, которые являются прямыми конкурентами в сделке по покупке одной и той же компании, когда консультация аудиторской организации может повлиять на конкурентные позиции этих клиентов;

в) оказание услуг покупателю и продавцу, которые являются сторонами одной и той же сделки;

г) оказание услуг по оценке стоимости активов двум сторонам, которые по отношению к таким активам являются противоборствующими сторонами;

д) представление интересов двух клиентов по одному и тому же вопросу, при том, что между этими клиентами существует правовой спор, например, они находятся в состоянии прекращения отношений или ликвидации партнерства;

е) выражение аудиторской организацией уверенности в предоставляемом лицензиару заключении в отношении роялти по лицензионному соглашению с одновременным консультированием лицензиата в отношении правильности расчета причитающихся к уплате сумм роялти;

ж) рекомендация клиенту инвестировать в компанию, в которой, например, супруг(а) аудитора, имеет финансовую заинтересованность;

з) предоставление клиенту стратегически важной консультации в отношении его конкурентоспособности при наличии совместного предприятия с его основным конкурентом или иной заинтересованности в нем;

и) консультирование клиента по вопросам приобретения компании, в приобретении которой заинтересована и сама аудиторская организация;

к) консультирование клиента по вопросам покупки продукта или услуги при наличии соглашения о лицензионных платежах или договора комиссии с одним из потенциальных поставщиков такого продукта или услуги.

**Выявление конфликта интересов**

*Общие положения*

**5.4.Т.** Прежде чем принять на обслуживание нового клиента или задание или установить деловые взаимоотношения аудитор должен предпринять разумные действия по выявлению обстоятельств, которые могли бы привести к конфликту интересов и, соответственно, угрозе нарушения основных принципов этики. В рамках указанных действий необходимо установить:

а) характер соответствующих взаимоотношений и заинтересованности участвующих сторон;

б) характер услуги и ее влияние на участвующие стороны.

5.4.П1. Чтобы осуществить указанные выше действия по установлению интересов и взаимоотношений, которые могли бы привести к возникновению конфликта интересов, необходим эффективный процесс выявления таких конфликтов, который позволил бы аудитору выявлять существующие или потенциальные конфликты интересов как до принятия задания, так и при выполнении задания. Этот процесс включает, в том числе, рассмотрение вопросов, выявленных, например, клиентами или потенциальными клиентами. Чем раньше будет выявлен существующий или потенциальный конфликт интересов, тем выше вероятность того, что аудитор сможет принять меры в ответ на угрозы, созданные соответствующим конфликтом интересов.

5.4.П2. Эффективный процесс выявления существующих или потенциальных конфликтов интересов предполагает рассмотрение таких факторов, как:

а) характер предоставляемых профессиональных услуг;

б) размер аудиторской организации;

в) объем и состав клиентской базы;

г) структура аудиторской организации, например, количество и географическое местонахождение подразделений аудиторской организации.

5.4.П3. Дополнительные положения по принятию на обслуживание клиентов включены в разделе 6 настоящего Кодекса.

*Изменение обстоятельств*

**5.5.Т.** По мере выполнения задания аудитор должен внимательно следить за изменением с течением времени в характере услуг, интересах и взаимоотношениях, которые могли бы привести к возникновению конфликта интересов.

5.5.П1. По мере выполнения задания характер услуг, интересы и взаимоотношения могут претерпевать изменения. В особенности это касается случаев, когда к аудитору обращаются с просьбой выполнить задание в ситуации, которая в дальнейшем может привести к противоборству сторон, даже если стороны, привлекающие аудитора, изначально не имели каких-либо разногласий.

*Сетевые аудиторские организации*

**5.6.Т.** В случае, когда аудиторская организация является членом сети, аудитор должен рассмотреть конфликт интересов, существование или возможность возникновения которого аудитор имеет основания предполагать в связи с заинтересованностями и взаимоотношениями любой иной аудиторской организации, входящей в эту сеть.

5.6.П1. При выявлении таких заинтересованностей и взаимоотношений иной аудиторской организации, входящей в сеть, рассматриваются, в частности, следующие факторы:

а) характер оказываемых профессиональных услуг;

б) клиенты, которым оказывает услуги сеть;

в) географическое местонахождение всех участвующих сторон.

**Угрозы, возникающие в связи с конфликтом интересов**

5.7.П1. В целом, чем очевидней прямая взаимосвязь между профессиональной услугой и вопросом, по которому интересы сторон противоречат друг другу, тем выше вероятность того, что уровень угрозы нарушения основных принципов этики не находится на приемлемом уровне.

5.7.П2. При оценке уровня угрозы, созданной конфликтом интересом, принимаются во внимание меры, предпринятые для предотвращения несанкционированного раскрытия конфиденциальной информации при оказании профессиональных услуг по конкретному вопросу двум или более клиентам, интересы которых по этому вопросу противоречат друг другу. Данные меры включают, в частности:

а) наличие в аудиторской организации отдельных помещений для подразделений, специализирующихся на различных видах услуг, что могло бы предотвратить передачу конфиденциальной клиентской информации от одного подразделения другому в пределах аудиторской организации;

б) наличие принципов и процедур, призванных ограничить доступ к клиентским файлам;

в) использование соглашений о конфиденциальности, подписываемых работниками аудиторской организации;

г) отдельное (физически и в электронном виде) хранение конфиденциальной информации;

д) проведение специального обучения и информирования.

5.7.П3. Примеры действий, которые могут быть предприняты в качестве мер предосторожности в ответ на угрозы в связи с конфликтом интересов, включают следующие:

а) привлечение разных групп к выполнению заданий, которым даны четкие инструкции (правила и процедуры) в части соблюдения конфиденциальности;

б) привлечение надлежащего проверяющего лица, которое не участвует в оказании услуги и не затрагивается конфликтом интересов каким-либо иным образом, для проведения проверки выполненных работ с целью оценки обоснованности ключевых суждений и выводов.

**Раскрытие информации и согласие**

*Общие положения*

**5.8.Т.** Руководствуясь профессиональным суждением, аудитор должен установить, требуют ли характер и значимость конфликта интересов особого уведомления и прямого согласия клиента в качестве меры в ответ на угрозу, возникшую в связи с конфликтом интересов.

5.8.П1. При рассмотрении вопроса о необходимости особого уведомления и прямого согласия клиента, принимаются во внимание следующие факторы:

а) обстоятельства, приводящие к конфликту интересов;

б) стороны, которые такой конфликт может затронуть;

в) характер проблем, которые могут возникнуть;

г) возможность непредсказуемого развития ситуации по конкретной проблеме.

5.8.П2. Раскрытие информации и согласие могут быть реализованы в различных формах, например:

а) общее раскрытие клиентам информации о том, что аудитор в рамках общепринятой практики не предоставляет профессиональные услуги эксклюзивно ни одному из клиентов (например, какую-либо конкретную услугу в каком-либо конкретном секторе рынка). На основании такого общего раскрытия клиент может, соответственно, предоставить общее согласие. Подобное общее раскрытие может быть включено, например, в стандартные условия договора на оказание услуг;

б) специальное раскрытие клиентам, затрагиваемым конфликтом интересов, обстоятельств конкретного конфликта, включая детали, достаточные для того, чтобы клиент принял обоснованное решение по проблеме с учетом всей имеющейся информации и дал прямое согласие. Такое раскрытие может включать подробное описание ситуации и максимально полное разъяснение любых запланированных мер предосторожности и сопутствующих рисков;

в) в определенных обстоятельствах аудитор может сделать вывод о наличии клиентского согласия при условии, что у аудитора имеются достаточные доказательства, чтобы заключить, что клиенты с самого начала знали обстоятельства дела и, поскольку не выдвинули никаких возражений в связи с наличием конфликта интересов, принимают такую ситуацию.

5.8.П3. В общем случае необходимо:

а) раскрыть затронутым конфликтом интересов клиентам характер конфликта и меры, принятые в ответ на соответствующе угрозы;

б) если приняты меры предосторожности в ответ на угрозы, получить согласие затронутых конфликтом клиентов на оказание соответствующих услуг.

5.8.П4. Если информирование осуществляется не в письменном виде, то аудитору рекомендуется задокументировать:

а) характер обстоятельств, в связи с которыми возникает конфликт интересов;

б) меры предосторожности, принятые в ответ на угрозу, если применимо;

в) полученное согласие.

*Прямое согласие не получено*

5**.9.Т.** В случаях, когда аудитор установил, что необходимо получить прямое согласие в соответствии с пунктом 5.8.Т. настоящего Кодекса, но такое согласие клиентом не было дано, аудитор должен:

**а)** отказаться от предоставления или прекратить предоставление профессиональных услуг, которые могут привести к конфликту интересов; либо

**б)** устранить заинтересованность или прекратить взаимоотношения, чтобы устранить угрозу или свести ее до приемлемого уровня.

**Конфиденциальность**

*Общие положения*

**5.10.Т.** Аудитор должен помнить о необходимости соблюдения принципа конфиденциальности, в том числе при раскрытии информации или ее совместном использованием внутри аудиторской организации или в сети, куда входит аудиторская организация, а также при консультациях с третьими сторонами.

5.10.П1. В подразделе «Конфиденциальность» раздела 2 настоящего Кодекса содержатся требования и поясняющие положения, касающиеся ситуаций, которые могут создать угрозу нарушения принципа конфиденциальности.

*Раскрытие информации для целей получения согласия нарушает принцип конфиденциальности*

**5.11.Т.** Когда специальное информирование клиента с целью получить прямое согласие приводит к нарушению конфиденциальности и такое согласие, соответственно, не может быть получено, аудиторская организация не должна принимать задание или продолжать выполнение уже принятого, за исключением случаев, когда соблюдаются следующие условия:

**а)** аудиторская организация не выступает в роли защитника одного клиента в случае, когда в связи с этим она вынуждена противостоять другому клиенту по этому же вопросу;

**б)** существуют конкретные меры, не допускающие обмена конфиденциальной информацией между группами по заданиям, предоставляющими услуги обоим клиентам;

**в)** у аудиторской организации существует уверенность в том, что разумное и хорошо информированное третье лицо, скорее всего, придет к выводу, что аудитор вправе принять задание или продолжать его выполнение, поскольку ограничение возможности аудитора оказывать профессиональные услуги приведет к несоразмерно негативному результату для клиентов или иных участвующих третьих сторон.

5.11.П1. Нарушение конфиденциальности может возникнуть, например, при запросе согласия на:

а) предоставление одному клиенту услуг по сопровождению сделки, предполагающей недружественное поглощение другого клиента;

б) проведение расследования финансовых нарушений по запросу одного клиента в связи с предполагаемыми недобросовестными действиями, когда аудиторская организация располагает конфиденциальной информацией, полученной по результатам выполнения работы для другого клиента, который мог иметь отношение к таким недобросовестным действиям.

**Документация**

**5.12.Т.** В обстоятельствах, описанных в пункте 5.11.Т. настоящего Кодекса, аудитор должен задокументировать следующее:

а) характер обстоятельств, включая функции, которые аудитор будет выполнять;

б) применяемые конкретные меры, призванные не допустить обмена информацией между группами по заданиям, предоставляющими услуги обоим клиентам;

в) основания для вывода о том, что аудитор вправе принять или продолжить выполнять задание.

**Раздел 6. ЗАКЛЮЧЕНИЕ ДОГОВОРА ОКАЗАНИЯ ПРОФЕССИОНАЛЬНЫХ УСЛУГ**

**Введение**

6.1 Принятие отношения с новым клиентом или изменение существующего задания могут создать угрозу нарушения одного или нескольких основных принципов этики. Далее представлены требования, а также поясняющие положения по применению концептуального подхода к их соблюдению при указанных обстоятельствах.

**Приемлемость отношений с клиентом и задания**

*Общие положения*

6.2.П1. Угрозы нарушения принципов честности или профессиональному поведению может, например, возникнуть в связи с ситуациями, относящимися к клиенту (его собственникам, руководству или деятельности). К обстоятельствам, которые, если бы были известны, могли бы представлять угрозы соблюдения указанных основных принципов, относятся, например, ситуации участия клиента в незаконной деятельности, нечестность, сомнительная практика составления бухгалтерской (финансовой) отчетности или иное неэтичное поведение.

6.2.П2. При оценке уровня таких угроз принимаются во внимание, в частности, следующие факторы:

а) понимание деятельности клиента, получение информации о собственниках, руководителях и лицах, отвечающих за его корпоративное управление и хозяйственную деятельность;

б) получение заверений клиента по урегулированию спорных ситуаций, например, посредством совершенствования практики корпоративного управления или системы внутреннего контроля.

