

## **ПРАВИЛА НЕЗАВИСИМОСТИ АУДИТОРОВ И АУДИТОРСКИХ ОРГАНИЗАЦИЙ с 15 июня 2021 года**

(одобрены Советом по аудиторской деятельности 19 декабря 2019 г., протокол № 51;  
с изменениями от 16 апреля 2021 г., протокол № 58)

Настоящие Правила независимости аудиторов и аудиторских организаций (далее – Правила независимости) разработаны в соответствии с Федеральным законом «Об аудиторской деятельности».

### **СОДЕРЖАНИЕ**

Часть I. Аудит или обзорные проверки финансовой информации прошедших периодов .....	5
Раздел 1. Концептуальный подход к соблюдению независимости при выполнении заданий по аудиту или обзорным проверкам .....	5
Раздел 2. Вознаграждения .....	18
Раздел 3. Компенсационные выплаты и оценка результатов работы персонала ...	22
Раздел 4. Подарки и знаки внимания .....	23
Раздел 5. Судебное разбирательство, текущее или возможное.....	233
Раздел 6. Финансовая заинтересованность.....	24
Раздел 7. Займы и поручительства .....	29
Раздел 8. Деловые взаимоотношения.....	31
Раздел 9. Родство и личные взаимоотношения .....	322
Раздел 10. Трудовые отношения с аудируемым лицом .....	36
Раздел 11. Длительное взаимодействие с аудируемым лицом.....	40
Раздел 12. Оказание услуг, не обеспечивающих уверенность .....	46
Услуги, связанные с бухгалтерским учетом .....	51
Административные услуги .....	533
Услуги по оценке .....	54
Услуги по налоговому консультированию .....	555
Услуги, связанные с внутренним аудитом.....	61
Услуги, связанные с информационными системами .....	633
Услуги, связанные с судебными разбирательствами.....	655

Юридические услуги .....	666
Услуги по найму персонала.....	677
Услуги, связанные с корпоративными финансами .....	69
Раздел 13. Аудиторское заключение по финансовой отчетности, подготовленной в соответствии с концепцией специального назначения, включающее указание на ограничение его использования и распространения .....	70
Часть II. Задания, обеспечивающие уверенность, отличные от аудита и обзорной проверки финансовой информации прошедших периодов .....	74
Раздел 14. Концептуальный подход к соблюдению независимости при выполнении заданий, обеспечивающих уверенность, иных, чем аудит или обзорные проверки финансовой информации прошедших периодов.....	74
Раздел 15. Вознаграждения .....	80
Раздел 16. Подарки и знаки внимания .....	83
Раздел 17. Судебное разбирательство, текущее или возможное .....	83
Раздел 18. Финансовая заинтересованность.....	84
Раздел 19. Займы и поручительства .....	866
Раздел 20. Деловые взаимоотношения.....	88
Раздел 21. Родство и личные взаимоотношения .....	89
Раздел 22. Трудовые отношения с клиентом по заданию, обеспечивающему уверенность .....	922
Раздел 23. Длительное взаимодействие с клиентом по заданию, обеспечивающему уверенность .....	966
Раздел 24. Оказание услуг, не обеспечивающих уверенность .....	98
Раздел 25. Заключение по заданию, обеспечивающему уверенность, включающее указание на ограничение его использования и распространения .....	1011

## Введение

1.1. Требования Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций (далее – «Правила независимости»), обозначенные в нумерации буквой «Т», обязательны к выполнению. Поясняющие положения Правил независимости, 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 Правил независимости. В частности, такие поясняющие положения призваны поддержать аудиторов и аудиторские организации (далее совместно – «аудитор») в применении ими 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 Правил независимости.

1.2. Согласно Международному стандарту контроля качества (МСКК) 1 аудиторская организация должна внедрить политику и процедуры, призванные обеспечить ее разумную уверенность в том, что сама организация, ее сотрудники и, когда это применимо, иные лица, на которых распространяются требования независимости, сохраняют независимость, когда это требуется соответствующими этическими требованиями. Международные стандарты аудита (МСА), Международные стандарты обзорных проверок (МСОП) и Международные стандарты заданий, обеспечивающих уверенность (МСЗОУ) устанавливают этические обязанности на уровне заданий - для руководителей и участников заданий. Распределение таких обязанностей в аудиторской организации зависит от ее размера, структуры и особенностей внутренней организации. Для целей упрощения, в некоторых положениях Правил независимости обязанность по совершению действий в части обеспечения независимости установлена для аудиторской организации, а не для сотрудников или иных лиц в аудиторской организации. В соответствии с МСКК 1 аудиторская организация возлагает обязанность за совершение конкретного действия на лицо или группу лиц (например, аудиторскую группу). Кроме того, аудитор (сотрудник аудиторской организации или индивидуальный аудитор) остается ответственным за соблюдение требований, применимых к его деятельности, имеющейся заинтересованности или взаимоотношениям.

1.3. Независимость связана с принципами объективности и честности. Независимость подразумевает:

а) независимость мышления, то есть такой образ мышления, который позволяет аудитору 1) сформировать вывод, не зависящий от влияния факторов, способных скомпрометировать профессиональное суждение аудитора, и 2) действовать честно, проявлять объективность и профессиональный скептицизм;

б) независимость поведения, то есть такое поведение, которое позволяет избежать фактов и обстоятельств, настолько значимых, что разумная и хорошо информированная третья сторона, взвесив все факты и обстоятельства, может обоснованно посчитать, что честность, объективность или профессиональный скептицизм аудитора были скомпрометированы.

1.4. Указание на независимость аудитора в настоящих Правилах независимости означает, что аудитор соблюдает все положения Правил независимости.

1.5. Кодекс профессиональной этики аудиторов требует от аудиторов соблюдать основные принципы этики и быть независимыми при выполнении заданий по аудиту, обзорным проверкам финансовой информации прошедших периодов, и иных заданий, обеспечивающих уверенность, отличных от аудита и обзорных проверок финансовой информации прошедших периодов (далее – «задания, обеспечивающие уверенность»). Настоящие Правила независимости содержат требования, а также поясняющие положения по применению аудиторами концептуального подхода при выполнении заданий, обеспечивающих уверенность. Концептуальный подход к соблюдению основных принципов этики, установленный в разделе 3 Кодекса профессиональной этики аудиторов, применим к независимости также, как и к основным принципам этики указанного Кодекса.

1.6. В настоящих Правилах независимости описаны:

а) факты и обстоятельства, включая профессиональную деятельность<sup>1</sup>, заинтересованность и взаимоотношения, которые создают или могут создать угрозы независимости;

б) потенциальные действия, включая меры предосторожности, которые могут быть предприняты в ответ на данные угрозы;

в) ситуации, в которых угрозы не могут быть устранены, или меры предосторожности, которые могут быть предприняты для снижения угроз до приемлемого уровня, отсутствуют.

---

<sup>1</sup> 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.

## **Часть I.**

### **АУДИТ ИЛИ ОБЗОРНЫЕ ПРОВЕРКИ ФИНАНСОВОЙ ИНФОРМАЦИИ ПРОШЕДШИХ ПЕРИОДОВ**

#### **Раздел 1. КОНЦЕПТУАЛЬНЫЙ ПОДХОД К СОБЛЮДЕНИЮ НЕЗАВИСИМОСТИ ПРИ ВЫПОЛНЕНИИ ЗАДАНИЙ ПО АУДИТУ ИЛИ ОБЗОРНЫМ ПРОВЕРКАМ**

##### **Введение**

1.7. Общественные интересы и Кодекс профессиональной этики аудиторов требуют независимости аудитора при выполнении заданий по аудиту и обзорным проверкам.

1.8. Настоящая часть Правил независимости устанавливает требования к независимости аудитора при выполнении заданий по аудиту и обзорным проверкам. Термины «задание по аудиту», «аудируемое лицо» и «аудиторское заключение» в настоящей части Правил независимости равно применимы к заданиям по обзорной проверке, клиентам по заданиям по обзорной проверке и заключениям по результатам обзорной проверки соответственно.

##### **Общественно значимые организации**

1.9. В целях настоящей части Правил независимости под общественно значимыми организациями понимаются организации, ценные бумаги которых допущены к организованным торгам, иные кредитные и страховые организации, негосударственные пенсионные фонды, организации, в уставных (складочных) капиталах которых доля государственной собственности составляет не менее 25 процентов, государственные корпорации, государственные компании, публично-правовые компании, а также организации, бухгалтерская (финансовая) отчетность которых включается в проспект ценных бумаг, и организации, которые представляют и (или) раскрывают консолидированную финансовую отчетность в соответствии с Федеральным законом «О консолидированной финансовой отчетности».

##### **Аудиторское заключение, включающее указание на ограничение его использования и распространения**

1.10. В случае, если аудиторское заключение включает указание на ограничение его использования и распространения, и при этом соблюдаются условия, установленные в разделе 13 Правил независимости, требования независимости, установленные настоящей частью Правил независимости, могут быть модифицированы в соответствии с положениями раздела 13 Правил независимости.

## **Задания, обеспечивающие уверенность, отличные от аудита и обзорной проверки финансовой информации прошедших периодов**

1.11. Правила независимости, применимые при выполнении заданий, обеспечивающих уверенность, отличные от аудита и обзорной проверки финансовой информации прошедших периодов, представлены в части II Правил независимости.

### **Общие положения**

**1.12.Т.** При выполнении аудиторского задания аудитор должен быть независим.

**1.13.Т.** При выполнении аудиторского задания для целей выявления и оценки угроз независимости, а также принятия мер в ответ на данные угрозы аудитор должен применять концептуальный подход к соблюдению основных принципов этики, установленный в разделе 3 Кодекса профессиональной этики аудиторов.

### **Связанные стороны**

**1.14.Т.** В целях Правил независимости в состав аудируемого лица, являющегося организацией, ценные бумаги которой допущены к обращению на организованных торгах, включаются также все связанные стороны этой организации. В иных случаях в состав аудируемого лица включаются стороны, находящиеся под его прямым или косвенным контролем. В случаях, когда аудиторская группа знает или имеет основания полагать, что взаимоотношения или обстоятельства предполагают наличие иных связанных сторон у аудируемого лица, в отношении которых уместно оценивать независимость аудиторской организации от аудируемого лица, аудиторская группа должна учесть такие связанные стороны при выявлении и оценке угроз независимости, а также принять мер в ответ на данные угрозы.

1.14.П1. Для целей Правил независимости в качестве связанных сторон рассматриваются те из них, которые находятся в любом из указанных ниже взаимоотношений с аудируемым лицом:

а) организация, обладающая контролем (непосредственно или через третьих лиц) над аудируемым лицом при условии, что данное аудируемое лицо является существенным по отношению к указанной организации<sup>2</sup>;

б) организация, имеющая прямую финансовую заинтересованность в аудируемом лице при условии, что данная организация обладает значительным влиянием на аудируемое лицо, и указанная заинтересованность в аудируемом лице является существенной для данной организации;

в) организация, контролируемая аудируемым лицом (непосредственно или через третьих лиц);

г) организация, в которой аудируемое лицо либо организация, связанная с аудируемым лицом согласно пункту (в) выше, имеет прямую финансовую заинтересованность, которая обеспечивает значительное влияние на данную

---

<sup>2</sup> Здесь и далее при упоминании того, что одно лицо является существенным по отношению к другому, понимается, что числовые данные отчетности первого лица являются существенными для отчетности второго лица.

организацию, и при этом указанная финансовая заинтересованность является существенной для аудируемого лица и связанной с ним организации, указанной в подпункте «в» выше;

д) организация, которая находится под общим контролем с аудируемым лицом («сестринская организация»), если и данная сестринская организация, и данное аудируемое лицо являются существенными для организации, контролирующей данное аудируемое лицо и его сестринскую организацию.

### **Период, в течение которого требуется независимость**

**1.15.Т.** Для целей настоящей части Правил независимости независимость должна обеспечиваться в течение:

- а) периода выполнения задания;
- б) периода, охватываемого бухгалтерской (финансовой) отчетностью.

1.15.П1. Период выполнения задания начинается с момента начала работ по аудиту аудиторской группой и заканчивается в момент предоставления аудиторского заключения аудируемому лицу. Если задание выполняется на периодической основе, то датой окончания его считается более поздняя из следующих дат: дата, когда одна из сторон уведомила другую, что договорные отношения закончены, либо дата представления последнего аудиторского заключения аудируемому лицу.

**1.16.Т.** В случае, если организация становится аудируемым лицом в течение или после периода, охватываемого бухгалтерской (финансовой) отчетностью, подлежащей аудиту, аудитор должен установить, не возникают ли какие-либо угрозы независимости вследствие:

а) финансовых или деловых взаимоотношений с аудируемым лицом, имевших место в течение или после периода, охватываемого бухгалтерской (финансовой) отчетностью, до принятия задания по аудиту;

б) услуг, ранее оказанных аудируемому лицу аудиторской организацией или иной организацией, входящей в сеть.

1.16.П1. Угроза независимости возникает в случае, если услуга, не обеспечивающая уверенность, оказывалась аудируемому лицу в течение или после периода, охватываемого бухгалтерской (финансовой) отчетностью, но до начала выполнения работ по аудиту, и при этом данная услуга не считалась бы разрешенной в течение периода выполнения задания по аудиту.

1.16.П2. Примеры мер предосторожности, которые могут быть предприняты в ответ на данные угрозы, в частности, включают:

а) использование лиц, которые не являются участниками аудиторской группы, для участия в оказании услуги;

б) проведение надлежащим проверяющим лицом<sup>3</sup> проверки выполненных работ по аудиту и, при необходимости, заданию, не обеспечивающему уверенность;

---

<sup>3</sup> Здесь и далее под надлежащим проверяющим лицом понимается лицо, определенное в пункте 4.8.П4 Кодекса профессиональной этики аудиторов.

в) привлечение другой организации, не входящей с аудитором в одну сеть, для оценки результатов задания, не обеспечивающего уверенность, или повторное проведение такой организацией работы по заданию, не обеспечивающему уверенность, в таком объеме, чтобы ответственность за его выполнение перешла к данной другой организации.

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

1.17.П1. Пункты 4.9.Т. и 4.10.Т. Кодекса профессиональной этики аудиторов устанавливают требования в части информационного взаимодействия с лицами, отвечающими за корпоративное управление аудируемого лица.

1.17.П2. В отсутствие соответствующих требований в Кодексе профессиональной этики аудиторов, настоящих Правилах независимости, стандартах аудиторской деятельности или нормативных правовых актах, аудитору, тем не менее, рекомендуется осуществлять регулярное информационное взаимодействие с лицами, отвечающими за корпоративное управление аудируемого лица, касательно взаимоотношений или обстоятельств, которые, по мнению аудитора, могут оказать влияние на независимость аудитора. Такое информационное взаимодействие позволяет лицам, отвечающим за корпоративное управление аудируемого лица:

а) учитывать суждение аудитора в отношении выявления и оценки угроз независимости;

б) учитывать меры предосторожности, принимаемые аудитором в ответ на угрозы независимости, включая уместность имеющихся и возможных к применению мер предосторожности;

в) осуществлять соответствующие действия.

Указанный подход может быть особенно действенным в ответ на угрозы шантажа, близкого знакомства.

### **Сетевые организации**

1.18.П1. Аудиторские организации часто создают совместно с другими аудиторскими и иными организациями объединения организаций. Приводит ли создание таких объединений к образованию сети зависит от конкретных фактов и обстоятельств, и не зависит от того, являются ли организации, входящие в объединения, самостоятельными юридическими лицами.

**1.19.Т.** В случае, когда аудиторская организация является сетевой, она должна быть независима от аудируемых лиц других аудиторских организаций, входящих в ту же сеть, в соответствии с требованиями настоящей части Правил независимости.

1.19.П1. Требования к независимости, содержащиеся в настоящей части Правил независимости и относящиеся к сетевым организациям, применяются к любой организации, входящей в сеть вне зависимости от того, является ли такая организация аудиторской. Например, в одну сеть с аудиторской организацией могут входить



организации, оказывающие консалтинговые или юридические услуги, но не являющиеся при этом аудиторскими организациями.

**1.20.Т.** В случае вхождения в объединение организаций аудиторская организация должна:

**а)** с использованием профессионального суждения определить, является ли объединение сетью;

**б)** оценить, придет ли разумное и хорошо информированное третье лицо, скорее всего, к выводу, что организации связаны между собой таким образом, что представляют собой сеть;

**в)** применять данное суждение последовательно ко всем организациям, входящим в объединение.

**1.21.Т.** Аудиторская организация должна сделать вывод о наличии сети, когда целью создания объединения является взаимодействие входящих в него организаций, а также входящие в объединение организации:

**а)** распределяют прибыль или расходы между собой (см. пункт 1.21.П2. Правил независимости);

**б)** находятся под общим владением, контролем или управлением (см. пункт 1.21.П3. Правил независимости);

**в)** имеют единую систему контроля качества, включающую единые подходы и процедуры (см. пункт 1.21.П4. Правил независимости);

**г)** разделяют общую стратегию ведения деятельности (см. пункт 1.21.П5. Правил независимости);

**д)** используют единое наименование бренда (см. пункты 1.21.П6. и 1.21.П7. Правил независимости); или

**е)** совместно используют значительные профессиональные ресурсы (см. пункты 1.21.П8. и 1.21.П9. Правил независимости).

1.21.П1. Между организациями, входящими в объединение, которое представляет собой сеть, могут быть иные договоренности, не указанные в пункте 1.21.Т. Правил независимости. Однако если объединение имеет целью только передачу работ между входящими в него организациями, то такое объединение не может считаться сетью.

1.21.П2. Распределение несущественных расходов само по себе не приводит к образованию сети. Кроме того, если распределение расходов касается расходов, связанных с развитием или совершенствованием методики аудита, методических документов по аудиту, проведением обучения, то такое распределение само по себе не приводит к образованию сети. Взаимоотношения организаций (не являющихся связанными иным образом), имеющие целью совместное оказание услуг или совместную разработку продукта, также не приводят к образованию сети.

1.21.П3. Общее владение, контроль или управление могут быть достигнуты на основании заключенного договора, либо по иным основаниям.

1.21.П4. Под общей системой контроля качества понимаются те подходы и процедуры, которые разрабатываются, внедряются и обеспечиваются мониторингом в рамках всего объединения организаций.

1.21.П5. Общая стратегия ведения деятельности предполагает наличие договоренности между организациями стремиться к достижению общих стратегических целей. Организация не считается сетевой организацией, если она взаимодействует с другой организацией лишь для того, чтобы выступить на рынке с единым предложением оказания аудиторских и прочих связанных с аудиторской деятельностью услуг (далее совместно – «профессиональные услуги» или «услуги»).

1.21.П6. Единое наименование бренда включает общие начальные буквы в наименовании или единое наименование. Считается, что аудиторская организация использует единое наименование бренда, если, например, название организации, используемое руководителем при подписании аудиторского заключения, включает часть или полное наименование бренда.

1.21.П7. В случае, когда аудиторская организация не принадлежит к сети и не использует общее наименование бренда в своем названии, она может создать впечатление своей принадлежности к сети, ссылаясь на свое членство в объединении аудиторских организаций на своих канцелярских принадлежностях или в своих рекламных материалах. Следовательно, если вопросу о том, как аудиторская организация представляет себя на рынке, не оказывать должного внимания, то у стороннего лица может возникнуть ложное понимание, что данная организация входит в сеть.

1.21.П8. Под профессиональными ресурсами понимаются:

а) общие системы, которые дают возможность организациям обмениваться информацией, такой как клиентская база, учетные данные и данные о временных затратах;

б) руководители заданий, другие специалисты;

в) методологические подразделения, которые оказывают консультационную поддержку для заданий, обеспечивающих уверенность, по вопросам методики и (или) отраслевым особенностям учета;

г) методика аудита и (или) методические документы по аудиту;

д) обучение и ресурсы для осуществления учебного процесса.

1.21.П9. Значительный характер совместно используемых профессиональных ресурсов зависит от обстоятельств. Например:

а) Если совместно используемыми являются только общая методика аудита или методические документы по аудиту, без обмена специалистами, клиентской базой, или информацией о рынке, то маловероятно, что совместные профессиональные ресурсы могут считаться значительными. То же самое относится к обстоятельствам, когда имеет место только совместное обучение.

б) Если совместно используемые ресурсы подразумевают обмен специалистами или информацией (например, привлечение специалистов из общего резерва, создание в структуре объединения общего методологического подразделения для обеспечения

входящих в объединение организаций методической поддержкой), то разумное и хорошо информированное третье лицо, скорее всего, сделает вывод о значительности совместно используемых ресурсов.

**1.22.Т.** В случае, когда аудиторская организация продает часть своей деятельности (компонент), и при этом в течение ограниченного периода времени данный компонент продолжает использовать полностью или частично наименование аудиторской организации - продавца или сети, соответствующие организации должны определить, каким образом представлять сторонним лицам информацию о том, что они более не входят в одну сеть.

1.22.П1. Соглашение о продаже компонента может предусматривать, что в течение ограниченного периода времени проданный компонент может продолжить использовать полностью или частично наименование аудиторской организации - продавца или сети, несмотря на то что связь с аудиторской организацией - продавцом или сетью отсутствует. В данных обстоятельствах несмотря на то, что две организации могут осуществлять свою деятельность, используя одно наименование, факты указывают на то, что они не являются частью объединения, созданного для их взаимодействия, и, следовательно, не являются сетевыми организациями.

### **Общий подход к документированию независимости в рамках заданий по аудиту и обзорным проверкам**

**1.23.Т.** Аудитор должен документировать свои выводы о соблюдении требований настоящей части Правил независимости, а также основное содержание любых обсуждений, поддерживающих эти выводы, в частности:

а) в случае, когда в ответ на угрозу независимости принимаются меры предосторожности, аудитор должен документировать характер угрозы и имеющиеся в наличии или примененные меры предосторожности;

б) в случае, когда на основе проведенного анализа аудитор приходит к выводу, что необходимость принимать какие-либо меры предосторожности отсутствует, так как угроза независимости не превышает приемлемого уровня, аудитор должен документировать характер угрозы и обоснование своего вывода.

14.19.П1. Документация предоставляет доказательства суждений аудитора, использованных при формировании вывода в отношении соблюдения требований настоящей части Правил независимости. Однако отсутствие документации не означает, что аудитор не рассмотрел конкретный вопрос или не является независимым.

### **Слияния и поглощения**

#### *Слияние аудируемого лица, создающее угрозу независимости аудитора*

1.24.П1. В результате слияния или поглощения организация может стать связанной стороной аудируемого лица. В этом случае, в связи с заинтересованностью или взаимоотношениями, которые ранее существовали или существуют с данной

связанной стороной у аудиторской организации, другой организации в сети, независимость аудиторской организации, а, следовательно, возможность продолжить выполнение ею задания по аудиту, могут оказаться под угрозой.

**1.25.Т.** В обстоятельствах, указанных в пункте 1.24.П1. Правил независимости,

**а)** аудиторская организация должна выявить и оценить ранее существовавшие и существующие заинтересованность в связанной с аудируемым лицом стороне и взаимоотношения с ней, которые могли бы повлиять на независимость и, следовательно, возможность продолжения задания по аудиту после даты, когда произошло слияние или поглощение;

**б)** с учетом требований в пункте 1.26.Т. Правил независимости, аудиторская организация должна предпринять меры, необходимые для устранения любой заинтересованности или прекращения взаимоотношений, которые не допускаются настоящими Правилами независимости, до даты слияния или поглощения.

**1.26.Т.** Если устранить заинтересованность или прекратить взаимоотношения до даты слияния или поглощения, как указано в подпункте (б) пункта 1.25.Т Правил независимости, не представляется обоснованно возможным, то аудиторская организация должна:

**а)** оценить угрозу, возникшую в связи с такой заинтересованностью или взаимоотношениями;

**б)** обсудить с лицами, отвечающими за корпоративное управление аудируемого лица, причины, по которым указанные заинтересованность и взаимоотношения не могут быть устранены или прекращены до даты слияния или поглощения, а также оценку уровня соответствующей угрозы независимости.

1.26.П.1. В некоторых обстоятельствах устранение соответствующей заинтересованности или прекращение соответствующих взаимоотношений до даты слияния или поглощения может не представляться обоснованно возможным. Это может быть связано с тем, что связанная сторона аудируемого лица не может надлежащим образом осуществить передачу другому исполнителю задания, не обеспечивающего уверенность, в данный момент выполняемого аудиторской организацией.

1.26.П.2. При оценке уровня угрозы, возникающей в связи со слиянием или поглощением в обстоятельствах наличия заинтересованности или взаимоотношений, которые обоснованно невозможно прекратить, рассматриваются такие факторы, как:

**а)** характер и значимость заинтересованности или взаимоотношений;

**б)** характер и значимость взаимоотношений со связанной с аудируемым лицом стороной (например, когда связанная сторона является дочерним хозяйственным обществом или основным хозяйственным обществом);

**в)** время, в течение которого может быть устранена заинтересованность в связанной с аудируемым лицом стороне или прекращены взаимоотношения с ней.

**1.27.Т.** В случае, когда в результате обсуждения, указанного в подпункте (б) пункта 1.26.Т., лица, отвечающие за корпоративное управление аудируемого лица,

требуют от аудиторской организации продолжения работы в качестве аудитора, аудиторская организация должна согласиться, только если:

**а)** заинтересованность будет устранена или взаимоотношения прекращены в обоснованно скорейшие сроки, но не позже шести месяцев после даты произошедшего слияния или поглощения;

**б)** любое лицо, имеющее такую заинтересованность или такие взаимоотношения, включая возникшие в результате оказания услуг, связанных с выполнением задания, не обеспечивающего уверенность (выполнение которого не допускается положениями раздела 12 Правил независимости), не будет участником аудиторской группы или лицом, проводящим проверку качества выполнения задания;

**в)** надлежащие переходные меры будут по необходимости приняты и обсуждены с лицами, отвечающими за корпоративное управление аудируемого лица.

1.27.П1. Примерами таких мер могут быть:

- проведение надлежащим проверяющим лицом проверки выполнения задания по аудиту или задания, не обеспечивающего уверенность, как будет необходимо;

- проведение надлежащим проверяющим лицом, не являющимся работником аудиторской организации, выражающей мнение в отношении бухгалтерской (финансовой) отчетности, проверки, аналогичной проверке качества выполнения задания; или

- привлечение другой аудиторской организации для оценки результатов задания, не обеспечивающего уверенность, или для повторного выполнения задания, не обеспечивающего уверенность, в таком объеме, чтобы ответственность за его выполнение перешла к привлеченной аудиторской организации.

**1.28.Т.** В случае, если аудиторская организация выполнила значительный объем работ по аудиту до даты слияния или поглощения и в состоянии завершить оставшиеся аудиторские процедуры за короткий промежуток времени, а лица, отвечающие за корпоративное управление аудируемого лица, требуют, чтобы аудиторская организация завершила аудит при наличии заинтересованности или взаимоотношений, определенных в пункте 1.24.П1. Правил независимости, аудиторская организация должна согласиться, только если она:

**а)** оценила значимость угрозы и обсудила эту оценку с лицами, отвечающими за корпоративное управление аудируемого лица;

**б)** действует в соответствии с подпунктами (а) – (в) пункта 1.27.Т. Правил независимости;

**в)** перестает быть аудитором данной организации на следующий день после даты аудиторского заключения.

*Угроза нарушения принципа объективности сохраняется*

**1.29.Т.** При выполнении требований, установленных в пунктах 1.25.Т. - 1.28.Т. Правил независимости аудиторская организация, тем не менее, должна определить, не создают ли обстоятельства, указанные в пункте 1.24.П1. Правил независимости,

угрозу нарушения принципа объективности, которая не может быть устранена или сведена ответными мерами до приемлемого уровня. При наличии указанной угрозы аудиторская организация должна отказаться от оказания услуг в качестве аудитора.

