

ПРОТОКОЛ

заседания Рабочего органа Совета по аудиторской деятельности

Москва

от 13 ноября 2017 г. № 73

ПРЕДСЕДАТЕЛЬСТВОВАЛ

Председатель Рабочего органа Совета по аудиторской деятельности
Л.А. Козлова

Присутствовали:

- | | |
|------------------------------|---|
| члены Рабочего органа Совета | - Т.А. Арвачева, Р.П. Булыга,
И.А. Буян, Е.В. Зубова,
Н.В. Кобозева, И.В. Красильникова,
И.М. Милюкова, О.А. Носова,
С.А. Рассказова-Николаева,
Е.В. Старовойтова, С.С. Суханов,
И.А. Тютина, В.Т. Чая,
Л.З. Шнейдман |
| приглашенные | - Н.А. Казакова (АНО «Единая
аттестационная комиссия»),
А.Ю. Котлярова (Банк России),
А.О. Мельничук (Казначейство
России), М.Э. Надеждина (Российский
Союз аудиторов), М.А. Поникарова
(АНО «Единая аттестационная
комиссия»), В.Я. Соколов (АНО
«Единая аттестационная комиссия»),
Е.А. Черемных (Минфин России) |

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

(Арвачева, Козлова)

С учетом состоявшегося обсуждения утвердить повестку заседания согласно приложению.

II. О внесении изменений в Кодекс профессиональной этики аудиторов

(Зубова, Милюкова, Тютина)

1. Принять к сведению информацию Комиссии по вопросам регулирования аудиторской деятельности (Е.В. Зубова) по данному вопросу.
2. С учетом состоявшегося обсуждения рекомендовать Совету по аудиторской деятельности:

1) одобрить изменения Кодекса профессиональной этики аудиторов, одобренного Советом по аудиторской деятельности 22 марта 2012 г. (протокол № 4), согласно приложению;

2) предложить саморегулируемым организациям аудиторов:

а) принять изменения Кодекса профессиональной этики аудиторов в 2017 г. таким образом, чтобы они вступили в силу во всех саморегулируемых организациях аудиторов с 1 января 2018 г.;

б) довести изменения Кодекса профессиональной этики аудиторов до сведения своих членов;

3) автономной некоммерческой организации «Единая аттестационная комиссия» осуществить 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 Е.В. Зубовой представить данный вопрос Совету по аудиторской деятельности.

III. О новой модели квалификационного экзамена на получение квалификационного аттестата аудитора

(Булыга, Буян, Зубова, Казакова, Кобозева, Козлова, Красильникова, Милюкова, Мельничук, Носова, Соколов, Суханов, Чая, Шнейдман)

1. Принять к сведению информацию Автономной некоммерческой организации «Единая аттестационная комиссия» (И.В. Красильникова) и Комиссии по аттестации и повышению квалификации (О.А. Носова) по данному вопросу.

2. С учетом состоявшегося обсуждения Автономной некоммерческой организации «Единая аттестационная комиссия» совместно с Комиссией по аттестации и повышению квалификации доработать материал по данному вопросу к очередному заседанию Рабочего органа Совета по аудиторской деятельности.

IV. О рассмотрении заявлений о включении объединений организаций в перечень российских сетей аудиторских организаций

(Зубова)

1. Принять к сведению информацию Комиссии по вопросам регулирования аудиторской деятельности (Е.В. Зубова) по данному вопросу.

2. Принять заключение Рабочего органа Совета по аудиторской деятельности о несоответствии объединения организаций «Первое национальное объединение аудиторских организаций «Интернешнл Бизнес Консалтинг Групп» (АйБиСи Групп)» требованиям, предусмотренным пунктом 3 Порядка ведения перечней сетей аудиторских организаций, одобренного решением Совета по аудиторской деятельности от 24 марта 2016 г. (протокол № 21), согласно приложению.

3. Принять заключения Рабочего органа Совета по аудиторской деятельности о несоответствии объединения организаций «Европейско-Азиатская Аудиторская Сеть» требованиям, предусмотренным пунктом 3 Порядка ведения перечней сетей аудиторских организаций, одобренного решением Совета по аудиторской деятельности от 24 марта 2016 г. (протокол № 21), согласно приложению.

4. Рекомендовать Совету по аудиторской деятельности не включать в перечень российских сетей аудиторских организаций на основании заключений Рабочего органа Совета по аудиторской деятельности, указанных в пунктах 2, 3 настоящего раздела, следующие объединения организаций:

а) «Первое национальное объединение аудиторских организаций «Интернешнл Бизнес Консалтинг Групп» (АйБиСи Групп)»;

б) «Европейско-Азиатская Аудиторская Сеть».

5. Поручить члену Рабочего органа Совета по аудиторской деятельности Е.В. Зубовой представить данный вопрос Совету по аудиторской деятельности.