6.2.П3. Угроза личной заинтересованности в отношении соблюдения принципа профессиональной компетентности и должной тщательности может возникнуть в случае, когда группа, выполняющая задание, не обладает компетентностью, необходимой для оказания профессиональных услуг.

6.2.П4. При оценке уровня таких угроз принимаются во внимание, в частности, следующие факторы:

а) надлежащее понимание характера деятельности клиента, сложности совершаемых им операций, конкретных требований задания, цели, характера и объема работы, подлежащей выполнению;

б) знание соответствующей отрасли экономической деятельности или предмета задания;

в) наличие опыта в рамках соответствующих правовых требований или требований к составлению бухгалтерской (финансовой) отчетности;

г) привлечение достаточного количества работников, обладающих необходимой квалификацией;

д) наличие правил и процедур контроля качества, способных в разумных пределах гарантировать, что конкретное задание принимается только тогда, когда оно может быть компетентно выполнено.

6.2.П5. Примеры действий, которые могут предприняты в качестве мер предосторожности в ответ на такую угрозу личной заинтересованности, включают:

а) назначение на задание достаточного числа сотрудников, обладающих необходимыми компетенциями;

б) договоренность о реальном сроке выполнения задания;

в) использование при необходимости работы экспертов;

**Смена аудитора**

*Общие положения*

**6.3.Т.** Аудитор должен установить наличие причин неприемлемости нового задания в случаях, когда аудитор:

а) получает запрос от потенциального клиента заменить другого аудитора;

б) рассматривает возможность участия в конкурсе на предоставление услуг, оказываемых другим аудитором;

в) рассматривает возможность выполнения работы, дополняющей или сопровождающей работу, выполняемую другим аудитором.

6.3.П1. Могут существовать причины, по которым задание будет неприемлемым. В частности, может существовать неустранимая угроза нарушения основных принципов этики в связи с имеющимися фактами и обстоятельствами. Например, может существовать угроза нарушения принципа профессиональной компетентности и должной тщательности в связи с личной заинтересованностью, если аудитор примет задание до получения всей релевантной информации.

6.3.П2. В случае, если аудитор получает предложение выполнить работу, дополняющую или сопровождающую работу, выполняемую действующим или предшествующим аудитором, может возникнуть угроза нарушения принципа профессиональной компетентности и должной тщательности в связи с личной заинтересованностью, например, вследствие неполноты информации.

6.3.П3. При оценке уровня такой угрозы принимаются во внимание наличие в (конкурсном) предложении аудитора указания им на необходимость контакта с действующим или предшествующим аудитором. Такой контакт дает возможность предполагаемому аудитору выяснить наличие причин для непринятия задания.

6.3.П4. Примеры действий, которые могут предприняты в качестве мер предосторожности в ответ на такую угрозу личной заинтересованности, включают:

а) обращение к действующему или предшествующему аудитору с просьбой предоставить известную ему информацию, которую, по мнению действующего или предшествующего аудитора, должен знать предполагаемый аудитор до решения вопроса о принятии задания. Например, такой запрос может выявить ранее нераскрытые и уместные факты и указать на разногласия с действующим или предшествующим аудитором, что может повлиять на решение о принятии задания;

б) получение информации из других источников, таких как направление запросов третьим сторонам или сбор и изучение информации о старшем руководстве клиента или лицах, отвечающих за его корпоративное управление.

*Взаимодействие с действующим или предшествующим аудитором*

6.4.П1. При обычных обстоятельствах, чтобы начать обсуждение с действующим или предшествующим аудитором, предполагаемый аудитор должен получить разрешение клиента, предпочтительно в письменном виде.

**6.5.Т.** В случае если взаимодействие с действующим или предшествующим аудитором невозможно, предполагаемый аудитор должен предпринять другие разумные шаги для получения информации о возможных угрозах.

*Взаимодействие с предполагаемым аудитором*

**6.6.Т.** Когда действующий или предшествующий аудитор получает запрос от предполагаемого аудитора, действующий или предшествующий аудитор:

**а)** должен соблюсти все применимые нормативные правовые акты, распространяющиеся на подобные запросы;

**б)** предоставить информацию честно и однозначно.

6.6.П1. Действующий или предшествующий аудитор обязан соблюдать конфиденциальность. Степень, в которой действующий или предшествующий аудитор может или должен обсуждать состояние дел клиента с предполагаемым аудитором, зависит от характера задания, а также от:

а) наличия у действующего или предшествующего аудитора разрешения клиента на такое обсуждение;

б) относящихся к такому взаимодействию и раскрытию информации правовых или этических требований.

6.6.П2. Обстоятельства, в которых аудитор должен или может быть должен раскрыть конфиденциальную информацию, или в которых такое раскрытие может быть уместным, указаны в пункте 2.11.П1. настоящего Кодекса.

*Смена аудитора бухгалтерской (финансовой) отчетности*

**6.7.Т.** В случае проведения аудита бухгалтерской (финансовой) отчетности аудитор должен обратится к действующему или предшествующему аудитору с просьбой предоставить известную ему информацию обо всех фактах или иную информацию, которую, по мнению действующего или предшествующего аудитора, должен знать предполагаемый аудитор до решения вопроса о принятии задания. Кроме обстоятельств, связанных с выявленным несоблюдением нормативных правовых актов или подозрениями в их несоблюдении, перечисленных в пунктах 11.18.Т и 11.19.Т. настоящего Кодекса:

**а)** если клиент дает согласие действующему или предшествующему аудитору на раскрытие подобных фактов и иной информации, то действующий или предшествующий аудитор должен предоставить такие сведения честно и однозначно;

**б)** если клиент не предоставляет или отказывается предоставить действующему или предшествующему аудитору разрешение на обсуждение дел клиента с предполагаемым аудитором, то действующий или предшествующий аудитор должен сообщить об этом факте предполагаемому аудитору, который должен при решении вопроса о принятии назначения тщательно рассмотреть факт непредоставления разрешения или отказа от предоставления разрешения.

**Продолжение сотрудничества с клиентом и выполнения задания**

**6.8.Т.** В случае продолжения оказания услуг клиенту в последующие периоды аудитор должен периодически пересматривать приемлемость возобновления задания с данным клиентом.

6.8.П1. Потенциальные угрозы соблюдения основных принципов этики, которые вынудили бы аудитора отказаться от задания, если бы соответствующая информация была доступна ранее, могут возникнуть после принятия клиента на обслуживание. Например, угроза для соблюдения принципа честности в связи с личной заинтересованностью может возникнуть в результате неэтичного поведения клиента, такого как манипуляция показателями прибыли или балансовыми оценками.

**Использование работы эксперта**

**6.9.Т.** В случаях, когда аудитор намеревается использовать работу эксперта, он должен оценить, насколько обосновано такое использование.

6.9.П1. В случаях, когда аудитор намеревается использовать работу эксперта, аудитор принимает во внимание такие факторы, как репутация и экспертные знания эксперта, имеющиеся в распоряжении эксперта ресурсы и соответствующие профессиональные и этические правила или стандарты. Такую информацию можно получить в результате предыдущей работы с этим экспертом или консультаций с третьими лицами.

**Раздел 7. ВТОРОЕ МНЕНИЕ**

**Введение**

7.1. Предоставление второго мнения организации, которая не является текущим аудиторским клиентом, может создать угрозу личной заинтересованности или иные угрозы в отношении нарушения одного или нескольких основных принципов этики. Далее представлены требования, а также поясняющие положения по применению концептуального подхода к их соблюдению при указанных обстоятельствах.

**Общие положения**

7.2.П1. К аудитору могут обратиться с просьбой высказать второе мнение по поводу применения стандартов бухгалтерского учета, аудита, бухгалтерской (финансовой) отчетности, или иных правил или стандартов в отношении (1) конкретных обстоятельств или (2) операций или сделок организации (или от ее имени), не являющейся клиентом аудитора. Угроза нарушения принципа профессиональной компетентности и должной тщательности, например, в связи с личной заинтересованностью, может возникнуть в случае, если второе мнение не основывается на тех же фактах, которые известны действующему или предшествующему аудитору, или же оно основано на неадекватных доказательствах.

7.2.П2. При оценке уровня такой угрозы личной заинтересованности принимаются во внимание обстоятельства запроса второго мнения, а также всех прочих доступных фактов и допущений, уместных при вынесении профессионального суждения.

7.2.П3. Примеры действий, которые могут предприняты в качестве мер предосторожности в ответ на такую угрозу личной заинтересованности, включают:

а) получение, при наличии разрешения клиента, информации от действующего или предшествующего аудитора;

б) уведомление клиента обо всех ограничениях, связанных с выражением мнения;

в) предоставление действующему или предшествующему аудитору копии документа, содержащего выражение мнения.

*Разрешение на взаимодействие с действующим или предшествующим аудитором не получено*

**7.3.Т.** В случае, когда клиент, запрашивающий указанное второе мнение у аудитора, не дает разрешение аудитору на взаимодействие с действующим или предшествующим аудитором, аудитор должен решить, уместно ли для него предоставлять искомое мнение.

**Раздел 8. ВОЗНАГРАЖДЕНИЕ АУДИТОРА**

**Введение**

8.1. Размер и характер вознаграждения аудитора могут создать угрозу нарушения одного или нескольких основных принципов этики в связи с личной заинтересованностью. Далее представлены требования, а также поясняющие положения по применению концептуального подхода к их соблюдению при указанных обстоятельствах.

**Уровень вознаграждения**

8.2.П1. Уровень вознаграждения, назначаемый аудитором, может оказать влияние на возможность оказания услуг аудитором в соответствии с профессиональными стандартами.

8.2.П2. При ведении переговоров о профессиональных услугах аудитор может назначать любое вознаграждение, которое он сочтет уместным. Назначение одним аудитором вознаграждения меньшего, чем назначает другой аудитор, само по себе не считается неэтичным поступком. Однако уровень назначаемого вознаграждения создает угрозу нарушения принципа профессиональной компетентности и должной тщательности в связи с личной заинтересованностью, если размер назначенного вознаграждения настолько мал, что выполнение аудитором задания в соответствии с профессиональными стандартами, может стать затруднительным.

8.2.П3. При оценке уровня такой угрозы принимаются во внимание, в частности, следующие факторы:

а) знаком ли клиент с условиями выполнения задания и, в частности, с методикой расчета вознаграждения и объема оказываемых услуг;

б) установлен ли данный уровень вознаграждения независимой третьей стороной, такой как соответствующий орган регулирования.

8.2.П4. Примеры действий, которые могут предприняты в качестве мер предосторожности в ответ на такую угрозу личной заинтересованности, включают:

а) корректировка уровня вознаграждения или объема задания;

б) привлечение надлежащего лица для проверки выполненной работы.

**Условное вознаграждение**

8.3.П1. Условное вознаграждение назначается за выполнение некоторых видов заданий, не обеспечивающих уверенность. Однако в некоторых обстоятельствах условное вознаграждение может привести к возникновению угрозы, в частности, угрозы личной заинтересованности, в отношении соблюдения принципа объективности.

8.3.П2. При оценке уровня таких угроз принимаются во внимание, в частности, следующие факторы:

а) характер задания;

б) пределы изменения размера возможного вознаграждения;

в) методика расчета вознаграждения;

г) раскрытие предполагаемым пользователям работы, выполняемой аудитором, методики расчета вознаграждения;

д) правила и процедуры контроля качества;

е) будет ли проведена проверка итога или результата сделки, служащей основной для расчета условного вознаграждения, независимым третьим лицом;

ж) установлен ли данный уровень вознаграждения независимой третьей стороной, такой как соответствующий орган регулирования.

8.3.П3. Примеры действий, которые могут предприняты в качестве мер предосторожности в ответ на такую угрозу личной заинтересованности, включают:

а) привлечение надлежащего лица, которое не было вовлечено в оказание соответствующей услуги, не обеспечивающей уверенность, для проверки выполненной аудитором работы.

г) получение предварительного письменного согласия от клиента на использование методики расчета вознаграждения.

8.3.П4. Дополнительные требования и поясняющие положения, связанные с условным вознаграждением за услуги, предоставляемые клиентам, которые также являются клиентами по заданиям, обеспечивающим уверенность, содержатся в Правилах независимости.