### *Документация*

**1.30.Т.** Аудитор должен документировать:

а) заинтересованность или взаимоотношения, которые выявлены в соответствии с пунктом 1.24.П1. Правил независимости и которые не будут устранены или прекращены до даты слияния или поглощения, и причины, почему они не будут устранены или прекращены;

б) принятые переходные меры;

в) результаты обсуждения с лицами, отвечающими за корпоративное управление аудируемого лица;

г) объяснение того, почему ранее существовавшие и существующие в настоящее время заинтересованность в связанной стороне аудируемого лица и взаимоотношения с ней не создают угрозы настолько значимые, чтобы нарушить принцип объективности.

### **Нарушение положений настоящей части Правил независимости**

#### *Аудиторская организация выявляет нарушение*

**1.31.Т.** В случае, когда аудиторской организацией установлено, что имело место нарушение, она должна:

а) устранить заинтересованность или прекратить взаимоотношения, которые вызвали такое нарушение и предпринять меры, направленные на устранение последствий такого нарушения;

б) установить наличие каких-либо нормативных правовых требований, применимых в отношении такого нарушения, и, если они есть:

- выполнить указанные требования;

- установить, подпадает ли сложившаяся ситуация под случаи, предусмотренные нормативными правовыми актами, в которых следует информировать о нарушении саморегулируемую организацию аудиторов, членом которой является аудиторская организация, или уполномоченные государственные органы;

в) обеспечить, следуя установленным в аудиторской организации правилам и процедурам, незамедлительное предоставление информации о нарушении:

- руководителю задания;

- лицам, ответственным за правила и процедуры по обеспечению независимости;

- иным работникам аудиторской организации и, при необходимости, сети;

- лицам, к которым применимы требования настоящей части Правил независимости, и которые должны предпринять соответствующие действия;

г) оценить значимость нарушения и степень его влияния на объективность, и, соответственно, на возможность представить аудиторское заключение;

д) в зависимости от значимости нарушения, установить:

- необходимость прекращения выполнения задания по аудиту; или
- наличие возможности предпринять меры, направленные на устранение последствий нарушения, и надлежащий характер таких мер в сложившихся обстоятельствах.

При этом аудиторская организация должна использовать профессиональное суждение и оценить вероятность того, что разумное и информированное третье лицо может обоснованно прийти к выводу о нарушении аудиторской организацией принципа объективности и, соответственно, исключению возможности представления ею аудиторского заключения.

1.31.П1. Нарушение положений настоящей части Правил независимости может произойти независимо от наличия в аудиторской организации правил и процедур, направленных на обеспечение разумной уверенности в соблюдении независимости. Последствием нарушения может быть необходимость в прекращении выполнения задания по аудиту.

1.31.П2. Значимость и влияние нарушения аудиторской организацией принципа объективности и возможности предоставления аудиторского заключения зависит, в частности, от следующих факторов:

- а) характера и продолжительности нарушения;
- б) количества и характера предыдущих нарушений в отношении текущего задания по аудиту;
- в) наличия у участников аудиторской группы информации о заинтересованности или взаимоотношениях, которые привели к нарушению;
- г) является ли лицо, вызвавшее нарушение, участником аудиторской группы или иным лицом, на которого распространяются требования независимости;
- д) если нарушение касается участника аудиторской группы, то от характера его обязанностей в ходе задания;
- е) если нарушение было вызвано оказанием профессиональной услуги, то от степени влияния такой услуги (если есть такое влияние) на учетные записи или числовые показатели, отраженные в бухгалтерской (финансовой) отчетности, в отношении которой аудиторская организация намерена выразить мнение;
- ж) масштаба угрозы личной заинтересованности, заступничества, шантажа или какой-либо иной угрозы, связанной с нарушением.

1.31.П3. В зависимости от значимости нарушения, примеры действий, предпринимаемых аудиторской организацией в ответ на нарушение, могут включать:

- а) исключение соответствующего лица из состава аудиторской группы;
- б) проведение дополнительной проверки затронутой нарушением выполненной работы или повторное ее выполнение в требуемом объеме силами других специалистов;
- в) рекомендацию заказчику аудиторских услуг привлечь другую аудиторскую

организацию для проведения проверки или повторного выполнения затронутой нарушением работы в требуемом объеме;

г) если нарушение касается услуги, не связанной с выполнением задания, обеспечивающего уверенность, которая оказывает влияние на учетные записи или числовые показатели, отраженные в бухгалтерской (финансовой) отчетности, привлечение другой аудиторской организации для оценки результатов выполнения такой услуги или повторного ее выполнения в степени, необходимой для того, чтобы эта другая аудиторская организация могла взять на себя за нее ответственность.

**1.32.Г.** В случае, когда аудиторская организация установит, что отсутствует возможность принятия мер, которые бы устранили последствия нарушения, она должна незамедлительно сообщить об этом лицам, отвечающим за корпоративное управление аудируемого лица, и предпринять необходимые действия для прекращения выполнения задания по аудиту в соответствии с применимыми нормативными правовыми требованиями. В случае, когда прекращение выполнения задания по аудиту не представляется возможным в силу применимых нормативных правовых требований, аудиторская организация должна следовать требованиям соответствующего раскрытия информации.

**1.33.Г.** В случае, когда аудиторская организация установит, что может предпринять действия для устранения последствий нарушения, она должна обсудить с лицами, отвечающими за корпоративное управление аудируемого лица:

а) значимость нарушения, включая его характер и продолжительность;  
б) каким образом произошло нарушение, и как оно было выявлено;  
в) предпринятые или предлагаемые ответные меры и обоснование, почему данные меры устранят последствия нарушения и позволят предоставить аудиторское заключение;

г) вывод о том, что, по профессиональному суждению аудиторской организации, объективность не была нарушена, и обоснование такого вывода;

д) меры, предпринятые или предлагаемые аудиторской организацией для снижения или исключения риска дальнейших нарушений.

Такое обсуждение должно состояться в максимально короткий срок, если только лица, отвечающие за корпоративное управление аудируемого лица, не установили иные сроки для предоставления сведений о менее значимых нарушениях.

#### *Сообщение информации о нарушениях лицам, отвечающим за корпоративное управление*

1.34.П1. Пункты 4.9.Т. и 4.10.Т. Кодекса профессиональной этики аудиторов устанавливают требования в части информационного взаимодействия с лицами, отвечающими за корпоративное управление аудируемого лица.

**1.35.Т.** В отношении нарушений аудиторская организация должна в письменном виде сообщить лицам, отвечающим за корпоративное управление аудируемого лица, все вопросы, обсужденные в соответствии с пунктом 1.33.Т. Правил независимости, и



согласовать с ними предпринятые или предлагаемые меры для устранения последствий нарушения. Такое сообщение должно включать описание правил и процедур в аудиторской организации в части нарушения, направленных на обеспечение разумной уверенности в соблюдении независимости, а также мер, предпринятых или предлагаемых аудиторской организацией для снижения или исключения риска дальнейших нарушений.

**1.36.Г.** В случае, когда лица, отвечающие за корпоративное управление аудируемого лица, не согласятся с тем, что меры, предлагаемые аудиторской организацией в соответствии со вторым абзацем подпункта (д) пункта 1.31.Г. Правил независимости, устраняют последствия нарушения, аудиторская организация должна предпринять необходимые действия для прекращения выполнения задания по аудиту в соответствии с пунктом 1.32.Г. Правил независимости.

#### *Нарушения до предоставления предыдущего аудиторского заключения*

**1.37.Г.** В случае, когда нарушение имело место до момента предоставления предыдущего аудиторского заключения, аудиторская организация должна выполнить требования настоящей части Правил независимости в отношении оценки значимости нарушения и степени его влияния на объективность, и, соответственно, на возможность предоставить аудиторское заключение в текущем периоде.

**1.38.Г.** Аудиторская организация также должна:

а) рассмотреть влияние нарушения на свою объективность применительно к предыдущим аудиторским заключениям и необходимость отзыва таких аудиторских заключений;

б) обсудить данный вопрос с лицами, отвечающими за корпоративное управление аудируемого лица.

#### *Документация*

**1.39.Г.** Для целей выполнения требований, установленных пунктами 1.31.Г. – 1.38.Г. Правил независимости, аудиторская организация должна документировать информацию, касающуюся:

а) нарушения;

б) предпринятых действий;

в) принятых основных решений;

г) всех вопросов, которые обсуждались с лицами, отвечающими за корпоративное управление аудируемого лица;

д) всех вопросов, которые обсуждались с саморегулируемой организацией аудиторов, членом которой является аудиторская организация, или с уполномоченными государственными органами, если такие обсуждения имели место.

**1.40.Г.** В случаях продолжения выполнения задания по аудиту аудиторская организация должна задокументировать:

а) вывод о том, что по ее профессиональному суждению объективность не была нарушена;

б) обоснование того, что предпринятые меры устранили последствия нарушения, и что аудиторская организация может предоставить аудиторское заключение.

## **Раздел 2. ВОЗНАГРАЖДЕНИЯ**

### **Введение**

2.1 Размер и характер вознаграждения аудитора могут создать угрозы личной заинтересованности, шантажа. Далее представлены требования, а также поясняющие положения по применению концептуального подхода к их соблюдению в соответствующих обстоятельствах.

### **Сравнительный размер вознаграждений**

#### *Все аудируемые лица*

2.2.П1. Если общая сумма вознаграждений, полученных от какого-либо аудируемого лица, составляет существенную часть от общей суммы всех вознаграждений, получаемых аудиторской организацией, то зависимость от данного аудируемого лица и обеспокоенность о сохранении взаимоотношений с ним создают угрозу личной заинтересованности, шантажа.

2.2.П2. При оценке уровня возникшей угрозы рассматриваются, в частности, следующие факторы:

а) действующая структура аудиторской организации;

б) является ли аудиторская организация вновь созданной или давно осуществляет деятельность на рынке;

в) значимость аудируемого лица, с количественной и/или качественной точек зрения, для аудиторской организации.

2.2.П3. Примером меры предосторожности в ответ на указанные угрозы личной заинтересованности, шантажа является увеличение количества клиентов аудиторской организации для сокращения зависимости от данного аудируемого лица.

2.2.П4. Угроза личной заинтересованности, шантажа также возникает в случае, когда вознаграждение, полученное от какого-либо аудируемого лица, составляет существенную часть доходов одного руководителя заданий по аудиту, полученных от клиентов по возглавляемым им заданиям, или составляет существенную часть всех доходов одного подразделения аудиторской организации.

2.2.П5. При оценке уровня возникшей угрозы рассматриваются, в частности, следующие факторы:

а) значимость аудируемого лица, с количественной и/или качественной точек зрения, для данного руководителя заданий по аудиту или данного подразделения аудиторской организации;

б) степень зависимости вознаграждения данного руководителя или руководителей заданий по аудиту, работающих в данном подразделении аудиторской организации, от суммы вознаграждений, полученных от аудируемого лица.

2.2.Пб. Примерами мер предосторожности в ответ на указанные угрозы личной заинтересованности, шантажа являются, в частности:

а) увеличение количества клиентов данного руководителя заданий по аудиту или данного подразделения аудиторской организации для сокращения зависимости от данного аудируемого лица;

б) проведение надлежащим проверяющим лицом, не участвовавшим в задании по аудиту, проверки выполненной работы.

Аудируемые лица, являющиеся общественно значимыми организациями

**2.3.Т.** В случае, когда аудируемое лицо является общественно значимой организацией, и в течение двух лет подряд общая сумма вознаграждений, полученных от него и его связанных сторон, составляет более 15% общей суммы вознаграждений, полученных аудиторской организацией, выражающей мнение о бухгалтерской (финансовой) отчетности данного аудируемого лица, аудиторская организация должна:

а) раскрыть лицам, отвечающим за корпоративное управление аудируемого лица, тот факт, что общая сумма указанных вознаграждений составляет более 15% общей суммы вознаграждений, полученных аудиторской организацией;

б) обсудить, какие из нижеперечисленных мер предосторожности могут снизить до приемлемого уровня или устранить угрозу, возникающую в связи с общей суммой вознаграждений, полученных аудиторской организацией от данного аудируемого лица, и предпринять выбранные меры:

- перед представлением аудиторского заключения о бухгалтерской (финансовой) отчетности за второй год надлежащее проверяющее лицо - аудитор, не являющийся работником аудиторской организации, выражающей мнение о бухгалтерской (финансовой) отчетности соответствующего аудируемого лица, проводит проверку качества выполнения соответствующего задания по аудиту, или саморегулируемая организация аудиторов, членом которой является данная аудиторская организация, проводит внешний контроль качества в отношении соответствующего задания по аудиту перед представлением аудиторского заключения («контроль качества перед представлением аудиторского заключения»);

- после представления аудиторского заключения о бухгалтерской (финансовой) отчетности за второй год, но до представления аудиторского заключения за третий год, надлежащее проверяющее лицо - аудитор, не являющийся работником аудиторской организации, выражающей мнение о бухгалтерской (финансовой) отчетности соответствующего аудируемого лица, проводит проверку качества выполнения соответствующего задания по аудиту за второй год, или саморегулируемая организация аудиторов, членом которой является данная

аудиторская организация, проводит внешний контроль качества в отношении соответствующего задания по аудиту за второй год («контроль качества после представления аудиторского заключения»).

**2.4.Т.** В случае, когда общая сумма вознаграждений согласно пункту 2.3.Т. Правил независимости значительно превышает 15%, аудиторская организация должна определить, является ли угроза настолько значимой, что контроль качества после представления аудиторского заключения не сможет свести угрозу до приемлемого уровня. В таких обстоятельствах должен быть проведен контроль качества перед представлением аудиторского заключения.

**2.5.Т.** В дальнейшем, если вознаграждение согласно пункту 2.3.Т. Правил независимости ежегодно продолжает превышать 15%, то аудиторская организация должна ежегодно:

**а)** раскрывать и обсуждать вопросы, указанные в пункте 2.3.Т. Правил независимости, с лицами, отвечающими за корпоративное управление аудируемого лица;

**б)** выполнять требования, указанные в подпункте (б) пункта 2.3.Т. и пункте 2.4.Т. Правил независимости.

### **Задержка выплаты вознаграждения**

**2.6.П1.** В случае, когда значительная часть вознаграждения за аудит предыдущего периода остается не выплаченной до представления аудиторского заключения за текущий год, может возникнуть угроза личной заинтересованности. Как правило, аудиторская организация требует погашения задолженности до представления аудиторского заключения. В обстоятельствах наличия указанной непогашенной задолженности по вознаграждению применяются положения раздела «Займы и поручительства» настоящей части Правил независимости.

**2.6.П2.** Примерами мер предосторожности в ответ на указанную угрозу личной заинтересованности являются, в частности:

**а)** частичное погашение задолженности по вознаграждению;

**б)** проведение надлежащим проверяющим лицом, не участвовавшим в задании по аудиту, проверки выполненной работы.

**2.7.Т.** Если значительная часть вознаграждения, подлежащая выплате аудируемым лицом, остается продолжительное время не выплаченной, аудиторская организация должна определить:

**а)** может ли задолженность рассматриваться в качестве займа аудируемому лицу;

**б)** будет ли уместным ее повторное назначение в качестве аудитора данного аудируемого лица, продолжение выполнения задания по аудиту.

## Условное вознаграждение

2.8.П1. Условное вознаграждение – вознаграждение, рассчитываемое на заранее оговоренной основе, зависящей от последствий хозяйственной операции или от результата оказанных услуг. Пример косвенного условного вознаграждения – условное вознаграждение, взимаемое через посредника. Для целей Правил независимости вознаграждение не считается условным, если оно установлено судом или уполномоченными государственными органами.

**2.9.Т.** Аудиторская организация не должна взимать прямо или косвенно условное вознаграждение за выполнение задания по аудиту.

**2.10.Т.** Аудиторская организация, другая организация в сети не должна взимать прямо или косвенно условное вознаграждение за выполнение для аудируемого лица задания, не обеспечивающего уверенность, если:

а) вознаграждение взимается аудиторской организацией, выражающей мнение о бухгалтерской (финансовой) отчетности, и величина этого вознаграждения является или предполагается быть существенной для данной аудиторской организации;

б) вознаграждение взимается другой организацией, входящей в сеть и принимающей участие в значительной части аудита, при этом величина этого вознаграждения является или предполагается быть существенной для данной организации в сети;

в) результат предоставления услуги, не обеспечивающей уверенность, и, соответственно, величина вознаграждения зависят от какого-либо суждения (которое может относиться как к будущему, так и к текущему периодам), связанного с аудитом существенной статьи бухгалтерской (финансовой) отчетности.

2.11.П1. Пункты 2.9.Т. и 2.10.Т. Правил независимости запрещают аудиторской, другой организации в сети заключать с аудируемым лицом определенные соглашения, предусматривающие условное вознаграждение. В иных случаях при заключении договоров, предусматривающих условное вознаграждение, взимаемое аудиторской организацией за выполнение для аудируемого лица задания, не обеспечивающего уверенность, также может возникнуть угроза личной заинтересованности.

2.11.П2. При оценке уровня указанной угрозы рассматриваются, в частности, следующие факторы:

а) диапазон возможных сумм вознаграждения;

б) решает ли исход вопроса, по которому определяется условное вознаграждение, соответствующий компетентный орган;

в) раскрытие предполагаемым пользователям объема работ в рамках услуги, оказываемой аудиторской организацией, и базы для определения вознаграждения;

г) характер услуги;

д) влияние события или хозяйственной операции на бухгалтерскую (финансовую) отчетность.

2.11.П3. Примерами мер предосторожности в ответ на указанную угрозу личной заинтересованности являются, в частности:

а) проведение надлежащим проверяющим лицом, не участвовавшим в задании, не обеспечивающем уверенность, проверки выполненной работы;

б) получение предварительного письменного согласия от аудируемого лица в отношении базы для определения вознаграждения.

### **Раздел 3. КОМПЕНСАЦИОННЫЕ ВЫПЛАТЫ И ОЦЕНКА РЕЗУЛЬТАТОВ РАБОТЫ ПЕРСОНАЛА**

#### **Введение**

3.1. Правила аудиторской организации по компенсационным выплатам или оценке результатов работы персонала могут создать угрозу личной заинтересованности. Далее представлены требования, а также поясняющие положения по применению концептуального подхода к их соблюдению в соответствующих обстоятельствах.

#### **Общие положения**

3.2.П1. В случае, когда участнику аудиторской группы осуществляются компенсационные выплаты или результаты его работы оцениваются на основе продвижения им соответствующему аудируемому лицу услуг, не обеспечивающих уверенность, значимость угрозы личной заинтересованности зависит от:

а) того, какую долю в доходе данного лица составляют компенсационные выплаты или выплаты за достигнутые результаты, зависящие от продвижения указанных услуг;

б) роли данного лица в аудиторской группе;

в) того, влияет ли продвижения аудируемому лицу указанных услуг на решения о карьерном росте данного лица.

3.2.П2. Примерами мер для устранения указанной угрозы личной заинтересованности являются, в частности:

а) исключение данного лица из аудиторской группы;

б) изменение правил компенсационных выплат или процесса оценки данного лица.

3.2.П2. Примером меры предосторожности в ответ на указанную угрозу личной заинтересованности является проведение надлежащим проверяющим лицом проверки работы, выполненной соответствующим участником аудиторской группы.

**3.3.Т.** Аудиторская организация не должна осуществлять компенсационные выплаты ключевому лицу, осуществляющему руководство заданием по аудиту, или оценивать результаты его работы на основе продвижения им соответствующему аудируемому лицу услуг, не обеспечивающих уверенность. Настоящий запрет не распространяется на соглашения о распределении прибыли аудиторской организации.

3.3.П1. Для целей Правил независимости под ключевым лицом, осуществляющим руководство заданием по аудиту, понимается лицо из руководящего состава аудиторской организации, выполняющее функции

руководителя задания по аудиту, или являющееся ответственным за проверку качества выполнения задания, или принимающее ключевые решения и выносящее ключевые суждения, касающиеся значимых вопросов (в том числе, касающихся аудита значимых дочерних обществ, филиалов или структурных подразделений аудируемого лица) аудита бухгалтерской (финансовой) отчетности, в отношении которой выражается мнение.

## **Раздел 4. ПОДАРКИ И ЗНАКИ ВНИМАНИЯ**

### **Введение**

4.1. Принятие подарков или знаков внимания от аудируемого лица может создать угрозы личной заинтересованности, близкого знакомства, шантажа. Далее представлены требования, а также поясняющие положения по применению концептуального подхода к их соблюдению в соответствующих обстоятельствах.

### **Общие положения**

4.2.Т. Аудиторская организация, другая аудиторская организация в сети, участник аудиторской группы не должны принимать подарки или знаки внимания от аудируемого лица, за исключением случаев, когда данные подарки или знаки внимания являются незначительными и не имеют последствий.

4.2.П1. В случаях, когда аудиторская организация, другая организация в сети, участник аудиторской группы предлагают аудируемому лицу или принимают от него какие-либо поощрения, применяются положения раздела «Поощрения, включая подарки и знаки внимания» Кодекса профессиональной этики аудиторов.

4.2.П2. Положения раздела «Поощрения, включая подарки и знаки внимания» Кодекса профессиональной этики аудиторов запрещают аудиторской организации, другой аудиторской организации в сети, участнику аудиторской группы принимать подарки или знаки внимания, которые предлагаются с целью оказания ненадлежащего влияния на поведение их получателя, даже если такие подарки или знаки внимания являются незначительными и не имеют последствий.

## **Раздел 5. СУДЕБНОЕ РАЗБИРАТЕЛЬСТВО, ТЕКУЩЕЕ ИЛИ ВОЗМОЖНОЕ**

### **Введение**

5.1. Текущее или возможное судебное разбирательство с аудируемым лицом создает угрозы личной заинтересованности, шантажа. Далее представлены поясняющие положения по применению концептуального подхода в соответствующих обстоятельствах.

## **Общие положения**

5.2.П1. Отношения между руководством аудируемого лица и участниками аудиторской группы должны характеризоваться абсолютной непредвзятостью и открытостью в отношении всей деятельности аудируемого лица. Если руководство аудируемого лица и аудиторская организация, другая организация в сети или участник аудиторской группы находятся в состоянии противостояния в результате текущего или возможного судебного разбирательства, влияющего на готовность руководства аудируемого лица полностью раскрывать информацию, возникают угрозы личной заинтересованности, шантажа.

5.2.П2. При оценке уровня указанных угроз рассматриваются, в частности, следующие факторы:

- а) существенность судебного разбирательства;
- б) имеет ли судебное разбирательство отношение к ранее проведенному аудиту.

5.2.П3. В случае, когда в судебное разбирательство вовлечен участник аудиторской группы, примером меры для устранения указанных угроз личной заинтересованности, шантажа является исключение соответствующего лица из аудиторской группы.

5.2.П4. Примером меры предосторожности в ответ на указанные угрозы личной заинтересованности, шантажа является проведение надлежащим проверяющим лицом проверки работы, выполненной соответствующим участником аудиторской группы.

## **Раздел 6. ФИНАНСОВАЯ ЗАИНТЕРЕСОВАННОСТЬ**

### **Введение**

6.1. Наличие финансовой заинтересованности в аудируемом лице может создать угрозу личной заинтересованности. Далее представлены требования, а также поясняющие положения по применению концептуального подхода к их соблюдению в соответствующих обстоятельствах.

### **Общие положения**

6.2.П1. Для целей Правил независимости под финансовой заинтересованностью понимается заинтересованность, возникающая в результате владения финансовыми вложениями, включая права и обязанности по приобретению финансовых вложений и производные инструменты, непосредственно с ними связанные.

6.2.П2. Финансовая заинтересованность может быть прямой или косвенной, когда владение финансовыми вложениями осуществляется через посредников, например, таких как инвестиционные институты, фонды. Если бенефициарный владелец финансовых вложений имеет контроль над посредником или может влиять на его инвестиционные решения, то для целей Правил независимости такая финансовая заинтересованность считается прямой. Если бенефициарный владелец финансовых вложений не имеет контроля над посредником и не может влиять на его



инвестиционные решения, то для целей Правил независимости такая финансовая заинтересованность считается косвенной.

6.2.П3. В настоящем разделе Правил независимости рассматриваются вопросы существенности финансовой заинтересованности. В целях определения, является ли заинтересованность существенной для конкретного лица, может приниматься во внимание совокупная величина имущества этого лица и членов его семьи.

6.2.П4. Для целей Правил независимости в качестве членов семьи рассматриваются супруг(а) лица, в том числе гражданский(ая), лица, находящиеся на его иждивении.

6.2.П5. При оценке уровня угрозы личной заинтересованности, возникающей в связи с наличием финансовой заинтересованности в аудируемом лице, рассматриваются, в частности, следующие факторы:

- а) функция лица, имеющего финансовую заинтересованность;
- б) является ли финансовая заинтересованность прямой или косвенной;
- в) существенность финансовой заинтересованности.

### **Финансовая заинтересованность аудиторской организации, другой организации в сети, участников аудиторской группы, других лиц**

6.3.Т. С учетом пункта 6.4.Т. Правил независимости, никто из следующих лиц не должен иметь прямой финансовой заинтересованности или существенной косвенной финансовой заинтересованности в аудируемом лице:

- а) аудиторская организация, другая организация в сети;
- б) участник аудиторской группы или член его семьи;
- в) лица из руководящего состава аудиторской организации, работающие в подразделении аудиторской организации, в котором работает руководитель задания по аудиту, или члены их семей;
- г) лица из руководящего состава, участвующие в оказании аудируемому лицу услуг, не обеспечивающих уверенность (кроме тех, чье участие в соответствующем задании является минимальным), или члены их семей.

6.3.П1. Подразделение аудиторской организации, в котором работает руководитель задания по аудиту, не обязательно является подразделением, к которому руководитель задания относится согласно внутренним положениям о структурных подразделениях аудиторской организации. В случае, когда местонахождения руководителя задания по конкретному аудиту отличается от местонахождения участников соответствующей аудиторской группы, необходимо прибегнуть к профессиональному суждению для установления того, какое подразделение считать местом, где работает руководитель задания по аудиту.

6.4.Т. Запрет согласно подпунктам (в) и (г) пункта 6.3.Т. Правил независимости не распространяется на членов семей соответствующих лиц, если:

- а) финансовая заинтересованность члена семьи следует из его трудовых прав (например, пенсионные схемы или схемы опционов на акции) и, когда необходимо,

аудиторская организация приняла меры предосторожности в ответ на угрозу, связанную с данной финансовой заинтересованностью;

б) член семьи продает или отчуждает иным образом финансовую заинтересованность в максимально короткий срок в соответствии с имеющимся или полученным правом на такую продажу или иное отчуждение или, в случае опциона на акции, когда возникает право на исполнение опциона.

### **Финансовая заинтересованность в организации, обладающей контролем над аудируемым лицом**

**6.5.Т.** Аудиторская организация, другая организация в сети, участник аудиторской группы или члены его семьи не должны иметь прямой финансовой заинтересованности или существенной косвенной финансовой заинтересованности в организации, обладающей контролем над аудируемым лицом, если аудируемое лицо является существенным по отношению к указанной организации.

### **Финансовая заинтересованность, общая с аудируемым лицом**

**6.6.Т.** Аудиторская организация, другая организация в сети, участник аудиторской группы или члены его семьи не должны иметь прямой финансовой заинтересованности или существенной косвенной финансовой заинтересованности в организации, в которой у аудируемого лица также присутствует финансовая заинтересованность, за исключением случаев, когда:

а) данная финансовая заинтересованность не является существенной для аудиторской организации, другой организации в сети, участника аудиторской группы или членов его семьи;

б) аудируемое лицо не оказывает значительного влияния на данную организацию.

**6.7.Т.** Прежде, чем лицо, имеющее финансовую заинтересованность согласно пункту 6.6.Т. Правил независимости, начнет выполнять свои функции в качестве участника аудиторской группы, данное лицо или члены его семьи должны:

а) устранить заинтересованность; или

б) сократить заинтересованность таким образом, чтобы оставшаяся доля заинтересованности не была бы существенной.