V. О результатах анализа влияния изменения соотношения качественных и стоимостных критериев оценки заявок на участие в конкурсе на оказание аудиторских услуг на состояние конкуренции на рынке аудиторских услуг

(Козлова, Соколов, Тютина, Шнейдман)

Принять к сведению информацию Комиссии по мониторингу рынка аудиторских услуг (И.А. Тютина) по данному вопросу.

VI. Организационные вопросы

(Арвачева)

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

2. По предложению саморегулируемой организации auditors «Российский Союз auditors» (Ассоциация) включить в состав Комиссии по вопросам регулирования аудиторской деятельности Рабочего органа Совета по аудиторской деятельности Таскаева Сергея Михайловича.

Председатель Рабочего органа
Совета по аудиторской деятельности

Л.А. Козлова

Секретарь Рабочего органа
Совета по аудиторской деятельности

Т.А. Арвачева

Приложение № 1 к протоколу заседания
Рабочего органа Совета по аудиторской
деятельности от 13 ноября 2017 г. № 73

ПОВЕСТКА ЗАСЕДАНИЯ
Рабочего органа Совета по аудиторской деятельности

1. О внесении изменений в Кодекс профессиональной этики аудиторов
2. О новой модели квалификационного экзамена на получение квалификационного аттестата аудитора
3. О рассмотрении заявлений о включении объединений организаций в перечень российских сетей аудиторских организаций
4. О результатах анализа влияния изменения соотношения качественных и стоимостных критериев оценки заявок на участие в конкурсе на оказание аудиторских услуг на состояние конкуренции на рынке аудиторских услуг
5. Организационные вопросы
6. Разное

Приложение № 2 к протоколу заседания
Рабочего органа Совета по аудиторской
деятельности от 13 ноября 2017 г. № 73

ПРОЕКТ

Изменения Кодекса профессиональной этики аудиторов

Внести в Кодекс профессиональной этики аудиторов, одобренный Советом по аудиторской деятельности 22 марта 2012 г. (протокол № 4), следующие изменения:

а) пункт 1.19 дополнить абзацем следующего содержания:

«В некоторых случаях лица, отвечающие за корпоративное управление, одновременно являются руководством организации, например, в случае небольшого бизнеса, где единственный собственник одновременно выполняет функции руководителя. В таких случаях, если ситуации обсуждаются с руководством и эти же лица отвечают за корпоративное управление, нет необходимости повторно обсуждать данные ситуации с одними и теми же лицами. Вместе с тем, аудитор или аудиторская организация должны убедиться в том, что взаимодействие с лицами, отвечающими за руководство, обеспечивает достаточную информацию для всех лиц, с которыми аудитор или аудиторская организация взаимодействовали бы, если бы указанные лица отвечали бы за корпоративное управление.»;

б) пункты 1.21- 1.22 изложить в следующей редакции:

«1.21. В случае, если значительный этический конфликт не поддается разрешению, аудитор может обратиться за профессиональным советом в саморегулируемую организацию аудиторов, членом которой он является, или получить юридическую консультацию, не нарушая при этом конфиденциальность, если соответствующая ситуация обсуждается на анонимной основе или с учетом сохранения секретности.

1.22. В случаях, когда все уместные возможности исчерпаны, а этический конфликт остается неразрешенным, аудитор должен, если это не запрещено нормативными правовыми актами, отказаться быть ассоциированным с предметом, ставшим причиной этого конфликта. Аудитор должен решить, следует ли в конкретных обстоятельствах выйти из состава аудиторской группы, или полностью отказаться от выполнения задания (договора) и покинуть аудиторскую организацию.»;

в) пункт 1.40 изложить в следующей редакции:

«1.40. В качестве основного принципа конфиденциальность служит общественным интересам, поскольку она способствует свободной передаче информации аудитору от клиента или аудиторской организации.

Вместе с тем, в следующих обстоятельствах от аудитора требуется или может потребоваться раскрытие конфиденциальной информации, либо такое раскрытие может быть уместным:

а) раскрытие разрешено законодательством и (или) санкционировано клиентом;

б) раскрытие требуется законодательством, например:

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

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

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;

- 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 технических и профессиональных стандартов, включая этические требования.»;

г) пункт 1.42 изложить в следующей редакции:

«1.42. Соблюдение принципа профессионального поведения обязывает аудитора исполнять требования применимых нормативных правовых актов и избегать поведения, о котором аудитор знает или должен знать, что оно может дискредитировать аудиторскую профессию, или которое разумное и хорошо информированное стороннее лицо, взвесив все конкретные факты и обстоятельства, известные аудитору, вероятнее всего сочло бы негативно влияющими на репутацию аудитора.»;

д) пункт 2.15 изложить в следующей редакции:

«2.15. Прежде чем установить отношения с новым клиентом, аудитор должен рассмотреть вопрос, может ли выбор этого клиента привести к возникновению угроз нарушения основных принципов этики. Потенциальная угроза честности или профессиональному поведению может, например, возникнуть в связи с ситуациями, относящимися к клиенту (его собственникам, руководству или деятельности), которые, если бы были известны, могли бы представлять угрозы соблюдения основных принципов. К их числу относятся, например, ситуации участия клиента в незаконной деятельности (такой как легализация (отмывание) доходов, полученных преступным путем), нечестность, сомнительная практика составления бухгалтерской (финансовой) отчетности.»;

