**ФПСАД №34**

**ФЕДЕРАЛЬНЫЕ ПРАВИЛА (СТАНДАРТЫ) АУДИТОРСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ**

**(утверждены постановлением Правительства Российской Федерации от 23 сентября 2002 г. № 696)**

**ПРАВИЛО (СТАНДАРТ) N 34.**

**КОНТРОЛЬ КАЧЕСТВА УСЛУГ В АУДИТОРСКИХ ОРГАНИЗАЦИЯХ**

**Введение**

1. Настоящее федеральное правило (стандарт) аудиторской деятельности, разработанное с учетом международных стандартов аудита, устанавливает единые требования к системе контроля качества услуг в аудиторской организации. К деятельности индивидуального аудитора соответственно применяются требования настоящего правила (стандарта) аудиторской деятельности, если иное не вытекает из существа деятельности индивидуального аудитора.

2. Аудиторская организация должна установить систему контроля качества услуг (заданий), обеспечивающую разумную уверенность в том, что данная аудиторская организация и ее работники проводят аудит и оказывают сопутствующие аудиту услуги в соответствии с требованиями законодательных и иных нормативных правовых актов Российской Федерации, федеральными правилами (стандартами) аудиторской деятельности, внутренними правилами (стандартами) аудиторской деятельности, а также в том, что заключения и иные отчеты, выданные аудиторской организацией, соответствуют условиям конкретных заданий.

3. Система контроля качества услуг основана на принципах, обеспечивающих достижение целей, предусмотренных пунктом 2 настоящего федерального правила (стандарта) аудиторской деятельности, и включает в себя процедуры, необходимые для внедрения и соблюдения этих принципов и контроля за их соблюдением.

4. Настоящее федеральное правило (стандарт) аудиторской деятельности применяется всеми аудиторскими организациями. Принципы и процедуры, разработанные самостоятельно аудиторской организацией в соответствии с настоящим федеральным правилом (стандартом) аудиторской деятельности, зависят от масштаба и организации ее деятельности, участия в группе взаимосвязанных аудиторских организаций и других факторов.

5. Понятия, используемые в настоящем федеральном правиле (стандарте) аудиторской деятельности, означают следующее:

а) "руководитель задания" - руководитель аудиторской организации или иное уполномоченное лицо аудиторской организации, который (которое) несет ответственность за выполнение задания, а также за отчет (заключение), выдаваемый от имени аудиторской организации;

б) "проверка качества выполнения задания" - процесс, призванный до выдачи отчета по результатам выполнения задания объективно оценить существенные суждения, принятые аудиторской группой, и выводы, к которым она пришла при подготовке отчета;

в) "лицо, проводящее проверку качества выполнения задания" - руководитель или иное уполномоченное лицо аудиторской организации, стороннее компетентное лицо или группа таких лиц, которые обладают достаточным надлежащим опытом и полномочиями, чтобы провести проверку качества выполнения задания;

г) "аудиторская группа" - все работники, занятые выполнением задания, включая любых экспертов, привлеченных аудиторской организацией в связи с выполнением данного задания;

д) "инспекция" - процедуры, проводимые в отношении завершенных заданий с целью подтверждения соблюдения аудиторской группой принципов и процедур контроля качества, установленных в аудиторской организации;

е) "общественно значимый хозяйствующий субъект" - хозяйствующий субъект, в коммерческую деятельность которого прямо или косвенно вовлечены средства неограниченного круга лиц, - открытое акционерное общество и иная организация, имеющая публично размещаемые (размещенные) и (или) публично обращающиеся ценные бумаги, финансовая организация, работающая со средствами физических и юридических лиц, другие организации;

ж) "мониторинг" - процесс, предусматривающий непрерывный анализ и оценку системы контроля качества аудиторской организации, включая периодическую инспекцию на выборочной основе завершенных заданий, осуществляемый с целью достижения разумной уверенности в том, что система контроля качества функционирует эффективно;

з) "сетевая организация" - хозяйствующий субъект, который имеет общий контроль, общих собственников или руководство с другой организацией и который может быть признан на разумной основе любой третьей стороной, располагающей соответствующей информацией, частью национальной или международной сети организаций;

и) "работники аудиторской организации" - руководители и специалисты аудиторской организации;

к) "специалисты аудиторской организации" - лица, состоящие в трудовых и гражданско-правовых отношениях с аудиторской организацией и участвующие в проведении аудита и оказании сопутствующих аудиту услуг, за исключением руководства аудиторской организации;

л) "руководство аудиторской организации" - лица, обладающие полномочиями заключать договоры оказания аудиторских и сопутствующих аудиту услуг от имени аудиторской организации;

м) "разумная уверенность" - высокая, но не абсолютная степень уверенности;

н) "стороннее компетентное лицо" - лицо, не являющееся работником аудиторской организации, которое обладает достаточной профессиональной компетентностью, чтобы быть руководителем аналогичного задания (например, руководитель другой аудиторской организации или представитель профессионального аудиторского объединения, члены которого могут проводить аудит и оказывать сопутствующие аудиту услуги).

6. Система контроля качества услуг аудиторской организации должна устанавливать принципы и процедуры в отношении каждого из следующих элементов:

а) обязанности руководства аудиторской организации по обеспечению качества услуг, оказываемых аудиторской организацией;

б) этические требования;

в) принятие на обслуживание нового клиента и продолжение сотрудничества;

г) кадровая работа;

д) выполнение задания;

е) мониторинг.

7. Принципы и процедуры контроля качества услуг должны быть документально оформлены и доведены до сведения работников аудиторской организации. До сведения каждого работника должны быть доведены принципы и процедуры контроля качества услуг, а также цели, для достижения которых они установлены, информация о том, что каждый работник несет персональную ответственность за качество услуг и обязан соблюдать установленные принципы и процедуры. Помимо этого, руководство аудиторской организации должно признать важность обратной связи с работниками по вопросам контроля качества услуг, для чего необходимо поощрять работников высказывать их точку зрения в отношении вопросов контроля качества услуг.

**Обязанности руководства аудиторской организации по обеспечению качества услуг, оказываемых аудиторской организацией**

8. Аудиторская организация своим распорядительным документом должна установить принципы и процедуры, способствующие поддержанию внутренней культуры, основанной на признании того, что обеспечение качества услуг является первостепенной задачей. Эти принципы и процедуры должны предусматривать ответственность руководства аудиторской организации за систему контроля качества услуг в аудиторской организации.