### **Финансовая заинтересованность, возникшая не в результате преднамеренных действий**

**6.8.Т.** В случае, когда у аудиторской организации, другой организации в сети, лиц из их руководящего состава, их работников, участвующих в осуществлении профессиональной деятельности, или у членов семьи кого-либо из указанных лиц возникает прямая финансовая заинтересованность или существенная косвенная финансовая заинтересованность в аудируемом лице в результате получения наследства, акта дарения, слияния хозяйствующих субъектов или в иных аналогичных

обстоятельствах, и такая заинтересованность не допускается настоящим разделом Правил независимости, тогда:

а) если финансовая заинтересованность возникла у аудиторской организации, другой организации в сети, у участника аудиторской группы или у члена его семьи, такую заинтересованность следует немедленно устранить, или частично сократить косвенную финансовую заинтересованность таким образом, чтобы оставшаяся доля заинтересованности не была бы существенной;

б) если финансовая заинтересованность возникла у лица, которое не является участником аудиторской группы, или у члена его семьи, то такую заинтересованность следует как можно скорее устранить, или частично сократить косвенную финансовую заинтересованность таким образом, чтобы оставшаяся доля заинтересованности не была бы существенной;

в) необходимость принятия мер предосторожности должна рассматриваться до тех пор, пока финансовая заинтересованность не будет устранена.

### **Финансовая заинтересованность в прочих обстоятельствах**

#### *Члены семьи*

6.9.П1. Угрозы личной заинтересованности, близкого знакомства, шантажа могут возникнуть в случае, когда участник аудиторской группы, член его семьи, аудиторская организация, другая организация в сети имеют финансовую заинтересованность в организации, в то время как известно, что руководитель или иное должностное лицо аудируемого лица, или собственник, контролирующий это аудируемое лицо, также имеют финансовую заинтересованность в этой организации.

6.9.П2. При оценке уровня указанных угроз рассматриваются, в частности, следующие факторы:

а) функция лица в аудиторской группе;

б) является ли круг собственников указанной организации ограниченным или неограниченным;

в) дает ли заинтересованность инвестору возможность контролировать организацию или оказывать на нее значительное влияние;

г) существенность финансовой заинтересованности.

6.9.П3. Примером меры для устранения указанных угроз личной заинтересованности, близкого знакомства, шантажа является исключение лица с финансовой заинтересованностью из аудиторской группы.

6.9.П4. Примером меры предосторожности в ответ на указанную угрозу личной заинтересованности является проведение надлежащим проверяющим лицом проверки работы, выполненной соответствующим участником аудиторской группы.

## *Родственники*

6.9.П5. Для целей Правил независимости в качестве родственников лица рассматриваются его родители лица, братья, сестры, дети, не находящиеся на иждивении.

6.9.П6. В случае, когда участник аудиторской группы имеет информацию о прямой финансовой заинтересованности или существенной косвенной заинтересованности своего родственника (родители, братья, сестры, дети, не находящиеся на иждивении) в аудируемом лице, может возникнуть угроза личной заинтересованности.

6.9.П7. При оценке уровня указанной угрозы личной заинтересованности рассматриваются, в частности, следующие факторы:

а) характер отношений между участником аудиторской группы и его родственником;

б) является ли финансовая заинтересованность прямой или косвенной;

в) существенность финансовой заинтересованности для родственника.

6.9.П8. Примерами мер для устранения указанной угрозы личной заинтересованности, в частности, являются:

а) полное устранение в кратчайшие сроки финансовой заинтересованности родственника или частичное сокращение косвенной финансовой заинтересованности таким образом, чтобы оставшаяся доля заинтересованности не была существенной;

б) исключение соответствующего лица из состава аудиторской группы;

6.9.П9. Примером меры предосторожности в ответ на указанную угрозу личной заинтересованности является проведение надлежащим проверяющим лицом проверки работы, выполненной соответствующим участником аудиторской группы.

## *Прочие лица*

6.9.П10. Угроза личной заинтересованности может возникнуть, если участникам аудиторской группы известна информация о финансовой заинтересованности в аудируемом лице кого-либо из следующих лиц:

а) лиц из руководящего состава, работников, участвующих в осуществлении профессиональной деятельности аудиторской организации, другой организации в сети, помимо тех, кому запрещено иметь финансовую заинтересованность согласно пункту 6.3.Т. Правил независимости, или членов их семей;

б) лиц, имеющих тесные личные взаимоотношения с участником аудиторской группы.

6.9.П11. При оценке уровня указанной угрозы личной заинтересованности рассматриваются, в частности, следующие факторы:

а) организационная, операционная и отчетная структура аудиторской организации;

б) характер взаимоотношений между данным лицом и участником аудиторской группы.

6.9.П12. Примером меры для устранения указанной угрозы личной заинтересованности является исключение участника аудиторской группы, имеющего указанные личные взаимоотношения, из состава аудиторской группы.

6.9.П13. Примерами мер предосторожности в ответ на указанную угрозу личной заинтересованности, в частности, являются:

а) исключение соответствующего участника аудиторской группы из процесса принятия значимых решений, касающихся задания по аудиту;

б) проведение надлежащим проверяющим лицом проверки работы, выполненной соответствующим участником аудиторской группы.

### *Пенсионные программы*

6.9.П14. Угроза личной заинтересованности может возникнуть в случае наличия прямой финансовой заинтересованности или существенной косвенной финансовой заинтересованности в аудируемом лице в связи с пенсионными программами аудиторской организации, другой организации в сети.

## **Раздел 7. ЗАЙМЫ И ПОРУЧИТЕЛЬСТВА**

### **Введение**

7.1. Заем или поручительство, полученные от аудируемого лица или предоставленные ему, могут создать угрозу личной заинтересованности. Далее представлены требования, а также поясняющие положения по применению концептуального подхода к их соблюдению в соответствующих обстоятельствах.

### **Общие положения**

7.2.П1. В настоящем разделе Правил независимости рассматриваются вопросы существенности займа или поручительства. В целях определения, являются ли заем или поручительство существенными для конкретного лица, может приниматься во внимание совокупная величина имущества этого лица и членов его семьи.

### **Займы и поручительства, предоставленные аудируемому лицу**

7.3.Т. Аудиторская организация, другая организация в сети, участник аудиторской группы или члены его семьи не должны предоставлять заем или поручительство аудируемому лицу, за исключением случаев, когда указанные заем или поручительство являются несущественными для:

а) аудиторской организации, другой организации в сети, лица, предоставившего заем или поручительство;

б) аудируемого лица.

## **Кредиты и гарантии, полученные от аудируемого лица - кредитной организацией**

**7.4.Т.** Аудиторская организация, другая организация в сети, участник аудиторской группы или члены его семьи не должны получать кредит или гарантию от аудируемого лица – кредитной организации за исключением случаев, когда указанные кредит или гарантия выданы на обычных условиях совершения аналогичных сделок.

7.4.П1. Примерами кредитов являются, в частности, ипотека, банковские овердрафты, автокредитование, кредитные карты.

7.4.П2. Получение аудиторской организацией, другой организацией в сети кредита или гарантии от аудируемого лица – кредитной организации на обычных условиях совершения аналогичных сделок не исключает возможности возникновения угрозы личной заинтересованности в случае существенности данного кредита или гарантии для аудируемого лица или аудиторской организации, получившей кредит или гарантию.

7.4.П3. Примером меры предосторожности в ответ на указанную угрозу личной заинтересованности является проведение проверки выполненной работы надлежащим проверяющим лицом, которое не участвовало в аудите или направлено из другой организации в сети, не являющейся выгодоприобретателем по кредиту.

### *Банковские вклады и брокерские счета*

**7.5.Т.** Аудиторская организация, другая организация в сети, участник аудиторской группы или члены его семьи не должны иметь банковские вклады, брокерские счета, открытые в аудируемом лице – кредитной организации, профессиональном участнике рынка ценных бумаг за исключением случаев, когда указанные вклады или счета открыты и ведутся на обычных условиях совершения аналогичных сделок.

## **Займы и поручительства, полученные от аудируемого лица, не являющегося кредитной организацией**

**7.6.Т.** Аудиторская организация, другая организация в сети, участник аудиторской группы или члены его семьи не должны получать заем или поручительство от аудируемого лица, не являющегося кредитной организацией, за исключением случаев, когда указанные заем или поручительство являются несущественными для:

- а) аудиторской организации, другой организации в сети, лица, получающего заем или поручительство;
- б) аудируемого лица.

## **Раздел 8. ДЕЛОВЫЕ ВЗАИМООТНОШЕНИЯ**

8.1. Тесные деловые взаимоотношения с аудируемым лицом или его руководством могут создать угрозы личной заинтересованности, шантажа. Далее представлены требования, а также поясняющие положения по применению концептуального подхода к их соблюдению в соответствующих обстоятельствах.

### **Общие положения**

8.2.П1. В настоящем разделе Правил независимости рассматриваются вопросы существенности финансовой заинтересованности и значимости деловых взаимоотношений. В целях определения, является ли финансовая заинтересованность существенной для конкретного лица, может приниматься во внимание совокупная величина имущества этого лица и членов его семьи.

8.2.П2. Примерами тесных деловых взаимоотношений, обусловленных хозяйственными взаимоотношениями или общей финансовой заинтересованностью, в частности, являются:

а) наличие финансовой заинтересованности в совместном предприятии с аудируемым лицом, контролирующим его лицом, его руководителем или иным должностным лицом, иным лицом, выполняющим управленческие функции в аудируемом лице;

б) соглашения аудиторской организации, другой организации в сети, об объединении усилий с аудируемым лицом для совместного оказания услуг или создания единого продукта и представление услуги или продукта на рынке с упоминанием обеих сторон;

в) соглашение о распространении или продвижении на рынке, в соответствии с которым аудиторская организация, другая организация в сети, распространяют или продвигают на рынке услуги или продукты аудируемого лица, или наоборот, аудируемое лицо распространяет или продвигает на рынке услуги или продукты аудиторской организации, другой организации в сети.

### **Деловые взаимоотношения аудиторской организации, другой организации в сети, участника аудиторской группы или членов его семьи**

8.3.Т. Аудиторская организация, другая организация в сети, участник аудиторской группы не должны иметь тесные деловые взаимоотношения с аудируемым лицом, его руководством за исключением случаев, когда финансовая заинтересованность является несущественной, а деловые взаимоотношения носят незначимый характер для аудиторской организации, другой организации в сети, участника аудиторской группы и аудируемого лица, его руководства.

8.3.П1. Тесные деловые взаимоотношения между аудируемым лицом, его руководством и членом семьи участника аудиторской группы могут создать угрозы личной заинтересованности, шантажа.

## **Общая заинтересованность в хозяйствующем субъекте с ограниченным кругом собственников**

**8.4.Т.** Аудиторская организация, другая организация в сети, участник аудиторской группы или члены его семьи не должны иметь деловые взаимоотношения, предполагающие наличие у них заинтересованности в хозяйствующем субъекте с ограниченным кругом собственников, если аудируемое лицо, или его руководитель, или иное его должностное лицо, или любая комбинация перечисленных лиц также имеют заинтересованность в этом хозяйствующем субъекте, за исключением случаев, когда:

**а)** деловые взаимоотношения носят незначимый характер для аудиторской организации, другой организации в сети, участника аудиторской группы, члена его семьи, и аудируемого лица;

**б)** финансовая заинтересованность является несущественной для инвестора или группы инвесторов;

**в)** финансовая заинтересованность инвестора или группы инвесторов не дает возможности им контролировать этот хозяйствующий субъект с ограниченным кругом собственников.

### **Приобретение товаров или услуг**

**8.5.П1.** Приобретение товаров и услуг у аудируемого лица аудиторской организацией, другой организацией в сети, участником аудиторской группы или членом его семьи, как правило, не создает угрозы независимости, если такая хозяйственная операция является частью обычного ведения дел и осуществляется на обычных условиях совершения аналогичных сделок. Однако подобные операции могут иметь такой характер и объем, что они будут приводить к возникновению угрозы личной заинтересованности.

**8.5.П2.** Примерами мер для устранения указанной угрозы личной заинтересованности, в частности, являются:

**а)** прекращение или сокращение объема хозяйственных операций;

**б)** исключение соответствующего лица из состава аудиторской группы.

## **Раздел 9. РОДСТВО И ЛИЧНЫЕ ВЗАИМООТНОШЕНИЯ**

### **Введение**

**9.1.** Родство, личные взаимоотношения с сотрудниками аудируемого лица могут создать угрозы личной заинтересованности, близкого знакомства, шантажа. Далее представлены требования, а также поясняющие положения по применению концептуального подхода к их соблюдению в соответствующих обстоятельствах.



## Общие положения

9.2.П1. Родство, личные взаимоотношения между участником аудиторской группы и руководителем, должностным лицом, иным сотрудником (в зависимости от его полномочий) аудируемого лица могут создать угрозы личной заинтересованности, близкого знакомства, шантажа.

9.2.П2. При оценке уровня указанных угроз рассматриваются, в частности, следующие факторы:

- а) функции участника аудиторской группы;
- б) полномочия лица, состоящего в родстве, или иного сотрудника аудируемого лица;
- в) характер взаимоотношений.

### Члены семьи участника аудиторской группы

9.3.П1. В случае, если член семьи участника аудиторской группы является сотрудником аудируемого лица, занимающим должность, позволяющую ему оказывать значительное влияние на финансовое положение аудируемого лица, результаты его деятельности или движение денежных средств, возникают угрозы личной заинтересованности, близкого знакомства, шантажа.

9.3.П2. При оценке уровня указанных угроз рассматриваются, в частности, следующие факторы:

- а) должность члена семьи;
- б) функции участника аудиторской группы.

9.3.П3. Примером меры для устранения указанных угроз является исключение соответствующего лица из состава аудиторской группы.

9.3.П4. Примером меры предосторожности в ответ на указанные угрозы является перераспределение функций внутри аудиторской группы таким образом, чтобы соответствующее лицо не было задействовано в вопросах, связанных с областью ответственности члена его семьи.

**9.4.Т.** Запрещается участие в составе аудиторской группы лицу, у которого член семьи:

- а) является руководителем, должностным лицом аудируемого лица; или
- б) является сотрудником аудируемого лица, занимающим должность, позволяющую ему оказывать значительное влияние на организацию и ведение бухгалтерского учета хозяйственных операций аудируемого лица или составление бухгалтерской (финансовой) отчетности, в отношении которой аудиторская организация будет выражать мнение; или
- в) занимал такую должность в период выполнения задания по аудиту или в период, за который составлена аудируемая бухгалтерская (финансовая) отчетность.

## **Родственники участника аудиторской группы**

9.5.П1. Угрозы личной заинтересованности, близкого знакомства, шантажа возникают в случае, если родственник участника аудиторской группы является:

а) руководителем, должностным лицом аудируемого лица;

б) сотрудником аудируемого лица, занимающим должность, позволяющую ему оказывать значительное влияние на организацию и ведение бухгалтерского учета хозяйственных операций аудируемого лица или составление бухгалтерской (финансовой) отчетности, в отношении которой аудиторская организация будет выражать мнение.

9.5.П2. При оценке уровня указанных угроз рассматриваются, в частности, следующие факторы:

а) характер взаимоотношений между участником аудиторской группы и его родственником;

б) должность, которую занимает родственник у аудируемого лица;

в) функции участника аудиторской группы.

9.5.П3. Примером меры для устранения указанных угроз является исключение соответствующего лица из состава аудиторской группы.

9.5.П4. Примером меры предосторожности в ответ на указанные угрозы является перераспределение функций внутри аудиторской группы таким образом, чтобы соответствующее лицо не было задействовано в вопросах, связанных с областью ответственности его родственника.

## **Прочие взаимоотношения участника аудиторской группы**

9.6.Т. Участник аудиторской группы должен получить консультацию в рамках установленных в аудиторской организации правил и процедур в случае, если данный участник аудиторской группы имеет тесные взаимоотношения с лицом, которое является:

а) руководителем, должностным лицом аудируемого лица;

б) сотрудником аудируемого лица, занимающим должность, позволяющую ему оказывать значительное влияние на организацию и ведение бухгалтерского учета хозяйственных операций аудируемого лица или составление бухгалтерской (финансовой) отчетности, в отношении которой аудиторская организация будет выражать мнение.

9.6.П1. При оценке уровня возникающих при указанных взаимоотношениях угроз личной заинтересованности, близкого знакомства, шантажа рассматриваются, в частности, следующие факторы:

а) характер взаимоотношений между участником аудиторской группы и данным лицом;

б) должность, которую данное лицо занимает у аудируемого лица;

в) функции участника аудиторской группы.

9.6.П2. Примером меры для устранения указанных угроз личной заинтересованности, близкого знакомства, шантажа является исключение соответствующего лица из состава аудиторской группы.

9.6.П3. Примером меры предосторожности в ответ на указанные угрозы личной заинтересованности, близкого знакомства, шантажа является перераспределение функций внутри аудиторской группы таким образом, чтобы соответствующее лицо не было задействовано в вопросах, связанных с областью ответственности лица, с которым его связывают тесные взаимоотношения.

### **Взаимоотношения руководителей аудиторской организации, ее сотрудников**

9.7.Т. Лица из руководящего состава аудиторской организации, ее сотрудники должны получить консультацию в рамках установленных в аудиторской организации правил и процедур в случае, если данным лицам известно о родстве, личных взаимоотношениях между:

а) лицом из руководящего состава аудиторской организации, другой организации в сети, который не является участником аудиторской группы; и

б) руководителем аудируемого лица, его должностным лицом, сотрудником, занимающим должность, позволяющую ему оказывать значительное влияние на организацию и ведение бухгалтерского учета хозяйственных операций аудируемого лица или на составление бухгалтерской (финансовой) отчетности, в отношении которой аудиторская организация будет выражать мнение.

9.7.П1. При оценке уровня возникающих при указанных взаимоотношениях угрозах личной заинтересованности, близкого знакомства, шантажа рассматриваются, в частности, следующие факторы:

а) характер взаимоотношений между лицом из руководящего состава аудиторской организации, ее сотрудником и руководителем аудируемого лица, его должностным лицом, сотрудником;

б) характер взаимодействия лица из руководящего состава аудиторской организации, ее сотрудника с аудиторской группой;

в) должность лица из руководящего состава аудиторской организации, ее сотрудника;

г) должность, которую данное лицо занимает аудируемого лица.

9.7.П2. Примерами мер предосторожности в ответ на указанные угрозы личной заинтересованности, близкого знакомства, шантажа, в частности, являются:

а) перераспределение функций лица из руководящего состава аудиторской организации, ее сотрудника для минимизации влияния на задание по аудиту;

б) проведение надлежащим проверяющим лицом проверки соответствующей работы, выполненной в ходе задания по аудиту.

## **Раздел 10. ТРУДОВЫЕ ОТНОШЕНИЯ С АУДИРУЕМЫМ ЛИЦОМ**

### **Введение**

10.1. Недавние, текущие или будущие трудовые отношения с аудируемым лицом могут создать угрозы самоконтроля, личной заинтересованности, близкого знакомства, шантажа. Далее представлены требования, а также поясняющие положения по применению концептуального подхода к их соблюдению в соответствующих обстоятельствах.

### **Трудовые отношения в течение периода, охватываемого бухгалтерской (финансовой) отчетностью**

**10.2.Т.** В состав аудиторской группы запрещено включать лиц, которые в течение периода, охватываемого бухгалтерской (финансовой) отчетностью, являлись:

- а)** руководителем, должностным лицом аудируемого лица;
- б)** сотрудником в должности, которая позволяла ему оказывать значительное влияние на организацию и ведение бухгалтерского учета аудируемого лица или составление бухгалтерской (финансовой) отчетности, в отношении которой аудиторская организация будет выражать мнение.

### **Трудовые отношения до периода, охватываемого бухгалтерской (финансовой) отчетностью**

10.3.П1. Угрозы личной заинтересованности, самоконтроля, близкого знакомства могут возникнуть в случае, когда до начала периода, охватываемого бухгалтерской (финансовой) отчетностью, участник аудиторской группы являлся:

- а)** руководителем, должностным лицом аудируемого лица;
- б)** сотрудником в должности, которая позволяла ему оказывать значительное влияние на организацию и ведение бухгалтерского учета аудируемым лицом или составление бухгалтерской (финансовой) отчетности, в отношении которой аудиторская организация будет выражать мнение.

Например, указанные угрозы возникают в случае, когда принятые таким лицом решения или выполненная им работа в периоде, когда он работал в аудируемом лице, подлежат оценке в текущем периоде в ходе аудита.

10.3.П2. При оценке уровня указанных угроз рассматриваются, в частности, следующие факторы:

- а)** должность, которую занимало данное лицо, работая ранее в аудируемом лице;
- б)** период времени, в течение которого данное лицо не работает в аудируемом лице;
- в)** функции данного лица как участника аудиторской группы.

10.3.П3. Примером меры предосторожности в ответ на указанные угрозы является проведение надлежащим проверяющим лицом проверки работы, выполненной соответствующим участником аудиторской группы.

## **Трудовые отношения с аудируемым лицом в качестве его руководителя, должностного лица**

**10.4.Т.** Лица из руководящего состава аудиторской организации, ее работники, участвующие в осуществлении профессиональной деятельности, не должны занимать должность руководителя или являться должностным лицом аудируемого лица.

### **Все аудируемые лица**

10.5.П1. Угрозы близкого знакомства, шантажа могут возникнуть в случае, когда следующие лица ранее были участниками аудиторской группы, лицом из руководящего состава аудиторской организации, другой организации в сети:

- а) руководитель аудируемого лица, его должностное лицо;
- б) сотрудник, занимающий должность, позволяющую ему оказывать значительное влияние на организацию и ведение бухгалтерского учета аудируемым лицом или на составление бухгалтерской (финансовой) отчетности, в отношении которой аудиторская организация будет выражать мнение.

*Ограничения, касающиеся бывших руководителей аудиторской организации, бывших участников аудиторской группы*

**10.6.Т.** Если лицо, ранее состоявшее в руководстве аудиторской организации, или бывший участник аудиторской группы переходит на работу к аудируемому лицу в качестве:

- а) руководителя, должностного лица;
- б) сотрудника, занимающего должность, позволяющую оказывать значительное влияние на организацию и ведение бухгалтерского учета аудируемым лицом или составление бухгалтерской (финансовой) отчетности, в отношении которой аудиторская организация будет выражать мнение,

то аудиторская организация должна обеспечить отсутствие оставшейся значимой связи между аудиторской организацией, другой организацией в сети, и данным лицом.

**10.7.Т.** Для обеспечения отсутствия оставшейся значимой связи для целей пункта 10.6.Т. Правил независимости аудиторская организация должны выполняться следующие условия:

а) данное лицо не имеет права на какие-либо пособия или выплаты со стороны аудиторской организации, другой организации в сети, если только такие выплаты не производятся в соответствии с заранее оговоренными соглашениями;

б) любые средства, которые аудиторская организация, другая организация в сети должна данному лицу, являются для них несущественными;

в) данное лицо не продолжает своего участия и не продолжает создавать видимость участия в деловой или профессиональной деятельности аудиторской организации, другой организации в сети.

10.7.П1. Выполнение требований пункта 10.7.Г. Правил независимости не исключает возможности возникновения угрозы близкого знакомства, шантажа.

10.7.П2. Угрозы близкого знакомства, шантажа также могут возникнуть в случае, когда лицо, ранее состоявшее в руководстве аудиторской организации, другой организации в сети, занимает в хозяйствующем субъекте должность, указанную в пункте 10.5.П1. Правил независимости, и впоследствии данный хозяйствующий субъект становится аудируемым лицом аудиторской организации.

10.7.П3. При оценке уровня указанных угроз рассматриваются, в частности, следующие факторы:

- а) должность данного лица в аудируемом лице;
- б) любая вовлеченность данного лица в работу аудиторской группы;
- в) период времени, прошедший с тех пор, как данное лицо являлось участником аудиторской группы или лицом из руководящего состава аудиторской организации, другой организации в сети;
- г) предыдущая должность, которую данное лицо занимало в аудиторской организации, другой организации в сети (например, отвечало ли данное лицо за поддержание регулярного общения с руководством аудируемого лица или лицами, отвечающими за его корпоративное управление), его прошлые функции в составе аудиторской группы.

10.7.П4. Примерами мер предосторожности в ответ на указанные угрозы, в частности, являются:

- а) изменение плана аудита;
- б) назначение в аудиторскую группу лиц, имеющих достаточный опыт для замены лиц, перешедших на работу в аудируемое лицо;
- в) проведение надлежащим проверяющим лицом проверки работы, выполненной бывшим участником аудиторской группы.

#### *Будущие трудовые отношения участника аудиторской группы с аудируемым лицом*

**10.8.Г.** Правила и процедуры аудиторской организации должны содержать требования к участникам аудиторской группы уведомлять аудиторскую организацию о факте переговоров о возможных трудовых отношениях с аудируемым лицом.

10.8.П1. Угроза личной заинтересованности возникает в случае, когда участник аудиторской группы принимает участие в выполнении аудиторского задания, зная или предполагая, что он будет, или возможно будет, работать в аудируемом лице в будущем.

10.8.П2. Примером меры для устранения указанной угрозы личной заинтересованности является исключение соответствующего лица из состава аудиторской группы.

10.8.П3. Примером меры предосторожности в ответ на указанную угрозу личной заинтересованности являются проведение надлежащим проверяющим лицом

проверки любых значимых суждений, вынесенных данным лицом во время его работы в аудиторской группе.

*Аудируемые лица, являющиеся общественно значимыми организациями*

Ключевые лица, осуществляющие руководство заданием по аудиту

**10.9.Т.** С учетом положений в пункте 10.11.Т. Правил независимости, ключевое лицо, осуществляющее руководство заданием по аудиту, не должно трудоустраиваться к аудируемому лицу, являющемуся общественно значимой организацией:

**а)** в качестве его руководителя, должностного лица;

**б)** на должность, позволяющую оказывать значительное влияние на организацию и ведение бухгалтерского учета аудируемым лицом или на составление бухгалтерской (финансовой) отчетности, в отношении которой аудиторская организация будет выражать мнение, за исключением случаев, когда:

- общественно значимая организация представила проаудированную бухгалтерскую (финансовую) отчетность за период не менее двенадцати месяцев; и при этом

- данное лицо не было участником аудиторской группы, проводившей аудит указанной выпущенной бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Единоличный исполнительный орган

**10.10.Т.** С учетом положений в пункте 10.11.Т. Правил независимости, лицо, являвшееся ранее единоличным исполнительным органом аудиторской организации, не должно трудоустраиваться к аудируемому лицу, являющемуся общественно значимой организацией:

**а)** в качестве его руководителя, должностного лица;

**б)** на должность, позволяющую оказывать значительное влияние на организацию и ведение бухгалтерского учета аудируемым лицом или на составление бухгалтерской (финансовой) отчетности, в отношении которой аудиторская организация будет выражать мнение,

если не прошло двенадцати месяцев с момента, когда данное лицо перестало являться единоличным исполнительным органом аудиторской организации.

Объединение бизнеса

**10.11.Т.** Независимость не считается нарушенной, если обстоятельства в пунктах 10.9.Т. и 10.10.Т. Правил независимости возникают в результате объединения бизнеса и при этом:

**а)** принятие должности состоялось в отсутствие информации об объединении бизнеса;

б) какие-либо пособия или выплаты данному лицу со стороны аудиторской организации, другой организации в сети были осуществлены в полном объеме, если только такие выплаты не производятся в соответствии с заранее оговоренными соглашениями, и любые средства, которые аудиторская организация, другая организация в сети должна данному лицу, являются для них несущественными;

в) данное лицо не продолжает своего участия, не продолжает создавать видимость участия в деловой или профессиональной деятельности аудиторской организации, другой организации в сети;

г) должность, занимаемая данным лицом в аудируемом лице, обсуждалась с лицами, отвечающими за корпоративное управление аудируемого лица.

## **Раздел 11. ДЛИТЕЛЬНОЕ ВЗАИМОДЕЙСТВИЕ С АУДИРУЕМЫМ ЛИЦОМ (ВКЛЮЧАЯ ВОПРОСЫ РОТАЦИИ РУКОВОДИТЕЛЕЙ ЗАДАНИЙ ПО АУДИТУ)**

### **Введение**

11.1. В случае привлечения лица к выполнению задания по аудиту для одного и того же аудируемого лица на протяжении длительного периода времени могут возникнуть угрозы близкого знакомства, личной заинтересованности. Далее представлены требования, а также поясняющие положения по применению концептуального подхода к их соблюдению в соответствующих обстоятельствах.