е) пункт 2.16 исключить;

ж) пункты 2.17 – 2.19 изложить в следующей редакции:

«2.17. Аудитор должен оценить значимость любых угроз нарушения основных принципов этики и по мере необходимости предпринять меры предосторожности для их устранения или сведения их до приемлемого уровня. Такими мерами предосторожности могут быть:

- понимание деятельности клиента, получение информации о собственниках, руководителях и лицах, ответственных за административную и коммерческую деятельность клиента;

- получение от клиента гарантированных заверений по урегулированию спорных ситуаций, например, посредством совершенствования практики корпоративного управления или системы внутреннего контроля.

2.18. В случае если угрозы не могут быть сведены до приемлемого уровня путем принятия соответствующих мер предосторожности, аудитор должен отказаться вступать в отношения с клиентом.

2.19. Потенциальные угрозы соблюдения основных принципов, которые вынудили бы аудитора отказаться от задания, если бы соответствующая информация была доступна ранее, могут возникнуть после принятия клиента на обслуживание. В данной связи аудитор должен периодически пересматривать приемлемость возобновления заданий с данным клиентом. Например, угроза для соблюдения основных принципов может возникнуть в результате неэтичного поведения клиента, такого как манипуляция показателями прибыли или балансовых оценок. Если аудитор выявляет угрозу соблюдения основных принципов, то он должен оценить значимость таких угроз и принять меры предосторожности в случаях, когда необходимо устранить угрозу или снизить ее до приемлемого уровня. Если снизить угрозу до приемлемого уровня не представляется возможным, то аудитор должен рассмотреть возможность прекращения взаимодействия с клиентом, если такое прекращение не запрещено требованиями нормативных правовых актов.»;

з) пункт 2.23 изложить в следующей редакции:

«2.23. Аудитор должен оценить значимость любых угроз нарушения основных принципов этики. По мере необходимости аудитор должен предпринять меры предосторожности для устранения любых угроз нарушения основных принципов этики или сведения их до приемлемого уровня. Такими мерами предосторожности могут быть:

а) при ответе на предложение (выставить свою кандидатуру) следует указать на необходимость контакта с действующим аудитором или с предшествующим аудитором с целью выяснения того, существуют ли профессиональные или иные причины для отклонения задания;

б) обращение к предшествующему аудитору с просьбой предоставить известную ему информацию обо всех фактах и обстоятельствах, о которых, по его мнению, должен быть осведомлен последующий аудитор до решения вопроса о принятии задания. Например, явные причины смены аудитора могут не в полной мере отражать все факты и могут указывать на разногласия с предшествующим аудитором, способные повлиять на решение о принятии задания;

в) получение необходимой информации из других источников.»;

и) пункт 2.24. исключить;

к) пункты 2.25 – 2.28 изложить в следующей редакции:

«2.25. Аудитор может получить предложение выполнить работу, дополняющую или сопровождающую работу, выполняемую действующим аудитором. В такой ситуации может возникнуть угроза нарушения принципа профессиональной компетентности и должной тщательности (например, вследствие недостатка или неполноты информации). Аудитором должна быть оценена значимость такой угрозы и приняты меры предосторожности для устранения или сведения ее до приемлемого уровня. Примером такой меры предосторожности является извещение действующего аудитора о предложенной

работе, что дает возможность действующему аудитору предоставить уместную информацию, необходимую для надлежащего выполнения работы.

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

а) наличия на то разрешения клиента;

б) относящихся к такому контакту и раскрытию информации юридических или этических требований.

2.27. При обычных обстоятельствах, чтобы начать обсуждение с действующим или предшествующим аудитором, предполагаемый аудитор должен получить разрешение клиента, как правило, в письменном виде. При получении такого разрешения действующий или предшествующий аудитор должен соблюдать все юридические и иные правила, распространяющиеся на подобные случаи. Информация, которую предоставляет действующий или предшествующий аудитор, должна быть честной и недвусмысленной. В случае если контакт с действующим или предшествующим аудитором невозможен, то предполагаемый аудитор должен стараться получить информацию о возможных угрозах другими средствами, например, у третьей стороны или путем наведения справок о руководителях клиента или лицах, отвечающих за корпоративное управление.

