

**ПРАВИЛО (СТАНДАРТ) N 22.  
СООБЩЕНИЕ ИНФОРМАЦИИ, ПОЛУЧЕННОЙ ПО РЕЗУЛЬТАТАМ  
АУДИТА, РУКОВОДСТВУ АУДИРУЕМОГО ЛИЦА И ПРЕДСТАВИТЕЛЯМ  
ЕГО СОБСТВЕННИКА**

Введение

1. Настоящее федеральное правило (стандарт) аудиторской деятельности, разработанное с учетом международных стандартов аудита, устанавливает единые требования в отношении сообщения информации, полученной по результатам аудита финансовой (бухгалтерской) отчетности (далее - информация), руководству аудируемого лица и представителям собственника этого лица. Настоящее федеральное правило (стандарт) не распространяется на сообщение аудитором информации каким-либо иным лицам.

2. Для целей настоящего правила (стандарта) информация представляет собой сведения, ставшие известными аудитору в ходе аудита финансовой (бухгалтерской) отчетности, которые, по мнению аудитора, являются важными для руководства и (или) представителей собственника аудируемого лица при осуществлении ими контроля за подготовкой достоверной финансовой (бухгалтерской) отчетности аудируемого лица и раскрытием информации в ней, результативностью и эффективностью хозяйственных операций и эффективным использованием ресурсов, а также соответствием деятельности аудируемого лица нормативным правовым актам Российской Федерации. В настоящем федеральном правиле (стандарте) речь идет об информации по вопросам, которые привлекли внимание аудитора в результате аудита. Аудитор не обязан в ходе аудита разрабатывать процедуры, специально направленные на поиск информации, имеющей значение для управления аудируемым лицом.

3. Аудитор должен сообщать информацию руководству и (или) представителям собственника аудируемого лица.

4. Для целей настоящего правила (стандарта) используются следующие определения:  
"руководство аудируемого лица" - лица, отвечающие за повседневное руководство аудируемым лицом, а также осуществление хозяйственных операций, ведение бухгалтерского учета и подготовку финансовой (бухгалтерской) отчетности (например, генеральный директор, главный бухгалтер и др.);

"представители собственника аудируемого лица" - лица или коллегиальные органы, которые осуществляют общий надзор и стратегическое руководство деятельностью аудируемого лица, а также в соответствии с учредительными документами могут контролировать текущую деятельность его руководства, в том числе назначать или освобождать от должности представителей высшего руководства.

Надлежащие получатели информации

5. Аудитор должен установить надлежащих получателей информации из числа руководства и представителей собственника аудируемого лица.

6. Организационная структура и принципы корпоративного управления могут быть различными для разных аудируемых лиц. Это усложняет задачу определения круга лиц, которым аудитор сообщает информацию, представляющую интерес для управления аудируемым лицом. Аудитор с учетом требований пункта 4 настоящего правила (стандарта) основывается на собственном профессиональном суждении для определения тех лиц, которым должна сообщаться информация, принимая во внимание управленческую структуру аудируемого лица, обстоятельства аудиторского задания и

особенности законодательства Российской Федерации. Аудитору следует учитывать права и обязанности соответствующих лиц.

Например, в аудируемых лицах, где имеется совет директоров и комитет по аудиту, надлежащими получателями информации могут быть как оба эти органа, так и один из них.

7. Если управленческая структура аудируемого лица четко не определена либо представители собственника не могут быть четко определены в соответствии с условиями задания или согласно законодательству Российской Федерации, то аудитор приходит к соглашению с аудируемым лицом в отношении того, кому должна сообщаться информация.

8. Во избежание недоразумений в договоре оказания аудиторских услуг может быть разъяснено, что аудитор будет сообщать только ту информацию, представляющую интерес для управления, на которую он обратит внимание в результате аудита, и что аудитор не обязан разрабатывать аудиторские процедуры, специально направленные на поиск информации, имеющей значение для управления аудируемым лицом. В договоре оказания аудиторских услуг могут также:

- а) указываться форма, в которой будет сообщаться информация;
- б) определяться надлежащие получатели информации;
- в) определяться конкретные вопросы аудита, представляющие интерес для управления аудируемым лицом, в отношении сообщения информации о которых была достигнута договоренность.

9. Сообщение информации будет более эффективно при налаживании конструктивных рабочих взаимоотношений между аудитором и руководством или представителями собственника аудируемого лица. Данные взаимоотношения должны развиваться с учетом соблюдения требований профессиональной этики, независимости и объективности.

#### Информация, сообщаемая руководству аудируемого лица и представителям его собственника

10. Информация, сообщаемая аудитором руководству аудируемого лица и (или) представителям его собственника, как правило, отражает:

- а) общий подход аудитора к проведению аудита и его объему, обеспокоенность аудитора по поводу любых ограничений объема аудита, а также комментарии по поводу уместности любых дополнительных требований руководства аудируемого лица;
- б) выбор учетной политики или ее изменение руководством аудируемого лица, которое оказывает или может оказать существенное влияние на финансовую (бухгалтерскую) отчетность аудируемого лица;
- в) возможное влияние на финансовую (бухгалтерскую) отчетность аудируемого лица каких-либо существенных рисков и внешних факторов, которые должны быть раскрыты в финансовой (бухгалтерской) отчетности (например, судебных разбирательств);
- г) предлагаемые аудитором существенные корректировки финансовой (бухгалтерской) отчетности, как осуществленные, так и не осуществленные аудируемым лицом;
- д) существенные неопределенности, касающиеся событий или условий, которые могут в значительной мере поставить под сомнение способность аудируемого лица продолжать непрерывно вести свою деятельность;
- е) разногласия аудитора с руководством аудируемого лица по вопросам, которые по отдельности или в совокупности могут являться значимыми для финансовой (бухгалтерской) отчетности аудируемого лица или аудиторского заключения. Сообщаемая в этой связи информация должна включать пояснения важности этого вопроса и сведения о том, был ли данный вопрос разрешен или нет;

- ж) предполагаемые модификации аудиторского заключения;
- з) другие вопросы, заслуживающие внимания представителей собственника (например, существенные недочеты в области внутреннего контроля, вопросы, касающиеся деловой репутации руководства аудируемого лица, а также случаи недобросовестных действий руководства);
- и) вопросы, освещение которых согласовано аудитором с аудируемым лицом в договоре оказания аудиторских услуг.

11. Аудитор должен сообщить представителям собственника о не исправленных аудируемым лицом корректировках, предложенных аудитором в ходе аудита, признанных руководством аудируемого лица несущественными, по отдельности или в совокупности для финансовой (бухгалтерской) отчетности в целом.

12. Неосуществленные корректировки, о которых сообщается представителям собственника, не должны быть ниже выбранного значения уровня существенности.

13. Аудитор также должен проинформировать надлежащих получателей информации о том, что:

- а) сведения, сообщаемые аудитором, включают только те вопросы, которые привлекли внимание аудитора в результате аудита;
- б) аудит финансовой (бухгалтерской) отчетности не направлен на выявление всех вопросов, которые могут представлять интерес для управления аудируемым лицом.

#### Сроки сообщения информации руководству аудируемого лица и представителям его собственника

14. Аудитор должен своевременно сообщать информацию таким образом, чтобы представители собственника и руководство аудируемого лица имели возможность оперативно принимать надлежащие меры.

15. В целях своевременного сообщения информации аудитор должен обсудить с представителями собственника и руководства аудируемого лица порядок, принципы и сроки сообщения такой информации.

16. В определенных случаях в связи с необходимостью решения срочного вопроса аудитор может сообщить о нем раньше, чем это было согласовано предварительно.

#### Формы сообщения информации надлежащим получателям

17. Аудитор может сообщать надлежащим получателям информацию в устной или письменной форме. На решение аудитора о том, сообщать ли информацию в устной или письменной форме, влияют:

- а) размер и сложная структура, организационно-правовая форма и техническое обеспечение аудируемого лица;
- б) характер, важность и особенности информации, полученной по результатам аудита, представляющей интерес для управления аудируемым лицом;
- в) существующие договоренности между аудитором и аудируемым лицом в отношении регулярных встреч или докладов;
- г) принятые аудитором формы взаимодействия с представителями собственника и руководства аудируемого лица.

18. Если информация, представляющая интерес для управления аудируемым лицом, сообщается в устной форме, аудитору следует документально отразить в рабочих документах эту информацию и реакцию на нее получателей информации. Такие документы могут иметь форму копий протоколов обсуждений, проводимых аудитором с представителями собственника и руководства аудируемого лица. В некоторых случаях в зависимости от характера, важности и особенностей информации целесообразно, чтобы аудитор получал от представителей собственника и руководства аудируемого лица

письменные подтверждения в отношении любых устных сообщений по вопросам аудита, представляющих интерес для управления аудируемым лицом.

19. Как правило, аудитор предварительно обсуждает с руководством аудируемого лица вопросы аудита, представляющие интерес для аудируемого лица, за исключением тех вопросов, которые ставят под сомнение компетентность или деловую репутацию самого руководства. Предварительные обсуждения с руководством аудируемого лица имеют важное значение для прояснения фактов и вопросов, а также для того, чтобы дать возможность руководству аудируемого лица предоставить дополнительную информацию. Если руководство аудируемого лица соглашается самостоятельно (без участия аудитора) сообщить информацию, представляющую интерес для управления аудируемым лицом, представителям собственника, то аудитору может не потребоваться повторное сообщение данной информации при условии, что аудитор удовлетворен эффективностью и надлежащим характером сообщения такой информации.

20. Если аудитор считает, что необходимо модифицировать аудиторское заключение, то любая иная письменная информация, направляемая аудитором руководству или представителям собственника аудируемого лица, не может рассматриваться в качестве надлежащей замены модифицированного аудиторского заключения.

21. Аудитор должен проанализировать, может ли какая-либо информация, полученная по результатам предыдущего аудита, иметь значение для достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности текущего года. Если аудитор приходит к выводу, что такая информация представляет интерес для управления аудируемым лицом, он может принять решение повторно сообщить ее представителям собственника аудируемого лица.

#### Конфиденциальность

22. Аудитор обязан выполнять требования законодательства Российской Федерации и Кодекса этики аудиторов России в отношении конфиденциальности информации, полученной по результатам аудита. В некоторых случаях потенциальные конфликты между этическими и правовыми обязательствами аудитора в отношении конфиденциальности и требованиями по предоставлению информации могут носить сложный характер. В данном случае аудитору целесообразно получить юридическую консультацию.