**Вознаграждение за посредничество и комиссионное вознаграждение**

8.4.П1. Если аудитор платит или получает вознаграждение за посредничество или получает комиссионное вознаграждение, связанное с его работой с клиентом, возникает угроза личной заинтересованности в отношении соблюдения принципа объективности и принципа профессиональной компетентности и должной тщательности. Примеры вознаграждения за посредничество или комиссионного вознаграждения включают, в частности:

а) вознаграждение, которое аудитор выплачивает другому аудитору за получение заказа на новые услуги клиенту в случае, когда клиент продолжает пользоваться услугами своего действующего аудитора, но нуждается в специализированных услугах, которые действующий аудитор не предлагает;

б) вознаграждение, которое аудитор получает за направление своего клиента к другому аудитору или эксперту в случае, когда сам не предоставляет конкретные запрашиваемые клиентом услуги;

в) комиссионное вознаграждение, которое аудитор получает от третьей стороны за продвижение клиенту товара или услуг этой третьей стороны (например, вознаграждение от продавца программного обеспечения).

8.4.П2. Примеры действий, которые могут предприняты в качестве мер предосторожности в ответ на такую угрозу личной заинтересованности, включают:

а) заранее полученное согласие клиента на соглашения аудитора о получении комиссионного вознаграждения, связанные с продажей клиенту товаров или услуг третьей стороной.

б) раскрытие клиенту любых соглашений о получении от или выплате посреднического или комиссионного вознаграждения другому аудитору или третьей стороне за рекомендацию услуг или продуктов.

**Приобретение или продажа аудиторской организации**

8.5.П1. Аудитор может приобрести другую аудиторскую организацию или ее часть на условиях оплаты физическим лицам, ранее ею владевшим, либо их наследникам или правопреемникам. Такая плата не считается вознаграждением за посредничество или комиссионным вознаграждением в смысле положений настоящего раздела Кодекса.

**Раздел 9. ПООЩРЕНИЯ, ВКЛЮЧАЯ ПОДАРКИ И ЗНАКИ ВНИМАНИЯ**

**Введение**

9.1. Предложение или принятие поощрений могут создать угрозы нарушения основных принципов этики, в частности, принципов честности, объективности и профессионального поведения, в связи с угрозами личной заинтересованности, близкого знакомства или шантажа.

9.2. Далее представлены требования, а также поясняющие положения по применению концептуального подхода к их соблюдению в части предложения или принятия в ходе оказания профессиональных услуг поощрений в случаях, не нарушающих требования нормативных правовых актов. В данном разделе также установлены требования к аудиторам соблюдать применимые нормативные правовые акты при предложении или принятии поощрений.

**Общие положения**

9.3.П1. Для целей настоящего Кодекса поощрением считается объект, ситуация или действие, которые используются как средство влияния на поведение другого лица, но не обязательно с намерением оказать ненадлежащее влияние на поведение данного лица. Поощрения могут быть различными по своей значимости и объему, начиная от незначительных знаков внимания между аудитором и его текущими или потенциальными клиентами и заканчивая действиями, результатом которых становится нарушение требований нормативных правовых актов. Поощрение может быть в различных формах, в частности:

а) подарки;

б) знаки внимания;

в) увеселительные мероприятия;

г) политические и благотворительные пожертвования;

д) знаки дружбы и лояльности;

е) трудоустройство или предоставление других коммерческих возможностей;

ж) льготы, особые права и привилегии.

**Поощрения, запрещенные нормативными правовыми актами**

**9.4.Т.** Аудитор должен понимать и соблюдать требования законодательства Российской Федерации и, когда применимо, других стран в области противодействия коррупции, коммерческому подкупу, взяточничеству и другого применимого законодательства, запрещающего предложение или принятие поощрений в определенных случаях.

**Поощрения, не запрещенные нормативными правовыми актами**

9.5.П1. Принятие или предложение поощрений, не запрещенных нормативными правовыми актами, может создать угрозы нарушения основных принципов этики.

*Поощрения с целью оказать ненадлежащее влияние*

**9.6.Т.** Аудитор не должен предлагать или поддерживать иных лиц в предложении любого поощрения, которое осуществляется с целью оказания ненадлежащего влияния на поведение получателя такого поощрения или иного лица, либо которое, по мнению аудитора, разумное информированное третье лицо, скорее всего, сочтет осуществляющимся с указанной целью.

**9.7.Т.** Аудитор не должен принимать или поддерживать иных лиц в принятии любого поощрения, которое, по мнению аудитора, осуществляется с целью оказания ненадлежащего влияния на поведение получателя такого поощрения или иного лица, либо которое, по мнению аудитора, разумное информированное третье лицо, скорее всего, сочтет осуществляющимся с указанной целью.

9.7.П.1Поощрение считается оказывающим ненадлежащее влияние на поведение лица, если указанное поощрение становится причиной неэтичного поведения указанного лица. Такое ненадлежащее влияние может быть направлено как на получателя, так и на лицо, с которым у получателя имеются взаимоотношения. Основные принципы этики представляют собой надлежащий комплекс положений, которые аудитор может использовать при рассмотрении вопроса об этичности поведения аудитора, а также, при необходимости и по аналогии, иных лиц.

9.7.П2. В случае, если аудитор предлагает или принимает, либо поддерживает иных лиц в предложении или принятии любого поощрения с целью оказания ненадлежащего влияния на поведение получателя такого поощрения или иного лица, возникает нарушение основного принципа честности.

9.7.П3. Решение вопроса о том, существует ли фактическое или видимое намерение оказать ненадлежащее влияние, требует использования профессионального суждения. При этом могут быть приняты во внимание следующие факторы:

а) характер, частота, ценность и общее воздействие поощрения;

б) время предложения поощрения относительно действию или решению, на которое это поощрение могло повлиять;

в) является ли соответствующее поощрение традиционной или культурной практикой в существующих обстоятельствах, например предложение подарка по случаю религиозного праздника или свадьбы;

г) является ли соответствующее поощрение вспомогательной частью профессиональной услуги, например, приглашение или принятия приглашения на обед в связи с деловой встречей;

д) предлагается ли поощрение только отдельному лицу или действует также и для широкой группы лиц. Широкая группа лиц может быть внутренней или внешней по отношению к аудиторской организации, например, другие поставщики услуг клиенту;

е) функции и должности лиц в аудиторской организации или в организации клиента, которые предлагают или которым предлагают поощрение;

ж) знает ли аудитор либо имеет основания полагать, что принятие поощрения может нарушить правила и процедуры клиента;

з) насколько открыто предлагается поощрение;

и) выдвигал ли получатель требование или просьбу о поощрении;

к) известная предыдущая практика поведения или репутация лица, предлагающего поощрение.

Рассмотрение будущих действий

9.8.П1. В случае, если аудитор узнает о поощрении, которое предлагается с фактическим или видимым намерением оказать ненадлежащее влияние на поведение лица, могут возникнуть угрозы нарушения основных принципов этики. Такие угрозы могут возникнуть безотносительно выполнения требований в пунктах 9.6.Т. и 9.7.Т. настоящего Кодекса.

9.8.П2. Примеры действий, которые могут предприняты в качестве мер предосторожности в ответ на такие угрозы, включают:

а) доведение информации о поощрении до старшего руководства аудиторской организации или лиц, отвечающих за корпоративное управление клиента;

б) изменение или прекращение делового отношения с клиентом.

*Поощрения без цели оказать ненадлежащее влияние*

9.9.П1. В случаях, если аудитор сделал вывод об отсутствии фактического или видимого намерения оказать ненадлежащее влияние на поведение получателя или иного лица, применяются требования и поясняющие положения концептуального подхода к соблюдению основных принципов этики.

9.9.П2. Если такое поощрение является незначительным и не имеет последствий, то связанные с ним угрозы будут на приемлемом уровне.

9.9.П3. Примеры обстоятельств, при которых предложение или принятие поощрения может привести к возникновению угроз нарушения основных принципов этики, даже если аудитор сделал вывод об отсутствии фактического или видимого намерения оказать ненадлежащее влияние на поведение, включают, в частности, следующие:

а) угрозы личной заинтересованности возникнут, если аудитору предлагает знаки внимания потенциальный покупатель клиента в ходе оказания клиенту услуг по корпоративным финансам;

б) угрозы близкого знакомства возникнут, если аудитор регулярно посещает спортивные мероприятия с текущим или потенциальным клиентами;

в) угрозы шантажа возникнут, если аудитор принимает знаки внимания от клиента, характер которых был бы расценен как ненадлежащий в случае публичного раскрытия.

9.9.П4. При оценке уровня угроз, возникающих в связи с предложением или принятием таких поощрений, принимаются во внимание те же факторы, что и указанные в пункте 9.7.П3. настоящего Кодекса.

9.9.П5. Примеры действий, которые могут исключить угрозы, возникающие в связи с предложением или принятием таких поощрений, включают:

а) поощрение отказываются принять или не предлагают;

б) ответственность за оказание профессиональных услуг клиенту передается другому лицу, при условии, что у аудитора нет оснований считать, что это при оказании соответствующих услуг данное лицо находится под фактическим или видимым ненадлежащим влиянием.

9.9.П6. Примеры действий, которые могут предприняты в качестве мер предосторожности в ответ на угрозы, возникающие в связи с предложением или принятием таких поощрений, включают:

а) открытость со старшим руководством аудиторской организации или клиента в отношении предложения или принятия поощрения;

б) регистрация факта поощрения в соответствующем журнале записей, который контролируется старшим руководством аудиторской организации или иным лицом, ответственным в аудиторской организации за вопросы этики, или который ведет клиент;

в) привлечение надлежащего лица, которое не было вовлечено в предоставлении соответствующей профессиональной услуги, для проверки принятых аудитором решений или выполненной им работы для клиента, от которого данный аудитор принял поощрение;

г) пожертвование поощрения в благотворительный фонд после получения и надлежащее раскрытие информации о данном пожертвовании, например, члену старшего руководства аудиторской организации или лицу, которое предложило поощрение;

д) возмещение стоимости полученного поощрения, такого как знак внимания;

е) возврат, в кратчайшие возможные сроки, поощрения после его получения, например, подарка.

**Члены семьи и родственники**

**9.10.Т.** Аудитор должен внимательно следить за потенциальными угрозами нарушения им основных принципов этики в связи с предложением поощрений:

а) членами семьи или родственниками аудитора текущим или потенциальным клиентам аудитора;

б) членам семьи или родственникам аудитора текущими или потенциальными клиентами аудитора;

9**.11.Т.** Если аудитору становится известно о поощрении, которое предложили члену его семьи или его родственнику или которое указанные лица сами предложили, и при этом аудитор делает вывод о наличии намерения оказать ненадлежащее влияние на поведение самого аудитора или на поведение его текущего или потенциального клиента, либо, по мнению аудитора, разумное информированное третье лицо, скорее всего, придет к выводу о наличии такого намерения, разумное информированное третье лицо, скорее всего, придет к выводу о наличии такого намерения, то аудитор должен рекомендовать указанным членам семьи или родственникам не предлагать и не принимать такое поощрение.

9.11.П1. При решении вопроса о наличии фактического или видимого намерения оказать ненадлежащее влияние на поведение аудитора или его текущего или потенциального клиента принимаются во внимание те же факторы, что и указанные в пункте 9.7.П3. настоящего Кодекса. Дополнительным фактором для принятие во внимание является характер или близость взаимоотношения между:

а) аудитором и членом его семьи или родственником;

б) членом семьи аудитора или его родственником и текущим или потенциальным клиентом аудитора;

в) аудитором и его текущим или потенциальным клиентом.

Например, предложение о трудоустройстве без соблюдения обычной процедуры найма, поступающее супругу(ге) аудитора клиента, которому аудитор оказывает услугу по оценке активов для целей потенциальной сделки продажи, может указывать на намерение оказать ненадлежащее влияние на поведение аудитора.

9.11.П2. Действия, указанные в пункте 9.8.П2. настоящего Кодекса также рассматриваются как примеры мер предосторожности в ответ на угрозы, которые могут возникнуть в случае наличия фактического или видимого намерения оказать ненадлежащее влияние на поведение аудитора или его текущего или потенциального клиента. Такие угрозы могут возникнуть безотносительно выполнения членами семьи аудитора или его родственниками рекомендаций согласно пункту 9.11.Т. настоящего Кодекса.