9. Руководство аудиторской организации оказывает значительное влияние на культуру производства аудиторской организации. Поддержание культуры производства, ориентированной на качество, зависит от четких последовательных оперативных действий и распоряжений со стороны всех уровней руководства аудиторской организации, демонстрирующих важность системы контроля качества услуг в аудиторской организации и необходимость:

* оказания аудиторских услуг в соответствии с федеральными правилами (стандартами) и требованиями нормативных правовых актов;
* выдачи аудиторского заключения или иного отчета, соответствующих условиям конкретного задания.

Такие действия и распоряжения руководства аудиторской организации способствуют поддержанию культуры производства, в которой ценится и поощряется высококачественная работа. Информация о них может доводиться до сведения работников аудиторской организации посредством обучающих семинаров, совещаний, формальных и неформальных бесед, внутренних отчетов или информационных сообщений. Указанные распоряжения должны содержаться во внутренних регламентах аудиторской организации, в том числе в методических материалах, а также должны быть учтены в процедурах оценки результатов индивидуальной работы и уровня профессиональной компетентности как руководителей аудиторской организации, так и специалистов.

10. Особое значение имеет признание руководством аудиторской организации в качестве наиважнейшей цели деятельности аудиторской организации достижения высокого качества выполнения всех заданий.

Для этого:

а) аудиторская организация должна устанавливать обязанности руководства таким образом, чтобы коммерческие соображения не преобладали над качеством выполняемой работы;

б) принципы и процедуры, применяемые в аудиторской организации в отношении оценки выполненной работы, оплаты и повышения в должности (включая систему поощрения) работников, должны демонстрировать приверженность аудиторской организации качеству;

в) аудиторская организация должна направлять средства в достаточном объеме на развитие и документирование принципов и процедур контроля качества услуг.

11. Лицо, которое руководство аудиторской организации назначает ответственным за функционирование системы контроля качества, должно обладать достаточным надлежащим опытом и профессиональной компетентностью, а также необходимыми полномочиями для выполнения своих функций.

12. Достаточный надлежащий опыт и профессиональная компетентность позволят лицу, ответственному за функционирование системы контроля качества, выявлять и понимать проблемы контроля качества услуг, а также разрабатывать соответствующие принципы и процедуры. Необходимые полномочия помогут этому лицу реализовывать принципы и процедуры контроля качества услуг.

**Этические требования**

13. В аудиторской организации должны быть установлены принципы и процедуры, обеспечивающие разумную уверенность в том, что ее работники соблюдают необходимые этические требования.

14. Этические требования, применяемые к аудиторским и обзорным проверкам финансовой (бухгалтерской) отчетности, а также к иным заданиям, обеспечивающим уверенность или связанным с оказанием сопутствующих аудиту услуг, включают нормы, установленные Кодексом этики аудиторов России, и базируются на этических принципах, предусмотренных федеральным правилом (стандартом) аудиторской деятельности N 1.

15. Аудиторская организация должна установить принципы и процедуры, обеспечивающие разумную уверенность в том, что аудиторская организация, ее работники и иные лица, которые должны соблюдать независимость (включая экспертов, привлеченных к работе по договору, а также работников сетевой организации), соблюдают независимость в случаях, установленных законодательством Российской Федерации и Кодексом этики аудиторов России. Такие принципы и процедуры должны позволять:

а) доводить требования в отношении независимости до сведения работников аудиторской организации и иных лиц, которые должны соблюдать такие требования;

б) выявлять и оценивать обстоятельства и отношения, создающие угрозы независимости, а также предпринимать соответствующие действия для устранения таких угроз или сведения их до приемлемого уровня путем принятия надлежащих мер предосторожности или (если необходимо) отказа от выполнения задания.

16. Принципы и процедуры, указанные в пункте 15 настоящего федерального правила (стандарта) аудиторской деятельности, должны устанавливать:

а) обязанность руководителей заданий предоставлять аудиторской организации надлежащую информацию о заданиях, включая объем оказываемых услуг, для того чтобы аудиторская организация могла оценить соблюдение своей независимости при работе с клиентом;

б) обязанность работников аудиторской организации своевременно сообщать аудиторской организации об обстоятельствах и отношениях, которые могут создавать угрозу ее независимости;

в) необходимость сбора и накапливания соответствующей информации специально уполномоченным работником аудиторской организации, с тем чтобы:

аудиторская организация и ее работники могли определять, соблюдаются ли требования независимости;

аудиторская организация могла документально фиксировать и обновлять информацию, имеющую отношение к вопросам независимости;

аудиторская организация могла предпринять надлежащие меры в отношении выявленных угроз независимости.

17. Аудиторская организация должна установить принципы и процедуры, обеспечивающие разумную уверенность в том, что любые случаи нарушения независимости будут выявлены и аудиторской организацией будут приняты соответствующие меры по их устранению. Такие принципы и процедуры должны соответствовать следующим требованиям:

а) все, кто обязан соблюдать требование независимости, обязаны незамедлительно сообщать аудиторской организации о любых нарушениях независимости, о которых им станет известно;

б) аудиторская организация должна своевременно сообщать о выявленных нарушениях этих принципов и процедур руководителю аудита или иного задания, который должен на уровне руководства аудиторской организации устранить нарушение, другим работникам аудиторской организации, имеющим к этому отношение, и иным лицам, обязанным соблюдать независимость, которые должны будут принять соответствующие меры;

в) руководитель задания, а также иные лица, обязанные соблюдать независимость, должны своевременно сообщать аудиторской организации о мерах, принятых для устранения нарушения, с тем чтобы аудиторская организация могла оценить необходимость применения дополнительных мер.

18. Ставшая известной информация о нарушении принципов и процедур независимости должна быть своевременно доведена до сведения руководителей аудитов или иных заданий, других работников аудиторской организации, имеющих к этому отношение, и, если уместно, сторонних экспертов и работников сетевых организаций для принятия соответствующих мер. Соответствующие меры, предпринимаемые аудиторской организацией и руководителем аудита или иного задания, включают такие действия, которые гарантируют устранение угроз независимости или сведение их до приемлемого уровня, вплоть до отказа от выполнения задания. Помимо этого, аудиторская организация должна включать вопросы независимости в обучающие программы для работников, обязанных соблюдать требование независимости.