2.28. В случае проведения аудита бухгалтерской (финансовой) отчетности аудитор должен обратиться к предшествующему аудитору с просьбой предоставить известную ему информацию обо всех фактах и обстоятельствах, о которых, по его мнению, должен быть осведомлен последующий аудитор до решения вопроса о принятии задания. Кроме обстоятельств, связанных с выявленным несоблюдением нормативных правовых актов или подозрениями в их несоблюдении, перечисленных в пункте 2.88:

а) если клиент соглашается на раскрытие предшествующим аудитором подобных фактов и информации, то предшествующий аудитор должен предоставить такие сведения честно и однозначно;

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

л) пункт 2.53 изложить в следующей редакции:

«2.53. При решении вопроса о принятии задания, включающего оказание услуги по принятию на хранение активов клиента, одной из обязательных процедур должно быть получение информации относительно источников происхождения таких активов и рассмотрение возникающих у аудитора в результате такого хранения обязательств, налагаемых нормативными правовыми актами. Например, если активы были получены от незаконной деятельности (например, легализация (отмывание) доходов, полученных преступным путем, коррупция, коммерческий подкуп), то возникает угроза нарушения основных принципов этики. В такой ситуации аудитор должен следовать положениям

подраздела «Ответные меры на несоблюдение нормативных правовых актов» настоящего раздела.»;

м) раздел 2 дополнить подразделом следующего содержания:

«Ответные меры на несоблюдение нормативных правовых актов»

Цель

2.58. Аудитор может столкнуться или ему может стать известно о несоблюдении нормативных правовых актов, или он может заподозрить это в ходе оказания профессиональных услуг клиенту. Цель настоящего подраздела установить обязанности аудитора, столкнувшегося с несоблюдением нормативных правовых актов или заподозрившего это, и дать указания в части оценки последствий сложившихся обстоятельств и возможных направлений ответных действий. Положения настоящего подраздела применяются вне зависимости от характера организации клиента, в том числе не имеет значения, является ли она общественно значимым хозяйствующим субъектом или нет.

2.59. 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 на или под руководством клиента, которые противоречат действующим нормативным правовым актам.

2.60. Сталкиваясь с фактами несоблюдения или заподозрив это, аудитор должен знать нормы действующих нормативных правовых актов в части указаний того, как должны себя вести аудиторы, столкнувшиеся со случаями несоблюдения или подозрениями в несоблюдении, и эти нормы могут отличаться или выходят за рамки данного подраздела, и следовать им, включая какое бы то ни было требование отчитываться о сложившихся обстоятельствах перед соответствующими инстанциями и какой бы то ни было запрет на оповещение клиента ранее того, как будет сделано раскрытие, например, в соответствии с законодательством, направленным против легализации (отмывания) доходов, полученных преступным путем.

2.61. Отличительной чертой профессии аудитора и бухгалтера 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.

2.62. Настоящий подраздел устанавливает подход, которому должен следовать аудитор, столкнувшийся со случаем несоблюдения или подозрением 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.

2.63. Примеры нормативных правовых актов, о которых говорится в настоящем подразделе, 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.

2.64. 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.

2.65. Аудитор, столкнувшийся или которому стало известно о явно несущественных вопросах по сути и последствиям, финансовым или иным, для клиента, его собственников, общественности, не обязан следовать положениям настоящего подраздела в отношении таких вопросов.

2.66. Настоящий подраздел не применяется в отношении:

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

б) несоблюдения не со стороны клиента, лиц, отвечающих за корпоративное управление, руководства, иных лиц, работающих на или под руководством клиента. Это подразумевает, например, случай, когда аудитор, будучи привлеченным клиентом для проверки благонадежности финансового состояния третьей стороны (перед покупкой её акций, слиянием с ней),

идентифицирует факт несоблюдения третьей стороной или подозревает его в этом. Тем не менее, аудитор может найти в настоящем подразделе указания, которые будут ему полезны в отношении выбора ответных действий.

Обязанности руководства клиента и лиц, отвечающих за корпоративное управление

2.67. Руководство клиента под контролем лиц, отвечающих за корпоративное управление, обязано обеспечить ведение хозяйственной деятельности клиента в соответствии с нормативными правовыми актами. Также руководство клиента и лица, отвечающие за корпоративное управление, обязаны выявлять и реагировать на факты несоблюдения со стороны клиента, лиц из состава лиц, отвечающих за корпоративное управление, лиц из состава руководства, или лиц, работающих на или под руководством клиента.

Обязанности аудитора

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

Аудит бухгалтерской (финансовой) отчетности *Понимание характера факта несоблюдения*

2.69. Если аудитору, привлеченному к аудиту бухгалтерской (финансовой) отчетности, в ходе выполнения задания или из полученной от третьих сторон информации становится известна информация о случаях несоблюдения или подозрениях в несоблюдении, аудитор должен понять характер и природу такого случая, как произошедшего так и возможного.

2.70. От аудитора требуется применение знаний, профессионального суждения и опыта, при этом не требуется, чтобы он владел знанием нормативных правовых актов на уровне, более высоком, чем требуется для принятия задания. Факт установления несоблюдения в конечном счете определяется судебными органами. В зависимости от природы и значимости обстоятельств аудитор может на конфиденциальной основе получить консультацию внутри своей организации, в сетевой организации, в саморегулируемой организации, или у юриста.