*Применение концептуального подхода к соблюдению основных принципов этики*

9.12.П1. В случаях, когда аудитору становится известно о предложенном поощрение в обстоятельствах, описанных в пункте 9.10.Т. настоящего Кодекса, угрозы нарушения основных принципов этики могут возникнуть, если:

а) член семьи или родственник предлагает или принимает поощрение, несмотря на рекомендацию аудитора согласно пункту 9.11.Т. настоящего Кодекса; или

б) у аудитора нет оснований считать, что имеется фактическое или видимое намерение оказать ненадлежащее влияние на поведение аудитора или его текущего или потенциального клиента.

9.12.П2. Поясняющие пункты 9.9.П1. – 9.9.П6. настоящего Кодекса также рассматриваются для целей выявления и оценки угроз нарушения основных принципов этики и принятия ответных действий на такие угрозы. При оценке уровня угроз в данных обстоятельствах также рассматриваются характер и близость взаимоотношений, как указано в пункте 9.11.П1. настоящего Кодекса.

**Прочие вопросы**

9.13.П1. В случаях, когда аудитор сталкивается или ему становится известно о поощрениях, которые могут привести к несоблюдению клиентом или лицами, действующими для или по указанию клиента, нормативных правовых актов или к подозрению в таком несоблюдении, применяются требования и поясняющие положения раздела 11 настоящего Кодекса.

9.13.П2. В случаях, когда аудиторской организации, другой аудиторской организации в сети или участнику аудиторской группы предлагают подарки и знаки внимания от аудируемого лица, применяются требования и поясняющие положения раздела «Подарки и знаки внимания» части I Правил независимости.

9.13.П3. В случаях, когда аудиторской организации или участнику группы по заданию, обеспечивающему уверенность (отличному от аудита или обзорной проверки финансовой информации прошедших периодов) предлагают подарки и знаки внимания от клиента по заданию, обеспечивающему уверенность, применяются требования и поясняющие положения раздела «Подарки и знаки внимания» части II Правил независимости.

**Раздел 10. ПРИНЯТИЕ НА ХРАНЕНИЕ АКТИВОВ КЛИЕНТА**

**Введение**

10.1. Хранение активов клиента создает угрозы нарушения основных принципов этики, в частности, принципов профессионального поведения и объективности, в связи с угрозой личной заинтересованности и другими угрозами. Далее представлены требования, а также поясняющие положения по применению концептуального подхода к соблюдению этих требований в соответствующих обстоятельствах.

**До принятия активов на хранение**

**10.2.Т.** Аудитор не должен принимать на хранение денежные средства и иные активы клиента, за исключением разрешенных законодательством случаев и с соблюдением установленных условий.

**10.3.Т.** При решении вопроса о принятии клиента и задания, включающего оказание услуги по принятию на хранение денежных средств или активов клиента, одной из обязательных процедур должно быть:

**а)** получение аудитором информации относительно источников происхождения активов;

**б)** рассмотрение аудитором возникающих у него в результате такого хранения обязательств, налагаемых нормативными правовыми актами.

10.3.П1. Получение аудиторов дополнительной информации относительно происхождения источников активов может, например, выявить факты или подозрения в получении активов в результате незаконной деятельности (например, легализация (отмывание) доходов, полученных преступным путем, коррупция, коммерческий подкуп). В таких обстоятельствах применяются требования и поясняющие положения раздела 11 настоящего Кодекса.

**После принятия активов на хранение**

**10.4.Т.** Аудитор, которому доверены денежные средства или активы, принадлежащие другим лицам, должен:

**а)** соблюдать все требования нормативных правовых актов, имеющие отношение к хранению и учету таких активов

**б)** хранить такие активы отдельно от своих личных активов или активов аудиторской организации;

**в)** использовать такие активы исключительно по назначению;

**г)** всегда быть готовым отчитаться за такие активы, а также за связанные с ними доход, дивиденды или прибыль перед любым лицом, имеющим право на эту информацию.

**Раздел 11. ОТВЕТНЫЕ МЕРЫ НА НЕСОБЛЮДЕНИЕ НОРМАТИВНЫХ ПРАВОВЫХ АКТОВ**

**Введение**

11.1. В случае если аудитору становится известно о несоблюдении нормативных правовых аутов или у него возникают подозрения о таком несоблюдении, возникают угрозы нарушения основных принципов этики, в частности, принципов честности и профессионального поведения, в связи с угрозами личной заинтересованности или шантажа.

11.2. Аудитор может столкнуться или ему может стать известно о несоблюдении нормативных правовых актов, или он может заподозрить это в ходе оказания профессиональных услуг клиенту. Настоящий раздел содержит указания в части оценки аудитором последствий сложившихся обстоятельств и возможных направлений действий в ответ на несоблюдение или подозрений в несоблюдении:

а) нормативных правовых актов, общепризнанно оказывающих прямое влияние на существенные показатели и раскрытия в бухгалтерской (финансовой) отчетности клиента; и

б) нормативных правовых актов, которые не оказывают прямого влияния на показатели и раскрытия в бухгалтерской (финансовой) отчетности клиента, но исполнение которых является основополагающим условием ведения текущей деятельности клиента, возможности ее продолжения, исключения наложения существенных штрафных санкций.

**Цель аудитора в отношении несоблюдения нормативных правовых актов**

11.3. Отличительной чертой профессии аудитора является принятие ответственности работать в общественных интересах. В рамках ответных мер на случай несоблюдения или подозрение в несоблюдении, перед аудитором стоят следующие задачи:

а) следовать основным принципам честного и профессионального поведения;

б) оповестить руководство или, если уместно, лиц, отвечающих за корпоративное управление, чтобы:

- дать возможность исправить, восстановить, смягчить последствия установленного факта несоблюдения или подозрения в несоблюдении; или

- остановить дальнейшее распространение несоблюдения, если оно еще не имело места; и

в) выполнить дальнейшие подобные действия, уместные для соблюдения общественных интересов.

**Общие положения**

11.4.П1. Несоблюдение нормативных правовых актов (далее – «несоблюдение») включает бездействие или действия, умышленные или непреднамеренные, совершенные клиентом, или лицами, отвечающими за корпоративное управление, руководством или иными лицами, работающих для или по указаниям клиента, которые противоречат действующим нормативным правовым актам.

11.4.П2. Примеры нормативных правовых актов, о которых говорится в настоящем разделе, включают те из них, которые рассматривают:

- недобросовестные действия, коррупцию, взяточничество;

- легализацию (отмывание) доходов, полученных преступным путем, и финансирование терроризма;

- рынки ценных бумаг;

- банковские и иные финансовые услуги и инструменты;

- защиту данных;

- налоговые и пенсионные обязательства и выплаты;

- защиту окружающей среды;

- общественное здравоохранение и безопасность.

11.4.П3. Несоблюдение может в результате привести к взысканиям, судебным разбирательствам, иным последствиям для клиента, которые могут существенно повлиять на его бухгалтерскую (финансовую) отчетность. Важно отметить, что такое несоблюдение может иметь широкие общественные последствия в части причинения потенциально существенного вреда инвесторам, кредиторам, работникам или общественности в целом. Для целей настоящего подраздела действием, которое приводит к существенному ущербу, считается действие, которое вызывает серьезные негативные последствия для любого из указанных лиц, как в финансовом так и в нефинансовом отношении. К числу примеров относятся недобросовестные действия, приводящие к существенным финансовым убыткам для инвесторов, нарушениям природоохранного законодательства, угрожающие здоровью или безопасности наемных работников или общественности в целом.

**11.5.Т.** Аудитор должен понимать и соблюдать применимые нормативные правовые акты, содержащие требования в отношении действий аудитора в случае обнажения им фактов или возникновения у него подозрений в несоблюдении, включая требование предоставления сведений в соответствующие инстанции и запрет на информирование клиента о планируемом предоставлении сведений в соответствующие инстанции. Требования таких применимых нормативных правовых актов могут отличаться от или выходить за рамки требований данного подраздела.

11.5.П.1. Запрет на информирование клиента о планируемом предоставлении сведений в соответствующие инстанции может быть установлен, например, применимым законодательством по противодействию легализации (отмыванию) доходов, полученных преступным путем, и финансированию терроризма.

11.6.П1. Положения настоящего раздела применяются вне зависимости от характера деятельности клиента, в том числе от его к общественно значимым хозяйствующим субъекта.

11.6.П2. Аудитор, столкнувшийся или которому стало известно о явно незначительных вопросах не обязан следовать положениям настоящего подраздела. Вывод о явно незначительном характере вопроса формируется с использованием профессионального суждения исходя из сути и последствий вопроса, финансовых или иных, для клиента, его собственников, общественности.

11.6.П3. Настоящий подраздел не применяется в отношении:

а) ненадлежащего поведения физического лица, не имеющего отношения к деятельности клиента; и

б) несоблюдения со стороны сторон, отличных от указанных в пункте 11.4.П1. настоящего Кодекса. Это включает, например, обстоятельства, когда аудитор, будучи привлеченным клиентом для проверки благонадёжности финансового состояния третьей стороны (перед покупкой её акций, слиянием с ней и т.п.), идентифицирует факт несоблюдения третьей стороной или подозревает ее в этом. Тем не менее, аудитор может найти в настоящем подразделе указания, которые будут ему полезны в отношении выбора ответных действий в подобных ситуациях.

**Ответственность руководства клиента и лиц, отвечающих за его корпоративное управление**

11.7.П1. Руководство клиента под надзором лиц, отвечающих за корпоративное управление, несет ответственность за обеспечение ведения хозяйственной деятельности клиента в соответствии с нормативными правовыми актами. Также руководство клиента и лица, отвечающие за корпоративное управление, отвечают за выявление и принятие мер в ответ на несоблюдение нормативных актов клиентам, лицами, отвечающими за его корпоративное управление, лицами из состава руководства, или лицами, работающих для или по указанию клиента.

**Ответственность аудитора**

**11.8.Т.** В случае, когда аудитору становится известно о вопросах, к которым применимы положения настоящего подраздела, аудитор (в целях соблюдения положений настоящего подраздела) должен действовать своевременно, с учетом своего профессионального понимания характера таких вопросов и потенциального ущерба интересам организации, инвесторов, кредиторов, наемных работников, общества.

**Аудит бухгалтерской (финансовой) отчетности**

*Понимание характера ситуации*

**11.8.Т.** Если аудитору, привлеченному к аудиту бухгалтерской (финансовой) отчетности, становится известна информация о случаях несоблюдения или подозрениях в несоблюдении, аудитор должен понять характер такого вопроса, а также обстоятельства, в которых данных вопрос возник или мог возникнуть.

11.8.П1. Аудитору может стать известно о случаях несоблюдения или подозрениях в несоблюдении в ходе выполнения задания или из информации, полученной от третьих сторон.

11.8.П2. От аудитора требуется применение знаний, профессионального суждения и опыта, но при этом не требуется, чтобы он владел знанием нормативных правовых актов на уровне, более высоком, чем требуется для принятия задания. Несоблюдение нормативного правового акта в конечном счете устанавливается судом или иными уполномоченными органами.

11.8.П3. В зависимости от характера и значимости ситуации аудитор может на конфиденциальной основе получить консультацию внутри своей организации, в сетевой организации, в саморегулируемой организации, или у юриста.

**11.9.Т.** Если аудитор выявляет несоблюдение или у него возникают подозрения в несоблюдении, он должен обсудить это с представителями надлежащего уровня в составе руководства и, если уместно, с лицами, отвечающими за корпоративное управление.

11.9.П1. Такое обсуждение призвано помочь прояснить понимание аудитором относящихся к делу фактов и обстоятельств и возможных последствий. Такое обсуждение также может побудить руководство или лица, отвечающие за корпоративное управление, расследовать сложившуюся ситуацию.

11.9.П2. Надлежащий уровень руководства, с которым следует провести обсуждение, является предметом профессионального суждения. Во внимание принимаются, в частности, следующие факторы:

- характер и обстоятельства ситуации;

- лица, фактически или потенциально вовлеченные в несоблюдение;

- вероятность сговора;

- возможные последствия;

- возможность соответствующего уровня руководства расследовать ситуацию и предпринять соответствующие меры.

11.9.П3. Соответствующий уровень руководства обычно должен быть, по крайней мере, на уровень выше лица или лиц, фактически вовлеченных, или возможно причастных к рассматриваемому вопросу. В случае наличия группы компаний, соответствующим уровнем может быть руководство организации, которая контролирует клиента.

11.9.П4. Аудитор может также счесть уместным обсудить вопрос с внутренними аудиторами.

**11.10.Т.** В случае, когда аудитор считает, что руководство вовлечено в фактическое или подозреваемое несоблюдение, он должен обсудить вопрос с лицами, отвечающими за корпоративное управление.