### **Все аудируемые лица**

11.2.П1. Несмотря на то, что понимание аудируемого лица и его окружения является фундаментальным условием для обеспечения качества аудита, угроза близкого знакомства может возникнуть в результате длительного взаимодействия лица в качестве участника аудиторской группы с:

а) аудируемым лицом и его деятельностью;

б) руководством аудируемого лица;

в) бухгалтерской (финансовой) отчетностью, в отношении которой аудиторская организация будет выражать мнение, либо финансовой информацией, формирующей основу указанной бухгалтерской (финансовой) отчетности.

11.2.П2. Угроза личной заинтересованности может возникнуть в связи с опасением лица потерять долгосрочного клиента или заинтересованностью данного лица в поддержании тесных личных взаимоотношений с членами руководства аудируемого лица, лицами, отвечающими за его корпоративное управление, что может оказать неприемлемое влияние на суждения данного лица.

11.2.П3. При оценке уровня указанных угроз рассматриваются:

а) факторы, касающиеся лица, привлеченного к заданию по аудиту, в частности:



- общая продолжительность взаимоотношений с аудируемым лицом, включая наличие соответствующих взаимоотношений в период предыдущего трудоустройства данного лица в другой аудиторской организации;

- период времени, в течение которого данное лицо являлось участником аудиторской группы, а также характер функций данного лица в аудиторской группе;

- степень руководства, проверки и надзора за работой данного лица со стороны более старшего персонала;

- возможность данного лица, в зависимости от его старшинства, оказывать влияние на результат аудита, например, путем принятия ключевых решений или руководства работой других участников аудиторской группы;

- близость личных взаимоотношений между данным лицом и руководством аудируемого лица, лицами, отвечающими за его корпоративное управление;

- характер, частота и масштаб взаимодействия данного лица с руководством аудируемого лица или лицами, отвечающими за его корпоративное управление.

б) факторы, касающиеся аудируемого лица, в частности:

- характер и сложность вопросов бухгалтерского учета и бухгалтерской (финансовой) отчетности аудируемого лица, а также изменения в таких вопросах;

- недавние изменения в составе руководства или лиц, отвечающих за корпоративное управление;

- недавние структурные изменения в организации аудируемого лица, которые влияют на характер, частоту и масштаб возможного взаимодействия между лицом, привлеченным к заданию по аудиту, и руководством аудируемого лица, лицами, отвечающими за его корпоративное управление.

11.2.П4. Сочетание двух или более факторов может повысить или понизить значимость угроз. Например, угрозы близкого знакомства, возникшие с течением времени в связи с усиливающимися тесными взаимоотношениями между лицом, привлечённым к заданию по аудиту, и членом руководства клиента, будут ниже в случае ухода с должности соответствующего члена руководства и возникновения новых взаимоотношений.

11.2.П5. Примером меры для устранения указанных угроз близкого знакомства, личной заинтересованности является ротация соответствующего лица из состава аудиторской группы.

11.2.П6. Примерами мер предосторожности в ответ на указанные угрозы близкого знакомства, личной заинтересованности являются, в частности:

- а) изменение функции лица в составе аудиторской группы либо характера и масштаба задач, выполняемых данным лицом;

- б) проведение надлежащим проверяющим лицом проверки работы, выполненной соответствующим участником аудиторской группы;

- в) регулярные независимые внутренние или внешние проверки качества выполнения задания.

**11.3.Т.** В случае, если аудиторская организация приходит к выводу, что угрозы являются настолько значимыми, что в качестве меры предосторожности должна быть

произведена ротация лица, она должна установить надлежащий период времени, в течение которого данное лицо не должно:

- а) являться членом аудиторской группы;
- б) осуществлять проверку качества выполнения задания по аудиту;
- в) оказывать прямое влияние на результат задания по аудиту.

Данный период времени должен быть достаточным по продолжительности, чтобы позволить устранить угрозы независимости в связи с близким знакомством, личной заинтересованностью или свести их до приемлемого уровня. Если аудируемое лицо является общественно значимой организацией, также применяются положения пунктов 11.4.Т. – 11.17.Т. Правил независимости.

#### *Аудируемые лица, являющиеся общественно значимыми организациями*

**11.4.Т.** С учетом положений пунктов 11.6.Т. и 11.7.Т. Правил независимости в случае, когда аудируемое лицо является общественно значимой организацией, лицо не должно выполнять любую из следующих функций, в том числе если несколько таких функций выполняются последовательно, в течение периода, превышающего суммарно семь лет («период вовлечения»):

- а) руководителя задания;
- б) лица, назначенное ответственным за проверку качества выполнения задания;
- в) другого ключевого лица, осуществляющего руководство заданием по аудиту.

После истечения периода вовлечения, данное лицо не должно вовлекаться в аудит в соответствии с пунктами 11.9.Т. – 11.16.Т. Правил независимости («период невовлечения»).

**11.5.Т.** За исключением случаев, когда выполнение лицом функций, перечисленных в пункте 11.4.Т. Правил независимости, было прекращено и не возобновлялось в течение срока, равного, как минимум, периоду невовлечения, определенному в соответствии с применимыми (в зависимости от функции, которую данное лицо выполняло в год, непосредственно предшествующий году прекращения вовлечения в соответствующем качестве) требованиями в пунктах 11.9.Т. – 11.11.Т. Правил независимости, изменения начала периода отсчета количества лет вовлечения не допускается.

11.5.П1. Например, лицо, которое выступало в качестве руководителя задания в течение четырех лет с последующим невовлечением в аудит в течение трех лет, может впоследствии являться для того же самого аудируемого лица ключевым лицом, осуществляющим руководство заданием по аудиту, только три дополнительных года, что суммарно составит период вовлечения в семь лет. После этого данное лицо не должно вовлекаться в аудит в соответствии с пунктом 11.12.Т. Правил независимости.

**11.6.Т.** В качестве исключения из запрета, установленного в пункте 11.4.Т. Правил независимости, в редких случаях и вследствие непредвиденных внешних обстоятельств ключевые лица, осуществляющие руководство заданием по аудиту, чье продолжающееся участие в аудиторских заданиях может быть особенно важным для

качества аудита, могут с согласия лиц, отвечающих за корпоративное управление аудируемого лица, продолжить выполнять функции лиц, осуществляющих руководство заданием по аудиту, один дополнительный год, при условии, что угрозы независимости могут быть устранены или сведены до приемлемого уровня путем принятия мер предосторожности.

**11.6.П1.** Например, ключевое лицо, осуществляющее руководство заданием по аудиту, может продолжить выполнять свои функции в составе аудиторской группы в течение дополнительного года, если вследствие непредвиденных событий требуемая ротация становится невозможной (в результате серьезного заболевания нового руководителя задания по аудиту, назначение которого планировалось в аудиторской организации, др.). Аудиторская организация должна обсудить с лицами, отвечающим за корпоративное управление аудируемого лица, причины, по которым запланированная ротация является невозможной, а также меры предосторожности, необходимые для снижения возникающих угроз независимости.

**11.7.Т.** В случае, когда аудируемое лицо становится общественно значимой организацией, период времени, в течение которого работник являлся для аудируемого лица ключевым лицом, осуществляющим руководство заданием по аудиту, до того, как аудируемое лицо стало общественно значимой организацией, должно быть принято во внимание для определения надлежащего момента ротации. Если данный работник являлся для аудируемого лица ключевым лицом, осуществляющим руководство заданием по аудиту, в течение периода в пять лет суммарно или менее до того момента, как аудируемое лицо стало общественно значимой организацией, то период времени, в течение которого данное лицо может продолжать являться ключевым лицом, осуществляющим руководство заданием по аудиту, до ротации, составляет семь лет за вычетом количества лет, в течение которых данное лицо ранее являлось ключевым лицом, осуществляющим руководство заданием по аудиту. В качестве исключения из запрета, установленного в пункте 11.4.Т. Правил независимости, если данное лицо являлось для аудируемого лица ключевым лицом, осуществляющим руководство заданием по аудиту, в течение периода в шесть лет суммарно или более до того момента, как аудируемое лицо стало общественно значимой организацией, то данное лицо может с согласия лиц, отвечающих за корпоративное управление аудируемого лица, оставаться в этом прежнем качестве не более двух лет.

#### Прочие вопросы, касающиеся периода вовлечения

**11.8.Т.** При оценке угроз, возникающих в связи с длительным взаимодействием лица с аудируемым лицом, аудиторская организация должна уделить особое внимание функциям, выполняемым данным лицом, и продолжительности его взаимодействия с аудируемым лицом до начала выполнения данным лицом функций ключевого лица, осуществляющего руководство заданием по аудиту.

11.8.П1. В некоторых случаях аудиторская организация, применяя концептуальный подход к соблюдению основных принципов этики, может сделать вывод о том, что продолжение выполнения лицом функций лица, осуществляющего руководство заданием по аудиту, не является уместным несмотря на то, что период вовлечения данного лица в аудит составляет менее семи лет.

#### Период невовлечения

**11.9.Т.** Если лицо выступало в качестве руководителя задания семь лет суммарно, период невовлечения указанного лица в аудит должен составлять пять последовательных лет.

**11.10.Т.** Если лицо выступало в качестве лица, ответственного за проверку качества выполнения задания семь лет суммарно, период невовлечения указанного лица в аудит должен составлять три последовательных года.

**11.11.Т.** Если лицо выступало в качестве другого (отличного от указанных в пунктах 11.9.Т. и 11.10.Т. Правил независимости) ключевого лица, осуществляющего руководство заданием по аудиту, семь лет суммарно, период невовлечения указанного лица в аудит должен составлять два последовательных года.

#### Выполнение нескольких функций ключевого лица, осуществляющего руководство заданием по аудиту

**11.12.Т.** Если лицо выполняло последовательно несколько функций ключевого лица, осуществляющего руководство заданием по аудиту, и выступало в качестве руководителя задания четыре или более лет суммарно, период невовлечения указанного лица в аудит должен составлять пять последовательных лет.

**11.13.Т.** Если лицо выполняло последовательно несколько функций ключевого лица, осуществляющего руководство заданием по аудиту, и выступало в качестве лица, ответственного за проверку качества выполнения задания, четыре или более лет суммарно, период невовлечения указанного лица в аудит должен составлять три последовательных года с учетом требований подпункта (а) пункта 11.14.Т. Правил независимости.

**11.14.Т.** Если в течение периода вовлечения лицо выполняло функции лица, ответственного за проверку качества выполнения задания, и руководителя задания четыре или более лет суммарно, период невовлечения указанного лица в аудит должен составлять:

а) пять последовательных лет в случае вовлечения указанного лица в аудит в качестве руководителя задания в течение трех или более лет – в качестве исключения из требования пункта 11.13.Т. Правил независимости;

б) три последовательных года в любом ином случае.

**11.15.Т.** Если лицо выполняло функции ключевого лица, осуществляющего руководство заданием по аудиту, в любом ином, отличном от указанных в пунктах

11.12.Т. – 11.14.Т. Правил независимости, сочетания, период невовлечения указанного лица в аудит должен составлять два последовательных года.

#### Предыдущая деятельность в другой аудиторской организации

**11.16.Т.** При определении количества лет вовлечения лица в качестве ключевого лица, осуществляющего руководство заданием по аудиту, согласно пункту 11.4.Т. Правил независимости, продолжительность взаимоотношения с аудируемым лицом должна включать период, в течение которого данное лицо являлось для того же самого аудируемого лица ключевым лицом, осуществляющим руководство заданием по аудиту, в период предыдущей деятельности данного лица в другой аудиторской организации.

#### Ограничения на деятельность в период невовлечения

**11.17.Т.** В течение периода невовлечения в аудит, лицо не должно:

**а)** быть участником аудиторской группы или лицом, ответственным за проверку качества задания;

**б)** осуществлять консультирование аудиторской группы или аудируемого лица по техническим или отраслевым вопросам, хозяйственным операциям или событиям, оказывающим влияние на задание по аудиту, за исключением проведения обсуждений с аудиторской группой по вопросам проделанной работы или сформированных выводов в последнем году вовлечения данного лица в аудит, когда такие вопросы являются релевантными для аудита текущего года;

**в)** отвечать за руководство или координирование профессиональных услуг, оказываемых аудиторской организацией соответствующему аудируемому лицу, а также за надзор за взаимоотношениями аудиторской организации с данным аудируемым лицом;

**г)** осуществлять любую иную функцию или деятельность, не указанную в подпунктах (а) – (в) пункта 11.17.Т. Правил независимости, в отношении соответствующего аудируемого лица, включая участие в оказании услуг, не обеспечивающих уверенность, в результате которых данное лицо могло бы:

- осуществлять значительное или частое взаимодействие с руководством аудируемого лица, лицами, отвечающим за его корпоративное управление;

- оказывать прямое влияние на результат задания по аудиту.

11.17.П1. Требования пункта 11.17.Т. Правил независимости не запрещают лицу выполнять руководящие функции в аудиторской организации, другой организации в сети, например, руководителя аудиторской организации.

## Раздел 12. ОКАЗАНИЕ УСЛУГ, НЕ ОБЕСПЕЧИВАЮЩИХ УВЕРЕННОСТЬ

### Введение

12.1. Оказание аудиторскими организациями, другими организациями в сети аудируемым лицам услуг, не обеспечивающих уверенность, может создать угрозы соблюдению основных принципов этики и угрозы независимости. Далее представлены требования, а также поясняющие положения по применению концептуального подхода к их соблюдению в соответствующих обстоятельствах.

12.2. В настоящем разделе Правил независимости рассматриваются определенные виды услуг, не обеспечивающих уверенность, и возникающие в связи с ними угрозы независимости. Поскольку составление исчерпывающего перечня услуг, не обеспечивающих уверенность, не представляется возможным, то для оценки обстоятельств в отношении конкретной услуги, не рассмотренной в настоящем разделе Правил независимости, должен применяться концептуальный подход.

12.3. Для целей применения концептуального подхода при оказании аудируемому лицу услуг, не обеспечивающих уверенность, которые рассмотрены далее в настоящем разделе Правил независимости, подлежат выполнению требования и учитываются поясняющие положения в пунктах 12.4 - 12.10.П1. настоящего раздела Правил независимости.

### Общие положения

**12.4.Т.** До принятия задания на предоставление услуги, не обеспечивающей уверенность, для аудируемого лица аудиторская организация, другая организация в сети должна установить, создает ли оказание такой услуги угрозу независимости.

### *Оценка угроз*

12.5.П1. При оценке уровня угроз, возникающих при оказании аудируемому лицу услуги, не обеспечивающей уверенность, рассматриваются, в частности, следующие факторы:

- а) характер, объем и цель услуги;
- б) насколько будет использоваться результат услуги в ходе аудита;
- в) нормативная правовая среда, в которой оказывается услуга;
- г) будет ли влиять результат услуги на числовые показатели, отраженные в бухгалтерской (финансовой) отчетности, в отношении которой аудиторская организация будет выражать мнение и, если будет, то;
  - будет ли такое влияние существенным;
  - степень субъективности, присущая определению величины или порядка отражения соответствующих статей в бухгалтерской (финансовой) отчетности информации или раскрываемой в ней информации;
- д) уровень знаний и опыта руководства и работников аудируемого лица в области оказываемой услуги;

е) насколько аудируемое лицо будет вовлечено в принятие решений по значимым вопросам, требующим суждения;

ж) характер и степень влияния услуги на системы, которые создают информацию и данные, составляющие значимую часть:

- бухгалтерских реестров или бухгалтерской (финансовой) отчетности, в отношении которой аудиторская организация будет выражать мнение;

- средств внутреннего контроля за составлением бухгалтерской (финансовой) отчетности;

з) является ли аудируемое лицо общественно значимой организацией. Например, услуга, не обеспечивающая уверенность, которая предоставляется аудируемому лицу – общественно значимой организации, может восприниматься как приводящая к более высокому уровню угрозы.

12.5.П2. Примеры дополнительных факторов, которые рассматриваются при оценке уровня угроз, возникающих при оказании аудируемому лицу услуг, не обеспечивающих уверенность, включены далее в настоящем разделе Правил независимости применительно к каждому виду рассматриваемых услуг.

#### Существенность применительно к бухгалтерской (финансовой) отчетности

12.5.П3. Настоящий раздел Правил независимости рассматривает вопросы существенности применительно к бухгалтерской (финансовой) отчетности аудируемого лица. Концепция существенности применительно к аудиту рассматривается в МСА 320 «Существенность при планировании и проведении аудита», а применительно к обзорным проверкам - в МСОП 2400 (Пересмотренный) «Задания по обзорной проверке финансовой отчетности прошедших периодов». Определение уровня существенности предполагает использование профессионального суждения с учетом как количественных, так и качественных факторов, а также понимания потребностей в финансовой информации пользователей бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Несколько услуг, не обеспечивающих уверенность, оказываемых одному аудируемому лицу

12.5.П4. Аудиторская организация, другая организация в сети могут оказывать несколько услуг, не обеспечивающих уверенность, одному и тому же аудируемому лицу. В данных обстоятельствах при оценке угроз рассматривается совокупное влияние угроз, возникающих в связи с оказанием таких услуг.

#### *Ответные меры*

12.6.П1. Далее в настоящем разделе Правил независимости, применительно к каждому виду рассматриваемых услуг, приводятся примеры мер, включая меры предосторожности, которые можно предпринять в ответ на угрозы независимости, возникающие в связи с оказанием услуг, не обеспечивающих уверенность, когда

аудитор устанавливает, что выявленные угрозы не находятся на приемлемом уровне. Данные примеры не являются исчерпывающими.

12.6.П2. Далее в настоящем разделе Правил независимости, применительно к каждому виду рассматриваемых услуг, включены требования, запрещающие аудиторской организации, другой организации в сети оказывать аудируемому лицу определенные услуги, не обеспечивающие уверенность, так как возникающие в связи с ними угрозы не могут быть устранены или сведены к приемлемому уровню ответными мерами.

12.6.П3. Применительно к угрозам, возникающим в связи с оказанием аудируемому лицу услуг, не обеспечивающих уверенность, мерами предосторожности являются действия, предпринимаемые аудиторской организацией по отдельности или в совокупности, которые фактически уменьшают угрозы независимости до приемлемого уровня. В ситуациях, когда указанные меры предосторожности отсутствуют, согласно концептуальному подходу к соблюдению основных принципов этики, установленному Кодексом профессиональной этики аудиторов, аудиторская организация должна отказаться от принятия предложения на оказание соответствующей услуги, не обеспечивающей уверенность, либо прекратить выполнение текущего задания, не обеспечивающего уверенность, или текущего задания по аудиту.

#### *Функции руководства аудируемого лица*

**12.7.Т.** Аудиторская организация, другая организация в сети не должны принимать на себя ответственность за выполнение функций руководства аудируемого лица.

12.7.П1. К функциям руководства аудируемого лица относятся направление, управление и контроль деятельности этого лица, включая принятие решений о приобретении, использовании и контроле кадровых, финансовых, технологических, материальных и нематериальных ресурсов.

12.7.П2. Если аудиторская организация, другая организация в сети при оказании услуги, не обеспечивающей уверенность, принимает на себя функции руководства аудируемого лица, возникают угрозы самоконтроля, личной заинтересованности. Помимо этого, принятие ответственности за выполнение функций руководства аудируемого лица создает угрозу близкого знакомства и может создать угрозу заступничества, поскольку аудиторская организация, другая организация в сети сверх меры проникается взглядами и интересами руководства аудируемого лица.

12.7.П3. Вопрос о том, является ли какая-либо деятельность функцией руководства аудируемого лица, зависит от конкретных обстоятельств и требует профессионального суждения. В качестве функций руководства могут рассматриваться, например:

- а) разработка стратегии и выбор направления развития;
- б) трудоустройство и увольнение сотрудников;



- в) руководство и ответственность за действия сотрудников, осуществляемые ими в процессе текущей деятельности;
- г) санкционирование хозяйственных операций;
- д) контроль банковских счетов и инвестиций, а также управление ими;
- е) принятие решения о том, какие рекомендации аудиторской организации, другой организации в сети или иных третьих сторон следует выполнять;
- ж) подготовка отчетов для лиц, отвечающих за корпоративное управление, от имени руководства аудируемого лица;
- з) ответственность за составление и достоверность бухгалтерской (финансовой) отчетности в соответствии с правилами составления бухгалтерской (финансовой) отчетности;
- и) ответственность за разработку, внедрение, мониторинг и поддержание системы внутреннего контроля.

12.7.П4. С учетом пунктов 12.7.Т. - 12.7.ПЗ. Правил независимости предоставление консультаций и рекомендаций для содействия руководству аудируемого лица в выполнении его функций не считается принятием ответственности за выполнение функций руководства аудируемого лица.

**12.8.Т.** Для того чтобы избежать риска принятия ответственности за выполнение функций руководства аудируемого лица при оказании услуг, не обеспечивающих уверенность, аудиторская организация должна убедиться в том, что руководство аудируемого лица формирует все суждения и принимает все решения, относящиеся к сфере его ответственности. Для этого необходимо убедиться, что руководство аудируемого лица:

- а) назначает обладающее соответствующими навыками, знаниями и профессиональным опытом лицо, которое на постоянной основе несет ответственность за решения, принимаемые аудируемым лицом, и контролирует оказание аудиторской организацией услуг. Такое лицо, предпочтительно из числа старшего руководства, должно понимать:
  - цели, характер и результаты данных услуг;
  - соответствующие обязанности аудируемого лица и аудиторской организации, другой организации в сети.

При этом данное лицо не обязано обладать квалификацией, необходимой для оказания таких услуг или их перепроверки.

- б) обеспечивает контроль оказания таких услуг и оценивает соответствие результатов предоставленных услуг цели аудируемого лица;

- в) принимает на себя ответственность за действия (при наличии таковых), которые необходимо предпринять по результатам оказания таких услуг.

*Аудируемое лицо становится общественно значимой организацией*

**12.9.Т.** Оказание аудиторской организацией, другой организацией в сети услуг, не обеспечивающих уверенность, аудируемому лицу, которое становится

общественно значимой организацией, не является нарушением независимости при условии, что:

а) услуги, не обеспечивающие уверенность, которые оказывались до того момента, когда аудируемое лицо стало общественно значимой организацией, соответствуют положениям настоящего раздела Правил независимости, распространяющимся на аудируемых лиц, не являющихся общественно значимыми организациями;

б) текущие услуги, не обеспечивающие уверенность, которые не допускаются положениями настоящего раздела Правил независимости, распространяющимися на аудируемых лиц, являющихся общественно значимыми организациями, прекращены до того момента, когда аудируемое лицо стало общественно значимой организацией, или в минимально возможный срок после указанного момента;

в) аудиторская организация принимает меры в ответ на возникающие угрозы независимости, если они не находятся на приемлемом уровне.

### *Связанные стороны*

12.10.П1. В качестве исключения из требований, установленных настоящим разделом Правил независимости, аудиторская организация, другая организация в сети могут принимать на себя ответственность за выполнение функций руководства аудируемого лица, оказывать определенные услуги, не обеспечивающие уверенность, которые иначе считались бы недопустимыми с точки зрения настоящего раздела Правил независимости, следующим связанным сторонам аудируемого лица:

а) организации, обладающей контролем (непосредственно или через третьих лиц) над аудируемым лицом;

б) организации, имеющей прямую финансовую заинтересованность в аудируемом лице при условии, что данная организация обладает значительным влиянием на аудируемое лицо, и указанная заинтересованность в аудируемом лице является существенной для данной организации;

в) организации, которая находится под общим контролем с аудируемым лицом («сестринской организации»),

при условии, что:

- аудиторская организация, другая организация в сети не выражают мнение о бухгалтерской (финансовой) отчетности такой связанной стороны;

- аудиторская организация, другая организация в сети не принимают, прямо или косвенно, на себя ответственность за выполнение функций руководства аудируемого лица;

- данные услуги не создают угрозы самоконтроля, поскольку результаты предоставления таких услуг не будут предметом исследования при выполнении аудиторских процедур;

- аудиторская организация принимает меры в ответ на иные возникающие угрозы независимости, если они не находятся на приемлемом уровне.

## УСЛУГИ, СВЯЗАННЫЕ С БУХГАЛТЕРСКИМ УЧЕТОМ

12.11.П1. Оказание аудируемому лицу услуг, связанных с бухгалтерским учетом, может создать угрозу самоконтроля.

### Все аудируемые лица

12.12.П1. Услуги, связанные с бухгалтерским учетом, могут, в частности, включать:

- а) подготовку регистров бухгалтерского учета и составление бухгалтерской (финансовой) отчетности;
- б) учет хозяйственных операций;
- в) учет заработной платы.

12.12.П2. Руководство аудируемого лица несет ответственность за составление и достоверность бухгалтерской (финансовой) отчетности в соответствии с правилами составления бухгалтерской (финансовой) отчетности. В обязанности руководства аудируемого лица, в частности, входит:

- а) разработка учетной политики и ее применение;
- б) подготовка или изменение первичной документации либо исходных данных в электронной или иной форме, подтверждающих факты хозяйственной жизни;
- в) создание или изменение учетных записей.

12.12.П3. Процесс аудита предполагает общение аудиторской организации с руководством аудируемого лица по таким вопросам, как, например:

- а) применение стандартов бухгалтерского учета, учетной политики, требований к раскрытию информации;
- б) оценка организации и осуществления надлежащего контроля в области бухгалтерского учета и отчетности, а также способов определения величины активов и обязательств аудируемого лица;
- в) предлагаемые корректировки учетных записей.

Такое общение считается обычной частью аудита и, как правило, не создает угроз независимости при условии, что аудируемое лицо несет ответственность за принятие решений в отношении учетных записей и бухгалтерской (финансовой) отчетности.

12.12.П4. Аудируемое лицо может запросить у аудиторской организации предоставление технической поддержки, например, при решении вопросов, связанных со сверкой счетов, в связи с анализом или накоплением информации для бухгалтерской (финансовой) отчетности. Кроме того, аудируемому лицу могут потребоваться консультации по таким вопросам, как трансформация бухгалтерской (финансовой) отчетности из одной системы учетных принципов в другую (например, для соблюдения учетной политики группы, для перехода к другим принципам составления отчетности (МСФО, др.). Такие услуги, как правило, не создают угроз независимости при условии, что аудиторская организация, другая организация в сети не принимают на себя ответственность за функции руководства аудируемого лица.

## *Услуги формального или технического характера*

12.13.П1. Оказание услуг, связанных с бухгалтерским учетом, которые имеют формальный или сугубо технический характер, практически не требует от аудитора применения профессионального суждения. Примерами таких услуг являются, в частности:

а) составление расчета заработной платы и отчетов на основании предоставленных аудируемым лицом данных для последующего осуществления выплат или утверждения аудируемым лицом;

б) отражение в регистрах бухгалтерского учета повторяющихся фактов хозяйственной жизни, суммы по которым можно легко определить из первичной документации или исходных данных (например, из счетов за коммунальные услуги), и корреспонденцию счетов бухгалтерского учета по которым определило само аудируемое лицо;

в) расчет суммы амортизационных отчислений по основным средствам, когда аудируемое лицо самостоятельно определяет в отношении этих объектов учетную политику, срок полезного использования и ликвидационную стоимость;

г) составление оборотно-сальдовых ведомостей по составленным аудируемым лицом учетным записям;

д) составление главной книги по составленным аудируемым лицом учетным записям;

е) составление бухгалтерской (финансовой) отчетности путем технического переноса данных из утвержденных аудируемым лицом регистров бухгалтерского учета и подготовка соответствующих пояснений к отчетности на основе утвержденных аудируемым лицом записей.

### *Аудируемые лица, не являющиеся общественно значимыми организациями*

**12.14.Т.** Аудиторская организация, другая организация в сети не должны оказывать услуги, связанные с бухгалтерским учетом, в том числе составлением бухгалтерской (финансовой) отчетности, в отношении которой аудиторская организация будет выражать мнение, либо подготовкой финансовой информации, формирующей основу указанной бухгалтерской (финансовой) отчетности, аудируемому лицу, не являющемуся общественно значимой организацией, за исключением случаев, когда:

а) такие услуги имеют формальный или сугубо технический характер; и

б) аудиторская организация принимает меры в ответ на возникающие в связи с такими услугами угрозы независимости, если они не находятся на приемлемом уровне.