2.71. Если аудитор устанавливает факт несоблюдения или у него возникают подозрения в несоблюдении, он должен обсудить это с руководством и, если уместно, с лицами, отвечающими за корпоративное управление.

2.72. Такое обсуждение поможет прояснить профессиональное понимание относящихся к делу обстоятельств и возможных последствий. Такое обсуждение также может побудить руководство или лиц, отвечающих за корпоративное управление, исследовать сложившуюся ситуацию.

2.73. Соответствующий уровень руководства, с которым следует провести обсуждение, является предметом профессионального суждения. Уместные для обсуждения факторы включают:

- характер и обстоятельства установленного или подозреваемого несоблюдения;
- лиц, фактически вовлеченных, или возможно причастных;
- вероятность сговора;
- возможные последствия;
- возможность соответствующего уровня руководства исследовать ситуацию и предпринять соответствующие меры.

2.74. 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, когда аудитор считает, что руководство фактически вовлечено или возможно причастно, он должен обсудить вопрос с лицами, отвечающими за корпоративное управление. Аудитор может также счесть уместным обсудить вопрос с внутренними аудиторами. В случае наличия группы компаний, соответствующим уровнем может быть руководство организации, которая контролирует клиента.

Ответные действия

2.75. 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) исправить, восстановить, смягчить последствия случая 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.

2.76. Аудитор должен определить, понимает ли руководство клиента и лица, отвечающие за корпоративное управление, их управленческие обязанности в отношении случаев несоблюдения или подозрений в несоблюдении. Если нет, то аудитор может предложить соответствующие источники информации или рекомендовать, как получить юридическую консультацию.

2.77. Аудитор должен соблюдать применимые:

- а) нормативные правовые акты, включающие указания в отношении сообщения соответствующим инстанциям о случаях несоблюдения или подозрениях в несоблюдении. Некоторые нормативные правовые акты могут предусматривать сроки, в которые такие сообщения должны быть сделаны; и
- б) требования стандартов аудита, включая те, которые относятся к:
 - установлению и ответным действиям в отношении несоблюдения, включая недобросовестные действия;
 - сообщению лицам, ответственным за корпоративное управление;
 - рассмотрению последствий несоблюдения или подозрений в несоблюдении на аудиторское заключение.

Взаимодействие при аудите группы

2.78. Аудитор может:

- а) для целей аудита финансовой отчетности группы получить запрос от команды аудитора группы на выполнение работы в отношении финансовой информации, относящейся к компоненту группы компаний;
- б) участвовать в проведении аудита бухгалтерской (финансовой) отчетности компонента для целей, отличных от аудита группы компаний, например, для проведения обязательного аудита.

Если аудитору становится известно о случаях несоблюдения или подозрениях в несоблюдении, связанных с компонентом группы в любой из ситуаций, аудитор должен, в дополнение к принятию ответных действий в соответствии с положениями настоящего подраздела, довести эту ситуацию до сведения руководителя задания по аудиту группы, если это не запрещено нормативными правовыми актами. Это позволит руководителю аудита группы быть осведомленным о данной ситуации и установить (в контексте аудита группы), следует ли, и, если да, то как отреагировать на данную ситуацию в соответствии с положениями настоящего подраздела.

2.79. Если руководителю аудита группы становится известно о случаях несоблюдения или подозрениях в несоблюдении в ходе проведения аудита финансовой отчетности группы, в том числе в результате информирования о данной ситуации в соответствии с пунктом 2.78, он должен в дополнение к принятию ответных мер в контексте аудита группы в соответствии с положениями настоящего подраздела проанализировать, может ли данный вопрос иметь отношение к одному или нескольким компонентам:

- а) бухгалтерская (финансовая) отчетность которых будет предметом исследования 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.

В таком случае руководитель аудита группы должен принять меры по доведению факта несоблюдения или подозрений в несоблюдении до тех, кто выполняет работу по данным компонентам, если данная ситуация может иметь отношение к проводимой ими работе, при условии, что это не запрещено нормативными правовыми актами. Если это необходимо в соответствии с подпунктом «б», следует сделать соответствующие запросы (руководству или посредством изучения общедоступной информации) относительно того, подлежит ли соответствующий компонент(ы) аудиту, и, если подлежит, необходимо установить (если возможно), кто является аудитором компонента. Данное взаимодействие позволит лицам, отвечающим за работу по данным компонентам, быть осведомленными о ситуации и установить, должна ли она и, если должна, каким образом она должна быть урегулирована в соответствии с положениями настоящего подраздела.

Установление необходимости дальнейших действий

2.80. Аудитор должен оценивать уместность ответных действий со стороны руководства и, если применимо, со стороны лиц, отвечающих за корпоративное управление.