19. Не реже одного раза в год работники аудиторской организации, обязанные соблюдать независимость, должны предоставлять аудиторской организации письменные подтверждения соблюдения установленных принципов и процедур независимости.

20. Письменное подтверждение может быть составлено на бумажном или электронном носителе. Получая такие подтверждения и принимая соответствующие меры в случае нарушения независимости, аудиторская организация наглядно демонстрирует своим работникам, насколько важное значение она придает вопросам независимости.

21. Угроза "привычности" может возникнуть в результате назначения на одно и то же задание, обеспечивающее уверенность, в течение длительного времени одних и тех же работников, осуществляющих руководство заданием на разных уровнях. Поэтому в аудиторской организации должны быть разработаны принципы и процедуры:

а) устанавливающие критерии, позволяющие своевременно распознать возникшую угрозу "привычности", требующую принятия соответствующих мер безопасности для ее сведения до приемлемого уровня в случаях, когда одни и те же работники назначаются в течение длительного времени на одно и то же задание, обеспечивающее уверенность;

б) предусматривающие периодическую (не реже одного раза в 7 лет) ротацию работников, осуществляющих руководство аудиторской проверкой одного и того же общественно значимого хозяйствующего субъекта на разных уровнях.

22. При установлении критериев, позволяющих выявить необходимость принятия мер безопасности в отношении угрозы "привычности" или иного негативного влияния на качество выполнения задания, аудиторская организация должна учитывать:

а) характер задания, в том числе насколько оно является предметом публичного интереса;

б) продолжительность работы сотрудников над конкретным заданием.

Такими мерами безопасности могут быть, например, периодическая ротация работников, осуществляющих руководство аудитом или иным заданием на разных уровнях, или обязательная обзорная проверка качества выполнения задания.

**Принятие на обслуживание нового клиента или продолжение сотрудничества**

23. В аудиторской организации должны быть установлены принципы и процедуры, регулирующие порядок решения вопроса о принятии на обслуживание нового клиента или продолжении сотрудничества с уже существующим клиентом, обеспечивающие разумную уверенность в том, что принятие на обслуживание нового клиента или продолжение сотрудничества с уже существующим клиентом будет осуществляться только в отношении заданий:

а) в которых аудиторская организация положительно оценила честность руководства предполагаемого аудируемого лица или лица, которому будут оказаны сопутствующие аудиту услуги, и не обладает информацией, которая свидетельствовала бы о противоположном;

б) которые аудиторская организация способна выполнить, обладая необходимыми возможностями, временем и ресурсами;

в) при выполнении которых аудиторская организация не будет нарушать этические требования.

24. При решении вопроса о принятии на обслуживание нового клиента или продолжении сотрудничества с уже существующим клиентом аудиторская организация должна получить информацию, которую считает необходимой в данных обстоятельствах. В случае если аудиторской организацией были обнаружены какие-то проблемы, но тем не менее, аудиторская организация приняла решение принять на обслуживание нового клиента или продолжить сотрудничество с уже существующим клиентом, способ разрешения проблем должен быть документально оформлен.

25. При оценке честности руководства потенциального клиента аудиторская организация должна учитывать, например:

а) личность и деловую репутацию основных собственников потенциального клиента, его руководства, аффилированных лиц, представителей собственника;

б) характер хозяйственных операций клиента, включая его деловую практику;

в) информацию об отношении основных собственников потенциального клиента, его руководства, представителей собственника к контрольной среде или вопросу неадекватного толкования нормативных правовых актов по бухгалтерскому учету;

г) насколько неадекватно низким стремится клиент установить размер денежного вознаграждения аудиторской организации за проведение аудита или оказание сопутствующих аудиту услуг;

д) проявления ненадлежащего ограничения объема аудита;

е) признаки того, что клиент занимается легализацией (отмыванием) доходов, полученных преступным путем, или другой криминальной деятельностью;

ж) причины назначения данной аудиторской организации и неназначения предшествующего аудитора.

26. Информацию о честности руководства потенциального клиента аудиторская организация может получать, например, из следующих источников:

а) общение с аудиторской организацией, оказывающей услуги потенциальному клиенту в текущем периоде или в предшествующие периоды, обсуждение с другими третьими сторонами;

б) запросы в адрес таких третьих сторон, как банки, организации, оказывающие клиенту юридические услуги, другие представители финансовых и деловых кругов;

в) иные открытые источники информации.

27. При оценке возможностей, профессиональной компетентности, временных рамок и ресурсов аудиторской организации для решения вопроса о принятии на обслуживание нового клиента или продолжении сотрудничества с уже существующим клиентом аудиторская организация должна проанализировать конкретные требования к заданию, руководителю аудита или иного задания и специалистам всех уровней. В частности, аудиторская организация анализирует:

а) знания работников в конкретной отрасли или области;

б) опыт применения требований нормативных правовых актов Российской Федерации или возможность быстрого приобретения необходимых навыков и знаний;

в) наличие достаточного для выполнения задания количества работников, владеющих необходимыми знаниями и обладающих соответствующей профессиональной компетентностью;

г) возможность привлечения сторонних экспертов в случае необходимости;

д) наличие в составе работников лиц, отвечающих критериям и требованиям, предъявляемым к лицам, способным выполнять обзорные проверки качества выполнения задания, если это применимо;

е) способность аудиторской организации выполнить задание в установленные сроки.

28. Аудиторская организация также должна оценить, может ли принятие на обслуживание нового клиента или продолжение сотрудничества с уже существующим клиентом вызвать фактический или воспринимаемый конфликт интересов. При выявлении потенциального конфликта интересов аудиторская организация должна оценить целесообразность принятия задания.

29. Решение о продолжении сотрудничества с клиентом предполагает оценку всех существенных вопросов, возникших в ходе выполнения текущего или предшествующих заданий, а также их последствий для возможного продолжения сотрудничества. Например, клиент мог начать расширять свою деятельность в отрасли, знания и опыт работы в которой у аудиторской организации отсутствуют.