12.14.П1. Примеры мер предосторожности, которые могут быть предприняты в ответ на угрозу самоконтроля, возникающую в связи с оказанием услуг, связанных с бухгалтерским учетом, формального или сугубо технического характера, в частности, включают:

а) привлечение специалистов, не являющихся участниками аудиторской группы, для выполнения задания по соответствующей услуге;

б) проведение надлежащим проверяющим лицом, не участвовавшим в оказании услуги, проверки работы, выполненной в рамках проведения аудита или оказания услуги.

*Аудируемые лица, являющиеся общественно значимыми организациями*

**12.15.Т.** С учетом пункта 12.16.Т. Правил независимости аудиторская организация, другая организация в сети не должны оказывать услуги, связанные с бухгалтерским учетом, в том числе составлением бухгалтерской (финансовой) отчетности, в отношении которой аудиторская организация будет выражать мнение, либо с подготовкой финансовой информации, формирующей основу указанной бухгалтерской (финансовой) отчетности, аудируемому лицу, являющемуся общественно значимой организацией.

**12.16.Т.** В качестве исключения из пункта 12.15.Т. Правил независимости аудиторская организация, другая организация в сети могут оказывать услуги, связанные с бухгалтерским учетом, носящие формальный или технический характер, для подразделений или связанных сторон аудируемого лица, являющегося общественно значимой организацией, если работники аудиторской организации, участвующие в оказании таких услуг, не входят в состав аудиторской группы, а также:

а) такие подразделения, связанные стороны, которым оказываются данные услуги, совокупно не являются существенными для бухгалтерской (финансовой) отчетности, в отношении которой аудиторская организация будет выражать мнение;

б) услуги имеют отношение к вопросам, которые в совокупности не являются существенными для бухгалтерской (финансовой) отчетности такого подразделения или связанной стороны.

## **АДМИНИСТРАТИВНЫЕ УСЛУГИ**

12.17.П1. Оказание административных услуг аудируемому лицу, как правило, не создает угрозу независимости.

12.18.П1. Оказание административных услуг включает содействие аудируемому лицу в выполнении формальных или технических задач в ходе обычной хозяйственной деятельности. Для предоставления таких услуг практически не требуется применение профессионального суждения.

12.18.П2. Примерами административных услуг, в частности, являются:

а) услуги по обработке текстов;

б) заполнение административных или установленных законодательством форм для последующего утверждения аудируемым лицом;

в) представление таких форм в соответствии с указаниями аудируемого лица;

г) отслеживание предусмотренных законом сроков подачи документов и информирование аудируемого лица об этих сроках.

## УСЛУГИ ПО ОЦЕНКЕ

12.19.П1. Оказание аудируемому лицу услуг по оценке может создать угрозы самоконтроля, заступничества.

### Все аудируемые лица

12.20.П1. Оценка предполагает формирование допущений в отношении будущих событий, применение надлежащих методов и способов для целей расчета определенной величины, или диапазона величин, актива, обязательства, группы активов, обязательств.

12.20.П2. К аудиторской организации, другой организации в сети могут обратиться с запросом на проведение оценки с целью содействия аудируемому лицу в расчете налоговых обязательств или налогового планирования. В случае, когда результат такой оценки не будет иметь прямое влияние на бухгалтерскую (финансовую) отчетность, должны применяться положения пунктов 12.29.П1. - 12.29.П5. Правил независимости.

12.20.П3. При оценке уровня угроз самоконтроля, заступничества, возникающих при оказании аудируемому лицу услуг по оценке, рассматриваются, в частности, следующие факторы:

- а) для каких целей готовится и будет использоваться отчет по оценке;
- б) будет ли отчет по оценке общедоступен;
- в) степень вовлеченности самого аудируемого лица в процесс определения и утверждения методов и способов оценки и иных значимых вопросов, требующих профессионального суждения;
- г) степень субъективности, присущей объекту оценки (в случае оценки на основе стандартных методов и способов);
- д) будет ли оценка существенно влиять на бухгалтерскую (финансовую) отчетность;
- е) полнота и ясность раскрытия информации об оценке в бухгалтерской (финансовой) отчетности;
- ж) степень зависимости оценки от будущих событий, создающих значительные колебания значений диапазона.

12.20.П4. Примеры мер предосторожности, которые могут быть предприняты в ответ на указанные угрозы, в частности, включают:

- а) привлечение специалистов, не являющихся участниками аудиторской группы, для выполнения задания по соответствующей услуге;
- б) проведение надлежащим проверяющим лицом, не участвовавшим в оказании услуги, проверки работы, выполненной в рамках проведения аудита или оказания услуги.

*Аудируемые лица, не являющиеся общественно значимыми организациями*

**12.21.Т.** Аудиторская организация, другая организация в сети не должны оказывать аудируемому лицу, не являющемуся общественно значимой организацией, услуги по оценке, если оценка:

- а) предполагает применение в значительной степени субъективного суждения;
- б) оказывает существенное влияние на бухгалтерскую (финансовую) отчетность, в отношении которой аудиторская организация будет выражать мнение.

12.21.П1. В некоторых случаях оценка не предполагает применения в значительной степени субъективного суждения, например, когда методология и способ оценки, а также лежащие в основе оценки допущения установлены нормативными правовыми актами или являются общепринятыми. В данных обстоятельствах результаты оценки, выполненной разными лицами, организациями, скорее всего, не будут существенно различаться.

*Аудируемые лица, являющиеся общественно значимыми организациями*

**12.22.Т.** Аудиторская организация, другая организация в сети не должна оказывать аудируемому лицу, являющемуся общественно значимой организацией, услуги по оценке, если оценка может оказать существенное влияние (по отдельности или в совокупности) на бухгалтерскую (финансовую) отчетность, в отношении которой аудиторская организация будет выражать мнение.

## **УСЛУГИ ПО НАЛОГОВОМУ КОНСУЛЬТИРОВАНИЮ**

12.23.П1. Оказание аудируемому лицу услуг по налоговому консультированию может создать угрозы самоконтроля, заступничества.

12.24.П1. Услуги по налоговому консультированию могут, в частности, включать:

- а) составление налоговых деклараций;
- б) расчет налогов для целей подготовки учетных записей;
- в) налоговое планирование и прочее налоговое консультирование;
- г) налоговые услуги, включающие оценку;
- д) помощь при разрешении налоговых споров.

Во многих случаях услуги по налоговому консультированию оказываются комплексно, во взаимосвязи друг с другом.

12.24.П2. При оценке уровня угроз, возникающих при оказании аудируемому лицу услуг по налоговому консультированию, рассматриваются, в частности, следующие факторы:

- а) конкретные характеристики задания;
- б) насколько работники аудируемого лица компетентны в области налогообложения;
- в) система, в рамках которой налоговые органы оценивают и взимают налог, и роль аудиторской организации, другой организации в сети в этом процессе;

г) сложность соответствующего налогового режима и необходимость применения суждения при его соблюдении.

### **Составление налоговых деклараций**

12.25.П1. Оказание услуг по составлению налоговых деклараций, как правило, не создает угрозы независимости

12.25.П2. Составление налоговых деклараций включает:

а) оказание помощи клиенту в составлении отчетности по его налоговым обязательствам путем составления и внесения информации (обычно в стандартные формы), включая сумму налога с целью представления в налоговые органы;

б) консультирование по отражению в налоговых декларациях осуществленных в прошлом хозяйственных операций и удовлетворение от имени аудируемого лица запросов налоговых органов о дополнительной информации и детализации (например, разъяснения и техническую поддержку в отношении принятого подхода).

12.25.П3. Услуги по составлению налоговых деклараций, как правило, основаны на исторической информации и подразумевают анализ и представление такой информации в соответствии с налоговым законодательством, в том числе на основе прецедентов и правоприменительной практики. Помимо этого, налоговые декларации подлежат проверке или подтверждению налоговыми органами в соответствии с их установленным порядком.

### **Расчет налогов для целей формирования учетных записей**

#### *Все аудируемые лица*

12.26.П1. Подготовка для аудируемого лица расчетов текущих и отложенных налоговых обязательств или активов с целью формирования учетных записей в бухгалтерском учете, которые впоследствии будут аудироваться аудиторской организацией, создает угрозу самоконтроля.

12.26.П2. В дополнение к факторам, перечисленным в пункте 12.24.П2. Правил независимости, при оценке уровня указанной угрозы самоконтроля рассматривается также вопрос о том, может ли расчет оказать существенное влияние на бухгалтерскую (финансовую) отчетность, в отношении которой аудиторская организация будет выражать мнение.

#### *Аудируемые лица, не являющиеся общественно значимыми организациями*

12.26.П3. В случае, когда аудируемое лицо не является общественно значимой организацией, примеры мер предосторожности, которые могут быть предприняты в ответ на указанную угрозу самоконтроля, в частности, включают:

а) привлечение специалистов, не являющихся участниками аудиторской группы, для выполнения задания по соответствующей услуге;



б) проведение надлежащим проверяющим лицом, не участвовавшим в оказании услуги, проверки работы, выполненной в рамках проведения аудита или оказания услуги.

*Аудлируемые лица, являющиеся общественно значимыми организациями*

**12.27.Г.** В случае, когда аудлируемое лицо является общественно значимой организацией, аудиторская организация, другая организация в сети не должны осуществлять подготовку расчетов текущих и отложенных налоговых обязательств или активов для аудлируемого лица с целью формирования учетных записей в бухгалтерском учете, которые являются существенными для бухгалтерской (финансовой) отчетности, в отношении которой аудиторская организация будет выражать мнение.

12.27.П1. Примеры возможных мер предосторожности, указанные в пункте 12.26.П3. Правил независимости, также применимы к случаям, когда для аудлируемого лица, являющегося общественно значимой организацией, осуществляется подготовка расчетов текущих и отложенных налоговых обязательств или активов с целью формирования учетных записей в бухгалтерском учете и при этом данные расчеты не являются существенными для бухгалтерской (финансовой) отчетности, в отношении которой аудиторская организация будет выражать мнение.

**Налоговое планирование и прочее налоговое консультирование**

12.27.П1. Оказание аудлируемому лицу услуг по налоговому планированию и прочему налоговому консультированию может создать угрозы самоконтроля, заступничества.

12.27.П2. Налоговое планирование и прочее налоговое консультирование включают различные виды услуг, таких, как предоставление консультаций в отношении наиболее эффективного применения налоговых требований или по применению нового налогового законодательства.

12.27.П3. В дополнение к факторам, перечисленным в пункте 12.24.П2. Правил независимости, при оценке уровня угрозы самоконтроля, возникающей при оказании аудлируемому лицу услуг по налоговому планированию и прочему налоговому консультированию, рассматриваются, в частности, следующие факторы:

а) степень субъективности, необходимой при определении надлежащего применения налоговой консультации для целей бухгалтерской (финансовой) отчетности;

б) поддерживается ли налоговый учет по соответствующему предмету консультации полученными разъяснениями от налоговых органов, или он иным образом был согласован с ними перед составлением бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Например, принимаются во внимание обстоятельства, когда высказанная в консультациях точка зрения по налоговому планированию или иным налоговым вопросам:

- явным образом поддерживается точкой зрения на эти же вопросы со стороны налоговых органов, прецедентами;

- представляет собой устоявшуюся правоприменительную практику;

- соотносится с положениями в налоговом законодательстве, которые, скорее всего, будут иметь решающую силу;

в) насколько влияние последствий следования налоговой консультации может оказаться существенным для бухгалтерской (финансовой) отчетности;

г) зависит ли исход налоговой консультации от способа отражения соответствующего объекта в учете или представления в бухгалтерской (финансовой) отчетности, и при этом существуют сомнения в корректности данного способа отражения в учете или представления в бухгалтерской (финансовой) отчетности в соответствии с применимыми требованиями составления бухгалтерской (финансовой) отчетности.

12.27.П4. Примеры мер предосторожности, которые могут быть предприняты в ответ на указанные угрозы, в частности, включают:

- а) привлечение специалистов, не являющихся участниками аудиторской группы, для выполнения задания по соответствующей услуге;

- б) проведение надлежащим проверяющим лицом, не участвовавшим в оказании услуги, проверки работы, выполненной в рамках проведения аудита или оказания услуги;

- в) предварительное получение консультации или мнения налоговых органов.

*Исход налоговой консультации зависит от способа учета хозяйственной операции или ее представления в бухгалтерской (финансовой) отчетности*

**12.28.Г.** Аудиторская организация, другая организация в сети не должны оказывать аудируемому лицу услуги по налоговому планированию и прочему налоговому консультированию, если результат налоговой консультации зависит от конкретного способа учета той или иной хозяйственной операции или ее представления в бухгалтерской (финансовой) отчетности, и при этом:

- а) аудиторская группа имеет разумные основания сомневаться в корректности данного способа учета той или иной хозяйственной операции или ее представления в бухгалтерской (финансовой) отчетности в соответствии с применимыми правилами составления бухгалтерской (финансовой) отчетности; и

- б) последствия следования налоговой консультации будут иметь существенное влияние на бухгалтерскую (финансовую) отчетность, в отношении которой аудиторская организация будет выражать мнение.

## **Налоговые услуги, включающие оценку**

12.29.П1. Оказание аудируемому лицу налоговых услуг, включающих оценку, может создать угрозы самоконтроля, заступничества.

12.29.П2. Аудиторская организация, другая организация в сети могут проводить оценку исключительно для целей налогообложения, когда результат оценки не будет иметь прямого влияния на бухгалтерскую (финансовую) отчетность (то есть на финансовую (бухгалтерскую) отчетность будут влиять только бухгалтерские проводки, связанные с отражением сумм налога). Такая ситуация, как правило, не будет создавать угроз независимости, если влияние на бухгалтерскую (финансовую) отчетность не является существенным или если оценка подлежит внешней проверке налоговыми органами.

12.29.П3. Если оценка, которая проводится для целей налогообложения, не подлежит внешней проверке и ее влияние на бухгалтерскую (финансовую) отчетность является существенным, то, в дополнение к факторам, перечисленным в пункте 12.24.П2. Правил независимости, при оценке уровня угроз самоконтроля, заступничества, возникающих при оказании аудируемому лицу таких услуг, рассматриваются, в частности, следующие факторы:

- а) насколько методология оценки поддерживается положениями налогового законодательства, прецедентами, правоприменительной практикой;
- б) степень субъективности, присущая оценке;
- в) надежность и объем исходных данных.

12.29.П4. Примеры мер предосторожности, которые могут быть предприняты в ответ на указанные угрозы, в частности, включают:

- а) привлечение специалистов, не являющихся участниками аудиторской группы, для выполнения задания по соответствующей услуге;
- б) проведение надлежащим проверяющим лицом, не участвовавшим в оказании услуги, проверки работы, выполненной в рамках проведения аудита или оказания услуги;
- в) предварительное получение консультации или мнения налоговых органов.

12.29.П5. В случае, когда аудиторская организация, другая организация в сети проводят оценку для содействия аудируемому лицу в расчете налоговых обязательств в целях налоговой отчетности или налогового планирования, и при этом результат оценки будет иметь прямое влияние на бухгалтерскую (финансовую) отчетность, должны применяться положения пунктов 12.19.П1. - 12.22.Г. Правил независимости, относящиеся к услугам по оценке.

## **Помощь при разрешении налоговых споров**

12.30.П1. Оказание аудируемому лицу помощи при разрешении налоговых споров может создать угрозы самоконтроля, заступничества.

12.30.П2. Налоговый спор может дойти до стадии, когда налоговые органы уведомили аудируемое лицо о том, что не принимают его аргументов по конкретному

вопросу, и налоговые органы или аудируемое лицо передают дело на формальное рассмотрение в судебные инстанции.

12.30.П3. В дополнение к факторам, перечисленным в пункте 12.24.П2. Правил независимости, при оценке уровня угроз самоконтроля, заступничества, возникающих при оказании аудируемому лицу помощи при разрешении налоговых споров, рассматриваются, в частности, следующие факторы:

- а) роль руководства аудируемого лица в разрешении спора;
- б) степень существенности влияния исхода спора на бухгалтерскую (финансовую) отчетность, в отношении которой аудиторская организация будет выражать мнение;
- в) предоставила ли консультацию, ставшую предметом налогового спора, аудиторская организация;
- г) насколько рассматриваемый вопрос поддерживается положениями налогового законодательства, прецедентами, правоприменительной практикой;
- д) является ли судебное рассмотрение открытым.

12.30.П4. Примеры мер предосторожности, которые могут быть предприняты в ответ на указанные угрозы, в частности, включают:

- а) привлечение специалистов, не являющихся участниками аудиторской группы, для выполнения задания по соответствующей услуге;
- б) проведение надлежащим проверяющим лицом, не участвовавшим в оказании услуги, проверки работы, выполненной в рамках проведения аудита или оказания услуги.

#### *Защита аудируемого лица в суде*

**12.31.Т.** Аудиторская организация, другая организация в сети не должны оказывать аудируемому лицу услуги, предполагающие помощь при разрешении налоговых споров, если:

- а) данные услуги включают защиту аудируемого лица в суде при решении налогового вопроса, и при этом
- б) спорные налоговые статьи и суммы являются существенными для бухгалтерской (финансовой) отчетности, в отношении которой аудиторская организация будет выражать мнение.

12.31.П1. Пункт 12.31.Т. Правил независимости не запрещает аудиторской организации, другой организации в сети оказывать услуги в роли консультанта аудируемого лица в отношении рассматриваемого в суде вопроса, например:

- а) составлять ответы на конкретные запросы информации;
- б) предоставлять фактические данные о счетах или свидетельства выполненной работы;
- в) оказывать содействие аудируемому лицу в анализе налоговых вопросов, относящихся к предмету спора.

## УСЛУГИ, СВЯЗАННЫЕ С ВНУТРЕННИМ АУДИТОМ

12.32.П1. Оказание аудируемому лицу услуг, связанных с внутренним аудитом, может создать угрозу самоконтроля.

### Все аудируемые лица

12.33.П1. Услуги, связанные с внутренним аудитом, подразумевают содействие аудируемому лицу в осуществлении функций внутреннего аудита. Внутренний аудит может включать:

а) мониторинг системы внутреннего контроля – проверку средств контроля, наблюдение за их функционированием и составление рекомендаций по их совершенствованию;

б) исследование финансовой и управленческой информации:

- проверку средств и способов, используемых для сбора, измерения, классификации этой информации и составления на ее основе отчетности;

- специфические запросы в отношении отдельных ее составляющих частей, включая детальное тестирование хозяйственных операций, остатков по счетам бухгалтерского учета и других процедур;

в) проверку экономии, производительности и эффективности хозяйственной деятельности, включая нефинансовую деятельность хозяйствующего субъекта;

г) контроль за соблюдением:

- требований нормативных правовых актов и прочих внешних требований;

- правил, директив и прочих внутренних требований руководства.

12.33.П2. Масштаб и цели внутреннего аудита могут значительно различаться и зависят от размера и организационной структуры хозяйствующего субъекта, от требований его руководства и лиц, отвечающих за корпоративное управление.

**12.34.Г.** При оказании аудируемому лицу услуг, связанных с внутренним аудитом, аудиторская организация должна обеспечить выполнение следующих условий:

а) аудируемое лицо назначает компетентных лиц, предпочтительно из руководящего состава, ответственных за внутренний аудит и разработку, внедрение и поддержание средств контроля;

б) руководство аудируемого лица, лица, отвечающие за его корпоративное управление, изучают, оценивают и утверждают объем услуг, связанных с внутренним аудитом, риск возникновения угрозы независимости и временные рамки оказания услуг;

в) руководство аудируемого лица оценивает качество услуг, связанных с внутренним аудитом, и выводы, сделанные по результатам их выполнения;

г) руководство аудируемого лица определяет, какие рекомендации, полученные в результате услуг, связанных с внутренним аудитом, следует принимать и исполнять, а также управляет процессом их исполнения;

д) руководство аудируемого лица предоставляет лицам, отвечающим за корпоративное управление, значимые выводы и рекомендации, полученные по результатам услуг, связанных с внутренним аудитом.

12.34.П1. Согласно пункту 12.7.Г. Правил независимости аудиторская организация, другая организация в сети не должны принимать на себя ответственность за выполнение функций руководства аудируемого лица. Выполнение значительной части функций внутреннего аудита аудируемого лица увеличивает возможность того, что работники аудиторской организации, участвующие в оказании таких услуг, примут на себя ответственность за выполнение функций руководства аудируемого лица.

12.34.П2. Примерами услуг, связанных с внутренним аудитом, которые включают принятие ответственности за выполнение функций руководства аудируемого лица, являются, в частности:

а) установление принципов внутреннего аудита или стратегии деятельности внутреннего аудита;

б) руководство деятельностью службы внутреннего аудита и принятие ответственности за действия работников службы;

в) принятие решений в отношении того, какие рекомендации службы внутреннего аудита следует принимать и выполнять;

г) предоставление отчета о результатах деятельности службы внутреннего аудита лицам, отвечающим за корпоративное управление аудируемого лица, от имени руководства аудируемого лица;

д) выполнение процедур, являющихся частью системы внутреннего контроля, таких как изучение и утверждение изменений в полномочиях сотрудников по доступу к информации;

е) принятие ответственности за разработку, внедрение и поддержание средств внутреннего контроля;

ж) оказание услуг, связанных с внутренним аудитом, охватывающих все функции службы внутреннего аудита или их существенную часть, и принятие ответственности за определение масштаба работы службы внутреннего аудита и за один или более вопросов, указанных выше в подпунктах (а)–(е).

12.34.П3. В случаях, когда аудиторская организация использует результаты работы службы внутреннего аудита в целях внешнего аудита, то, согласно МСА, аудиторская организация должна оценить данную работу. В случае, когда аудиторская организация принимает задание аудируемого лица по оказанию услуг, связанных с внутренним аудитом, и результаты этих услуг могут использоваться ею при проведении внешнего аудита, возникает угроза самоконтроля. Указанная угроза самоконтроля возникает, поскольку есть вероятность того, что аудиторская группа будет использовать результаты работы службы внутреннего аудита:

а) без надлежащей оценки этих результатов;

б) без того уровня профессионального скептицизма, который аудиторская группа проявляла бы, если бы функции внутреннего аудита выполнялись лицами, не являющимися работниками аудиторской организации.

12.34.П4. При оценке уровня указанной угрозы самоконтроля рассматриваются, в частности, следующие факторы:

а) существенность связанных с данным вопросом значений, отраженных в бухгалтерской (финансовой) отчетности;

б) риск искажения предпосылок составления бухгалтерской (финансовой) отчетности в отношении таких значений;

в) насколько аудиторская группа намерена полагаться на результаты работы службы внутреннего аудита, в том числе при проведении внешнего аудита.

12.34.П5. Примером меры предосторожности, которая может быть предпринята в ответ на указанную угрозу, является привлечение специалистов, не являющихся участниками аудиторской группы, для выполнения задания по соответствующей услуге.

#### *Аудируемые лица, являющиеся общественно значимыми организациями*

**12.35.Г.** В случае, когда аудируемое лицо является общественно значимой организацией, аудиторская организация, другая организация в сети не должны оказывать услуги, связанные с внутренним аудитом, в отношении:

а) значительной части средств контроля за составлением бухгалтерской (финансовой) отчетности;

б) информационных систем, связанных с составлением бухгалтерской (финансовой) отчетности (включающих в себя систему бухгалтерского учета), которые генерируют информацию и данные, которые по отдельности или в совокупности являются существенными для бухгалтерской (финансовой) отчетности, в отношении которой аудиторская организация будет выражать мнение;

в) числовых значений или раскрываемой в бухгалтерской (финансовой) отчетности информации, которые по отдельности или в совокупности являются существенными для бухгалтерской (финансовой) отчетности, в отношении которой аудиторская организация будет выражать мнение.

### **УСЛУГИ, СВЯЗАННЫЕ С ИНФОРМАЦИОННЫМИ СИСТЕМАМИ**

12.36.П1. Оказание аудируемому лицу услуг, связанных с информационными системами, может создать угрозу самоконтроля.

#### **Все аудируемые лица**

12.37.П1. Услуги, связанные с информационными системами, включают разработку или внедрение систем оборудования или программного обеспечения. Такие системы могут:

а) агрегировать исходные данные;

- б) быть частью средств контроля за бухгалтерской (финансовой) отчетностью;
- в) генерировать информацию, которая оказывает влияние на учетные записи или бухгалтерскую (финансовую) отчетность, включая раскрываемую в ней информацию.

При этом информационные системы также могут охватывать вопросы, которые не связаны с учетными записями, средствами контроля за бухгалтерской (финансовой) отчетностью.

**12.37.П2.** Согласно пункту 12.7.Г. Правил независимости аудиторская организация, другая организация в сети не должны принимать на себя ответственность за выполнение функций руководства аудируемого лица. При оказании следующих видов услуг, связанных с информационными системами, угроза независимости, как правило, не возникает при условии, что работники аудиторской организации, другой организации в сети не принимают ответственности за выполнение функций руководства аудируемого лица:

а) разработка или внедрение информационных систем, не связанных со средствами контроля за составлением бухгалтерской (финансовой) отчетности;

б) разработка или внедрение информационных систем, которые не генерируют информацию для значительной части учетных записей или бухгалтерской (финансовой) отчетности;

в) внедрение уже разработанной системы бухгалтерского учета или программного обеспечения для составления бухгалтерской (финансовой) отчетности, которая не разрабатывалась аудиторской организацией, другой организацией в сети, но может быть ею адаптирована в соответствии с требованиями аудируемого лица, и необходимая ее адаптация не является значительной;

г) оценка и формирование рекомендаций в отношении информационной системы, разработанной, внедренной, или поддерживаемой другим поставщиком услуг или самим аудируемым лицом.

**12.38.Г.** При оказании аудируемому лицу услуг, связанных с информационными системами, аудиторская организация, другая организация в сети должны обеспечить выполнение следующих условий:

а) аудируемое лицо признает ответственность за внедрение и мониторинг средств контроля;

б) аудируемое лицо назначает компетентных лиц, предпочтительно из руководящего состава, ответственных за принятие всех решений в отношении разработки, внедрения систем оборудования или программного обеспечения;

в) аудируемое лицо само принимает все решения в отношении всех процессов разработки и внедрения;

г) аудируемое лицо оценивает качество и результаты разработки и внедрения информационной системы;

д) аудируемое лицо несет ответственность за работу информационной системы (оборудование или программное обеспечение) и за данные, которые эта система использует или генерирует.



12.38.П1. При оценке уровня указанной угрозы самоконтроля, возникающей в связи с оказанием аудируемому лицу услуг, связанных с информационными системами, рассматриваются, в частности, следующие факторы:

а) характер услуги;

б) характер информационных систем и насколько данные системы влияют или взаимодействуют с учетными записями или бухгалтерской (финансовой) отчетностью;

в) насколько аудиторская группа намерена полагаться на конкретные информационные системы в ходе аудита.

12.38.П2. Примером меры предосторожности, которая может быть предпринята в ответ на указанную угрозу самоконтроля, является привлечение специалистов, не являющихся участниками аудиторской группы, для выполнения задания по соответствующей услуге.

*Аудируемые лица, являющиеся общественно значимыми организациями*

**12.39.Т.** В случае, когда аудируемое лицо является общественно значимой организацией, аудиторская организация, другая организация в сети не должны оказывать услуги, включающие разработку или внедрение информационных систем, которые:

а) составляют значительную часть средств внутреннего контроля за составлением бухгалтерской (финансовой) отчетности; или

б) генерируют информацию, которая является значимой для учетных записей аудируемого лица или его бухгалтерской (финансовой) отчетности, в отношении которой аудиторская организация будет выражать мнение.

## **УСЛУГИ, СВЯЗАННЫЕ С СУДЕБНЫМИ РАЗБИРАТЕЛЬСТВАМИ**

12.40.П1. Оказание аудируемому лицу услуг, связанных с судебными разбирательствами, может создать угрозы самоконтроля, заступничества.

