

Одобрены  
Советом по аудиторской деятельности  
20 сентября 2012 г., протокол N 6;  
с изменениями

от 27 июня 2013 г., протокол N 9, от 18 декабря 2014 г., протокол N 15, от 20 июня 2016 г., протокол N 22, от 21 марта 2017 г., протокол N 32, от 30 июня 2017 г., протокол N 35 и от 27 июня 2018 г., протокол N 40

## **ПРАВИЛА НЕЗАВИСИМОСТИ АУДИТОРОВ И АУДИТОРСКИХ ОРГАНИЗАЦИЙ**

Настоящие Правила независимости аудиторов и аудиторских организаций (далее - Правила независимости) разработаны в соответствии с Федеральным [законом](#) "Об аудиторской деятельности".

### **Часть I**

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

(наименование введено 21.03.2017, протокол N 32).

....

#### **Раздел 2. ПРИМЕНЕНИЕ КОНЦЕПТУАЛЬНОГО ПОДХОДА К СОБЛЮДЕНИЮ ТРЕБОВАНИЙ К НЕЗАВИСИМОСТИ**

2.1. Настоящий раздел содержит описание конкретных обстоятельств и взаимоотношений, которые создают или могут создавать угрозы независимости, описание потенциальных угроз и виды мер предосторожности, которые могут быть уместными для устранения этих угроз или сведения их до приемлемого уровня, а также описание конкретных ситуаций, для которых не существует мер, которые могли бы свести угрозы до приемлемого уровня. Однако настоящий раздел не содержит описания всех возможных обстоятельств и взаимоотношений, которые создают или могут создать угрозу независимости. Аудиторская организация и участники аудиторской группы должны оценивать последствия аналогичных обстоятельств и взаимоотношений и определять, могут ли меры предосторожности, включая описанные в [пунктах 2.11 - 2.14](#) Правил независимости, быть применены для устранения угроз независимости или сведения их до приемлемого уровня.

...

#### **Оказание услуг, связанных с выполнением заданий, не обеспечивающих уверенность**

2.52. Предоставление аудиторской организацией аудируемым лицам соответствующих компетентности услуг, связанных с выполнением заданий, не обеспечивающих уверенность, может создавать угрозы независимости аудиторской организации или участников аудиторской группы. Большей частью, это угрозы самоконтроля, личной заинтересованности, заступничества. Поскольку составление исчерпывающего перечня таких услуг не представляется возможным, для оценки обстоятельств в отношении конкретной услуги, не включенной в настоящую часть Правил независимости, должен применяться концептуальный подход.

2.53. До того как аудиторская организация примет задание от аудируемого лица, не обеспечивающее уверенность, ею должно быть установлено, создает ли предоставление таких услуг угрозу независимости. При оценке значимости любой угрозы, возникающей в результате предоставления услуги, связанной с выполнением задания, не обеспечивающего уверенность, аудиторская организация должна принимать во внимание любую угрозу, которая, по мнению аудиторской группы, возникает в результате оказания таких услуг. Если возникшая угроза не может быть сведена до приемлемого уровня путем принятия мер предосторожности, услуга, связанная с выполнением задания, не обеспечивающего уверенность, предоставляться не должна.

2.54. Исключен (27.06.2013, протокол N 9).

2.55. Аудиторская организация может предоставлять услуги, связанные с выполнением задания, не обеспечивающего уверенность, которые в иных случаях считались бы недопустимыми с точки зрения настоящей части Правил независимости, следующим связанным сторонам аудируемого лица:

а) хозяйствующему субъекту, не являющемуся аудируемым лицом, имеющему прямой или опосредованный контроль над аудируемым лицом;

б) хозяйствующему субъекту, не являющемуся аудируемым лицом, имеющему прямую финансовую заинтересованность в аудируемом лице, если данный субъект оказывает значительное влияние на аудируемое лицо, и его интерес в аудируемом лице является для него существенным;

в) хозяйствующему субъекту, не являющемуся аудируемым лицом, находящемуся под общим контролем с аудируемым лицом,

при условии, что есть основания заключить, что (1) данные услуги не создают угрозы самоконтроля, поскольку результаты предоставления таких услуг не будут предметом исследования при выполнении аудиторских процедур, (2) любые угрозы, возникающие в результате предоставления таких услуг, могут быть устранены или сведены до приемлемого уровня путем принятия соответствующих мер предосторожности.

2.56. Оказание услуг, связанных с выполнением задания, не обеспечивающего уверенность, аудируемому лицу, которое становится общественно значимым хозяйствующим субъектом, не является нарушением независимости, если:

а) оказываемые ранее услуги, связанные с выполнением заданий, не обеспечивающих уверенность, соответствуют положениям настоящей части Правил независимости, распространяющимся на аудируемых лиц, не являющихся общественно значимыми хозяйствующими субъектами;

б) услуги, не допускаемые положениями настоящей части Правил независимости, распространяющимися на аудируемых лиц, являющихся общественно значимыми хозяйствующими субъектами, уже оказаны или будут прекращены до того момента, когда аудируемое лицо стало общественно значимым хозяйствующим субъектом, или в минимально возможный срок после указанного момента;

в) аудиторская организация принимает при необходимости меры предосторожности для устранения или сведения до приемлемого уровня всех угроз независимости, возникающих в результате предоставления таких услуг.