*Ответные меры*

**11.11.Т.** При обсуждении с руководством, или, если уместно, с лицами, отвечающими за корпоративное управление, случая несоблюдения или подозрения в несоблюдении аудитор должен предложить им предпринять своевременные соответствующие меры, если они еще не предприняли их:

**а)** устранить, исправить или уменьшить последствия несоблюдения;

**б)** остановить дальнейшее распространение несоблюдения, если оно еще не имело места; или

**в)** раскрыть случай перед соответствующими инстанциями, если такое раскрытие требуется нормативными правовыми актами или необходимо в общественных интересах.

**11.12.Т.** Аудитор должен определить, понимает ли руководство клиента и лица, отвечающие за корпоративное управление, свою правовую ответственность в отношении случаев несоблюдения или подозрений в несоблюдении.

11.12.П1.Если руководство клиента и лица, отвечающие за корпоративное управление, не понимают свою правовую ответственность в отношении случаев несоблюдения или подозрений в несоблюдении, аудитор может предложить указанным лицам соответствующие источники информации или рекомендовать получить юридическую консультацию.

**11.12.Т.** Аудитор должен соблюдать применимые:

**а)** нормативные правовые акты, включающие положения в отношении сообщения соответствующим инстанциям о случаях несоблюдения или подозрениях в несоблюдении.; и

**б)** требования стандартов аудиторской деятельности, включая те, которые относятся к:

- установлению и ответным действиям в отношении несоблюдения, включая недобросовестные действия;

- сообщению лицам, отвечающим за корпоративное управление;

- рассмотрению последствий несоблюдения или подозрений в несоблюдении на аудиторское заключение.

11.12.П 2. Некоторые нормативные правовые акты могут предусматривать сроки, в которые соответствующим инстанциям должны быть представлены сведения в отношении случаев несоблюдения или подозрений в несоблюдении.

Взаимодействие при аудите группы

**11.13.Т.** Если аудитору становится известно о случаях несоблюдения или подозрениях в несоблюдении, связанных с компонентом группы в любой из ситуаций ниже, аудитор должен, довести эту ситуацию до сведения руководителя задания по аудиту группы, если это не запрещено нормативными правовыми актами:

а) для целей аудита финансовой отчетности группы аудитор получил запрос от команды аудитора группы на выполнение работы в отношении финансовой информации, относящейся к компоненту группы компаний;

б) аудитор участвует в проведении аудита бухгалтерской (финансовой) отчетности компонента для целей, отличных от аудита группы компаний, например, для проведения обязательного аудита.

Доведение информации руководителю аудита группы должно быть в дополнение к принятию ответных действий в соответствии с положениями настоящего раздела.

11.13.П1. Цель доведения информации до руководителя аудита группы – дать возможность руководителю аудита группы быть осведомленным о ситуации и установить (в контексте аудита группы), следует ли, и, если да, то как отреагировать на данную ситуацию в соответствии с положениями настоящего раздела. Требование доведения информации согласно пункту 11.13.Т. настоящего Кодекса применимо безотносительно того, принадлежат ли аудитор и руководитель аудита группы к одной и той же аудиторской организации или сети.

**11.14.Т**. Если руководителю аудита группы становится известно о случаях несоблюдения или подозрениях в несоблюдении в ходе проведения аудита финансовой отчетности группы, он должен проанализировать, может ли данный вопрос иметь отношение к одному или нескольким компонентам:

**а)** финансовая информация которых будет предметом проверки для целей аудита финансовой отчетности группы;

**б)** бухгалтерская (финансовая) отчетность которых будет предметом аудита для целей, отличных от аудита группы, например, для проведения обязательного аудита.

Данный анализ должен производиться в дополнение к принятию ответных мер в контексте аудита группы в соответствии с положениями настоящего раздела.

**11.15.Т**. Если случай или подозрение в несоблюдении может иметь отношении к одному или нескольким компонентам, указанных в подпунктах (а) и (б) пункта 11.14.Т. настоящего Кодекса, руководитель аудита группы должен принять меры по доведению информации о соответствующем вопросе до тех, кто выполняет работу по данным компонентам, при условии, что это не запрещено нормативными правовыми актами. Когда уместно, руководитель аудита группы должен сделать соответствующие запросы (руководству или посредством изучения общедоступной информации) относительно того, подлежит(ат) ли компонент(ы), указанный в подпункте «б» пункта 11.14.Т., аудиту, и, если подлежит, необходимо установить, насколько возможно, кто является аудитором компонента.

11.15.П1. Данное взаимодействие позволит лицам, отвечающим за работу по данным компонентам, быть осведомленными о ситуации и установить, должны ли быть предприняты ответные меры, и если должны, то какие именно в соответствии с положениями настоящего раздела. Требование доведения информации согласно пункту 11.15.Т. настоящего Кодекса применимо безотносительно того, принадлежат ли руководитель аудита группы и лица, отвечающие за работу по компонентам, к одной и той же аудиторской организации или сети.

.

*Необходимость дальнейших действий*

**11.16.Т.** Аудитор должен оценить уместность ответных действий со стороны руководства и, если применимо, со стороны лиц, отвечающих за корпоративное управление.

11.16.П1. К числу факторов, которые следует принять во внимание при оценке уместности ответных мер со стороны руководства и, если применимо, со стороны лиц, отвечающих за корпоративное управление, относятся:

а) ответные меры должны быть своевременными;

б) факты несоблюдения или подозрения в несоблюдении были надлежащим образом исследованы;

в) предприняты или предпринимаются меры, направленные на то, чтобы устранить, исправить или уменьшить последствия несоблюдения;

г) совершены или совершаются действия, направленные на то, чтобы остановить дальнейшее распространение несоблюдения, если оно еще не имело места;

д) приняты или принимаются меры, направленные на снижение риска повторного возникновения, например, дополнительные средства контроля или проведение обучения;

е) когда применимо, информация о несоблюдении или подозрении в несоблюдении была доведена до соответствующих инстанций, и, если доведена, то раскрытие информации считается адекватным.

**11.17.Т.** С учетом ответных мер со стороны руководства и, если уместно, лиц, отвечающих за корпоративное управление, аудитор должен рассмотреть необходимость дальнейших действий в общественных интересах.

11.17.П1. Установление необходимости дальнейших действий, а также их и масштаб таких действий обусловлены такими факторами, как:

- нормативно-правовая база;

- неотложный характер ситуации;

- распространенность ситуации в масштабах организации клиента;

- то, сохраняет ли аудитор уверенность в честности руководства и, если уместно, лиц, отвечающих за корпоративное управление;

- возможность повторного возникновения фактов несоблюдения или подозрений в несоблюдении;

- существование надежных доказательств нанесения фактического или потенциального ущерба интересам организации, инвесторов, кредиторов, работников, или общественности в целом.

1.17.П2. Ниже приведены примеры обстоятельств, которые могут заставить аудитора усомниться в честности руководства и, если уместно, лиц, отвечающих за корпоративное управление:

а) аудитор подозревает или имеет доказательства их участия или предполагаемого участия в несоблюдении;

б) аудитор осведомлен о том, что они знают о таком несоблюдении и, в нарушение требований нормативных правовых актов, не довели или не санкционировали доведение данной ситуации до сведения соответствующих инстанций в разумные сроки.

**11.18.Т.** При установлении необходимости, характера и масштаба дальнейших действий аудитор должен использовать профессиональное суждение. При этом аудитор должен рассмотреть вероятность того что, что разумное информированное третье лицо, скорее всего, придет к выводу о том, что аудитор действовал надлежащим образом в общественных интересах.

11.18.П1. К дальнейшим действиям со стороны аудитора относятся следующие:

а) доведение информации о ситуации до соответствующей инстанции даже в отсутствие требований нормативных правовых актов о таком действии ;

б) отказ от выполнения задания и от профессиональных взаимоотношений с клиентом, если это разрешено нормативными правовыми актами.

11.18.П2. Отказ от выполнения задания и от профессиональных взаимоотношений с клиентом не является заменой других действий, которые могут потребоваться для достижения целей аудитора в соответствии с положениями настоящего раздела. Однако аудитору следует определить, не установлены ли ограничения в отношении дальнейших действий, доступных аудитору, Если такие ограничения установлены, то отказ от задания может быть единственным возможным действием.

**11.19.Т.** Если аудитор отказался от профессиональных взаимоотношений с клиентом согласно пунктам 11.17.Т. и 11.18.П1. настоящего Кодекса, то он должен по запросу предполагаемого аудитора в соответствии с пунктом 2.31.Т. настоящего Кодекса предоставить все имеющие отношения к вопросу факты и иную информацию в отношении выявленного или подозреваемого несоблюдения. За исключением случаев, когда это запрещено нормативными правовыми актами, предшествующий аудитор должен представить указанную информацию даже в обстоятельствах, описанных в подпункте (б) пункта 6.7.Т. настоящего Кодекса, а именно, когда клиент не предоставляет или отказывается предоставить предшествующему аудитору разрешение на обсуждение дел клиента с предполагаемым аудитором.

11.19.П1. Факты и иная информация к предоставлению – это те факты и иная информация, о которых, по мнению предшествующего аудитора, следует знать предполагаемому аудитору до решения вопроса о принятии задания по аудиту. В разделе 6 настоящего Кодекса рассматриваются вопросы взаимодействия с предполагаемым аудитором.

**11.20.Т.** Если предполагаемый аудитор не имеет возможности взаимодействовать с предшествующим аудитором, то он должен предпринять разумные действия, чтобы получить информацию об обстоятельствах смены аудитора другими способами.

1.20.П1. Другие способы получения информации об обстоятельствах смены аудитора включают направление запросов третьим сторонам или сбор и изучение информации о старшем руководстве клиента или лицах, отвечающих за его корпоративное управление.

11.21.П1. Поскольку рассмотрение ситуации может потребовать комплексного анализа и суждений, аудитор может счесть необходимым:

а) провести внутренние консультации;

б) получить консультацию юриста в целях понимания вариантов профессиональных или правовых последствий совершения им определенных действий;

в) проконсультироваться на конфиденциальной основе в саморегулируемой организации аудиторов или в уполномоченном органе регулирования.

Установление необходимости предоставления информации соответствующей инстанции

11.22.П1. Информация о ситуации не предоставляется соответствующей инстанции, если это противоречит нормативным правовым актам. В ином случае цель предоставления информации состоит в том, чтобы у соответствующей инстанции была возможность инициировать расследование вопроса и принять необходимые меры в общественных интересах.

11.22.П2. Решение вопроса о необходимости предоставления информации соответствующей инстанции зависит, в частности, от характера и масштаба фактического или потенциального ущерба, который может быть нанесен в результате возникновения данной ситуации инвесторам, кредиторам, работникам или общественности в целом. Например, аудитор может решить, что раскрытие информации соответствующей инстанции является надлежащим действием, если:

а) организация вовлечена во взяточничество (например, имеет отношение к даче взятки местным или иностранным государственным служащим для получения крупных контрактов);

б) деятельность организации является регулируемой и ситуация настолько значима, что может поставить под угрозу сохранение ее лицензии на осуществление деятельности;

в) ценные бумаги организации допущены к организованным торгам и возникшая ситуация может привести к неблагоприятным последствиям для справедливого и упорядоченного публичного обращения ценных бумаг организации или создать системный риск для финансовых рынков;

г) существует вероятность продажи организацией продукции, которая является вредной для общественного здоровья или безопасности;

д) организация реализует для своих клиентов схемы, позволяющие им избежать уплаты налогов.

11.22.П3. Кроме того, вопрос о предоставлении информации также зависит от ряда внешних факторов, например:

а) существует ли соответствующая инстанция, способная получить информацию и инициировать расследование ситуации, совершить необходимые действия. Выбор соответствующей инстанции обусловлен характером ситуации. Например, в случае наличия факта недобросовестного составления бухгалтерской (финансовой) отчетности соответствующей инстанцией может быть орган, регулирующий рынок ценных бумаг, в случае нарушения требований природоохранного законодательства - соответствующий природоохранный орган;

б) существуют ли продуманные и надежные средства защиты от наступления гражданской, уголовной или профессиональной ответственности, или соответствующие ответные меры, предусмотренные нормативными правовыми актами, например, согласно требованиям законодательства об анонимном информировании о нарушениях;

в) существуют ли фактические или потенциальные угрозы для физической безопасности аудитора или иных лиц.