12.41.П1. Услуги, связанные с судебными разбирательствами, могут, в частности, включать:

а) оказание содействия в управлении документооборотом или в поиске и выборке документов в связи с судебным разбирательством;

б) выражение экспертного мнения;

в) расчет ущербов или других числовых значений, которые могут определять размер причитающихся возмещений к получению и к уплате в результате судебного разбирательства.

12.41.П2. При оценке уровня указанных угроз самоконтроля, заступничества, возникающих в связи с оказанием аудируемому лицу услуг, связанных с судебными разбирательствами, рассматриваются, в частности, следующие факторы:

а) нормативно правовая среда, в которой оказывается услуга;

б) характер и конкретные обстоятельства услуги;

в) будет ли результат услуги оказывать существенное влияние на бухгалтерскую (финансовую) отчетность, в отношении которой аудиторская организация будет выражать мнение.

12.41.П3. Примером меры предосторожности, которая может быть предпринята в ответ на указанную угрозу самоконтроля, является привлечение специалистов, не являющихся участниками аудиторской группы, для выполнения задания по соответствующей услуге.

12.41.П4. В случае, когда аудиторская организация, другая организация в сети оказывают аудируемому лицу услуги, связанные с судебным разбирательством, которые включают оценку ущерба или иных числовых значений, влияющих на бухгалтерскую (финансовую) отчетность, в отношении которой аудиторская организация будет выражать мнение, должны применяться положения пунктов 12.19.П1. - 12.22.Т. Правил независимости, относящиеся к услугам по оценке.

## **ЮРИДИЧЕСКИЕ УСЛУГИ**

12.42.П1. Оказание аудируемому лицу юридических услуг может создать угрозы самоконтроля, заступничества.

### *Функция юридического консультанта*

12.43.П1. Юридические услуги могут, в частности, включать:

- а) сопровождение договоров;
- б) юридическую помощь аудируемому лицу при осуществлении хозяйственной операции, сделки;
- в) юридическое консультирование;
- г) юридическую экспертизу;
- д) поддержку юридической службе аудируемого лица.

12.43.П2. При оценке уровня указанных угроз самоконтроля, заступничества, возникающих в связи с оказанием аудируемому лицу юридических услуг, рассматриваются, в частности, следующие факторы:

- а) существенность влияния любых рассматриваемых вопросов на бухгалтерскую (финансовую) отчетность аудируемого лица;
- б) сложность рассматриваемого вопроса и необходимость использования суждения при оказании услуги.

12.43.П3. Примеры мер предосторожности, которые могут быть предприняты в ответ на указанные угрозы, в частности, включают:

- а) привлечение специалистов, не являющихся участниками аудиторской группы, для выполнения задания по соответствующей услуге;
- б) проведение надлежащим проверяющим лицом, не участвовавшим в оказании услуги, проверки работы, выполненной в рамках проведения аудита или оказания услуги.

### *Должность главного юрисконсульта*

**12.44.Т.** Лица из руководящего состава, иные работники аудиторской организации, другой организации в сети не должны принимать назначение на должность главного юрисконсульта аудируемого лица.

12.44.П1. Должность главного юрисконсульта, как правило, является должностью в составе высшего руководства с широкими полномочиями, касающимися юридических вопросов аудируемого лица.

### *Функция защитника*

**12.45.Т.** Аудиторская организация, другая организация в сети не должны выступать в качестве защитника аудируемого лица при разрешении юридических споров или в судебном разбирательстве, если спорные суммы являются существенными для бухгалтерской (финансовой) отчетности, в отношении которой аудиторская организация будет выражать мнение.

12.45.П1. Примеры мер предосторожности, которые могут быть предприняты в ответ на возникающую в данных обстоятельствах угрозу самоконтроля, в частности, включают:

- а) привлечение специалистов, не являющихся участниками аудиторской группы, для выполнения задания по соответствующей услуге;
- б) проведение надлежащим проверяющим лицом, не участвовавшим в оказании услуги, проверки работы, выполненной в рамках проведения аудита или оказания услуги.

## **УСЛУГИ ПО НАЙМУ ПЕРСОНАЛА**

12.46.П1. Оказание аудируемому лицу услуг по найму персонала может создавать угрозы личной заинтересованности, близкого знакомства, шантажа.

12.47.П1. Услуги по найму персонала могут, в частности, включать:

- а) разработку должностных инструкций;
- б) разработку процесса определения и отбора потенциальных претендентов на вакантную должность;
- в) поиск, направление запросов претендентам на вакантную должность;
- г) анализ потенциальных претендентов на вакантную должность путем:
  - проверки их уровня профессиональной квалификации, компетенций и определения их соответствия требованиям к должности;
  - проверки их рекомендаций;
  - их интервьюирование, выбор, консультирование в отношении их профессиональных компетенций;
- д) определение условий найма, переговоры в части конкретных условий найма, таких как уровень заработной платы, рабочие часы, компенсационные пакеты.

12.47.П2. Согласно пункту 12.7.Т. Правил независимости аудиторская организация, другая организация в сети не должны принимать на себя

ответственность за выполнение функций руководства аудируемого лица. Угроза независимости, как правило, не возникает при условии, что работники аудиторской организации, другой организации в сети не принимают ответственности за выполнение функций руководства аудируемого лица, при оказании следующих видов услуг по найму персонала:

а) анализ уровня профессиональной квалификации, компетенций нескольких потенциальных претендентов на вакантную должность, консультирование в отношении их соответствия требованиям к должности;

б) интервьюирование потенциальных претендентов на вакантную должность, консультирование в отношении их профессиональных компетенций на предмет соответствия требованиям к должности из финансово-учетного блока, административного блока, блока внутреннего аудита.

**12.48.Г.** При оказании услуг по найму персонала аудиторская организация, другая организация в сети должны обеспечить выполнение следующих условий:

а) аудируемое лицо назначает компетентных лиц, предпочтительно из руководящего состава, ответственных за принятие всех решений в отношении найма претендентов на должность;

б) аудируемое лицо само принимает все решения в отношении процесса найма, включая:

- определение соответствия потенциальных претендентов на должность установленным требованиям к должности, отбор претендентов, соответствующих таким требованиям;

- определение условий найма, переговоры в части конкретных условий найма, таких как уровень заработной платы, рабочие часы, компенсационные пакеты.

**12.49.П1.** При оценке уровня указанных угроз личной заинтересованности, близкого знакомства, шантажа, возникающих в связи с оказанием аудируемому лицу услуг по найму персонала, рассматриваются, в частности, следующие факторы:

а) характер запрашиваемого содействия;

б) уровень вакантной должности;

в) конфликт интересов или взаимоотношения, которые могут существовать между претендентом на должность и аудиторской организацией, другой организацией в сети, оказывающими услуги.

**12.49.П2.** Примером меры предосторожности, которая может быть предпринята в ответ на возникающие в данных обстоятельствах угрозы личной заинтересованности, близкого знакомства, шантажа, является привлечение специалистов, не являющихся участниками аудиторской группы, для выполнения задания по соответствующей услуге.

## *Запрещенные услуги по найму персонала*

**12.50.Г.** При оказании услуг по найму персонала аудиторская организация, другая организация в сети не должны выступать в роли лица, ведущего переговоры от имени аудируемого лица.

**12.51.Г.** Аудиторская организация, другая организация в сети не должны оказывать аудируемому лицу следующие услуги по найму персонала:

а) поиск, направление запросов потенциальным претендентам;

б) проверка рекомендаций потенциальных претендентов на должность:

- руководителя, должностного лица аудируемого лица;

- которая позволяет сотруднику оказывать значительное влияние на организацию и ведение бухгалтерского учета аудируемого лица или составление бухгалтерской (финансовой) отчетности, в отношении которой аудиторская организация будет выражать мнение

## **УСЛУГИ, СВЯЗАННЫЕ С КОРПОРАТИВНЫМИ ФИНАНСАМИ**

12.52.П1. Предоставление аудируемому лицу услуг, связанных с корпоративными финансами, может создать угрозы самоконтроля, заступничества.

12.53.П1. Примеры услуг, связанных с корпоративными финансами, которые могут создать угрозы самоконтроля, заступничества, в частности, включают:

а) содействие аудируемому лицу в разработке корпоративной стратегии;

б) определение возможных объектов инвестиций или приобретения;

в) консультации по операциям продажи, иного отчуждения;

г) содействие в сделках по привлечению финансирования;

д) консультации по реструктуризации;

е) консультации по структурированию сделки корпоративного финансирования или по схемам финансирования, которые прямо влияют на числовые значения, отражаемые в бухгалтерской (финансовой) отчетности, в отношении которой аудиторская организация будет выражать мнение.

12.53.П2. При оценке уровня указанных угроз самоконтроля, заступничества, возникающих в связи с оказанием аудируемому лицу услуг, связанных с корпоративными финансами, рассматриваются, в частности, следующие факторы:

а) степень субъективного суждения при определении надлежащего применения результатов консультации по корпоративным финансам в бухгалтерской (финансовой) отчетности;

б) степень прямого влияния результатов консультации по корпоративным финансам на числовые показатели, отраженные в бухгалтерской (финансовой) отчетности и, насколько эти числовые показатели существенны для бухгалтерской (финансовой) отчетности;

в) зависит ли результат консультации по корпоративным финансам от способа отражения объекта в учете или представления в бухгалтерской (финансовой)

отчетности, и при этом есть сомнения относительно корректности такого способа учета или представления в соответствии с применимыми правилами составления бухгалтерской (финансовой) отчетности.

12.53.ПЗ. Примеры мер предосторожности, которые могут быть предприняты в ответ на возникающие в данных обстоятельствах угрозы, в частности, включают:

а) привлечение специалистов, не являющихся участниками аудиторской группы, для выполнения задания по соответствующей услуге;

б) проведение надлежащим проверяющим лицом, не участвовавшим в оказании услуги, проверки работы, выполненной в рамках проведения аудита или оказания услуги.

#### *Запрещенные услуги, связанные с корпоративными финансами*

**12.54.Т.** Аудиторская организация, другая организация в сети не должны оказывать аудируемому лицу услуги, связанные с корпоративными финансами, которые включают продвижение акций аудируемого лица на рынке, сделки с ними, их размещение.

**12.55.Т.** Аудиторская организация, другая организация в сети не должны оказывать аудируемому лицу услуги по консультированию по корпоративным финансам в случае, когда исход консультации зависит от конкретного способа учета той или иной хозяйственной операции или ее представления в бухгалтерской (финансовой) отчетности, в отношении которой аудиторская организация будет выражать мнение, и при этом:

а) аудиторская группа имеет разумные основания сомневаться в корректности такого способа учета или представления в соответствии с применимыми правилами составления бухгалтерской (финансовой) отчетности; и

б) последствия следования консультации по корпоративному финансированию окажут существенное влияние на бухгалтерскую (финансовую) отчетность, в отношении которой аудиторская организация будет выражать мнение.

## **Раздел 13. АУДИТОРСКОЕ ЗАКЛЮЧЕНИЕ ПО ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ, ПОДГОТОВЛЕННОЙ В СООТВЕТСТВИИ С КОНЦЕПЦИЕЙ СПЕЦИАЛЬНОГО НАЗНАЧЕНИЯ, ВКЛЮЧАЮЩЕЕ УКАЗАНИЕ НА ОГРАНИЧЕНИЕ ЕГО ИСПОЛЬЗОВАНИЯ И РАСПРОСТРАНЕНИЯ**

### **Введение**

13.1. В настоящий раздел включены разрешенные модификации требований настоящей части Правил независимости в случаях и при выполнении условий, установленных в пункте 13.2.Т. Правил независимости, когда аудиторское заключение включает указание на ограничение его использования и распространения (далее для целей настоящего раздела - «отвечающее установленным условиям задание по аудиту»).

## Общие положения

**13.2.Т.** В случаях, если аудиторская организация по результатам аудита финансовой отчетности, подготовленной в соответствии с концепцией специального назначения, составляет аудиторское заключение, включающее указание на ограничение его использования и распространения, требования независимости, установленные настоящей частью Правил независимости, могут быть модифицированы в соответствии с положениями настоящего раздела Правил независимости при условии, что:

**а)** аудиторская организация доводит до предполагаемых пользователей аудиторского заключения информацию о модифицированных требованиях независимости, которые будут применяться при оказании услуги;

**б)** предполагаемые пользователи аудиторского заключения понимают цель и ограничения аудиторского заключения и однозначно согласны с применением модифицированных требований независимости.

13.2.П1. Понимание предполагаемыми пользователями цели и ограничений аудиторского заключения может быть достигнуто путем прямого или косвенного (через представителя, уполномоченного действовать в интересах предполагаемых пользователей) участия предполагаемых пользователей в принятии решения о характере и объеме задания. Такое участие дает возможность аудиторской организации довести до сведения предполагаемых пользователей информацию по вопросам независимости, включая обстоятельства, имеющие отношение к применению концептуального подхода к соблюдению требований независимости, а также получить их согласие на применение модифицированных требований независимости.

**13.3.Т.** В случае, когда предполагаемые пользователи представляют собой группу пользователей и не представляется возможным в момент согласования условий проведения задания поименно обратиться к каждому из них, такие пользователи должны впоследствии быть уведомлены о модифицированных требованиях независимости, согласованных с их уполномоченным представителем.

13.3.П1. Например, для целей выполнения требования в пункте 13.3.Т. Правил независимости, в случае, если предполагаемые пользователи представляют собой такую группу пользователей, как кредиторы в соглашении о синдицированном займе, аудиторская организация может предоставить уполномоченному представителю кредиторов соглашение о проведении аудита, в котором описаны модифицированные требования независимости, а уполномоченный представитель кредиторов затем может предоставить данное соглашение о проведении аудита членам группы предполагаемых пользователей.

**13.4.Т.** Модифицированные требования независимости, разрешенные в ином случае к применению настоящим разделом Правил независимости, запрещено применять при проведении обязательного аудита в соответствии с законодательством Российской Федерации.

**13.5.Т.** В случае, когда аудиторская организация помимо аудиторского заключения, включающего указание на ограничение его использования и распространения, предоставляет аудируемому лицу также аудиторское заключение, не включающее такое указание, аудиторская организация должна применять все требования разделов 1 – 12 Правил независимости.

### **Общественно значимые организации**

**13.6.Т.** В случаях, когда аудиторская организация выполняет отвечающее установленным условиям задание по аудиту, соблюдение требований Правил независимости, применимых к заданиям по аудиту общественно значимых организаций, не обязательно.

### **Связанные стороны**

**13.7.Т.** В случае, когда аудиторская организация выполняет отвечающее установленным условиям задание по аудиту, понятие аудируемого лица не обязательно распространять на его связанные стороны. Тем не менее, в случае, когда аудиторская группа знает или имеет основания полагать, что взаимоотношения или обстоятельства предполагают наличие связанных сторон у аудируемого лица, в отношении которых уместно оценивать независимость, аудиторская группа должна учитывать эти связанные стороны при выявлении и оценке угроз независимости, принятии ответных мер.

### **Сетевые организации**

**13.8.Т.** В случаях, когда аудиторская организация выполняет отвечающее установленным условиям задание по аудиту, соблюдение требований Правил независимости, применимых к сетевым организациям, не обязательно. Тем не менее, в случае, когда аудиторская организация знает или имеет основания полагать, что заинтересованность или взаимоотношения другой организации в сети создают угрозу независимости, аудиторская организация должна оценить такие угрозы и предпринять ответные меры.

### **Финансовая заинтересованность, займы и поручительства, деловые взаимоотношения, родство и личные взаимоотношения**

**13.9.Т.** В случаях, когда аудиторская организация выполняет отвечающее установленным условиям задание по аудиту:

**а)** соответствующие положения в разделах 6-10 Правил независимости обязательны к применению только в отношении участников аудиторских групп, их членов семьи и родственников;

**б)** аудиторская организация должна выявить, оценить и предпринять меры в ответ на угрозы независимости, возникающие в связи с заинтересованностью и



взаимоотношениями, описанными в разделах 6-10 Правил независимости, между аудируемым лицом и следующими участниками аудиторской группы:

- лицами, предоставляющими консультации по техническим или отраслевым вопросам, хозяйственным операциям или событиям;

- лицами, обеспечивающими контроль качества выполнения задания, включая лиц, ответственных за проверку качества задания;

в) аудиторская организация должна оценить и предпринять меры в ответ на угрозы, которые, как обоснованно считает аудиторская группа, возникают в связи с заинтересованностью и взаимоотношениями между аудируемым лицом и другими (не входящими в аудиторскую группу) лицами в аудиторской организации, которые могут оказывать прямое влияние на результаты выполнения задания по аудиту.

13.9.П1. Лица, в аудиторской организации, не входящие в аудиторскую группу и имеющие возможность оказывать прямое влияние на результаты выполнения задания по аудиту, включают лиц, которые рекомендуют уровень компенсационных выплат для руководителя задания, либо осуществляют в его отношении прямые надзорные, управленческие или иные контрольные функции в связи с выполнением аудиторского задания, в том числе лиц, находящихся на более старших должностях в структуре органов управления аудиторской организации.

**13.10.Т.** В случаях, когда аудиторская организация выполняет отвечающее установленным условиям задание по аудиту, она должна оценить и предпринять меры в ответ на угрозы, которые, как обоснованно считает аудиторская группа, возникают в связи финансовой заинтересованностью в аудируемом лице, которая имеется у лиц, указанных в подпунктах (в) и (г) пункта 6.3.Т., пунктах 6.4.Т., 6.9.П6. и 6.9.П10. Правил независимости.

**13.11.Т.** В случаях, когда аудиторская организация выполняет отвечающее установленным условиям задание по аудиту, в целях выполнения требований подпункта (а) пункта 6.3.Т. и пункта 6.5.Т. Правил независимости применительно к финансовой заинтересованности аудиторской организации в аудируемом лице, аудиторская организация не должна иметь прямой финансовой заинтересованности или существенной косвенной финансовой заинтересованности в аудируемом лице.

### **Трудовые отношения с аудируемым лицом**

**13.12.Т.** В случаях, когда аудиторская организация выполняет отвечающее установленным условиям задание по аудиту, она должна оценить и предпринять меры в ответ на угрозы, возникающие в связи с трудовыми отношениями с аудируемым лицом, как установлено в пунктах 10.5.П1. - 10.8.П3. Правил независимости.

### **Оказание услуг, не обеспечивающих уверенность**

**13.13.Т.** В случаях, когда аудиторская организация выполняет отвечающее установленным условиям задание по аудиту, а также оказывает тому же аудируемому лицу услуги, не обеспечивающие уверенность, должны соблюдаться положения

разделов 2 – 5, 12 Правил независимости с учетом положений пунктов 13.6.Т. - 13.8.Т. Правил независимости.

## **Часть II.**

### **ЗАДАНИЯ, ОБЕСПЕЧИВАЮЩИЕ УВЕРЕННОСТЬ, ОТЛИЧНЫЕ ОТ АУДИТА И ОБЗОРНОЙ ПРОВЕРКИ ФИНАНСОВОЙ ИНФОРМАЦИИ ПРОШЕДШИХ ПЕРИОДОВ**

#### **Раздел 14. КОНЦЕПТУАЛЬНЫЙ ПОДХОД К СОБЛЮДЕНИЮ НЕЗАВИСИМОСТИ ПРИ ВЫПОЛНЕНИИ ЗАДАНИЙ, ОБЕСПЕЧИВАЮЩИХ УВЕРЕННОСТЬ, ОТЛИЧНЫХ ОТ АУДИТА И ОБЗОРНОЙ ПРОВЕРКИ ФИНАНСОВОЙ ИНФОРМАЦИИ ПРОШЕДШИХ ПЕРИОДОВ**

##### **Введение**

14.1. Настоящая часть Правил независимости устанавливает требования к независимости аудитора при выполнении заданий, обеспечивающих уверенность, отличных от аудита и обзорной проверки финансовой информации прошедших периодов (далее – «задания, обеспечивающие уверенность»).

##### **Общие характеристики заданий, обеспечивающих уверенность**

14.2. При выполнении задания, обеспечивающего уверенность, целью аудитора является получение достаточных надлежащих доказательств для формирования вывода, призванного повысить степень уверенности предполагаемых пользователей (за исключением стороны, которая несет ответственность за оцениваемый предмет задания) в информации о предмете задания, то есть результате оценки или измерения оцениваемого предмета задания с использованием критериев. МСЗОУ 3000 (Пересмотренный) «Задания, обеспечивающие уверенность, отличные от аудита и обзорной проверки финансовой информации прошедших периодов» описывает элементы и цели задания, обеспечивающего уверенность, а Международная концепция заданий, обеспечивающих уверенность (далее - Концепция заданий, обеспечивающих уверенность), выпущенная Советом по международным стандартам аудита и заданий, обеспечивающих уверенность, включает общее описание заданий, обеспечивающих уверенность.

14.4. Задания, обеспечивающие уверенность, могут быть заданиями по подтверждению и заданиями по непосредственной оценке.

## **Заключение, включающее указание на ограничение его использования и распространения**

14.7. В случае, если заключение по заданию, обеспечивающему уверенность, включает указание на ограничение его использования и распространения и при этом соблюдаются условия, установленные в разделе 25 Правил независимости, требования независимости, установленные настоящей частью Правил независимости, могут быть модифицированы в соответствии с положениями раздела 25 Правил независимости.

### **Задания по аудиту и обзорным проверкам**

14.8. Правила независимости, применимые при выполнении заданий по аудиту и обзорным проверкам финансовой информации прошедших периодов представлены в части I Правил независимости. Если клиент по заданию, обеспечивающему уверенность, также является клиентом по аудиту или обзорной проверке, то аудиторская организация, другая организация в сети, участники аудиторской группы или группы по обзорной проверке, применяют также требования, установленные в части I Правил независимости.

### **Общие положения**

**14.9.Т.** При выполнении задания, обеспечивающего уверенность, аудитор должен быть независим от клиента по заданию, обеспечивающему уверенность. При выполнении задания, обеспечивающего уверенность, для целей выявления и оценки угроз независимости, а также принятия мер в ответ на данные угрозы аудитор должен применять концептуальный подход к соблюдению основных принципов этики, установленный в разделе 3 Кодекса профессиональной этики аудиторов.

14.9.П1. Для целей настоящей части Правил независимости под клиентом по заданию, обеспечивающему уверенность, понимается сторона, которая несет ответственность за оцениваемый предмет задания (далее – ответственная сторона), а в случае задания по подтверждению - также сторона, ответственная за информацию о предмете задания (которая может совпадать с ответственной стороной).

14.9.П2. Функции сторон, вовлеченных в задание, обеспечивающее уверенность, могут различаться, что будет влиять на применение требований настоящей части Правил независимости. В большинстве заданий по подтверждению ответственная сторона является также стороной, ответственной за информацию о предмете задания. Указанные стороны считаются совпадающими в том числе в случае, когда ответственная сторона привлекает другую сторону для оценки или измерения оцениваемого предмета задания с использованием критериев, но при этом принимает на себя ответственность как за информацию о предмете задания, так и за сам оцениваемый предмет задания. Ответственная сторона или сторона, заключившая с аудиторской организацией договор на оказание услуг по выполнению задания, обеспечивающего уверенность, могут назначить иную сторону для подготовки

информации о предмете задания исходя из того, что указанная иная сторона должна принять на себя ответственность за информацию о предмете задания. В этом случае для целей настоящей части Правил независимости ответственная сторона и сторона, ответственная за информацию о предмете задания, будут обе считаться клиентами по соответствующему заданию, обеспечивающему уверенность.

14.9.ПЗ. Помимо ответственной стороны, а в случае задания по подтверждению также стороны, ответственной за информацию о предмете задания, к заданию, обеспечивающему уверенность, могут иметь отношение иные стороны, например, иная сторона, заключающая с аудиторской организацией договор на оказание услуг по выполнению задания, обеспечивающего уверенность, или иная сторона, привлеченная для оценки или измерения оцениваемого предмета задания с использованием критериев. В данных случаях аудитор должен, в соответствии с концептуальным подходом к соблюдению основных принципов этики, выявить и оценить угрозы нарушения основных принципов этики, которые возникают в связи с заинтересованностью или взаимоотношениями с указанными сторонами, включая наличие конфликта интересов, как установлено в разделе 5 Кодекса профессиональной этики аудиторов.

### **Сетевые организации**

**14.10.Г.** В случае, когда аудиторская организация знает или имеет основания полагать, что заинтересованность или взаимоотношения другой организации в сети создают угрозу независимости, аудиторская организация должна оценить такие угрозы и предпринять ответные меры.

14.10.П1. Характеристики сетевых организаций включены в пункты 1.18.П1. - 1.22.П1. Правил независимости.

### **Связанные стороны**

**14.11.Г.** В случае, когда рабочая группа знает или имеет основания полагать, что взаимоотношения или обстоятельства предполагают наличие связанных сторон у клиента по заданию, обеспечивающему уверенность, в отношении которых уместно оценивать независимость, рабочая группа должна учитывать эти связанные стороны при выявлении и оценке угроз независимости, принятии ответных мер.

### **Множественные ответственные стороны и стороны, ответственные за информацию о предмете задания**

14.15.П1. Некоторые задания, обеспечивающие уверенность, будь то задания по подтверждению или задания по непосредственной оценке, могут предполагать наличие нескольких ответственных сторон или, в случае заданий по подтверждению, несколько сторон, ответственных за информацию о предмете задания. При оценке необходимости применения положений настоящей части Правил независимости к

каждой из указанных из сторон, аудиторская организация может принять во внимание, создаст ли заинтересованность или взаимоотношение между аудиторской организацией, участником рабочей группы и конкретной ответственной стороной или стороной, ответственной за информацию о предмете задания, угрозу независимости, которая не будет являться незначительной в контексте информации о предмете задания. При указанной оценке принимаются во внимание, в частности, следующие факторы:

а) существенность информации о предмете задания (или оцениваемого предмета задания), за которую отвечает конкретная ответственная сторона в контексте задания, обеспечивающего уверенность; и

б) степень общественного интереса, связанного с заданием, обеспечивающем уверенность.

Если аудиторская организация устанавливает, что угроза независимости, создаваемая указанной заинтересованностью или взаимоотношением с конкретной стороной, была бы незначительной, в применении всех положений настоящей части Правил независимости к соответствующей стороне может не быть необходимости.

### **Период, в течение которого требуется независимость**

**14.16.Т.** Для целей настоящей части Правил независимости независимость должна обеспечиваться в течение:

а) периода выполнения задания;

б) периода, охватываемого информацией о предмете задания.

**14.16.П1.** Период выполнения задания начинается с момента начала рабочей группой работ по заданию, обеспечивающему уверенность, и заканчивается в момент предоставления заключения по заданию, обеспечивающему уверенность. Если задание выполняется на периодической основе, то датой окончания его считается более поздняя из следующих дат: дата, когда одна из сторон уведомила другую, что деловые отношения закончены, либо дата заключения по заданию, обеспечивающему уверенность.

**14.17.Т.** В случае, если организация становится клиентом по заданию, обеспечивающему уверенность, в течение или после периода, охватываемого информацией о предмете задания, по которой аудиторская организация сформирует вывод, аудиторская организация должна установить, не возникли ли какие-либо угрозы независимости вследствие:

а) финансовых или деловых взаимоотношений с клиентом по заданию, обеспечивающему уверенность, имевших место в течение или после периода, охватываемого информацией о предмете задания, до принятия задания, обеспечивающего уверенность;

б) ранее оказанных клиенту по заданию, обеспечивающему уверенность, услуг.

**14.17.Т.** Угроза независимости возникает в случае, если услуга, не обеспечивающая уверенность, оказывалась в течение или после периода, охватываемого информацией о предмете задания, но до начала оказания выполнения рабочей группой работ по заданию, обеспечивающему уверенность, и при этом данная услуга (не обеспечивающая уверенность) не считалась бы разрешенной в течение периода выполнения задания, обеспечивающего уверенность.