....

## **Услуги, связанные с внутренним аудитом**

### **Общие положения**

2.86. Масштаб и цели внутреннего аудита могут значительно различаться и зависят от размера и организационной структуры хозяйствующего субъекта и требований его руководства и лиц, отвечающих за корпоративное управление. 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, а также специфические запросы в отношении отдельных ее составляющих частей, включая детальное тестирование хозяйственных операций, остатков по счетам бухгалтерского учета и других процедур;

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

г) контроль за соблюдением требований нормативных правовых актов и прочих внешних требований, а также политики, директив и прочих внутренних требований руководства.

2.87. Услуги, связанные с внутренним аудитом, подразумевает содействие аудируемому лицу в осуществлении функций внутреннего аудита. Предоставление таких услуг аудируемому лицу создает угрозу самоконтроля, если аудиторская организация использует результаты работы внутреннего аудита в ходе внешнего аудита. 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. Если работники аудиторской организации принимают на себя ответственность за выполнение функций руководства при осуществлении услуг, связанных с внутренним аудитом аудируемого лица, возникшая в такой ситуации угроза окажется настолько значимой, что никакие меры предосторожности не смогут свести

ее до приемлемого уровня. Следовательно, работники аудиторской организации не должны принимать на себя ответственности за выполнение функций руководства аудируемого лица при оказании услуг, связанных с его внутренним аудитом.

2.88. 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 ответственность за определение масштаба работы службы внутреннего аудита и за один или более вопросов, указанных выше в [подпунктах \(а\) - \(е\)](#).

2.89. Во избежание принятия на себя ответственности руководства аудируемого лица аудиторская организация должна предоставлять услуги, связанные с внутренним аудитом, аудируемому лицу только в том случае, если выполняются следующие условия:

- а) аудируемое лицо назначает компетентных лиц, предпочтительней из руководящего состава, ответственных за внутренний аудит и разработку, внедрение и поддержание средств контроля;
- б) руководство аудируемого лица или 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 в результате услуг, связанных с внутренним аудитом.

2.90. Обычно, в случаях, когда аудиторская организация намерена использовать результаты работы службы внутреннего аудита в целях внешнего аудита, она оценивает качество такой работы.

В случае, когда аудиторская организация принимает задание аудируемого лица по оказанию услуг, связанных с внутренним аудитом, и результаты этих услуг будут использоваться ею при проведении внешнего аудита, возникает угроза самоконтроля, поскольку окажется, что аудиторская группа будет использовать результаты работы внутреннего аудита без их надлежащей оценки или без такого уровня профессионального скептицизма, который аудиторская группа должна проявлять, когда функции внутреннего аудита выполняются лицами, не являющимися работниками аудиторской организации. Значимость угрозы зависит от следующих факторов:

- 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 значимы для целей аудита результаты оказания услуг, связанных с внутренним аудитом,

на которые аудиторская организация намерена полагаться в ходе аудита.

Значимость угрозы должна быть оценена и при необходимости должны быть приняты меры предосторожности для устранения угрозы или сведения ее до приемлемого уровня. Примером такой меры является, в частности, привлечение для оказания услуг, связанных с внутренним аудитом, работников, не являющихся участниками аудиторской группы.

#### **Аудируемые лица, являющиеся общественно значимыми хозяйствующими субъектами**

2.91. В случаях, когда аудируемое лицо является общественно значимым хозяйствующим субъектом, **аудиторская организация не должна 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 значимыми 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 по найму персонала**

##### **Общие положения**

2.104. Предоставление аудируемому лицу услуг по найму персонала может создавать угрозы личной заинтересованности, близкого знакомства или шантажа. Наличие и значимость таких угроз зависит от следующих факторов:

а) характер запрашиваемого содействия;

б) уровня вакантной должности.

Значимость любой угрозы должна быть оценена и при необходимости должны быть приняты меры предосторожности для устранения угрозы или сведения ее до приемлемого уровня.

Ни при каких обстоятельствах аудиторская организация не должна принимать на себя ответственность за выполнение функций руководства аудируемого лица, включая выступление в роли лица, ведущего переговоры от имени аудируемого лица, и решение о найме должно приниматься аудируемым лицом.

Аудиторская организация, как правило, может предоставлять такие услуги как проверка профессиональных квалификационных требований претендентов на вакантную должность, их интервьюирование и консультирование в отношении их профессиональной компетентности на предмет соответствия должности из финансово-учетного блока, административного блока, или **блока внутреннего аудита**.

...