30. Если аудиторская организация получает информацию, которая привела бы к отказу от выполнения задания, если бы она стала известна раньше, то принципы и процедуры, связанные с продолжением выполнения задания и сотрудничества с клиентом, должны предусматривать оценку:

а) профессиональной и юридической ответственности, применимой к данным обстоятельствам, включая возможное требование к аудиторской организации сообщить соответствующую информацию лицу (лицам), которое ее назначило;

б) возможности отказа от выполнения задания или одновременно от выполнения задания и от дальнейшего сотрудничества с клиентом.

31. Принципы и процедуры, регулирующие порядок отказа от выполнения задания или одновременно от выполнения задания и от дальнейшего сотрудничества с клиентом, предусматривают следующее:

а) обсуждение с уполномоченными лицами руководства клиента и представителями собственника клиента мер, которые аудиторская организация может предпринять в сложившихся обстоятельствах;

б) обсуждение с уполномоченными лицами руководства клиента и представителями собственника клиента возможности отказа от выполнения задания или одновременно от выполнения задания и от продолжения сотрудничества, а также причин отказа, если аудиторская организация считает отказ целесообразным;

в) рассмотрение вопроса о наличии требований федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности или иных нормативных правовых актов Российской Федерации в отношении исключения или предоставления возможности аудиторской организации отказаться от выполнения задания или одновременно от выполнения задания и от продолжения сотрудничества с сообщением причин отказа соответствующим регулирующим органам;

г) документальное оформление значимых вопросов, их обсуждения, сделанных выводов с их аргументацией.

Кадровая работа

32. Аудиторская организация должна установить принципы и процедуры, призванные обеспечить разумную уверенность в том, что она обладает достаточным по количеству кадровым составом, владеющим необходимыми знаниями, опытом, соблюдающим этические принципы, способным выполнять задания в соответствии с федеральными правилами (стандартами) аудиторской деятельности и требованиями нормативных правовых актов Российской Федерации, а также в том, что аудиторские заключения и иные отчеты, выданные аудиторской организацией, соответствуют условиям конкретного задания.

33. Принципы и процедуры, установленные аудиторской организацией, должны охватывать следующие элементы кадровой работы:

а) найм работников;

б) оценка результатов выполнения работы;

в) профессиональные навыки работников;

г) профессиональная компетентность;

д) профессиональное развитие;

е) повышение в должности;

ж) оплата труда;

з) оценка нужд работников.

Решение этих вопросов позволяет аудиторской организации устанавливать квалификационные требования и количественные показатели для найма работников, потребность в которых испытывает аудиторская организация для выполнения заданий. Процесс найма работников включает процедуры, позволяющие отбирать честных работников, стремящихся развивать свои навыки и профессиональную компетентность, которые требуются для выполнения заданий.

34. Развитие навыков и профессиональной компетентности работников в Обществе осуществляется посредством:

а) профессионального образования;

б) постоянного профессионального обучения;

в) приобретения опыта в процессе работы;

г) обучения менее опытных специалистов более опытными, в том числе внутри аудиторской группы.

35. Профессиональная компетентность работников аудиторской организации во многом зависит от соответствующего уровня постоянного профессионального обучения, позволяющего сохранять и приумножать знания и навыки работников. Для этого в своей деятельности аудиторская организация должна придавать особое значение необходимости постоянного профессионального обучения работников всех уровней. Если внутренние преподавательские ресурсы отсутствуют, аудиторская организация может воспользоваться услугами сторонних компетентных лиц, обладающих соответствующей квалификацией.

36. Оценка результатов выполнения работ, оплата труда и процедуры повышения в должности должны надлежащим образом учитывать и поощрять развитие и поддержание профессиональной компетентности и соблюдение этических принципов. В частности, аудиторская организация должна:

а) информировать работников о своих ожиданиях в отношении выполнения заданий и соблюдения этических принципов;

б) оценивать и консультировать работников в отношении порядка выполнения работ, развития профессиональной компетентности и профессионального роста;

в) помогать работникам понять, что назначение на более ответственную должность зависит помимо прочего от качества выполнения работ и соблюдения этических требований;

г) помогать работникам понять, что несоблюдение установленных принципов и процедур может привести к дисциплинарным мерам.

37. Значимость и величина аудиторской организации и конкретные обстоятельства влияют на процесс оценки результатов выполнения работ. Небольшим аудиторским организациям требуются менее формальные методы оценки своих работников.

38. В аудиторской организации должны быть установлены следующие принципы и процедуры:

а) руководитель аудита или иного задания и работники аудиторской организации, осуществляющие аудит или иное задание, должны обладать соответствующими навыками, профессиональной компетентностью, полномочиями и временем для выполнения своих функций;

б) обязанности руководителя аудита или иного задания и работников аудиторской организации, осуществляющих аудит или иное задание, должны быть четко определены и доведены до их сведения.

39. Установленные принципы и процедуры должны включать действия по учету и контролю рабочей нагрузки.

40. Аудиторская организация также должна назначать для выполнения задания соответствующих специалистов, обладающих необходимыми навыками, профессиональной компетентностью и временем, необходимыми для выполнения работы в соответствии с федеральными правилами (стандартами) аудиторской деятельности и требованиями нормативных правовых актов Российской Федерации.

41. В аудиторской организации должны быть установлены процедуры оценки навыков и профессиональной компетентности своих работников. При назначении аудиторских групп и определении требующегося уровня надзора должны рассматриваться следующие вопросы:

а) понимание заданий и практический опыт выполнения аналогичных по характеру и сложности заданий, приобретенный посредством соответствующего обучения и предыдущей работы;

б) знание и понимание федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности, а также требований нормативных правовых актов Российской Федерации;

в) соответствующие технические знания, в том числе знание соответствующих информационных технологий;

г) знание отрасли, в которой клиент осуществляет свою деятельность;

д) способность формировать профессиональное суждение;

е) понимание принципов и процедур контроля качества, установленных в аудиторской организации.

**Выполнение задания**

42. В аудиторской организации должны быть установлены принципы и процедуры, обеспечивающие разумную уверенность в том, что задания выполняются в соответствии с федеральными правилами (стандартами) аудиторской деятельности и требованиями нормативных правовых актов Российской Федерации, а также в том, что аудиторские заключения и иные отчеты, выданные аудиторской организацией, соответствуют условиям конкретного задания.