14.17.П1. Примеры мер предосторожности, которые могут быть предприняты в ответ на данные угрозы, в частности, включают:

а) использование лиц, которые не являются участниками рабочей группы, для участия в оказании услуги;

б) проведение надлежащим проверяющим лицом проверки выполненных работ по заданию, обеспечивающего уверенность, и, при необходимости, заданию, не обеспечивающего уверенность;

**14.18.Т.** Если оказание указанной неразрешенной услуги, не обеспечивающей уверенность, не было завершено и при этом завершение или прекращение оказания данной услуги не представляется практически осуществимым до начала оказания услуг по выполнению задания, обеспечивающим уверенность, аудиторская организация не должна принимать соответствующее задание, обеспечивающее уверенность, если не выполняются следующие условия:

а) оказание услуги, не обеспечивающей уверенность, будет завершено в течение короткого периода времени или клиент принял меры, в результате которых обязательства по оказанию соответствующей услуги перейдут к другому поставщику услуг в течение короткого периода времени;

б) в течение периода оказания соответствующей услуги, не обеспечивающей уверенность, аудиторская организация применяет, при необходимости, меры предосторожности;

в) аудиторская организация обсудила вопрос с лицами, отвечающими за корпоративное управление клиента.

### **Общий подход к документированию независимости в рамках заданий, обеспечивающих уверенность**

**14.19.Т.** Аудитор должен документировать свои выводы о соблюдении независимости и основное содержание любых обсуждений, поддерживающих эти выводы, в частности:

а) в случае, когда в ответ на угрозу независимости принимаются меры предосторожности, аудитор должен задокументировать характер угрозы и имеющиеся в наличии или примененные меры предосторожности;

б) в случае, когда на основе проведенного анализа аудитор приходит к выводу, что необходимость принимать какие-либо меры предосторожности отсутствует, так как угроза независимости не превышает приемлемого уровня, аудитор должен документировать характер угрозы и обоснование своего вывода.

14.19.П1. Документация предоставляет доказательства суждений аудитора, использованных при формировании вывода в отношении соблюдения требований настоящей части Правил независимости. Однако отсутствие документации не означает, что аудитор не рассмотрел конкретный вопрос или не является независимым.

## **Нарушение положений настоящей части Правил независимости**

### *Аудиторская организация выявляет нарушение*

**14.20.Т.** В случае, когда аудиторской организацией установлено, что имело место нарушение, аудиторская организация должна:

а) устранить заинтересованность или прекратить взаимоотношения, которые вызвали такое нарушение;

б) оценить значимость нарушения и степень его влияния на объективность, и, соответственно, на возможность представить заключения по заданию, обеспечивающему уверенность;

в) установить наличие возможности предпринять меры, направленные на устранение последствий нарушения, и надлежащий характер таких мер в сложившихся обстоятельствах.

При этом аудиторская организация должна использовать профессиональное суждение и оценить вероятность того, что разумное и информированное третье лицо может обоснованно прийти к выводу о нарушении аудиторской организацией принципа объективности и, соответственно, исключению возможности представления ею аудиторского заключения.

**14.21.Т.** В случае, когда аудиторская организация установит, что отсутствует возможность принятия мер, которые устранили бы последствия нарушения, она должна незамедлительно сообщить об этом стороне, которая заключила с аудиторской организацией договор на оказание соответствующих услуг, или, в зависимости от ситуации, лицами, отвечающими за корпоративное управление клиента, а также предпринять необходимые действия для прекращения выполнения задания, обеспечивающего уверенность, в соответствии с применимыми нормативными правовыми требованиями в отношении прекращения выполнения такого задания.

**14.22.Т.** В случае, когда аудиторская организация установит, что может предпринять действия для надлежащего устранения последствий нарушения, она должна обсудить такое нарушение и предпринятые или предполагаемые действия со стороной, которая заключила с аудиторской организацией договор на оказание соответствующих услуг, или, в зависимости от ситуации, с лицами, отвечающими за корпоративное управление клиента. Такое обсуждение должно состояться на своевременной основе с учетом обстоятельств задания и нарушения.

**14.23.Т.** В случае, когда сторона, которая заключила с аудиторской организацией договор на оказание соответствующих услуг, или, в зависимости от ситуации, лица,

отвечающие за корпоративное управление клиента, не согласятся с тем, что действия, предлагаемые аудиторской организацией в соответствии с подпунктом (в) пункта 14.20.Т. Правил независимости, устраняют последствия нарушения, аудиторская организация должна предпринять необходимые действия для прекращения выполнения задания, обеспечивающего уверенность, в соответствии с применимыми нормативными правовыми требованиями в отношении прекращения выполнения такого задания.

### *Документация*

**14.24.Т.** Для целей выполнения требований, установленных пунктами 14.20.Т. – 14.23.Т. Правил независимости, аудиторская организация должна документировать информацию, касающуюся:

- а) нарушения;
- б) предпринятых действий;
- в) принятых основных решений;

г) всех вопросов, которые обсуждались со стороной, которая заключила с аудиторской организацией договор на оказание соответствующих услуг, или, в зависимости от ситуации, с лицами, отвечающими за корпоративное управление клиента.

**14.25.Т.** В случаях продолжения выполнения задания, обеспечивающего уверенность, аудиторская организация должна задокументировать:

а) вывод о том, что по ее профессиональному суждению объективность не была нарушена;

б) обоснование того, что предпринятые меры устранили последствия нарушения и что аудиторская организация может предоставить заключение по заданию, обеспечивающему уверенность.

## **Раздел 15. ВОЗНАГРАЖДЕНИЯ**

### **Введение**

15.1 Размер и характер вознаграждения аудитора могут создать угрозы личной заинтересованности, шантажа. Далее представлены требования, а также поясняющие положения по применению концептуального подхода к их соблюдению в соответствующих обстоятельствах.

### **Сравнительный размер вознаграждений**

15.2.П1. Если общая сумма вознаграждения, полученного от клиента по заданию, обеспечивающему уверенность, составляет существенную часть от всех вознаграждений получаемых аудиторской организацией, то зависимость от этого



клиента по заданию, обеспечивающему уверенность, и обеспокоенность о сохранении взаимоотношений с ним создает угрозу личной заинтересованности, шантажа.

15.2.П2. При оценке уровня возникшей угрозы рассматриваются, в частности, следующие факторы:

- а) действующая структура аудиторской организации;
- б) является ли аудиторская организация вновь созданной или давно осуществляет деятельность на рынке;
- в) значимость клиента, с количественной и/или качественной точек зрения, для аудиторской организации.

15.2.П3. Примером меры предосторожности в ответ на указанные угрозы личной заинтересованности, шантажа является увеличение количества клиентов аудиторской организации для сокращения зависимости от данного клиента по заданию, обеспечивающему уверенность.

15.2.П4. Угроза личной заинтересованности, шантажа также возникает в случае, когда вознаграждение, полученное от клиента по заданию, обеспечивающему уверенность, составляет большую часть от всех доходов одного руководителя заданий, полученных от клиентов по возглавляемым им заданиям.

15.2.П5. Примерами мер предосторожности в ответ на указанные угрозы личной заинтересованности, шантажа являются, в частности:

- а) увеличение количества клиентов данного руководителя заданий, обеспечивающих уверенность, для сокращения зависимости от данного клиента по заданию, обеспечивающему уверенность;
- б) проведение надлежащим проверяющим лицом, не участвовавшим в задании, обеспечивающем уверенность, проверки выполненной работы.

### **Задержка выплаты вознаграждения**

15.3.П1. В случае, когда значительная часть вознаграждения за задание, обеспечивающее уверенность, предшествующего периода остается не выплаченной до представления заключения по заданию, обеспечивающему уверенность, за текущий период, может возникнуть угроза личной заинтересованности. Как правило, аудиторская организация требует погашения задолженности до представления заключения. В обстоятельствах наличия указанной непогашенной задолженности по вознаграждению могут быть применимы положения раздела «Займы и поручительства» настоящей части Правил независимости.

15.3.П2. Примерами мер предосторожности в ответ на указанную угрозу личной заинтересованности являются, в частности:

- а) частичное погашение задолженности по вознаграждению;
- б) проведение надлежащим проверяющим лицом, не участвовавшим в задании, обеспечивающем уверенность, проверки выполненной работы.

**15.4.Т.** Если значительная часть вознаграждения, подлежащая выплате клиентом по заданию, обеспечивающему уверенность, остается продолжительное время невыплаченной, аудиторская организация должна определить:

а) может ли задолженность рассматриваться в качестве займа клиенту;

б) будет ли уместным ее повторное назначение в качестве поставщика услуг по выполнению задания, обеспечивающего уверенность, для данного клиента, продолжение выполнения задания, обеспечивающего уверенность.

### **Условное вознаграждение**

**15.5.Т.** Аудиторская организация не должна взимать прямо или косвенно условное вознаграждение за выполнение задания, обеспечивающего уверенность.

**15.6.Т.** Аудиторская организация не должна взимать прямо или косвенно условное вознаграждение за выполнение задания, не обеспечивающего уверенность, если результат оказания услуги, не обеспечивающей уверенность, и, соответственно, размер вознаграждения зависят от какого-либо суждения (которое может относиться как к будущему, так и к текущему периодам), связанного с вопросом, существенным для информации о предмете задания.

15.6.П1. Пункты 15.5.Т. и 15.6.Т. Правил независимости запрещают аудиторской организации заключать с клиентом по заданию, обеспечивающему уверенность, определенные соглашения, предусматривающие условное вознаграждение. В иных случаях при заключении договоров, предусматривающих условное вознаграждение, взимаемое аудиторской организацией за выполнение для указанного клиента задания, не обеспечивающего уверенность, также может возникнуть угроза личной заинтересованности.

15.6.П2. При оценке уровня указанной угрозы рассматриваются, в частности, следующие факторы:

а) диапазон возможных сумм вознаграждения;

б) решает ли исход вопроса, по которому определяется условное вознаграждение, соответствующий компетентный орган;

в) раскрытие предполагаемым пользователям объема работ в рамках услуги, оказываемой аудиторской организацией, и базы для определения вознаграждения;

г) характер услуги;

д) влияние события или хозяйственной операции на информацию о предмете задания.

15.6.П3. Примерами мер предосторожности в ответ на указанную угрозу личной заинтересованности являются, в частности:

а) проведение надлежащим проверяющим лицом, не участвовавшим в задании, не обеспечивающем уверенность, проверки выполненной работы;

б) получение предварительного письменного согласия от клиента по заданию, обеспечивающему уверенность, в отношении базы для определения вознаграждения.

## **Раздел 16. ПОДАРКИ И ЗНАКИ ВНИМАНИЯ**

### **Введение**

16.1. Принятие подарков или знаков внимания от клиента по заданию, обеспечивающему уверенность, может создать угрозы личной заинтересованности, близкого знакомства, шантажа. Далее представлены требования, а также поясняющие положения по применению концептуального подхода к их соблюдению в соответствующих обстоятельствах.

**16.2.Т.** Аудиторская организация, участник рабочей группы не должны принимать подарки или знаки внимания от клиента по заданию, обеспечивающему уверенность, за исключением случаев, когда данные подарки или знаки внимания являются незначительными и не имеют последствий.

16.2.П1. В случаях, когда аудиторская организация, участник рабочей группы предлагают клиенту по заданию, обеспечивающему уверенность, или принимают от него какие-либо поощрения, применяются положения раздела «Поощрения, включая подарки и знаки внимания» Кодекса профессиональной этики аудиторов.

16.2.П2. Положения раздела «Поощрения, включая подарки и знаки внимания» Кодекса профессиональной этики аудиторов запрещают аудиторской организации, участнику рабочей группы принимать подарки или знаки внимания, которые предлагаются с целью оказания ненадлежащего влияния на поведение их получателя, даже если такие подарки или знаки внимания являются незначительными и не имеют последствий.

## **Раздел 17. СУДЕБНОЕ РАЗБИРАТЕЛЬСТВО, ТЕКУЩЕЕ ИЛИ ВОЗМОЖНОЕ**

### **Введение**

17.1. Текущее или возможное судебное разбирательство с клиентом по заданию, обеспечивающему уверенность, создает угрозы личной заинтересованности, шантажа. Далее представлены поясняющие положения по применению концептуального подхода в соответствующих обстоятельствах.

### **Общие положения**

17.2.П1. Отношения между руководством клиента по заданию, обеспечивающему уверенность, и участниками рабочей группы должны характеризоваться абсолютной непредвзятостью и открытостью в отношении всей деятельности клиента по заданию, обеспечивающему уверенность. Если руководство клиента по заданию, обеспечивающему уверенность, и аудиторская организация или участник рабочей группы находятся в состоянии противостояния в результате текущего или возможного судебного разбирательства, влияющего на готовность

руководства клиента по заданию, обеспечивающему уверенность, полностью раскрывать информацию, возникают угрозы личной заинтересованности, шантажа.

17.2.П2. При оценке уровня указанных угроз рассматриваются, в частности, следующие факторы:

а) существенность судебного разбирательства;

б) имеет ли судебное разбирательство отношение к ранее проведенному заданию, обеспечивающему уверенность.

17.2.П3. В случае, когда в судебное разбирательство вовлечен участник рабочей группы, примером меры для устранения указанных угроз личной заинтересованности, шантажа является исключение соответствующего лица из рабочей группы.

17.2.П4. Примером меры предосторожности в ответ на указанные угрозы личной заинтересованности, шантажа является проведение надлежащим проверяющим лицом проверки работы, выполненной соответствующим участником рабочей группы.

## **Раздел 18. ФИНАНСОВАЯ ЗАИНТЕРЕСОВАННОСТЬ**

### **Введение**

18.1. Наличие финансовой заинтересованности в клиенте по заданию, обеспечивающему уверенность, может создать угрозу личной заинтересованности. Далее представлены требования, а также поясняющие положения по применению концептуального подхода к их соблюдению в соответствующих обстоятельствах.

### **Общие положения**

18.2.П1. В настоящем разделе Правил независимости рассматриваются вопросы существенности финансовой заинтересованности. В целях определения, является ли заинтересованность существенной для конкретного лица, может приниматься во внимание совокупная величина имущества этого лица и членов его семьи.

18.2.П3. При оценке уровня угрозы личной заинтересованности, возникающей в связи с наличием финансовой заинтересованности в клиенте по заданию, обеспечивающему уверенность, рассматриваются, в частности, следующие факторы:

а) функция лица, имеющего финансовую заинтересованность;

б) является ли финансовая заинтересованность прямой или косвенной;

в) существенность финансовой заинтересованности.

### **Финансовая заинтересованность аудиторской организации, участников рабочей группы, других лиц**

18.3.Т. Никто из следующих лиц не должен иметь прямой финансовой заинтересованности или существенной косвенной финансовой заинтересованности в клиенте по заданию, обеспечивающему уверенность:

- а) аудиторская организация;
- б) участник рабочей группы или член его семьи.

### **Финансовая заинтересованность в организации, обладающей контролем над клиентом по заданию, обеспечивающему уверенность**

**18.4.Т.** Аудиторская организация, участник рабочей группы или члены его семьи не должны иметь прямой финансовой заинтересованности или существенной косвенной финансовой заинтересованности в организации, обладающей контролем над клиентом по заданию, обеспечивающему уверенность, если клиент по заданию, обеспечивающему уверенность, является существенным по отношению к указанной организации.

### **Финансовая заинтересованность, возникшая не в результате преднамеренных действий**

**18.5.Т.** В случае, когда у аудиторской организации, члена рабочей группы или члена его семьи возникает прямая финансовая заинтересованность или существенная косвенная финансовая заинтересованность в клиенте по заданию, обеспечивающему уверенность, в результате получения наследства, акта дарения, слияния хозяйствующих субъектов или в иных аналогичных обстоятельствах, и такая заинтересованность не допускается настоящим разделом Правил независимости, тогда:

а) если финансовая заинтересованность возникла у аудиторской организации, такую заинтересованность следует немедленно устранить, или частично сократить косвенную финансовую заинтересованность таким образом, чтобы оставшаяся доля заинтересованности не была бы существенной;

б) если финансовая заинтересованность возникла у члена рабочей группы или у члена его семьи, то такую заинтересованность следует как можно скорее устранить, или частично сократить косвенную финансовую заинтересованность таким образом, чтобы оставшаяся доля заинтересованности не была бы существенной.

### **Финансовая заинтересованность в прочих обстоятельствах**

#### *Родственники*

**18.6.П1.** В случае, когда участник рабочей группы имеет информацию о прямой финансовой заинтересованности или существенной косвенной заинтересованности своего родственника в клиенте по заданию, обеспечивающему уверенность, может возникнуть угроза личной заинтересованности.

**18.6.П2.** При оценке уровня указанной угрозы рассматриваются, в частности, следующие факторы:

- а) характер отношений между участником рабочей группы и его родственником;
- б) является ли финансовая заинтересованность прямой или косвенной;

в) существенность финансовой заинтересованности для родственника.

18.6.П3. Примерами мер для устранения указанной угрозы личной заинтересованности, в частности, являются:

а) полное устранение в кратчайшие сроки финансовой заинтересованности родственника или частичное сокращение косвенной финансовой заинтересованности таким образом, чтобы остающаяся доля заинтересованности не была существенной;

б) исключение соответствующего лица из состава рабочей группы;

18.6.П4. Примером меры предосторожности в ответ на указанную угрозу личной заинтересованности является проведение надлежащим проверяющим лицом проверки работы, выполненной соответствующим участником рабочей группы.

### *Прочие лица*

18.6.П5. Угроза личной заинтересованности может возникнуть, если участникам рабочей группы известна информация о финансовой заинтересованности в клиенте по заданию, обеспечивающему уверенность, кого-либо из следующих лиц:

а) лиц из руководящего состава, работников, участвующих в осуществлении профессиональной деятельности аудиторской организации, помимо тех, кому запрещено иметь финансовую заинтересованность согласно пункту 18.3.Т. Правил независимости, или членов их семей;

б) лиц, имеющих тесные личные взаимоотношения с участником рабочей группы.

18.6.П6. Примером меры для устранения указанной угрозы личной заинтересованности является исключение участника рабочей группы, имеющего указанные личные взаимоотношения, из состава рабочей группы.

18.6.П7. Примерами мер предосторожности в ответ на указанную угрозу личной заинтересованности, в частности, являются:

а) исключение соответствующего участника рабочей группы из процесса принятия значимых решений, касающихся задания, обеспечивающего уверенность;

б) проведение надлежащим проверяющим лицом проверки работы, выполненной соответствующим участником рабочей группы.

## **Раздел 19. ЗАЙМЫ И ПОРУЧИТЕЛЬСТВА**

### **Введение**

19.1. Заем или поручительство, полученные от клиента по заданию, обеспечивающему уверенность, или предоставленные ему, могут создать угрозу личной заинтересованности. Далее представлены требования, а также поясняющие положения по применению концептуального подхода к их соблюдению в соответствующих обстоятельствах.

## **Общие положения**

19.2.П1. В настоящем разделе Правил независимости рассматриваются вопросы существенности займа или поручительства. В целях определения, являются ли заем или поручительство существенными для конкретного лица, может приниматься во внимание совокупная величина имущества этого лица и членов его семьи.

### **Займы и поручительства, предоставленные клиенту по заданию, обеспечивающему уверенность**

19.3.Т. Аудиторская организация, участник рабочей группы, члены его семьи не должны предоставлять заем или поручительство клиенту по заданию, обеспечивающему уверенность, за исключением случаев, когда указанные заем или поручительство являются несущественными для:

- а) аудиторской организации, лица, предоставившего заем или поручительство;
- б) клиента по заданию, обеспечивающему уверенность.

### **Кредиты и гарантии, полученные от клиента по заданию, обеспечивающему уверенность - кредитной организацией**

19.4.Т. Аудиторская организация, участник рабочей группы или члены его семьи не должны получать кредит или гарантию от клиента по заданию, обеспечивающему уверенность – кредитной организации за исключением случаев, когда указанные кредит или гарантия выданы на обычных условиях совершения аналогичных сделок.

19.4.П1. Примерами кредитов являются, в частности, ипотеки, банковские овердрафты, автокредитование, кредитные карты.

19.4.П2. Получение аудиторской организацией кредита или гарантии от клиента по заданию, обеспечивающему уверенность – кредитной организации на обычных условиях совершения аналогичных сделок не исключает возможности возникновения угрозы личной заинтересованности в случае существенности данного кредита или гарантии для клиента по заданию, обеспечивающему уверенность, или аудиторской организации, получившей кредит или гарантию.

19.4.П3. Примером меры предосторожности в ответ на указанную угрозу личной заинтересованности является проведение проверки выполненной работы надлежащим проверяющим лицом, которое не участвовало в задании, обеспечивающем уверенность, или направлено из другой организации в сети, не являющейся выгодоприобретателем по кредиту.

### *Банковские вклады и брокерские счета*

19.5.Т. Аудиторская организация, участник рабочей группы или члены его семьи не должны иметь банковские вклады, брокерские счета, открытые в клиенте по заданию, обеспечивающему уверенность – кредитной организации, профессиональном участнике рынка ценных бумаг за исключением случаев, когда

указанные вклады или счета открыты и ведутся на обычных условиях совершения аналогичных сделок.

### **Займы и поручительства, полученные от клиента по заданию, обеспечивающему уверенность, который не является кредитной организацией**

**19.6.Т.** Аудиторская организация, участник рабочей группы или члены его семьи не должны получать заем или поручительство от клиента по заданию, обеспечивающему уверенность, который не является кредитной организацией, за исключением случаев, когда указанные заем или поручительство являются несущественными для:

- а) аудиторской организации, лица, получающего заем или поручительство;
- б) клиента по заданию, обеспечивающему уверенность.

## **Раздел 20. ДЕЛОВЫЕ ВЗАИМООТНОШЕНИЯ**

20.1. Тесные деловые взаимоотношения с клиентом по заданию, обеспечивающему уверенность, его руководством могут создать угрозы личной заинтересованности, шантажа. Далее представлены требования, а также поясняющие положения по применению концептуального подхода к их соблюдению в соответствующих обстоятельствах.

### **Общие положения**

20.2.П1. В настоящем разделе Правил независимости рассматриваются вопросы существенности финансовой заинтересованности и значимости деловых взаимоотношений. В целях определения, является ли финансовая заинтересованность существенной для конкретного лица, может приниматься во внимание совокупная величина имущества этого лица и членов его семьи.

20.2.П2. Примерами тесных деловых взаимоотношений, обусловленные хозяйственными взаимоотношениями или общей финансовой заинтересованностью, в частности, являются:

а) наличие финансовой заинтересованности в совместном предприятии с клиентом по заданию, обеспечивающему уверенность, контролирующим его лицом, его руководителем или иным должностным лицом, иным лицом, выполняющим управленческие функции у клиента по заданию, обеспечивающему уверенность;

б) соглашения аудиторской организации об объединении усилий с клиентом по заданию, обеспечивающему уверенность, для совместного оказания услуг или создания единого продукта и представление услуги или продукта на рынке с упоминанием обеих сторон;

в) соглашение о распространении или продвижении на рынке, в соответствии с которым аудиторская организация распространяет или продвигает на рынке услуги или продукты клиента по заданию, обеспечивающему уверенность, или наоборот,



клиент по заданию, обеспечивающему уверенность, распространяет или продвигает на рынке услуги или продукты аудиторской организации.

### **Деловые взаимоотношения аудиторской организации, участника рабочей группы или членов его семьи**

**20.3.Т.** Аудиторская организация, участник рабочей группы не должны иметь тесные деловые взаимоотношения с клиентом по заданию, обеспечивающему уверенность, его руководством за исключением случаев, когда финансовая заинтересованность является несущественной, а деловые взаимоотношения носят незначительный характер для аудиторской организации, участника аудиторской группы и клиента по заданию, обеспечивающему уверенность, его руководства.

20.3.П1. Тесные деловые взаимоотношения между клиентом по заданию, обеспечивающему уверенность, его руководством и членом семьи участника рабочей группы могут создать угрозы личной заинтересованности, шантажа.

### **Приобретение товаров или услуг**

20.4.П1. Приобретение товаров и услуг у клиента по заданию, обеспечивающему уверенность, аудиторской организацией, другой организацией в сети, участником рабочей группы или членом его семьи, как правило, не создает угрозы независимости, если такая хозяйственная операция является частью обычного ведения дел и осуществляется на обычных условиях совершения аналогичных сделок. Однако подобные операции могут иметь такой характер и масштаб, что они будут приводить к возникновению угрозы личной заинтересованности.

20.4.П2. Примерами меры для устранения указанной угрозы личной заинтересованности, в частности, являются:

- а) прекращение или сокращение масштабов хозяйственной операции;
- б) исключение соответствующего лица из состава рабочей группы.

## **Раздел 21. РОДСТВО И ЛИЧНЫЕ ВЗАИМООТНОШЕНИЯ**

### **Введение**

21.1. Родство или личные взаимоотношения с сотрудниками клиента по заданию, обеспечивающему уверенность, могут создать угрозы личной заинтересованности, близкого знакомства, шантажа. Далее представлены требования, а также поясняющие положения по применению концептуального подхода к их соблюдению в соответствующих обстоятельствах.

### **Общие положения**

21.2.П1. Родство или личные взаимоотношения между участником рабочей группы, руководителем, должностным лицом, иным сотрудником (в зависимости от

его полномочий) клиента по заданию, обеспечивающему уверенность, могут создать угрозы личной заинтересованности, близкого знакомства, шантажа.

21.2.П2. При оценке уровня указанных угроз рассматриваются, в частности, следующие факторы:

- а) функции участника рабочей группы;
- б) полномочия лица, состоящего в родстве, или иного сотрудника клиента по заданию, обеспечивающему уверенность;
- в) характер взаимоотношений.

### **Члены семьи участника рабочей группы**

21.3.П1. В случае, если член семьи участника рабочей группы является сотрудником клиента по заданию, обеспечивающему уверенность, в должности, позволяющей ему оказывать значительное влияние на оцениваемый предмет задания, обеспечивающего уверенность, возникают угрозы личной заинтересованности, близкого знакомства, шантажа.

21.3.П2. При оценке уровня указанных угроз рассматриваются, в частности, следующие факторы:

- а) должность члена семьи;
- б) функции участника рабочей группы.

21.3.П3. Примером меры для устранения указанных угроз является исключение соответствующего лица из состава рабочей группы.

21.3.П4. Примером меры предосторожности в ответ на указанные угрозы является перераспределение функций внутри рабочей группы таким образом, чтобы соответствующее лицо не было задействовано в вопросах, связанных с областью ответственности члена его семьи.

**21.4.Т.** Запрещается участие в составе рабочей группы лицу, у которого член семьи:

а) является руководителем, должностным лицом клиента по заданию, обеспечивающему уверенность; или

б) в случае задания по подтверждению - является сотрудником клиента по заданию, обеспечивающему уверенность, в должности, позволяющей ему оказывать значительное влияние на информацию о предмете задания, обеспечивающего уверенность; или

в) занимал такую должность в период выполнения задания, обеспечивавшего уверенность или в период, охватываемый информацией о предмете задания.

### **Родственники участника рабочей группы**

21.5.П1. Угрозы личной заинтересованности, близкого знакомства, шантажа возникают в случае, если родственник участника рабочей группы является:

а) руководителем, должностным лицом клиента по заданию, обеспечивающему уверенность;

б) сотрудником клиента по заданию, обеспечивающему уверенность, в должности, позволяющей оказывать значительное влияние на оцениваемый предмет задания, или, в случае задания по подтверждению - в должности, позволяющей оказывать значительное влияние на информацию о предмете задания, обеспечивающего уверенность.

21.5.П2. При оценке уровня указанных угроз рассматриваются, в частности, следующие факторы:

а) характер взаимоотношений между участником рабочей группы и его родственником;

б) должность родственника, работающего у клиента по заданию, обеспечивающему уверенность;

в) функции участника рабочей группы.

21.5.П3. Примером меры для устранения указанных угроз является исключение соответствующего лица из состава рабочей группы.

21.5.П4. Примером меры предосторожности в ответ на указанные угрозы является перераспределение функций внутри рабочей группы таким образом, чтобы соответствующее лицо не было задействовано в вопросах, связанных с областью ответственности его родственника.