2.81. К числу соответствующих 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:

- ответные меры должны быть своевременными;
- факты несоблюдения или подозрения в несоблюдении были надлежащим образом исследованы;
- совершены или совершаются действия, направленные на то, чтобы исправить, восстановить, смягчить последствия установленного факта несоблюдения или подозрения в несоблюдении;
- совершены или совершаются действия, направленные на то, чтобы остановить дальнейшее распространение несоблюдения, если оно еще не имело места;
- приняты или принимаются соответствующие меры, направленные на снижение риска повторного возникновения, например, дополнительные средства контроля или проведение обучения;
- факты несоблюдения или подозрения в несоблюдении были в соответствующих случаях раскрыты перед соответствующими инстанциями, и, если да, то раскрытие было адекватным.

2.82. С учетом ответных действий со стороны руководства и, если уместно, лиц, отвечающих за корпоративное управление, аудитор должен определить, требуется ли совершение дальнейших действий в общественных интересах.

2.83. Установление необходимости совершения дальнейших действий, а также характер и масштаб таких действий обусловлены различными факторами, среди которых:

- нормативно-правовая база;
- неотложный характер ситуации;
- распространенность ситуации в масштабах организации клиента;
- то, сохраняет ли аудитор уверенность в честности руководства и, в соответствующих случаях, лиц, отвечающих за корпоративное управление;
- возможность повторного возникновения фактов несоблюдения или подозрения в несоблюдении;
- существование достоверных доказательств нанесения фактического или потенциального существенного вреда интересам организации, инвесторов, кредиторов, наемных работников, или общественности в целом.

2.84. Ниже приведены примеры обстоятельств, которые могут заставить аудитора усомниться в честности руководства и, в соответствующих случаях, лиц, отвечающих за корпоративное управление:

- аудитор подозревает или имеет доказательства их участия или предполагаемого участия в несоблюдении;
- 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.

2.85. При установлении необходимости, характера и масштаба дальнейших действий аудитор должен вынести профессиональное суждение и проанализировать, могла бы разумная и информированная третья сторона, взвесив все конкретные факты и обстоятельства, доступные аудитору на тот момент, заключить, что аудитор действовал надлежащим образом в общественных интересах.

2.86. К дальнейшим действиям со стороны аудитора относятся следующие:

- раскрытие ситуации перед соответствующей инстанцией даже в отсутствие требований нормативных правовых актов о таком раскрытии;
- отказ от выполнения задания и от профессиональных взаимоотношений, если это разрешено нормативными правовыми актами.

2.87. Если аудитор установит уместность отказа от задания и профессиональных взаимоотношений, то данное действие не будет заменой других действий, которые могут потребоваться для достижения целей аудитора в соответствии с положениями настоящего подраздела. Однако аудитору следует определить, не установлены ли ограничения в отношении дальнейших действий, доступных аудитору, а отказ от задания может быть единственной возможной мерой.

2.88. Если аудитор отказался от профессиональных взаимоотношений согласно пунктам 2.82 и 2.86, то он должен по запросу предполагаемого последующего аудитора предоставить все такие факты и иную информацию в отношении фактически выявленного или подозреваемого несоблюдения, о которых, по мнению предшествующего аудитора, следует знать его предполагаемому последующему аудитору до принятия им решения о начале выполнения аудиторского задания. Предшествующий аудитор должен выполнить вышеуказанное, несмотря на пункт 2.28, если это не запрещено нормативными правовыми актами. Если предполагаемый последующий аудитор не имеет возможности взаимодействовать с предшествующим аудитором, то он должен предпринять разумные действия, чтобы получить информацию об обстоятельствах смены аудитора, например, путем наведения справок у третьих лиц, исследования информации в отношении руководства или лиц, отвечающих за корпоративное управление.

2.89. Поскольку рассмотрение ситуации может потребовать комплексного анализа и суждений, аудитор может счесть необходимым получение внутренних консультаций или консультаций юриста в целях понимания вариантов профессиональных или правовых последствий совершения им определенных действий, либо на конфиденциальной основе проконсультироваться в саморегулируемой организации аудиторов или в органе, регулирующем аудиторскую деятельность.

Установление необходимости раскрытия ситуации перед соответствующей инстанцией

2.90. Раскрытие ситуации перед соответствующей инстанцией не осуществляется, если это противоречит нормативным правовым актам. Однако цель раскрытия информации состоит в том, чтобы у соответствующей инстанции

была возможность исследовать ситуацию и принять необходимые меры в общественных интересах.

2.91. Решение вопроса о необходимости такого раскрытия зависит, в частности, от характера и масштаба фактического или потенциального вреда, который может быть нанесен в результате возникновения данной ситуации инвесторам, кредиторам, наемным работникам или общественности в целом.

Например, аудитор может решить, что раскрытие ситуации перед соответствующей инстанцией является уместным, если:

- организация вовлечена во взяточничество (например, имеет отношение к даче взятки местным или иностранным государственным служащим для получения крупных контрактов);
- деятельность организации является регулируемой и ситуация настолько значима, что может поставить под угрозу сохранение ее лицензии на осуществление деятельности;
- ценные бумаги организации обращаются на фондовой бирже и возникшая ситуация может привести к неблагоприятным последствиям для справедливого и упорядоченного рынка ценными бумагами организации или создать системный риск для финансовых рынков;
- существует вероятность продажи организацией продукции, которая является вредной для общественного здоровья или безопасности;
- организация реализует для своих клиентов схемы, позволяющие им избежать уплаты налогов.