43. ООО «Аудит.Оценка.Консалтинг» посредством установления соответствующих принципов и процедур стремится обеспечить качественное выполнение заданий на постоянной основе посредством применения соответствующих руководств в бумажной или электронной форме с применением программного обеспечения и стандартизированных форм документов, а также отраслевых и проблемно-ориентированных методических рекомендаций, охватывающих следующие вопросы:

а) инструктаж аудиторской группы перед заданием с целью уяснения и понимания ее членами целей и задач;

б) порядок соблюдения применяемых стандартов;

в) порядок надзора за выполнением задания, обучения работников и инструктажа;

г) методы проведения обзорной проверки качества выполнения задания, значимых суждений и выданного аудиторского заключения или иного отчета;

д) соответствующее документирование выполненной работы, а также временных рамок и объема обзорной проверки качества выполнения задания;

е) порядок актуализации принципов и процедур.

44. Все члены аудиторской группы должны понимать цели и задачи выполняемого ими задания. Работа в группе и соответствующее обучение необходимы, чтобы помочь менее опытным членам аудиторской группы четко понять цели порученной им работы.

45. Надзор за выполнением задания включает:

а) наблюдение за ходом выполнения задания;

б) оценку навыков и профессиональной компетентности каждого члена аудиторской группы, наличия у него времени, достаточного для выполнения задания, понимания данных ему инструкций, а также соответствия его работы запланированному подходу;

в) решение значимых вопросов, возникающих в ходе выполнения задания, оценка их значимости и в случае необходимости соответствующее изменение запланированного подхода;

г) выявление вопросов, в отношении которых необходимо проведение в ходе выполнения задания консультаций или рассмотрение более опытными членами аудиторской группы.

46. Надзорные функции подразумевают проверку работы менее опытных членов аудиторской группы более опытными, включая руководителя аудита или иного задания. Лица, осуществляющие надзор, оценивают:

а) соответствует ли выполненная работа федеральным правилам (стандартам) аудиторской деятельности, а также требованиям нормативных правовых актов Российской Федерации;

б) возникали ли значимые вопросы, требовавшие дальнейшего рассмотрения;

в) проводились ли консультации, и если да, то были ли выводы этих консультаций документально оформлены и применены на практике;

г) есть ли необходимость в пересмотре характера, временных рамок и объема выполненной работы;

д) насколько выполненная работа подтверждает полученные выводы и документально оформлена;

е) достаточность и надлежащий характер полученных аудиторских доказательств, на которых основывается аудиторское заключение или иной отчет;

ж) достигнуты ли цели выполненных процедур.

47. В аудиторской организации должны быть установлены принципы и процедуры, призванные обеспечить разумную уверенность в том, что:

а) по сложным и спорным вопросам могут быть получены соответствующие консультации;

б) имеются достаточные ресурсы для получения соответствующих консультаций;

в) характер и объем таких консультаций должны быть документально оформлены;

г) выводы, сделанные по результатам консультаций, должны быть документально оформлены и применены на практике.

48. Консультирование предполагает обсуждение на соответствующем профессиональном уровне как в самой аудиторской организации, так и со сторонними компетентными лицами, обладающими соответствующими знаниями и опытом, решений сложных или спорных вопросов.

49. При консультировании используются соответствующие информационные источники, а также коллективный опыт и знания работников аудиторской организации. Аудиторская организация должна поддерживать культуру производства при проведении консультаций, способствующих качественному выполнению задания и формированию профессионального суждения. Проведение консультаций является важной стороной деятельности аудиторской организации, и стремление работников консультироваться по сложным и спорным вопросам должно поощряться.

50. Для того, чтобы проведение консультаций с компетентными лицами было результативным, необходимо, чтобы этим лицам была предоставлена вся исходная информация, на основании которой они могли бы дать соответствующие рекомендации по методологическим, этическим и иным вопросам. Порядок получения консультаций предполагает обращение к лицам, имеющим соответствующие знания, полномочия и опыт, как в аудиторской организации, так и за ее пределами. Выводы, сделанные в результате таких консультаций, должны быть должным образом документально оформлены и применены на практике.

51. Если у аудиторской организации нет соответствующих собственных ресурсов, она может обратиться за консультацией к сторонним компетентным лицам:

а) другим аудиторским организациям;

б) профессиональным аудиторским объединениям и регулирующим органам;

в) иным организациям, которые оказывают соответствующие услуги в области контроля качества аудиторских и сопутствующих аудиту услуг.

Прежде чем заключать договор на оказание услуг по контролю качества, аудиторская организация должна оценить, соответствует ли обстоятельствам профессиональная компетентность стороннего лица.

52. Документация, касающаяся проведения консультаций по сложным или спорным вопросам с компетентным лицом, должна быть согласована обеими сторонами - лицом, обратившимся за консультацией, и лицом, предоставившим консультацию. Документация должна быть достаточно полной и детальной, чтобы раскрывать:

а) предмет консультации;

б) результаты консультации, включая все принятые решения, основания для этих решений и способы их применения на практике.

53. В аудиторской организации должны быть установлены принципы и процедуры в отношении порядка разрешения разногласий между членами аудиторской группы и лицом, предоставляющим консультации, или между руководителем задания и лицом, осуществляющим обзорную проверку качества выполнения задания. Процесс разрешения разногласий должен быть документально оформлен и применим на практике.

54. Указанные процедуры способствуют выявлению разногласий на самом раннем этапе, обеспечивают четкое руководство в отношении последующих действий, а также требуют документального оформления разрешения разногласий и применения их на практике. Аудиторское заключение или иной отчет могут быть выданы только после того, как будут разрешены все разногласия.

55. Аудиторская организация, использующая услуги компетентных сторонних лиц для проведения обзорной проверки качества выполнения задания, должна признавать, что могут иметь место разные мнения, и устанавливать соответствующие процедуры для разрешения разногласий, например, посредством получения консультаций у стороннего компетентного лица или другой аудиторской организации, профессионального аудиторского объединения или регулирующего органа.