### **Прочие взаимоотношения участника рабочей группы**

**21.6.Т.** Участник рабочей группы должен получить консультацию в рамках установленных в аудиторской организации правил и процедур в случае, если данный участник рабочей группы имеет тесные взаимоотношения с лицом, которое является:

а) руководителем, должностным лицом клиента по заданию, обеспечивающему уверенность;

б) сотрудником клиента по заданию, обеспечивающему уверенность, в должности, позволяющей оказывать значительное влияние на оцениваемый предмет задания, или, в случае задания по подтверждению - в должности, позволяющей оказывать значительное влияние на информацию о предмете задания, обеспечивающего уверенность.

21.6.П1. При оценке уровня возникающих угроз личной заинтересованности, близкого знакомства, шантажа рассматриваются, в частности, следующие факторы:

а) характер взаимоотношений между участником рабочей группы и данным лицом;

б) должность данного лица, работающего у клиента по заданию, обеспечивающему уверенность;

в) функции участника рабочей группы.

21.6.П2. Примером меры для устранения указанных угроз личной заинтересованности, близкого знакомства, шантажа является исключение соответствующего лица из состава рабочей группы.

21.6.ПЗ. Примером меры предосторожности в ответ на указанные угрозы личной заинтересованности, близкого знакомства, шантажа является перераспределение функций внутри рабочей группы таким образом, чтобы соответствующее лицо не было задействовано в вопросах, связанных с областью ответственности лица, с которым его связывают тесные взаимоотношения.

### **Взаимоотношения руководителей аудиторской организации, ее сотрудников**

21.7.П1. Угрозы личной заинтересованности, близкого знакомства, шантажа могут возникнуть в результате личных взаимоотношений или родства между:

а) лицом из руководящего состава аудиторской организации, который не является участником рабочей группы; и

б) руководителем, должностным лицом, сотрудником клиента по заданию, обеспечивающему уверенность, в должности, позволяющей оказывать значительное влияние на оцениваемый предмет задания, или, в случае задания по подтверждению - в должности, позволяющей оказывать значительное влияние на информацию о предмете задания, обеспечивающего уверенность.

21.7.П2. При оценке уровня указанных угроз личной заинтересованности, близкого знакомства, шантажа рассматриваются, в частности, следующие факторы:

а) характер взаимоотношений между лицом из руководящего состава аудиторской организации, ее сотрудником и руководителем клиента по заданию, обеспечивающему уверенность, его должностным лицом, сотрудником;

б) характер взаимодействия лица из руководящего состава аудиторской организации, ее сотрудника с рабочей группой;

в) должность лица из руководящего состава аудиторской организации, ее сотрудника;

г) функции лица, работающего у клиента по заданию, обеспечивающему уверенность.

21.7.ПЗ. Примерами мер предосторожности в ответ на указанные угрозы личной заинтересованности, близкого знакомства, шантажа, в частности, являются:

а) перераспределение функций лица из руководящего состава аудиторской организации, ее сотрудника для минимизации влияния на задание, обеспечивающее уверенность;

б) проведение надлежащим проверяющим лицом проверки соответствующей работы, выполненной в ходе задания, обеспечивающего уверенность.

## **Раздел 22. ТРУДОВЫЕ ОТНОШЕНИЯ С КЛИЕНТОМ ПО ЗАДАНИЮ, ОБЕСПЕЧИВАЮЩЕМУ УВЕРЕННОСТЬ**

### **Введение**

22.1. Недавние, текущие или будущие трудовые отношения с клиентом по заданию, обеспечивающему уверенность, могут создать угрозы самоконтроля, личной заинтересованности, близкого знакомства, шантажа. Далее представлены требования,

а также поясняющие положения по применению концептуального подхода к их соблюдению в соответствующих обстоятельствах.

### **Трудовые отношения в течение периода, охватываемого информацией о предмете задания**

**22.2.Т.** В состав рабочей группы запрещено включать лиц, которые в течение периода, охватываемого информацией о предмете задания, являлись:

а) руководителем, должностным лицом клиента по заданию, обеспечивающему уверенность;

б) сотрудником в должности, которая позволяла оказывать значительное влияние на оцениваемый предмет задания или, в случае задания по подтверждению – в должности, которая позволяла ему оказывать значительное влияние на информацию о предмете задания, обеспечивающего уверенность.

### **Трудовые отношения до периода, охватываемого информацией о предмете задания**

**22.3.П1.** Угрозы личной заинтересованности, самоконтроля, близкого знакомства могут возникнуть в случае, когда до начала периода, охватываемого информацией о предмете задания, участник рабочей группы являлся:

а) руководителем, должностным лицом клиента по заданию, обеспечивающему уверенность;

б) сотрудником в должности, которая позволяла оказывать значительное влияние на оцениваемый предмет задания или, в случае задания по подтверждению - в должности, которая позволяла ему оказывать значительное влияние на информацию о предмете задания, обеспечивающего уверенность.

Например, указанные угрозы возникают в случае, когда принятые таким лицом решения или выполненная им работа в периоде, когда он работал у клиента по заданию, обеспечивающему уверенность, подлежат оценке в текущем периоде в ходе задания, обеспечивающему уверенность.

**22.3.П2.** При оценке уровня указанных угроз рассматриваются, в частности, следующие факторы:

а) должность, которую занимало данное лицо, работая ранее у клиента по заданию, обеспечивающему уверенность;

б) период времени, в течение которого данное лицо не работает у клиента по заданию, обеспечивающему уверенность;

в) функции данного лица как участника рабочей группы.

**22.3.П3.** Примером меры предосторожности в ответ на указанные угрозы личной заинтересованности, самоконтроля, близкого знакомства является проведение надлежащим проверяющим лицом проверки работы, выполненной соответствующим участником рабочей группы.

## **Трудовые отношения с клиентом по заданию, обеспечивающему уверенность, в качестве его руководителя, должностного лица**

**22.4.Т.** Лица из руководящего состава аудиторской организации, ее работники, участвующие в осуществлении профессиональной деятельности, не должны занимать должность руководителя или являться должностным лицом клиента по заданию, обеспечивающему уверенность.

22.5.П1. Угрозы близкого знакомства, шантажа могут возникнуть в случае, когда следующие лица ранее были участниками рабочей группы, лицом из руководящего состава аудиторской организации:

а) руководитель, должностное лицо клиента по заданию, обеспечивающему уверенность;

б) сотрудник в должности, позволяющей оказывать значительное влияние на оцениваемый предмет задания или, в случае задания по подтверждению - в должности, позволяющей оказывать значительное влияние на информацию о предмете задания, обеспечивающего уверенность.

*Ограничения, касающиеся бывших руководителей аудиторской организации, бывших участников рабочей группы*

**22.6.Т.** Если лицо, ранее состоявшее в руководстве аудиторской организации, или бывший участник рабочей группы переходит на работу к клиенту по заданию, обеспечивающему уверенность, в качестве:

а) руководителя, должностного лица;

б) сотрудника в должности, позволяющей оказывать значительное влияние на оцениваемый предмет задания или, в случае задания по подтверждению - в должности, позволяющей оказывать значительное влияние на информацию о предмете задания, обеспечивающего уверенность,

то данное лицо должно прекратить свое участие в деловой или профессиональной деятельности аудиторской организации.

22.7.П1. Выполнение требований пункта 22.6.Т. Правил независимости не исключает возможности возникновения угроз близкого знакомства, шантажа.

22.7.П2. Угрозы близкого знакомства, шантажа также могут возникнуть в случае, когда лицо, ранее состоявшее в руководстве аудиторской организации, занимает в хозяйствующем субъекте должность, указанную в пункте 22.5.П1. Правил независимости, и впоследствии данный хозяйствующий субъект становится клиентом по заданию, обеспечивающему уверенность, аудиторской организации.

22.7.П3. При оценке уровня указанных угроз близкого знакомства, шантажа рассматриваются, в частности, следующие факторы:

а) должность данного лица у клиента по заданию, обеспечивающему уверенность;

б) любая вовлеченность данного лица в работу рабочей группы;

в) период времени, прошедший с тех пор, как данное лицо являлось участником рабочей группы или лицом из руководящего состава аудиторской организации;

г) предыдущая должность, которую данное лицо занимало в аудиторской организации (например, было ли данное лицо ответственно за поддержание регулярного общения с руководством клиента по заданию, обеспечивающему уверенность, лицами, отвечающими за его корпоративное управление), его прошлые функции в составе рабочей группы.

22.7.П4. Примерами мер предосторожности в ответ на указанные угрозы близкого знакомства, шантажа, в частности, являются:

а) принятие мер, обеспечивающих отсутствие у данного лица прав на какие-либо пособия или выплаты со стороны аудиторской организации, если только такие выплаты не производятся в соответствии с заранее оговоренными соглашениями;

б) принятие мер, обеспечивающих несущественность для аудиторской организации любых средств, которые она должна данному лицу;

в) изменение плана задания, обеспечивающего уверенность;

г) назначение в рабочую группу лиц, имеющих достаточный опыт для замены лиц, перешедших на работу к клиенту по заданию, обеспечивающему уверенность;

д) проведение надлежащим проверяющим лицом проверки работы, выполненной бывшим участником рабочей группы.

*Будущие трудовые отношения участника рабочей группы с клиентом по заданию, обеспечивающему уверенность*

**22.8.Т.** Правила и процедуры аудиторской организации должны содержать требования к участникам рабочей группы уведомлять аудиторскую организацию о факте переговоров о возможных трудовых отношениях с клиентом по заданию, обеспечивающему уверенность.

22.8.П1. Угроза личной заинтересованности возникает в случае, когда участник рабочей группы принимает участие в выполнении задания, обеспечивающего уверенность, зная или предполагая, что он будет, или возможно будет, работать у клиента по заданию, обеспечивающему уверенность, в будущем.

22.8.П2. Примером меры для устранения указанной угрозы личной заинтересованности является исключение соответствующего лица из состава рабочей группы.

22.8.П3. Примером меры предосторожности в ответ на указанную угрозу личной заинтересованности является проведение надлежащим проверяющим лицом проверки любых значимых суждений, вынесенных данным лицом во время его работы в рабочей группе.

## **Раздел 23. ДЛИТЕЛЬНОЕ ВЗАИМОДЕЙСТВИЕ С КЛИЕНТОМ ПО ЗАДАНИЮ, ОБЕСПЕЧИВАЮЩЕМУ УВЕРЕННОСТЬ**

### **Введение**

23.1. В случае привлечения лица к выполнению задания, обеспечивающего уверенность, для одного и того же клиента на протяжении длительного периода времени могут возникнуть угрозы близкого знакомства, личной заинтересованности. Далее представлены требования, а также поясняющие положения по применению концептуального подхода к их соблюдению в соответствующих обстоятельствах.

### **Общие положения**

23.2.П1. Угроза близкого знакомства может возникнуть в результате длительного взаимодействия лица с:

- а) клиентом по заданию, обеспечивающему уверенность;
- б) руководством клиента по заданию, обеспечивающему уверенность;
- в) оцениваемым предметом задания или, в случае задания по подтверждению - информацией о предмете задания, обеспечивающего уверенность.

23.2.П2. Угроза личной заинтересованности может возникнуть в связи с опасением лица потерять долгосрочного клиента по заданию, обеспечивающему уверенность, или заинтересованностью данного лица в поддержании тесных личных взаимоотношений с членами руководства клиента или лицами, отвечающими за его корпоративное управление, что может оказать неприемлемое влияние на суждение данного лица.

23.2.П3. При оценке уровня указанных угроз близкого знакомства, личной заинтересованности рассматриваются, в частности, следующие факторы:

- а) характер задания, обеспечивающего уверенность;
- б) период времени, в течение которого данное лицо являлось участником рабочей группы, уровень старшинства и функции данного лица в рабочей группе, включая наличие соответствующих взаимоотношений в период предыдущего трудоустройства данного лица в другой аудиторской организации;
- в) степень руководства, проверки и надзора за работой данного лица со стороны более старшего персонала;
- г) возможность данного лица, в зависимости от его старшинства, оказывать влияние на результат задания, обеспечивающего уверенность, например, путем принятия ключевых решений или руководства работой других участников рабочей группы;
- д) близость личных взаимоотношений между данным лицом и клиентом по заданию, обеспечивающему уверенность, или, если применимо, его руководством;
- е) характер, частота и масштаб взаимодействия данного лица с клиентом по заданию, обеспечивающему уверенность;



ж) изменения в характере оцениваемого предмета задания или информации о предмете задания или сложность связанных вопросов;

з) недавние изменения лица или состава лиц, являющихся ответственными за оцениваемый предмет задания или, в случае задания по подтверждению – за информацию о предмете задания, обеспечивающего уверенность, или, если применимо, руководства клиента по заданию, обеспечивающему уверенность.

23.2.П4. Сочетание двух или более факторов может повысить или понизить значимость угроз. Например, угрозы близкого знакомства, возникшие с течением времени в связи с усиливающимися тесными взаимоотношениями между участником рабочей группы и сотрудником клиента по заданию, обеспечивающему уверенность, в должности, позволяющей оказывать значительное влияние на оцениваемый предмет задания или, в случае задания по подтверждению - в должности, позволяющей оказывать значительное влияние на информацию о предмете задания, обеспечивающего уверенность будут ниже в случае ухода сотрудника с соответствующей должности.

23.2.П5. Примером меры для устранения указанных угроз близкого знакомства, личной заинтересованности является ротация соответствующего лица из состава рабочей группы.

23.2.П6. Примерами мер предосторожности в ответ на указанные угрозы близкого знакомства, личной заинтересованности являются, в частности:

а) изменение функции лица в составе рабочей группы либо характера и масштаба задач, выполняемых данным лицом;

б) проведение надлежащим проверяющим лицом проверки работы, выполненной соответствующим участником рабочей группы;

в) регулярные независимые внутренние или внешние проверки качества выполнения задания.

**23.3.Г.** В случае, если аудиторская организация приходит к выводу, что угрозы являются настолько значимыми, что в качестве меры предосторожности должна быть произведена ротация лица, она должна установить надлежащий период времени, в течение которого данное лицо не должно:

а) являться членом рабочей группы;

б) осуществлять проверку качества выполнения задания, обеспечивающего уверенность;

в) оказывать прямое влияние на результат задания, обеспечивающего уверенность.

Данный период времени должен быть достаточным по продолжительности, чтобы позволить устранить угрозы независимости в связи с близким знакомством, личной заинтересованностью или свести их до приемлемого уровня.

## Раздел 24. ОКАЗАНИЕ УСЛУГ, НЕ ОБЕСПЕЧИВАЮЩИХ УВЕРЕННОСТЬ

### Введение

24.1. Оказание аудиторскими организациями клиентам по заданиям, обеспечивающим уверенность, услуг, не обеспечивающих уверенность, может создать угрозы соблюдению основных принципов этики и угрозы независимости. Далее представлены требования, а также поясняющие положения по применению концептуального подхода к их соблюдению в соответствующих обстоятельствах.

24.2. В настоящем разделе Правил независимости рассматриваются определенные виды услуг, не обеспечивающих уверенность, и возникающие в связи с ними угрозы независимости. Поскольку составление исчерпывающего перечня услуг, не обеспечивающих уверенность, не представляется возможным, то для оценки обстоятельств в отношении конкретной услуги, не рассмотренной в настоящем разделе Правил независимости, должен применяться концептуальный подход.

### Общие положения

**24.3.Т.** До принятия задания на предоставление услуги, не обеспечивающей уверенность, для существующего клиента по заданию, обеспечивающему уверенность, аудиторская организация должна установить, создает ли предоставление такой услуги угрозу независимости.

### Оценка угроз

24.4.П1. При оценке уровня угроз, возникающих при оказании клиенту по заданию, обеспечивающему уверенность, услуги, не обеспечивающей уверенность, рассматриваются, в частности, следующие факторы:

- а) характер, объем и цель услуги;
- б) насколько будет использоваться результат услуги в ходе задания, обеспечивающего уверенность;
- в) нормативная правовая среда, в которой оказывается услуга;
- г) будет ли влиять результат услуги на вопросы, относящиеся к оцениваемому предмету задания или, в случае задания по подтверждению – на вопросы, отражённые в информации о предмете задания, обеспечивающего уверенность и, если будет, то;
  - будет ли такое влияние существенным или значимым для оцениваемого предмета задания или, в случае задания по подтверждению – для информации о предмете задания, обеспечивающего уверенность;
  - насколько клиент по заданию, обеспечивающему уверенность, будет вовлечен в принятие решений по значимым вопросам, требующим суждения;
- д) уровень знаний и опыта руководства и работников клиента по заданию, обеспечивающему уверенность, в области оказываемой услуги;

Существенность применительно к заданиям, обеспечивающим уверенность

24.4.П2. Концепция существенности применительно к заданиям, обеспечивающим уверенность, рассматривается в МСЗОУ 3000 (Пересмотренный) «Задания, обеспечивающие уверенность, отличные от аудита и обзорной проверки финансовой информации прошедших периодов». Определение уровня существенности предполагает использование профессионального суждения с учетом как количественных, так и качественных факторов, а также понимания потребностей в финансовой и иной информации пользователей.

Несколько услуг, не обеспечивающих уверенность, оказываемых одному клиенту

24.4.П3. Аудиторская организация может оказывать несколько услуг, не обеспечивающих уверенность, одному и тому же клиенту по заданию, обеспечивающему уверенность. В данных обстоятельствах при оценке угроз рассматривается совокупное влияние угроз, возникающих в связи с оказанием таких услуг.

#### *Ответные меры*

24.5.П1. Применительно к угрозам, возникающим в связи с оказанием клиенту по заданию, обеспечивающему уверенность, услуг, не обеспечивающих уверенность, мерами предосторожности являются действия, предпринимаемые аудиторской организацией по отдельности или в совокупности, которые фактически уменьшают угрозы независимости до приемлемого уровня. В ситуациях, когда указанные меры предосторожности отсутствуют, согласно концептуальному подходу к соблюдению основных принципов этики, установленному Кодексом профессиональной этики аудиторов, аудиторская организация должна отказаться от принятия предложения на оказание соответствующей услуги, не обеспечивающей уверенность, либо прекратить выполнение текущего задания, не обеспечивающего уверенность, или текущего задания, обеспечивающего уверенность.

*Функции руководства клиента по заданию, обеспечивающему уверенность*

24.6.Т. При выполнении задания, обеспечивающего уверенность, аудиторская организация не должна принимать на себя ответственность за выполнение функций руководства клиента по указанному заданию, которые относятся к оцениваемому предмету задания или, в случае задания по подтверждению - к информации о предмете задания, обеспечивающего уверенность. Если аудиторская организация принимает на себя ответственность за выполнение функций руководства клиента по заданию, обеспечивающему уверенность, при оказании данному клиенту каких-либо иных услуг, то аудиторская организация должна обеспечить отсутствие связи между такой ответственностью и оцениваемым предметом задания или, в случае задания по подтверждению - информацией о предмете задания, обеспечивающего уверенность.

24.6.П1. К функциям руководства клиента по заданию, обеспечивающему уверенность, относятся направление, управление и контроль деятельности этого лица, включая принятие решений о приобретении, использовании и контроле кадровых, финансовых, технологических, материальных и нематериальных ресурсов.

24.6.П2. Если аудиторская организация оказывает клиенту по заданию, обеспечивающему уверенность, какую-либо услугу, не обеспечивающую уверенность, и при этом принимает на себя функции руководства указанного клиента, возникают угрозы самоконтроля, личной заинтересованности. Если аудиторская организация оказывает клиенту по заданию, обеспечивающему уверенность, какую-либо услугу, связанную с оцениваемым предметом задания или, в случае задания по подтверждению - информацией о предмете указанного задания, то принятие ответственности за выполнение функций руководства данного клиента также создает угрозу близкого знакомства и может создать угрозу заступничества, поскольку аудиторская организация сверх меры проникается взглядами и интересами руководства данного клиента.

24.6.П3. Вопрос о том, является ли какая-либо деятельность функцией руководства клиента по заданию, обеспечивающему уверенность, зависит от конкретных обстоятельств и требует профессионального суждения. В качестве функций руководства могут рассматриваться, например:

- а) разработка стратегии и выбор направления развития;
- б) наем и увольнение сотрудников;
- в) руководство и ответственность за действия сотрудников, осуществляемые ими в процессе текущей деятельности;
- г) санкционирование хозяйственных операций;
- д) контроль банковских счетов и инвестиций, а также управление ими;
- е) принятие решения о том, какие рекомендации аудиторской организации или иных третьих сторон следует выполнять;
- ж) подготовка отчетов для лиц, отвечающих за корпоративное управление, от имени руководства клиента по заданию, обеспечивающему уверенность;
- з) ответственность за разработку, внедрение, мониторинг и поддержание системы внутреннего контроля.

24.6.П4. С учетом пунктов 24.6.Г. - 24.6.П3. Правил независимости не считается принятием ответственности за выполнение функций руководства клиента по заданию, обеспечивающему уверенность, предоставление консультаций и рекомендаций для содействия руководству данного клиента в выполнении его функций.

**24.7.Г.** Для того чтобы избежать риска принятия ответственности за выполнение функций руководства клиента по заданию, обеспечивающему уверенность, при оказании данному клиенту услуг, связанных с оцениваемым предметом задания или, в случае задания по подтверждению - информацией о предмете задания, обеспечивающего уверенность, аудиторская организация должна убедиться в том, что руководство данного клиента формирует все суждения и принимает все решения, относящиеся к сфере его ответственности. Для этого

необходимо убедиться, что руководство клиента по заданию, обеспечивающему уверенность:

а) назначает обладающее соответствующими навыками, знаниями и профессиональным опытом лицо, которое на постоянной основе несет ответственность за решения, принимаемые данным клиентом, и контролирует оказание аудиторской организацией услуг. Такое лицо, предпочтительно из числа старшего руководства, должно понимать;

- цели, характер и результаты данных услуг;

- соответствующие обязанности данного клиента и аудиторской организации.

При этом данное лицо не обязано обладать квалификацией, необходимой для оказания таких услуг или их перепроверки.

б) обеспечивает контроль оказания таких услуг и оценивает соответствие результатов предоставленных услуг цели данного клиента;

в) принимает на себя ответственность за действия (при наличии таковых), которые необходимо предпринять по результатам оказания таких услуг.

### *Прочие вопросы*

24.8.П1. Угроза самоконтроля может возникнуть, если в рамках задания по подтверждению аудиторская организация участвует в подготовке информации о предмете соответствующего задания, обеспечивающего уверенность. Примеры услуг, не обеспечивающих уверенность, которые связаны с информацией о предмете задания, обеспечивающего уверенность, и которые могут создать угрозу самоконтроля, включают:

а) разработку и подготовку перспективной финансовой информации, а затем выполнение задания, обеспечивающего уверенность с предоставлением заключения в отношении указанной информации;

б) выполнение оценки, которая имеет отношения к или формирует часть информации о предмете задания, обеспечивающего уверенность.

## **Раздел 25. ЗАКЛЮЧЕНИЕ ПО ЗАДАНИЮ, ОБЕСПЕЧИВАЮЩЕМУ УВЕРЕННОСТЬ, ВКЛЮЧАЮЩЕЕ УКАЗАНИЕ НА ОГРАНИЧЕНИЕ ЕГО ИСПОЛЬЗОВАНИЯ И РАСПРОСТРАНЕНИЯ**

### **Введение**

25.1. В настоящий раздел включены разрешенные модификации требований настоящей части Правил независимости в случаях и при выполнении условий, установленных в пункте 25.2.Т. Правил независимости, когда заключение по заданию, обеспечивающему уверенность, включает указание на ограничение его использования и распространения (далее для целей настоящего раздела - «отвечающее установленным условиям задание, обеспечивающее уверенность»).

## Общие положения

**25.2.Т.** В случаях, если аудиторская организация по результатам задания, обеспечивающего уверенность, составляет заключение, включающее указание на ограничение его использования и распространения, требования независимости, установленные настоящей частью Правил независимости, могут быть модифицированы в соответствии с положениями настоящего раздела Правил независимости при условии, что:

а) аудиторская организация доводит до предполагаемых пользователей заключения информацию о модифицированных требованиях независимости, которые будут применяться при оказании услуги;

б) предполагаемые пользователи заключения понимают цель, информацию о предмете задания и ограничения заключения и однозначно согласны с применением модифицированных требований независимости.

25.2.П1. Понимание предполагаемыми пользователями цели, информации о предмете задания и ограничений заключения может быть достигнуто путем прямого или косвенного (через представителя, уполномоченного действовать в интересах предполагаемых пользователей) участия предполагаемых пользователей в принятии решения о характере и объеме задания. Такое участие дает возможность аудиторской организации довести до сведения предполагаемых пользователей информацию по вопросам независимости, включая обстоятельства, имеющие отношение к применению концептуального подхода к соблюдению требований независимости, а также получить их согласие на применение модифицированных требований независимости.

**25.3.Т.** В случае, когда предполагаемые пользователи представляют собой группу пользователей и не представляется возможным в момент согласования условий проведения задания поименно обратиться к каждому из них, такие пользователи должны впоследствии быть уведомлены о модифицированных требованиях независимости, согласованных с их уполномоченным представителем.

25.3.П1. Например, для целей выполнения требования в пункте 25.3.Т. Правил независимости, в случае, если предполагаемые пользователи представляют собой такую группу пользователей, как кредиторы в соглашении о синдицированном займе, аудиторская организация может предоставить уполномоченному представителю кредиторов соглашение о проведении задания, в котором описаны модифицированные требования независимости, а уполномоченный представитель кредиторов затем может предоставить данное соглашение о проведении задания членам группы предполагаемых пользователей.

**25.4.Т.** Модифицированные требования независимости, разрешенные в ином случае к применению настоящим разделом Правил независимости, запрещено применять при проведении задания, обеспечивающего уверенность, обязательного в соответствии с законодательством Российской Федерации.

**25.5.Т.** В случае, когда аудиторская организация помимо заключения по заданию, обеспечивающему уверенность, которое включает указание на ограничение его использования и распространения, предоставляет соответствующему клиенту также заключение по заданию, обеспечивающему уверенность, которое не включает такое указание, аудиторская организация должна применять все требования разделов 14 – 24 Правил независимости.

**Финансовая заинтересованность, займы и поручительства, деловые взаимоотношения, родство и личные взаимоотношения**

**25.6.Т.** В случаях, когда аудиторская организация выполняет отвечающее установленным условиям задание, обеспечивающее уверенность:

**а)** соответствующие положения в разделах 18 - 22 Правил независимости обязательны к применению только в отношении участников рабочих групп, их членов семьи и родственников;

**б)** аудиторская организация должна выявить, оценить и предпринять меры в ответ на угрозы независимости, возникающие в связи с заинтересованностью и взаимоотношениями, описанными в разделах 18 - 22 Правил независимости, между клиентом по заданию, обеспечивающему уверенность, и следующими участниками рабочей группы:

- лицами, предоставляющими консультации по техническим или отраслевым вопросам, хозяйственным операциям или событиям;

- лицами, обеспечивающими контроль качества выполнения задания, включая лиц, ответственных за проверку качества задания;

**в)** аудиторская организация должна оценить и предпринять меры в ответ на угрозы, которые, как обоснованно считает рабочая группа, возникают в связи с заинтересованностью и взаимоотношениями между клиентом по заданию, обеспечивающему уверенность, и другими (не входящими в рабочую группу) лицами в аудиторской организации, которые могут оказывать прямое влияние на результаты выполнения задания, обеспечивающего уверенность.

**25.6.П1.** Лица, в аудиторской организации, не входящие в рабочую группу и имеющие возможность оказывать прямое влияние на результаты выполнения задания, обеспечивающего уверенность, включают лиц, которые рекомендуют уровень компенсационных выплат для руководителя задания, либо осуществляют в его отношении прямые надзорные, управленческие или иные контрольные функции в связи с выполнением задания, в том числе лиц, находящихся на более старших должностях в структуре органов управления аудиторской организации.

**25.7.Т.** В случаях, когда аудиторская организация выполняет отвечающее установленным условиям задание, обеспечивающее уверенность, она не должна иметь прямой финансовой заинтересованности или существенной косвенной финансовой заинтересованности в клиенте по заданию, обеспечивающему уверенность.