**11.23.Т.** Если аудитор установит, что предоставление информации о несоблюдении или подозрении в несоблюдении соответствующей инстанции является надлежащим действием в сложившихся обстоятельствах, то данное действие считается разрешенным раскрытием информации согласно подпункту (г) пункта 2.11.Т. настоящего Кодекса. При предоставлении такой информации аудитор должен действовать добросовестно и проявлять осмотрительность при высказывании заявлений и суждений. Кроме того, аудитор должен оценить уместность информирования клиента о своем намерении предоставить информацию о ситуации.

*Неизбежное нарушение нормативных правовых актов*

**11.24.Т**. В исключительных случаях аудитор может узнать о фактическом или предполагаемом поведении, в отношении которого у него имеются основания полагать, что оно неизбежно приведет к нарушению нормативных правовых актов и способно нанести существенный ущерб инвесторам, кредиторам, работникам или общественности в целом. Проанализировав уместность обсуждения ситуации с руководством или лицами, отвечающими за корпоративное управление, аудитор должен использовать профессиональное суждение и установить, есть ли необходимость незамедлительно предоставить информацию о ситуации соответствующей инстанции, чтобы предотвратить или уменьшить последствия такого неизбежного нарушения. Такое раскрытие информации считается разрешенным согласно подпункту (г) пункта 2.11.Т. настоящего Кодекса.

*Документация*

**11.25.Т**. В отношении несоблюдения или подозрения в несоблюдении, подпадающего под действие настоящего раздела, аудитор должен, задокументировать следующее:

а) каким образом отреагировало на ситуацию руководство организации и, если уместно, лица, отвечающие за корпоративное управление;

б) действия, рассматриваемые аудитором, вынесенные им суждения и принятые решения, с учетом результата анализа методом «разумного и информированного третьего лица»;

в) каким образом аудитор убедился в выполнении обязанности согласно пункту 11.17.Т. настоящего Кодекса.

11.25.П1. Документирование указанных в пункте 11.25.Т. вопросов осуществляется в дополнение к выполнению требований документирования в соответствии с применимыми стандартами аудиторской деятельности. Например, в соответствии с Международными стандартами аудита аудитор должен при проведении аудита бухгалтерской (финансовой) отчетности:

а) подготовить документацию, достаточную для формирования понимания значимых вопросов, возникших в ходе аудита, сделанных выводов, а также значимых профессиональных суждений, лежащих в основе этих выводов;

б) документировать обсуждение значимых вопросов с руководством, лицами, отвечающими за корпоративное управление, и другими лицами, включая характер значимых вопросов, время и описание лиц, с которыми они обсуждались;

в) документировать выявленные случаи несоблюдения или подозрений в несоблюдении, результаты обсуждения с руководством и, если уместно, с лицами, отвечающими за корпоративное управление, иными лицами за пределами организации.

**Профессиональные услуги, отличные от аудита бухгалтерской (финансовой) отчетности**

*Формирование понимания ситуации и сообщение о ней руководству и лицам, отвечающим за корпоративное управление*

**11.26.Т.** Если аудитору, привлеченному для оказания профессиональных услуг, отличных от аудита бухгалтерской (финансовой) отчетности, становится известно о случаях несоблюдения или подозрениях в несоблюдении, то он должен предпринять действия для формирования понимания ситуации. Указанное понимание включает понимание характера фактического или подозреваемого несоблюдения, а также обстоятельств, в которых оно произошло или может произойти.

11.26.П1. От аудитора требуется применение знаний и опыта, а также использование профессионального суждения. При этом не требуется, чтобы аудитор владел знанием нормативных правовых актов на уровне, более высоком, чем требуется для оказания профессиональных услуг, для которых его привлекли. Несоблюдение нормативного правового акта в конечном счете устанавливается судом или иными уполномоченными органами.

11.26.П2. В зависимости от характера и значимости ситуации аудитор может на конфиденциальной основе получить консультацию внутри своей организации, в сетевой организации, в саморегулируемой организации, или у юриста.

**11.27.Т.** Если аудитор выявляет несоблюдение, которое произошло, или подозревает в несоблюдении, которое может произойти, он должен обсудить ситуацию с представителями надлежащего уровня в составе руководства. Если у аудитора есть доступ к лицам, отвечающим за корпоративное управление, он также должен обсудить ситуацию с указанными лицами, если это уместно.

11.27.П1. Такое обсуждение призвано помочь прояснить понимание аудитором относящихся к делу фактов и обстоятельств и возможных последствий. Такое обсуждение также может побудить руководство или лица, отвечающие за корпоративное управление, расследовать сложившуюся ситуацию.

11.27.П2. Надлежащий уровень руководства, с которым следует провести обсуждение, является предметом профессионального суждения. Во внимание принимаются, в частности, следующие факторы:

- характер и обстоятельства ситуации;

- лица, фактически или потенциально вовлеченные в несоблюдение;

- вероятность сговора;

- возможные последствия;

- возможность соответствующего уровня руководства расследовать ситуацию и предпринять соответствующие меры.

*Информирование внешнего аудитора организации о ситуации*

**11.28.Т.** Если аудитор оказывает неаудиторские услуги аудируемому лицу, которое является клиентом данной аудиторской организации, или компоненту такого аудируемого лица, то он должен сообщить аудиторской организации о фактах несоблюдения или подозрениях в несоблюдении, если это не запрещено нормативными правовыми актами. Такое сообщение должно быть сделано в соответствии с установленными в аудиторской организации положениями или процедурами, а в их отсутствие - непосредственно руководителю аудиторского задания.

**11.29.Т.** Если аудитор оказывает неаудиторские услуги аудируемому лицу, которое является клиентом другой аудиторской организации в той же сети, куда входит аудиторская организация, или компоненту такого аудируемого лица, то он должен рассмотреть вопрос о доведении факта несоблюдения или подозрения в несоблюдении до сведения соответствующей аудиторской организации в сети. Если такое взаимодействие имеет место, то оно должно осуществляться в соответствии с протоколами или процедурами сети, а в их отсутствие - непосредственно руководителем аудиторского задания.

**11.30.Т.** Если аудитор оказывает неаудиторские услуги клиенту, который не является ни аудируемым лицом – клиентом данной аудиторской организации или другой аудиторской организации в сети, ни компонентом указанного аудируемого лица, то аудитор должен рассмотреть необходимость доведения фактов несоблюдения или подозрений в несоблюдении до сведения той аудиторской организации, которая является внешним аудитором клиента (при наличии).

Факторы к рассмотрению для целей информирования внешнего аудитора

11.31.П1. К числу факторов, рассматриваемых при решении вопроса об информировании в соответствии с пунктами 11.28.Т. – 11.30.Т. настоящего Кодекса, относятся следующие:

а) будут ли предпринимаемые действия противоречить нормативным правовым актам;

б) имеются ли ограничения на раскрытие информации, установленные соответствующим органом регулирования или обвинителем в ходе продолжающегося расследования факта несоблюдения или подозрений в несоблюдении;

в) состоит ли цель задания в исследовании потенциального несоблюдения в рамках организации для предоставления ей возможности принятия соответствующих мер;

г) довело ли руководство или лица, отвечающие за корпоративное управление, информацию о ситуации до сведения внешнего аудитора организации;

д) возможная существенность ситуации для целей аудита бухгалтерской (финансовой) отчетности клиента или, если ситуация имеет отношение к компоненту группы, ее возможная существенность для аудита бухгалтерской (финансовой) отчетности группы.

Цель информирования

11.32.П1. В обстоятельствах, рассмотренных в пунктах 11.28.Т. – 11.30.Т. настоящего Кодекса, информирование направлено на то, чтобы руководитель аудиторского задания мог быть осведомлен о фактах несоблюдения или подозрениях в несоблюдении, а также установить, должны ли быть предприняты ответные меры, и если должны, то какие именно в соответствии с положениями настоящего раздела.

*Необходимость дальнейших действий*

**11.33.Т.** Аудитор должен рассмотреть необходимость дальнейших действий в общественных интересах.

11.33.П1. Установление необходимости дальнейших действий, а также их характер и масштаб обусловлены такими факторами, как:

- нормативно-правовая база;

- надлежащий характер и своевременность ответных мер руководства и, если уместно, лиц, отвечающих за корпоративное управление;

- неотложный характер ситуации;

- вовлеченность руководства или лиц, отвечающих за корпоративное управление, в данную ситуацию;

- вероятность нанесения существенного ущерба интересам клиента, инвесторов, кредиторов, работников или общественности в целом.

11.33.П2. К дальнейшим действиям со стороны аудитора относятся следующие:

а) доведение информации о ситуации до соответствующей инстанции даже в отсутствие требований нормативных правовых актов о таком действии;

б) отказ от выполнения задания и от профессиональных взаимоотношений с клиентом, если это разрешено нормативными правовыми актами.

11.33.П3. К числу факторов, которые следует учитывать при решении вопроса об информировании соответствующей инстанции, относятся следующие:

а) будут ли предпринимаемые действия противоречить нормативным правовым актам;

б) имеются ли ограничения на раскрытие информации, установленные соответствующим органом регулирования или обвинителем в ходе продолжающегося расследования факта несоблюдения или подозрений в несоблюдении;

в) состоит ли цель задания в исследовании потенциального несоблюдения в рамках организации для предоставления ей возможности принятия соответствующих мер.

**11.34.Т.** Если аудитор установит, что предоставление информации о несоблюдении или подозрении в несоблюдении соответствующей инстанции является надлежащим действием в сложившихся обстоятельствах, то данное действие считается разрешенным раскрытием информации согласно подпункту (г) пункта 2.11.Т. настоящего Кодекса. При предоставлении такой информации аудитор должен действовать добросовестно и проявлять осмотрительность при высказывании заявлений и суждений. Кроме того, аудитор должен оценить уместность информирования клиента о своем намерении предоставить информацию о ситуации.

*Неизбежное нарушение нормативных правовых актов*

**11.35.Т.** В исключительных случаях аудитор может узнать о фактическом или предполагаемом поведении, в отношении которого у него имеются основания полагать, что оно неизбежно приведет к нарушению нормативных правовых актов и способно нанести существенный ущерб инвесторам, кредиторам, работникам или общественности в целом. Проанализировав уместность обсуждения ситуации с руководством или лицами, отвечающими за корпоративное управление, аудитор должен использовать профессиональное суждение и установить, есть ли необходимость незамедлительно предоставить информацию о ситуации соответствующей инстанции, чтобы предотвратить или уменьшить последствия такого неизбежного нарушения. Такое раскрытие информации считается разрешенным согласно подпункту (г) пункта 2.11.Т. настоящего Кодекса.

*Консультации*

11.36.П1. Аудитор может счесть необходимым:

а) провести внутренние консультации;

б) получить консультацию юриста в целях понимания вариантов профессиональных или правовых последствий совершения им определенных действий;

в) проконсультироваться на конфиденциальной основе в саморегулируемой организации аудиторов или в уполномоченном органе регулирования.

*Документация*

11.37.П1. В отношении несоблюдения или подозрения в несоблюдении, подпадающего под действие настоящего раздела, аудитору целесообразно задокументировать следующее:

а) описание ситуации;

б) результаты обсуждения с руководством и, если уместно, с лицами, отвечающими за корпоративное управление, иными лицами;

в) каким образом отреагировало на ситуацию руководство и, если уместно, лица, отвечающие за корпоративное управление;

г) действия, рассматриваемые аудитором, вынесенные им суждения и принятые решения;

д) каким образом аудитор убедился в соблюдении обязанности согласно пункту11.33.Т.настоящего Кодекса.

|  |
| --- |
| Приложение № 3 к протоколу заседания  Рабочего органа Совета по аудиторской деятельности от 16 апреля 2019 г. № 86 |

**Обобщение и анализ правоприменительной практики контрольно-надзорной деятельности при осуществлении государственного контроля (надзора) за деятельностью саморегулируемых организаций аудиторов в 2018 г.**

Введение

В настоящем документе обобщена и проанализирована правоприменительная практика организации и проведения государственного контроля (надзора) за деятельностью саморегулируемых организаций аудиторов и правоприменительная практика соблюдения требований Федерального закона от 30 декабря 2008 г. № 307‑ФЗ «Об аудиторской деятельности» (далее – Федеральный закон «Об аудиторской деятельности») и принятых в соответствии с ним иных нормативных правовых актов (далее – обязательные требования).