56. В аудиторской организации должны быть разработаны принципы и процедуры в отношении проведения обзорных проверок качества выполнения определенных видов заданий с целью объективной оценки значимых суждений и выводов аудиторской группы, послуживших основой выданного аудиторского заключения или иного отчета. Такие принципы и процедуры должны:

а) предусматривать проведение обзорных проверок качества выполнения всех аудитов финансовой (бухгалтерской) отчетности общественно значимых хозяйствующих субъектов;

б) формулировать критерии, при наличии которых обзорные проверки качества выполнения задания должны также проводиться и в отношении определенных аудитов, обзорных проверок финансовой информации, других заданий;

в) предусматривать проведение обзорных проверок качества выполнения всех заданий, отвечающих критериям, предусмотренным подпунктом "б" настоящего пункта.

57. Принципы и процедуры аудиторской организации должны запрещать выдачу аудиторских заключений или иных отчетов до тех пор, пока не будет закончена обзорная проверка качества выполнения задания.

58. При определении критериев заданий, не связанных с аудитом финансовой (бухгалтерской) отчетности общественно значимых хозяйствующих субъектов, которые подлежат обзорной проверке качества их выполнения, аудиторские организации учитывают:

а) характер задания, в том числе насколько оно является предметом общественного интереса;

б) наличие в конкретном задании или классе заданий необычных обстоятельств или рисков.

59. В аудиторской организации должны быть разработаны принципы и процедуры, устанавливающие:

а) характер, временные рамки и объем обзорной проверки качества выполнения заданий;

б) критерии и требования, предъявляемые к лицам, осуществляющим обзорную проверку качества выполнения задания;

в) требования к документальному оформлению обзорной проверки качества выполнения задания.

60. Обзорная проверка качества выполнения задания, как правило, включает обсуждение с руководителем аудиторской проверки или иного задания, обзор финансовой (бухгалтерской) отчетности или иной предметной информации, а также анализ аудиторского заключения или иного отчета, в частности, его соответствия условиям конкретного задания. Также обзорная проверка качества выполнения задания предусматривает выборочный анализ рабочих документов аудитора, связанных со значимыми суждениями и выводами, сделанными аудиторской группой. Объем обзорной проверки качества выполнения задания зависит от сложности задания и риска того, что аудиторское заключение или иной отчет могут не соответствовать условиям конкретного задания. Обзорная проверка качества выполнения задания не снижает ответственности руководителя аудиторской проверки или иного задания.

61. Обзорная проверка качества выполнения заданий, связанных с аудитом финансовой (бухгалтерской) отчетности общественно значимых хозяйствующих субъектов, охватывает следующие вопросы:

а) оценка аудиторской группой независимости аудиторской организации с учетом конкретного задания;

б) оценка значимых рисков, выявленных в ходе выполнения задания, и процедуры, выполняемые в ответ на оцененные аудитором риски;

в) суждения в отношении существенности в аудите и значимых рисков;

г) получение соответствующих консультаций по сложным или спорным вопросам или при расхождении мнений, а также выводы, сделанные по результатам этих консультаций;

д) значимость исправленных и неисправленных искажений, выявленных в ходе выполнения задания;

е) обстоятельства, информация о которых должна быть доведена до сведения руководства, представителей собственника или иных лиц аудируемого лица;

ж) соответствие выбранных для анализа рабочих документов аудитора выполненной работе, послужившей основой для формирования значимых суждений и сделанных выводов;

з) соответствие проекта аудиторского заключения или иного отчета условиям конкретного задания.

Обзорные проверки качества выполнения заданий, не являющихся аудитом финансовой (бухгалтерской) отчетности общественно значимых хозяйствующих субъектов, могут в зависимости от обстоятельств охватывать все указанные аспекты в полном объеме или частично.

62. Лицо, осуществляющее обзорную проверку качества выполнения задания, должно проводить ее своевременно, на нужном этапе задания, чтобы значимые вопросы могли быть быстро решены до выдачи аудиторского заключения или иного отчета.

63. Если руководитель задания не соглашается с рекомендациями лица, осуществляющего обзорную проверку качества выполнения задания, и данное разногласие не удается урегулировать, то аудиторское заключение или иной отчет не могут быть выданы до тех пор, пока вопрос не будет решен в соответствии с процедурами, установленными в аудиторской организации для разрешения разногласий.

64. Принципы и процедуры аудиторской организации должны также включать порядок назначения лица, осуществляющего обзорную проверку качества выполнения задания, и предъявляемые к нему следующие критерии и требования:

а) уровень квалификации, необходимый для выполнения этих функций, включая необходимый опыт и полномочия;

б) объем консультаций, связанных с выполнением задания, предоставляемых лицом, осуществляющим обзорную проверку качества выполнения задания, превышение которого может создать угрозу объективности суждений данного лица.

65. Принципы и процедуры аудиторской организации в отношении уровня квалификации лица, осуществляющего обзорную проверку качества выполнения задания, касаются профессиональной компетентности, знаний, опыта и полномочий, необходимых для выполнения этих функций. Уровень достаточной профессиональной компетентности, знаний, опыта и полномочий зависит от условий конкретного задания. Помимо этого, лицо, осуществляющее обзорную проверку качества выполнения задания, должно обладать опытом, достаточным для выполнения функций руководителя соответствующего задания, и соответствующими полномочиями.

66. Принципы и процедуры аудиторской организации разрабатываются таким образом, чтобы не создавать угрозу объективности лица, осуществляющего обзорную проверку качества выполнения задания. Для этой цели лицо, осуществляющее обзорную проверку качества выполнения задания:

а) не должно быть выбрано по указанию руководителя аудита или иного задания;

б) в период проведения обзорной проверки качества выполнения задания никаким образом не должно участвовать в выполнении этого задания;

в) не должно принимать решений за аудиторскую группу;

г) не должно быть поставлено в какие-либо иные условия, которые могли бы создать угрозу его объективности.

67. Руководитель задания может в ходе выполнения задания консультироваться с лицом, осуществляющим обзорную проверку качества выполнения задания, в той степени, в которой не будет нарушена объективность этого лица. Если характер и объем таких консультаций становятся значительными, то члены аудиторской группы и лицо, осуществляющее обзорную проверку качества выполнения задания, должны проявить осмотрительность, чтобы не создать угрозу объективности проверяющего. В случае если это невозможно, на роль лица, осуществляющего обзорную проверку качества выполнения задания, или на роль лица, консультирующего членов аудиторской группы по вопросам, связанным с выполнением задания, должно быть назначено другое лицо из состава работников аудиторской организации или стороннее компетентное лицо. В аудиторской организации должны быть установлены процедуры, предусматривающие замену лица, осуществляющего обзорную проверку качества выполнения задания, в тех случаях, когда его объективность может быть подвергнута сомнению.