Кроме того, вопрос о раскрытии информации также зависит от ряда внешних факторов, например:

- существует ли соответствующая инстанция, способная получить информацию и обеспечить исследование ситуации, совершить необходимые действия. Выбор соответствующей инстанции обусловлен характером ситуации, например, в случае наличия факта недобросовестного составления бухгалтерской (финансовой) отчетности это может быть орган, регулирующий рынок ценных бумаг, или, в случае нарушения требований природоохранного законодательства - соответствующий природоохранный орган;
- 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;
- существуют ли фактические или потенциальные угрозы для физической безопасности аудитора или иных лиц.

2.92. Если аудитор установит, что раскрытие фактов несоблюдения или подозрений в несоблюдении перед соответствующей инстанцией является уместным в сложившихся обстоятельствах, то данное действие не будет считаться нарушением конфиденциальности в соответствии с подразделом «Конфиденциальность» раздела 1 настоящего Кодекса. При осуществлении такого раскрытия аудитор должен действовать добросовестно и проявлять осмотрительность при высказывании заявлений и суждений. Кроме того, аудитор должен оценить уместность информирования клиента о своем намерении раскрыть сведения о возникшей ситуации.

2.93. 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 вред инвесторам, кредиторам, наемным работникам или общественности в целом. Проанализировав уместность обсуждения ситуации с руководством или лицами, отвечающими за корпоративное управление, аудитор должен вынести профессиональное суждение и может незамедлительно раскрыть ситуацию перед соответствующей инстанцией, чтобы предотвратить или смягчить последствия такого неизбежного нарушения законодательства. Такое раскрытие не считается нарушением конфиденциальности в соответствии с подразделом «Конфиденциальность» раздела 1 настоящего Кодекса.

Документация

2.94. В отношении выявленного факта несоблюдения или наличия подозрения в несоблюдении, подпадающего под действие настоящего подраздела, аудитор должен, в дополнение к выполнению требований документирования в соответствии с применимыми стандартами аудита, документально оформить следующие аспекты:

- каким образом отреагировало на ситуацию руководство организации, если уместно, лица, отвечающие за корпоративное управление;
- последовательность действий, рассматриваемая аудитором, вынесенные им суждения и принятые решения, с точки зрения разумной и информированной третьей стороны;
- каким образом аудитор убедился в соблюдении обязанности, изложенной в пункте 2.82.

2.95. Например, в соответствии с Международными стандартами аудита (МСА) аудитор должен при проведении аудита бухгалтерской (финансовой) отчетности:

- подготовить документацию, достаточную для формирования понимания значимых вопросах, возникших в ходе аудита, сделанных выводов, а также значимых профессиональных суждениях, лежащих в основе этих выводов;
- 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;
- документировать выявленные факты несоблюдения или подозрения в несоблюдении, результаты обсуждения с руководством и, в соответствующих случаях, 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*

2.96. Если аудитору, привлеченному для оказания профессиональных услуг, отличных от аудита бухгалтерской (финансовой) отчетности, становится известно о фактах несоблюдения или подозрениях в несоблюдении, то он должен стремиться сформировать понимание данной ситуации, включая ее характер и обстоятельства, в которых она произошла или может произойти.

2.97. От аудитора требуется применение знаний, профессионального суждения и опыта, при этом, не требуется, чтобы он владел знанием нормативных правовых актов на уровне, более высоком, чем требуется для принятия задания. Факт установления несоблюдения, в конечном счете, определяется судебными органами. В зависимости от природы и значимости обстоятельств аудитор может на конфиденциальной основе получить консультацию внутри своей организации, в сетевой организации, в саморегулируемой организации, или у юриста.

2.98. Если аудитор устанавливает факт несоблюдения, которое произошло, или подозревает в несоблюдении, которое может произойти, он должен обсудить ситуацию с руководством соответствующего уровня и, при наличии у него соответствующей возможности и если это уместно, с лицами, отвечающими за корпоративное управление.

2.99. Такое обсуждение направлено на уточнение понимания аудитора фактов и обстоятельств, имеющих отношение к ситуации, а также возможных последствий. Кроме того, обсуждение может помочь в исследовании данной ситуации руководством или лицами, отвечающими за корпоративное управление.

2.100. Соответствующий уровень руководства, с которым следует провести обсуждение, является предметом профессионального суждения. Уместные для обсуждения факторы включают:

- характер и обстоятельства установленного или подозреваемого несоблюдения;
- лиц, фактически вовлеченных, или возможно причастных;
- вероятность сговора;
- возможные последствия;
- возможность соответствующего уровня руководства исследовать ситуацию и предпринять соответствующие меры.

Информирование внешнего аудитора организации о ситуации

2.101. Если аудитор оказывает неаудиторские услуги аудируемому клиенту аудиторской организации, или компоненту аудируемого клиента, 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.