Настоящий документ составлен на основе анализа требований нормативных правовых актов, регулирующих аудиторскую деятельность, материалов проверок саморегулируемых организаций аудиторов, результатов систематического наблюдения (мониторинга) исполнения саморегулируемыми организациями аудиторов обязательных требований, анализа поступивших в Минфин России отчетов саморегулируемых организаций аудиторов, обращений граждан о деятельности саморегулируемых организаций аудиторов, анализа документов и сведений, размещенных на официальных сайтах саморегулируемых организаций аудиторов в информационно-телекоммуникационной сети «Интернет» (далее – официальный сайт саморегулируемой организации аудиторов).

1. Общая характеристика государственного контроля (надзора)

за деятельностью саморегулируемых организаций аудиторов

Государственный контроль (надзор) за деятельностью саморегулируемых организаций аудиторов осуществляет Минфин России. Объектом государственного контроля (надзора) являются саморегулируемые организации аудиторов, включенные в государственный реестр саморегулируемых организаций аудиторов. В государственном реестре саморегулируемых организаций аудиторов содержатся сведения о двух саморегулируемых организациях аудиторов: «Российский Союз аудиторов» (Ассоциация) (далее - РСА), Ассоциация «Содружество» (далее - ААС) (таблица № 1).

Таблица № 1

Саморегулируемые организации аудиторов, сведения о которых были внесены в государственный реестр саморегулируемых организаций аудиторов по состоянию на 1 января 2018 года

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Регистрационный номер записи | Саморегулируемая организация аудиторов | Дата включения сведений в реестр |
| 03 | РСА | 27.11.2009 |
| 06 | ААС | 30.12.2009 |

Саморегулируемые организации аудиторов объединяют аудиторов и аудиторские организации. Все саморегулируемые организации аудиторов находятся в г. Москве. Согласно данным реестров аудиторов и аудиторских организаций саморегулируемых организаций аудиторов членами саморегулируемых организаций аудиторов по состоянию на 1 января 2018 года были 4133 аудиторских организации и 19534 аудитора.

Основанием осуществления Минфином России государственной функции по государственному контролю (надзору) за деятельностью саморегулируемых организаций аудиторов являлась статья 22 Федерального закона «Об аудиторской деятельности», подпункт 5.3.30 Положения о Министерстве финансов Российской Федерации, утвержденного постановлением Правительства Российской Федерации от 30 июня 2004 г. № 329, и пункт 2 Положения о государственном надзоре за деятельностью саморегулируемых организаций, утвержденного постановлением Правительства Российской Федерации от 22 ноября 2012 г. № 1202 (далее – Положение о государственном надзоре). Порядок исполнения данной государственной функции установлен Административным регламентом по исполнению Министерством финансов Российской Федерации государственной функции по осуществлению государственного контроля (надзора) за деятельностью саморегулируемых организаций аудиторов, утвержденным приказом Минфина России от 21 сентября 2011 г. № 115н.

Согласно Федеральному закону «Об аудиторской деятельности» предметом государственного контроля (надзора) за деятельностью саморегулируемых организаций аудиторов является соблюдение этими организациями обязательных требований. Перечень правовых актов и их отдельных частей (приложений), содержащих обязательные требования, соблюдение которых оценивается при осуществлении государственного контроля (надзора) за деятельностью саморегулируемых организаций аудиторов, утвержден приказом Минфина России от 18 октября 2016 г. № 444 (в редакции приказов Минфина России от 9 марта 2017 г. № 269, от 10 мая 2017 г. № 354, от 29 мая 2017 г. № 387).

В 2018 году государственный контроль (надзор) за деятельностью саморегулируемых организаций аудиторов осуществлялся:

1) в соответствии с Планом проведения плановых проверок юридических лиц и индивидуальных предпринимателей Министерством финансов Российской Федерации на 2018 г., утвержденным Минфином России 30 октября 2017 г. и согласованным Генеральной прокуратурой Российской Федерации (далее – План проверок). План проверок опубликован на официальном сайте Минфина России в информационно-телекоммуникационной сети «Интернет» (далее – официальный сайт Минфина России) в декабре 2017 года.

В соответствии с Планом проверок проведена одна плановая выездная проверка соблюдения ААС Федерального закона «Об аудиторской деятельности» и принятых в соответствии с ним иных нормативных правовых актов в части осуществления внешнего контроля качества работы аудиторских организаций, индивидуальных аудиторов (ноябрь – декабрь 2018 года);

2) в соответствии с подпунктом «в» пункта 5 Положения о государственном надзоре проводилось систематическое наблюдение (апрель, август, декабрь 2018 года) за исполнением обязательных требований, анализ и прогнозирование состояния исполнения обязательных требований при осуществлении РСА и ААС своей деятельности, в том числе проведение анализа поступивших в Минфин России документов и сведений и (или) размещенной на официальном сайте саморегулируемой организации аудиторов информации (далее – наблюдение).

В 2018 г. внеплановые проверки саморегулируемых организаций аудиторов не проводились.

В соответствии с Федеральным законом «Об аудиторской деятельности» и Положением о государственном надзоре по результатам проведенных в 2018 году проверок и наблюдений Минфином России (вынесены) направлены:

1) предупреждение в письменной форме о недопустимости нарушений обязательных требований от 21 января 2019 г. № 010 ААС (срок принятия мер по недопущению в дальнейшем нарушений - 1 мая 2019 г., );

2) письмо Минфина России от 21 января 2019 г. № 07-03-21/2647 о выявленных в ходе плановой выездной проверки РСА недостатках в организации работы по осуществлению внешнего контроля качества работы аудиторских организаций, аудиторов (срок принятия мер по устранению недостатков в организации работы - 1 мая 2019 г.);

3) 10 писем Минфина России о выявленных в ходе наблюдения недостатках: по 5 писем в РСА и ААС.

В 2018 г. саморегулируемые организации аудиторов, их должностные лица к административной ответственности не привлекались.

Во исполнение Правил формирования и ведения единого реестра проверок, утвержденных постановлением Правительства Российской Федерации от 28 апреля 2015 г. № 415, информация о проведенной в 2018 году проверке ААС, о ее результатах и о принятых ААС мерах по устранению выявленных нарушений внесена в единый реестр проверок.

Во исполнение части 9 статьи 22 Федерального закона «Об аудиторской деятельности» о результатах проведенной проверки и о принятом решении Минфин России информировал Совет по аудиторской деятельности, созданный в соответствии с Федеральным законом «Об аудиторской деятельности» в целях обеспечения общественных интересов в ходе осуществления аудиторской деятельности. Информация о проведенной Минфином России проверке и принятом по ее результатам решении опубликована на официальном сайте Минфина России.

В целях оказания методической помощи саморегулируемым организациям аудиторов, а также предотвращения возможных нарушений и недостатков Минфином России велась соответствующая профилактическая работа. Основными способами проведения такой работы в 2018 году стали:

1) утверждение Программы профилактики нарушений обязательных требований саморегулируемыми организациями аудиторов на 2018 год (приказ Минфина России от 7 марта 2018 г. № 128);

2) размещение в специальном разделе на официальном сайте Минфина России информации, касающейся профилактики нарушений обязательных требований саморегулируемыми организациями аудиторов;

3) размещение в специальном разделе на официальном сайте Минфина России информации, касающейся профилактики нарушений аудиторскими организациями, индивидуальными аудиторами требований Федерального закона «О противодействии легализации (отмыванию) доходов, полученных преступным путем, и финансированию терроризма», в том числе по повышению эффективности организации и осуществления саморегулируемыми организациями аудиторов и Федеральным казначейством контроля соблюдения аудиторскими организациями и индивидуальными аудиторами указанных требований;

4) поддержание в актуальном состоянии на официальном сайте Минфина России перечня нормативных правовых актов и их отдельных частей (приложений), содержащих обязательные требования, соблюдение которых оценивается при осуществлении государственного контроля (надзора) за деятельностью саморегулируемых организаций аудиторов, и самих нормативных правовых актов;

5) информирование всех саморегулируемых организаций аудиторов о результатах проведенной проверки путем размещения соответствующего документа на официальном сайте Минфина России (после окончания проверки) и рассмотрения результатов проверки на заседаниях Совета по аудиторской деятельности (март 2018 года);

6) обобщение результатов государственного контроля (надзора) за деятельностью саморегулируемых организаций аудиторов, осуществленного Минфином России в 2017 году, информирование об этом всех саморегулируемых организаций аудиторов путем размещения соответствующего документа на официальном сайте Минфина России;

7) подготовка отчета о контроле качества работы аудиторских организаций и индивидуальных аудиторов за 2017 год и размещение его на официальном сайте Минфина России;

8) подготовка документа «Обобщение и анализ правоприменительной практики контрольно-надзорной деятельности при осуществлении государственного контроля (надзора) за деятельностью саморегулируемых организаций аудиторов в 2017 г.», утвержденного приказом Минфина России от 30 июля 2018 г. № 1673, и размещение его на официальном сайте Минфина России. Указанный документ обсужден и одобрен Советом по аудиторской деятельности в июне 2018 года;

9) проведение совещаний с саморегулируемыми организациями аудиторов по обсуждению результатов анализа практики применения саморегулируемыми организациями аудиторов обязательных требований (май, август, декабрь 2018 года). Информация о результатах совещания размещена на официальном сайте Минфина России.

В 2018 году в судах не оспаривались основания и результаты проведения в 2018 году в отношении саморегулируемых организаций аудиторов мероприятий по контролю.

2. Правоприменительная практика организации и проведения государственного контроля (надзора) за деятельностью саморегулируемых организаций аудиторов

Обобщение и анализ правоприменительной практики организации и проведения государственного контроля (надзора) за деятельностью саморегулируемых организаций аудиторов не выявил проблемных вопросов, наличия устаревших, дублирующих и избыточных требований в части:

- составления ежегодного плана проверок саморегулируемых организаций аудиторов, его направления в органы прокуратуры и доработки по итогам рассмотрения органами прокуратуры;

- использования оснований для проведения внеплановых проверок, согласования проведения внеплановых выездных проверок с органами прокуратуры в установленных федеральными законами случаях;

- издания приказов Минфина России о проведении проверок саморегулируемых организаций аудиторов, их содержания;

- выбора документарной или выездной проверки саморегулируемой организации аудиторов;

- исчисления и соблюдения сроков проведения проверки саморегулируемой организации аудиторов;

- соблюдения прав саморегулируемой организации аудиторов при организации и проведении проверки;

- оформления результатов проверки саморегулируемой организации аудиторов и принятия мер по ее результатам;

- применения к саморегулируемым организациям аудиторов мер воздействия, установленных Федеральным законом «Об аудиторской деятельности», за нарушения обязательных требований, выявленные при осуществлении государственного контроля (надзора);

- привлечения саморегулируемых организаций аудиторов, их должностных лиц к административной ответственности за административные правонарушения, выявленные в ходе осуществления государственного контроля (надзора) за деятельностью саморегулируемых организаций аудиторов;

- оценки тяжести нарушений обязательных требований и выбора ответственности, к которой привлекается саморегулируемая организация аудиторов.

3. Правоприменительная практика соблюдения саморегулируемыми

организациями аудиторов обязательных требований

Осуществленные в 2018 году мероприятия государственного контроля (надзора) за деятельностью саморегулируемых организаций аудиторов выявили отдельные нарушения обязательных требований и недостатки в организации работы саморегулируемых организаций аудиторов.

В целях совершенствования деятельности саморегулируемых организаций аудиторов результаты государственного контроля (надзора) за деятельностью саморегулируемых организаций аудиторов в 2018 году обобщены и размещены на официальном сайте Минфина России в разделе «Аудиторская деятельность – Контроль и надзор».

Выявленные в ходе государственного контроля (надзора) нарушения и недостатки требуют принятия мер саморегулируемыми организациями аудиторов. Наличие устаревших, дублирующих и избыточных обязательных требований не установлено.

3.1. Осуществление саморегулируемыми организациями аудиторов внешнего контроля качества работы аудиторских организаций, индивидуальных аудиторов

Мероприятия государственного контроля (надзора) в части применения мер дисциплинарного воздействия в отношении аудиторских организаций, аудиторов, допустивших нарушения требований Федерального закона «Об аудиторской деятельности», стандартов аудиторской деятельности, правил независимости аудиторов и аудиторских организаций, кодекса профессиональной этики аудиторов (далее – установленные требования) показали, что саморегулируемыми организациями аудиторов:

- утверждены комплекты внутренних организационно-распорядительных документов, устанавливающих порядок организации работы по внешнему контролю качества работы аудиторских организаций, индивидуальных аудиторов;

- создан специализированный орган осуществляющий контроль за соблюдением членами саморегулируемой организации аудиторов установленных требований;

- организована работа по осуществлению контроля за соблюдением членами саморегулируемой организации аудиторов установленных требований.