68. При необходимости проведения обзорных проверок качества задания, выполняемого индивидуальным аудитором или небольшой аудиторской организацией, возможно привлечение стороннего компетентного лица. Индивидуальные аудиторы или небольшие аудиторские организации могут привлекать другие аудиторские организации для осуществления обзорных проверок качества выполнения задания. В случае привлечения стороннего компетентного лица должны быть соблюдены правила, предусмотренные в пунктах 61, 62, 64 - 67 настоящего федерального правила (стандарта) аудиторской деятельности.

69. Принципы и процедуры, относящиеся к документированию обзорной проверки качества выполнения задания, должны предусматривать документальное оформление того, что:

а) были осуществлены установленные в аудиторской организации процедуры обзорной проверки качества выполнения задания;

б) процедуры обзорной проверки качества выполнения задания были осуществлены до выдачи аудиторского заключения или иного отчета;

в) лицу, осуществляющему проведение обзорной проверки качества выполнения задания, не стало известно о не решенных в ходе выполнения задания вопросах, которые могли бы привести его к выводу о том, что сформированные аудиторской группой значимые суждения и выводы являются ненадлежащими.

**Мониторинг**

70. В аудиторской организации должны быть установлены принципы и процедуры, связанные с системой контроля качества, обеспечивающие разумную уверенность в том, что они являются уместными, адекватными, эффективными и соблюдаются на практике. Эти принципы и процедуры должны включать текущий анализ и оценку системы контроля качества аудиторской организации, а также периодические выборочные инспекции завершенных заданий.

71. Целью мониторинга соответствия принципов и процедур контроля качества является оценка:

а) соблюдения федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности и требований нормативных правовых актов Российской Федерации;

б) надлежащей организации и эффективного функционирования системы контроля качества;

в) надлежащего применения принципов и процедур контроля качества, в результате чего аудиторские заключения и иные отчеты, выдаваемые аудиторской организацией, соответствуют условиям конкретных заданий.

72. В аудиторской организации ответственность за мониторинг должна быть возложена на руководящих сотрудников аудиторской организации или других лиц, обладающих достаточным опытом и полномочиями. Осуществляемый уполномоченными лицами мониторинг системы контроля качества охватывает вопросы ее организации и эффективности функционирования.

73. Текущие рассмотрение и оценка системы контроля качества охватывают следующие вопросы:

а) анализ учета аудиторской организацией соответствующих изменений в федеральных правилах (стандартах) аудиторской деятельности и нормативных правовых актах Российской Федерации, касающихся принципов и процедур системы контроля качества, письменного подтверждения соблюдения принципов и процедур независимости, постоянного профессионального обучения, вопросов, связанных с принятием на обслуживание нового клиента или продолжением сотрудничества с уже существующим клиентом по конкретным заданиям;

б) выявление необходимости внесения изменений в систему контроля качества или ее улучшения;

в) доведение до сведения работников аудиторской организации недостатков, выявленных в системе контроля качества, как на уровне ее организации, так и соблюдения на практике ее принципов и процедур;

г) контроль со стороны уполномоченных лиц за своевременным внесением необходимых изменений в принципы и процедуры системы контроля качества аудиторской организации.

74. Выборочная инспекция завершенных заданий, как правило, проводится на цикличной основе уполномоченными лицами, указанными в пункте 72 настоящего федерального правила (стандарта) аудиторской деятельности. Задания, выбранные для инспекции, включают по меньшей мере хотя бы по одному заданию каждого руководителя задания, выполненному в период цикла, который, как правило, составляет не более 3 лет. Организация инспекционного цикла, включая временные рамки выбора заданий, зависит от многих факторов, например, от:

а) масштабов деятельности аудиторской организации;

б) количества и территориального расположения подразделений аудиторской организации;

в) результатов процедур предыдущего мониторинга;

г) уровня полномочий, делегированных работникам и подразделениям аудиторской организации (например, отдельные подразделения могут быть уполномочены самостоятельно осуществлять инспекции или на это имеет право только центральный аппарат);

д) характера и сложности аудиторской практики и ее организации;

е) рисков, связанных с клиентами аудиторской организации и выполняемыми специальными заданиями.

75. Процесс инспекции включает выбор отдельных заданий, часть из которых может быть выбрана без уведомления об этом выполнявших их аудиторских групп. Лица, осуществляющие инспекции, не должны участвовать как в выполнении самого задания, так и в обзорной проверке качества его выполнения. При определении объема инспекции аудиторская организация может также учитывать выводы, сделанные по результатам независимого внешнего контроля качества. Тем не менее, проведенный независимый контроль качества не может служить заменой внутренней программе мониторинга.

76. Небольшие аудиторские организации и индивидуальные аудиторы могут привлечь к проведению инспекций и других процедур мониторинга стороннее компетентное лицо или другую аудиторскую организацию. Также они могут установить способы совместного с аналогичными организациями использования этих ресурсов, чтобы упростить процесс осуществления процедур мониторинга.

77. Аудиторская организация должна оценивать последствия недостатков, выявленных в результате проведения мониторинга, и определять, являются ли они:

а) случаями, которые не обязательно указывают на то, что система контроля качества аудиторской организации не в состоянии обеспечить разумную уверенность в том, что аудиторская организация и ее работники осуществляют проведение аудита и оказание сопутствующих аудиту услуг в соответствии с федеральными правилами (стандартами) аудиторской деятельности и требованиями нормативных правовых актов Российской Федерации, а также в том, что аудиторские заключения и иные отчеты, выданные аудиторской организацией, соответствуют условиям конкретного задания;

б) систематическими, повторяющимися или иными значительными недостатками, требующими своевременного принятия соответствующих мер.

78. Аудиторская организация должна сообщать о недостатках, выявленных по результатам мониторинга, а также о рекомендациях по их устранению руководителям аудитов и иных заданий, а также имеющим к этому отношение работникам.