2.102. Если аудитор оказывает неаудиторские услуги аудиторскому клиенту члена сети или компоненту аудиторского клиента члена сети, то он должен рассмотреть вопрос о доведении факта несоблюдения или подозрения в несоблюдении до сведения члена сети. Если такое взаимодействие имеет место, то оно должно осуществляться в соответствии с протоколами или процедурами

сети или (в отсутствие таких протоколов и процедур) непосредственно с руководителем аудиторского задания.

2.103. Если аудитор оказывает неаудиторские услуги клиенту, который не является:

а) аудируемым клиентом аудиторской организации или другой организации сети, членом которой является данная аудиторская организация;

б) компонентом аудируемого клиента аудиторской организации или другой организации сети, членом которой является данная аудиторская организация, то аудитор должен рассмотреть необходимость доведения фактов несоблюдения или подозрений в несоблюдении до сведения аудиторской организации, которая является внешним аудитором клиента (при наличии).

2.104. К числу факторов, рассматриваемых при решении вопроса о сообщении в соответствии с пунктами 2.102 и 2.103, относятся следующие:

- будут ли такие действия противоречить нормативным правовым актам;
- имеются ли ограничения на раскрытие информации, установленные соответствующим органом регулирования или обвинителем в ходе продолжающегося расследования факта несоблюдения или подозрений в несоблюдении;
- состоит ли цель задания в исследовании потенциального несоблюдения в рамках организации для предоставления ей возможности принятия соответствующих мер;
- довело ли руководство или лица, отвечающие за корпоративное управление, информацию о ситуации до сведения внешнего аудитора организации;
- 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.

2.105. Во всех случаях сообщение направлено на обеспечение осведомленности руководителя аудиторского задания о фактах несоблюдения или подозрениях в несоблюдении и установление того, должны ли они и, если должны, то каким образом они должны быть урегулированы в соответствии с положениями настоящего подраздела.

Рассмотрение необходимости дальнейших действий

2.106. Кроме того, аудитор должен рассмотреть необходимость дополнительных действий в общественных интересах.

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

- нормативно-правовая база;
- уместность и своевременность ответных мер руководства и, в соответствующих случаях, лиц, отвечающих за корпоративное управление;
- неотложный характер ситуации;
- вовлеченность руководства или лиц, отвечающих за корпоративное управление, в данную ситуацию;

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

2.108. К числу дальнейших действий со стороны аудитора относятся следующие:

- раскрытие ситуации соответствующему органу даже в отсутствие правового или нормативного требования о таком раскрытии;

- отказ от выполнения задания и от профессиональных отношений, если это разрешено нормативными правовыми актами.

2.109. К числу факторов, которые следует учитывать при решении вопроса о раскрытии ситуации перед соответствующей инстанцией, относятся следующие:

- будут ли такие действия противоречить нормативным правовым актам;

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

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

2.110. Если аудитор установит, что раскрытие несоблюдения или подозрений в несоблюдении перед соответствующей инстанцией является уместным в сложившихся обстоятельствах, то данное действие не будет считаться нарушением обязанности по сохранению конфиденциальности в соответствии с подразделом «Конфиденциальность» раздела 1 настоящего Кодекса. При осуществлении такого раскрытия аудитор должен действовать добросовестно и проявлять осмотрительность при высказывании заявлений и суждений. Кроме того, аудитор должен оценить уместность информирования клиента о своем намерении раскрыть сведения о возникшей ситуации.

2.111. 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 вред инвесторам, кредиторам, наемным работникам или общественности в целом. Проанализировав уместность обсуждения ситуации с руководством или лицами, отвечающими за корпоративное управление, аудитор должен вынести профессиональное суждение и может незамедлительно раскрыть ситуацию перед соответствующей инстанцией, чтобы предотвратить или смягчить последствия такого неизбежного нарушения законодательства. Такое раскрытие не считается нарушением конфиденциальности в соответствии с подразделом «Конфиденциальность» раздела 1 настоящего Кодекса.

2.112. Аудитор может счесть необходимым получение внутренних консультаций или консультаций юриста в целях понимания вариантов профессиональных или правовых последствий совершения им определенных действий, либо на конфиденциальной основе проконсультироваться в саморегулируемой организации аудиторов или в органе, регулирующем аудиторскую деятельность.

2.113. В отношении выявленного несоблюдения или подозрений в несоблюдении, относящихся к настоящему подразделу, аудитору целесообразно документально оформить следующие аспекты:

- описание ситуации;
- результаты обсуждения с руководством и, если уместно, с лицами, отвечающими за корпоративное управление, иными лицами;
- каким образом отреагировало на ситуацию руководство и, если уместно, лица, отвечающие за корпоративное управление;
- последовательность действий, рассматриваемая аудитором, вынесенные им суждения и принятые решения;
- каким образом аудитор убедился в соблюдении обязанности, изложенной в пункте 2.82.».