Вместе с тем мероприятиями государственного контроля (надзора) за деятельностью саморегулируемых организаций аудиторов выявлены случаи:

- несоблюдения периодичности проведения плановых проверок;

- размещения на официальном сайте ААС годовых планов внешнего контроля качества работы аудиторских организаций, индивидуальных аудиторов (далее - ВККР) с нарушением установленных требований доступа к ним;

- отсутствия в материалах проверок утвержденных программ, доказательств, подтверждающих результаты проверки;

- осуществления ВККР без должной тщательности;

- несоблюдения требований к содержанию отчетов о результатах проверок и срокам их составления;

- неинформирования или несвоевременного информирования Федерального казначейства об исполнении его предписаний и по другим вопросам;

- недостаточного внимания контролеров и кураторов проверок к вопросам исполнения аудиторскими организациями, индивидуальными аудиторами требований Федерального закона «О противодействии легализации (отмыванию) доходов, полученных преступным путем, и финансированию терроризма»;

- отсутствия специальных проверок аудиторских организаций, относящихся к субъектам значительного уровня риска согласно Секторальной оценке рисков легализации (отмывания) преступных доходов и финансирования терроризма с участием аудиторов.

3.2. Обеспечение саморегулируемой организацией аудиторов

доступа к информации

В целях обеспечения доступа к информации, предусмотренной статьей 7 Федерального закона от 1 декабря 2007 г. № 315-ФЗ «О саморегулируемых организациях», каждой саморегулируемой организацией аудиторов:

- создан и ведется официальный сайт в информационно-телекоммуникационной сети «Интернет», в электронный адрес которого включено доменное имя, права на которое принадлежит этой саморегулируемой организации аудиторов;

- утверждена внутренняя организационно-распорядительная документация, устанавливающая порядок раскрытия информации на официальном сайте саморегулируемой организации аудиторов;

- организована работа по раскрытию информации на официальном сайте саморегулируемой организации аудиторов.

Вместе с тем мероприятиями государственного контроля (надзора) за деятельностью саморегулируемых организаций аудиторов выявлены случаи размещения на официальных сайтах саморегулируемых организаций аудиторов неактуальной информации (о содержании стандартов и правил; о количественном и персональном составе постоянно действующего коллегиального органа управления, в том числе штатных должностях членов постоянно действующего коллегиального органа управления саморегулируемой организации аудиторов по основному месту работы).

3.3. Ведение реестра аудиторов и аудиторских организаций саморегулируемых организаций аудиторов

Саморегулируемыми организациями аудиторов принят комплекс внутренних организационно-распорядительных документов, обеспечивающих реализацию требований в отношении ведения реестра аудиторов и аудиторских организаций саморегулируемой организации аудиторов (далее - Реестр), определены процедуры ведения и хранения Реестра, перечни включаемых в Реестр сведений, порядок раскрытия информации, порядок получения заинтересованными лицами выписок из Реестра, подразделения и уполномоченные лица, ответственные за ведение Реестра. Создана техническая база ведения Реестра.

Вместе с тем мероприятиями государственного контроля (надзора) за деятельностью саморегулируемых организаций аудиторов выявлены случаи:

- невыполнения отдельными аудиторскими организациями – членами саморегулируемых организаций аудиторов требования к численности аудиторов;

- невыполнения отдельными аудиторскими организациями – членами саморегулируемых организаций аудиторов требования к лицу, являющемуся единоличным исполнительным органом аудиторской организации;

- невыполнения отдельными аудиторскими организациями - членами саморегулируемых организаций аудиторов требования к представлению информации о дате заключения первого в календарном году договора на проведение аудита бухгалтерской (финансовой) отчетности организаций, указанных в части 3 статьи 5 Федерального закона «Об аудиторской деятельности».

4. Выводы и предложения по обобщению и анализу правоприменительной

практики контрольно-надзорной деятельности при осуществлении государственного контроля (надзора) за деятельностью саморегулируемых организаций аудиторов

По результатам проведенного обобщения и анализа правоприменительной практики контрольно-надзорной деятельности при осуществлении государственного контроля (надзора) за деятельностью саморегулируемых организаций аудиторов можно сделать следующие выводы и предложения:

1) государственный контроль (надзор) за деятельностью саморегулируемых организаций аудиторов обеспечивает своевременное выявление и устранение нарушений и недостатков в исполнении обязательных требований этими организациями, и тем самым защиту интересов членов этих организаций;

2) Федеральный закон «Об аудиторской деятельности» и принятые в соответствии с ним иные нормативные правовые акты, обеспечивают правовую основу деятельности саморегулируемых организаций аудиторов и выполнения ими возложенных на них функций, а также осуществления государственного контроля (надзора) за деятельностью саморегулируемых организаций аудиторов;

3) применение риск-ориентированного подхода при осуществлении государственного контроля (надзора) за деятельностью саморегулируемых организаций аудиторов направлено на снижение нагрузки на саморегулируемые организации аудиторов;

4) нормативные правовые акты, соблюдение которых проверяется при осуществлении государственного контроля (надзора) за деятельностью саморегулируемых организаций аудиторов, не содержат устаревших, избыточных и дублирующих требований;

5) проводимые мероприятия по профилактике нарушений обязательных требований в соответствии с ежегодно утверждаемой программой профилактики нарушений способствуют сокращению предупреждений нарушений саморегулируемыми организациями аудиторов обязательных требований, устранению причин, факторов и условий, способствующих нарушениям обязательных требований;

6) проведенный государственный контроль (надзор) за деятельностью саморегулируемых организаций аудиторов выявил нарушения и недостатки в осуществлении саморегулируемыми организациями аудиторов возложенной на них Федеральным законом «Об аудиторской деятельности» и принятых в соответствии с ним иными нормативными правовыми актами функции по осуществлению ВККР. Выявленные нарушения и недостатки касались, в частности, организации соответствующей деятельности саморегулируемых организаций аудиторов и внутреннего контроля за ней;

7) отсутствие системной работы саморегулируемых организаций аудиторов по профилактике нарушений обязательных требований аудиторскими организациями, аудиторами, что не способствует предупреждению нарушений обязательных требований, устранению причин, факторов и условий, способствующих возможному нарушению обязательных требований, снижению административной нагрузки на аудиторские организации и аудиторов, мотивации их к добросовестной деятельности;

8) формальный подход к организации обучения и повышения квалификации контролеров, в результате чего обучение и повышение квалификации не приводят к реальному совершенствованию знаний и навыков контролеров;

9) формальный подход и длительные сроки рассмотрения жалоб на действия (бездействие) аудиторских организаций, аудиторов оказывают отрицательное влияние на оценку деятельности саморегулируемых организаций аудиторов со стороны членов саморегулируемых организаций аудиторов, пользователей аудиторских услуг и иных заинтересованных лиц;

10) низкая эффективность воздействия саморегулируемых организаций аудиторов на своих членов в отношении качества оказываемых последними услуг является, в том числе, следствием недостаточной работы саморегулируемых организаций аудиторов по применению мер дисциплинарного воздействия, рассмотрению жалоб;

11) установление требований в отношении организации «корпоративного управления» в саморегулируемых организациях аудиторов (создание бюджетных комитетов, система внутреннего контроля, обязательная ротация руководящих кадров, включая исполнительные органы, отчетность перед членами, проведение общих собраний, др.) позволит повысить эффективность и открытость саморегулируемых организаций аудиторов, уменьшит количество нарушений и недостатков при осуществлении возложенных на саморегулируемые организации аудиторов Федеральным законом «Об аудиторской деятельности» и принятыми в соответствии с ним иными нормативными правовыми актами функций;

12) распространение действия Федерального закона «О порядке рассмотрения обращений граждан Российской Федерации» на саморегулируемые организации аудиторов, а также на иные саморегулируемые организации, членство в которых является обязательным, будет способствовать повышению ответственности саморегулируемых организаций в данном вопросе, а также создаст реальный механизм взаимодействия третьих лиц с саморегулируемыми организациями.

|  |
| --- |
| Приложение № 4 к протоколу заседания  Рабочего органа Совета по аудиторской деятельности от 16 апреля 2019 г. № 86 |

**План работы**

**Рабочего органа Совета по аудиторской деятельности на 2019 год**

| **N п/п** | **Мероприятие** | **Срок исполнения** | **Ответственный исполнитель** |
| --- | --- | --- | --- |
|  | Подготовка предложений по совершенствованию норм законодательства Российской Федерации об аудиторской деятельности в части осуществления внеплановых внешних проверок качества работы аудиторских организаций и применения мер воздействия | I квартал | Комиссия по контролю качества работы  Федеральное казначейство |
|  | О предложениях по проведению Федеральным казначейством внешних проверок качества работы аудиторских организаций в 2020 г. | I квартал | Комиссия по контролю качества работы |
|  | Подготовка новой редакции Кодекса профессиональной этики аудиторов | II квартал | Комиссия по вопросам регулирования аудиторской деятельности |
|  | Анализ реализации новой модели квалификационного экзамена на получение квалификационного аттестата аудитора | II квартал | АНО «Единая аттестационная комиссия» |
|  | Анализ состояния рынка аудиторских услуг в Российской Федерации в 2018 г. | II квартал | Комиссия по мониторингу рынка аудиторских услуг |
|  | Анализ состояния внешнего контроля качества работы аудиторских организаций, аудиторов в 2018 г. | II квартал | Комиссия по контролю качества работы |
|  | Подготовка предложений по перечню приоритетной тематики обучения по программам повышения квалификации аудиторов на 2020 г. | III квартал | Комиссия по аттестации и повышению квалификации |
|  | Анализ исполнения аудиторами требования о прохождении обучения по программам повышения квалификации, а также деятельности саморегулируемых организаций аудиторов по организации такого обучения в 2018 г. | III квартал | Комиссия по аттестации и повышению квалификации |
|  | Анализ результатов сдачи квалификационного экзамена на получение квалификационного аттестата аудитора | IV квартал | АНО «Единая аттестационная комиссия»  Комиссия по аттестации и повышению квалификации |
|  | Участие в проведении экспертизы применимости на территории Российской Федерации документов, содержащих международные стандарты аудита | по мере поступления | Комиссия по вопросам регулирования аудиторской деятельности |
|  | Подготовка заключений о соответствии объединений организаций требованиям к сетям аудиторских организаций | по мере поступления | Комиссия по вопросам регулирования аудиторской деятельности |
|  | Подготовка заключений по результатам рассмотрения запросов по применению законодательства Российской Федерации об аудиторской деятельности | по мере поступления | Комиссия по вопросам регулирования аудиторской деятельности |
|  | Подготовка рекомендаций по результатам рассмотрения ходатайств саморегулируемых организаций аудиторов о признании уважительными причин несоблюдения аудиторами требования о прохождении обучения по программам повышения квалификации, установленного статьей 11 Федерального закона «Об аудиторской деятельности» | по мере поступления | Комиссия по аттестации и повышению квалификации |
|  | Подготовка предложений по вопросам государственной политики в сфере аудиторской деятельности | в течение года | Постоянные комиссии по направлениям деятельности |
|  | Подготовка рекомендаций Совету по аудиторской деятельности по проектам законодательных и иных нормативных правовых актов, связанных с регулированием и осуществлением аудиторской деятельности | по мере поступления | Постоянные комиссии по направлениям деятельности |
|  | Подготовка рекомендаций Совету по аудиторской деятельности по обращениям и ходатайствам саморегулируемых организаций аудиторов в сфере аудиторской деятельности | по мере поступления | Постоянные комиссии по направлениям деятельности |
|  | Отчет о деятельности Рабочего органа Совета по аудиторской деятельности за 2019 год | декабрь | Постоянные комиссии  секретарь Рабочего органа Совета по аудиторской деятельности |
|  | Рассмотрение организационных вопросов работы Рабочего органа Совета по аудиторской деятельности | в течение года | Председатель, заместители председателя Рабочего органа Совета по аудиторской деятельности |

1. Профессиональная деятельность – аудиторская деятельность, а также деятельность, требующая от осуществляющего ее лица навыков и знаний, которыми должен обладать аудитор, в том числе в области бухгалтерского учета, аудита, налогообложения, управленческого консультирования и управления финансами. [↑](#footnote-ref-1)