79. Результатом оценки аудиторской организацией каждого недостатка должны стать рекомендации в отношении одного или нескольких следующих аспектов:

а) принятие мер в отношении отдельного задания или конкретного работника;

б) сообщение выводов лицам, ответственным за непрерывное профессиональное обучение;

в) внесение изменений в принципы и процедуры контроля качества;

г) применение дисциплинарных мер воздействия в отношении лиц, не соблюдающих принципы и процедуры аудиторской организации, особенно в отношении тех, кто делает это систематически.

80. Если результаты мониторинга указывают на несоответствие выданного аудиторского заключения или иного отчета условиям конкретного задания или на невыполнение некоторых процедур в ходе выполнения задания, то аудиторская организация должна решить, какие дальнейшие меры следует предпринять в соответствии с федеральными правилами (стандартами) аудиторской деятельности и требованиями нормативных правовых актов Российской Федерации. В этом случае следует также рассмотреть необходимость получения юридической консультации.

81. Не реже одного раза в год аудиторская организация должна сообщать о результатах мониторинга системы контроля качества руководителям аудитов и иных заданий и другим руководящим сотрудникам аудиторской организации. Такое сообщение позволит аудиторской организации и этим лицам предпринять своевременные и нужные меры в соответствии с их ответственностью и полномочиями. Сообщаемая информация должна включать:

а) описание выполненных процедур мониторинга;

б) выводы, сделанные по результатам осуществленного мониторинга;

в) описание систематических, повторяющихся или иных значительных недостатков (если имелись), а также мер, предпринятых по их устранению.

82. При сообщении о выявленных недостатках всем иным лицам, кроме руководителей аудитов и иных заданий и других руководящих сотрудников аудиторской организации, названия заданий обычно не упоминаются, за исключением случаев, когда это необходимо сделать для того, чтобы имеющие отношение к этим заданиям лица выполняли свои обязанности надлежащим образом.

83. Некоторые аудиторские организации, которые являются участниками сетей или ассоциаций, могут выполнять процедуры мониторинга, частично или полностью соответствующие процедурам сетевого мониторинга. Если аудиторские организации являются участниками сети, требующей осуществления мониторинга в соответствии с общими для сети принципами и процедурами, а также настоящим федеральным правилом (стандартом) аудиторской деятельности, и полагаются на такую систему мониторинга, то:

а) сеть должна не реже одного раза в год предоставлять всю информацию об объеме, временных рамках и результатах мониторинга соответствующим лицам сетевых организаций;

б) сеть должна своевременно сообщать о выявленных недостатках системы контроля качества соответствующим лицам сетевых организаций для того, чтобы соответствующие меры могли быть приняты;

в) руководители заданий сетевых организаций могут полагаться на результаты сетевого мониторинга, пока аудиторская организация или сеть не порекомендует иное.

84. При документальном оформлении мониторинга:

а) должны быть описаны процедуры мониторинга, включая процедуру выбора заданий для инспекции;

б) фиксируются оценки соблюдения федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности и требований нормативных правовых актов Российской Федерации, надлежащей организации и эффективности функционирования системы контроля качества и надлежащего применения принципов и процедур контроля качества, в результате чего аудиторская организация выдает аудиторские заключения или иные отчеты, соответствующие условиям конкретных заданий;

в) должны быть описаны выявленные недостатки, дана оценка их последствий и сформулированы основания для принятия дальнейших мер.

85. В аудиторской организации должны быть установлены принципы и процедуры, обеспечивающие разумную уверенность в том, что надлежащим образом осуществляется работа:

а) с жалобами и претензиями относительно того, что работа, выполненная аудиторской организацией, не соответствует федеральным правилам (стандартам) аудиторской деятельности и требованиям нормативных правовых актов Российской Федерации;

б) с претензиями относительно несоблюдения процедур контроля качества работы аудиторской организации.

86. Жалобы и претензии могут поступать как от лиц, работающих в аудиторской организации, так и от иных лиц. Они могут поступать от работников аудиторской организации, клиентов или третьих сторон и могут быть предъявлены членам аудиторских групп или другим работникам аудиторской организации.

87. В аудиторской организации должен быть установлен определенный порядок (как часть системы процедур контроля качества), в соответствии с которым работники аудиторской организации могли бы передавать свои жалобы или претензии без опасений быть наказанными.

88. В аудиторской организации такие жалобы и претензии должны быть расследованы в соответствии с установленными процедурами. Расследование должен проводить опытный руководящий сотрудник аудиторской организации, обладающий соответствующим опытом и знаниями и не участвующий в выполнении задания. При расследовании может потребоваться консультация юриста. Небольшие аудиторские организации и индивидуальные аудиторы могут для проведения расследования воспользоваться услугами сторонних компетентных лиц или другой аудиторской организации. Жалобы и претензии, а также ответные действия аудиторской организации должны быть документально оформлены.

89. Если по результатам расследования будут выявлены недостатки в организации и функционировании системы контроля качества услуг аудиторской организации или случаи несоблюдения отдельными лицами принципов и процедур системы контроля качества услуг аудиторской организации, аудиторская организация должна предпринять соответствующие меры, указанные в пункте 79 настоящего федерального правила (стандарта) аудиторской деятельности.

**Документирование**

90. В аудиторской организации должны быть установлены принципы и процедуры, требующие надлежащего документирования, обеспечивающего уверенность в том, что каждый элемент системы контроля качества функционирует надлежащим образом.

91. Порядок документирования определяется аудиторской организацией самостоятельно. Например, крупные аудиторские организации используют электронные базы данных для документирования подтверждения независимости, оценки выполнения задания и результатов мониторинга. Небольшие аудиторские организации и индивидуальные аудиторы могут использовать менее формальные способы - записи, осуществляемые вручную, вопросники и иные формы.

92. При определении формы и содержания документов, свидетельствующих о функционировании системы контроля качества, должны рассматриваться следующие факторы:

а) масштабы деятельности аудиторской организации и количество ее подразделений;

б) уровни полномочий, делегированных работникам и подразделениям аудиторской организации;

в) характер и сложности аудиторской практики и ее организации.

93. Аудиторская организация должна хранить документы, свидетельствующие о функционировании системы контроля качества, в течение времени, достаточного для того, чтобы лица, осуществляющие мониторинг, могли оценивать соблюдение принципов и процедур контроля качества услуг аудиторской организации, или в течение более длительного срока, если этого требуют нормативные правовые акты Российской Федерации.