**ФПСАД №9**

**ПРАВИЛО (СТАНДАРТ) N 9.**

**СВЯЗАННЫЕ СТОРОНЫ**

**(в ред. Постановления Правительства РФ от 19.11.2008 N 863)**

**Введение**

1. Настоящее федеральное правило (стандарт) аудиторской деятельности, разработанное с учетом международных стандартов аудита, устанавливает единые требования к обязанностям аудитора и аудиторским процедурам в отношении хозяйствующих субъектов, являющихся связанными сторонами аудируемого лица, и хозяйственных операций аудируемого лица с ними.

2. Для целей настоящего правила (стандарта) под связанными сторонами понимаются лица, признаваемые такими в соответствии с правилами бухгалтерского учета и отчетности.

3. Аудитор должен выполнять аудиторские процедуры с целью получения достаточных надлежащих аудиторских доказательств, касающихся выявления и раскрытия в финансовой (бухгалтерской) отчетности руководством аудируемого лица информации о связанных сторонах, а также существенного влияния операций между аудируемым лицом и связанной стороной на финансовую (бухгалтерскую) отчетность аудируемого лица. Тем не менее не следует ожидать, что в результате аудита будут выявлены все операции со связанными сторонами.

Вследствие неопределенности, присущей предпосылкам подготовки финансовой (бухгалтерской) отчетности относительно полноты информации о связанных сторонах, процедуры, определенные в настоящем правиле (стандарте), позволят предоставить достаточные надлежащие аудиторские доказательства в отношении таких предпосылок при отсутствии каких-либо выявленных аудитором обстоятельств, которые повышают риск существенного искажения финансовой (бухгалтерской) отчетности сверх ожидаемого уровня или указывают на то, что имело место существенное искажение информации о связанных сторонах.

При наличии признака, указывающего на существование таких обстоятельств, аудитор должен выполнить модифицированные, расширенные или дополнительные аудиторские процедуры, являющиеся необходимыми в данных условиях.

4. Руководство аудируемого лица выявляет связанные стороны и операции с ними, а также раскрывает соответствующую информацию в финансовой (бухгалтерской) отчетности.

5. Аудитору необходимо в достаточной степени понимать деятельность аудируемого лица и среду, в которой она осуществляется, что позволит ему выявлять события, операции и существующую практику, которые могут создать риск существенного искажения финансовой (бухгалтерской) отчетности в части отражения связанных сторон и операций с ними. Наличие связанных сторон и операций с ними считается обычным в деловой практике, однако аудитор должен быть осведомлен о них по следующим причинам:

а) порядок составления финансовой (бухгалтерской) отчетности предусматривает раскрытие в финансовой (бухгалтерской) отчетности определенных взаимоотношений и операций со связанными сторонами;

б) наличие связанных сторон и операций с ними может повлиять на достоверность финансовой (бухгалтерской) отчетности аудируемых лиц;

в) источник получения аудиторского доказательства оказывает влияние на аудиторскую оценку его достоверности. Аудиторские доказательства, полученные от несвязанных третьих сторон или подготовленные ими, обладают большей степенью убедительности;

г) операции со связанными сторонами могут мотивироваться не только обычными деловыми отношениями, но и, например, распределением прибыли с целью ухода от налогообложения или мошенничеством.

Наличие связанных сторон и раскрытие информации о них

6. Аудитор должен изучить информацию, предоставленную представителями собственника и руководством аудируемого лица в отношении всех известных им связанных сторон, а также выполнить следующие аудиторские процедуры:

а) изучить рабочие документы за предыдущий год на предмет выявления известных связанных сторон;

б) изучить принятые аудируемым лицом меры по выявлению связанных сторон;

в) запросить у представителей собственника и должностных лиц аудируемого лица информацию об их связи с другими хозяйствующими субъектами;

г) изучить списки акционеров с целью определения крупных акционеров или в случае необходимости получить список крупных акционеров из реестра акционеров;

д) изучить протоколы собраний акционеров и представителей собственников, а также другие предусмотренные законодательством документы, в том числе реестр акционеров;

е) запросить других аудиторов, участвующих или участвовавших ранее в проведении аудита, о том, знают ли они о существовании каких-либо дополнительных связанных сторон;

ж) изучить информацию, представляемую аудируемым лицом в налоговые и иные органы.

Если, по мнению аудитора, риск необнаружения каких-то существенных связанных сторон невысок, указанные процедуры следует модифицировать.

7. Если применяемый порядок составления финансовой (бухгалтерской) отчетности предусматривает раскрытие информации о связанных сторонах, аудитор должен убедиться в том, что такое раскрытие информации является достоверным и полным.

**Операции со связанными сторонами**

8. Аудитор должен изучить информацию об операциях со связанными сторонами, предоставленную представителями собственника и руководством аудируемого лица, а также обратить внимание на существенные операции с другими связанными сторонами.

9. При ознакомлении с системой внутреннего контроля, принятой аудируемым лицом, аудитор должен установить достаточность процедур контроля за санкционированием и учетом операций со связанными сторонами.

10. В ходе аудита аудитор должен обратить внимание на нетипичные операции и на операции, которые могут указывать на существование ранее не выявленных связанных сторон. Примерами таких операций являются:

а) операции с нетипичными условиями, например, необычными ценами, процентными ставками, поручительствами, условиями погашения;

б) операции, осуществляемые без видимой причины с точки зрения логики бизнеса;

в) операции, содержание которых не согласуется с их формами;

г) операции, отраженные в документах и бухгалтерском учете необычным образом;

д) большое количество или сумма операций с некоторыми потребителями или поставщиками (по сравнению с другими);

е) неучтенные операции, в том числе безвозмездное получение или предоставление управленческих услуг.

11. В ходе аудита аудитор выполняет аудиторские процедуры, с помощью которых можно выявить наличие операций со связанными сторонами. Примерами таких аудиторских процедур являются:

а) детальные тесты в отношении операций и остатков по счетам бухгалтерского учета;

б) изучение протоколов собраний акционеров и представителей собственников;

в) изучение регистров бухгалтерского учета с целью обнаружения крупных или нетипичных операций или остатков по счетам бухгалтерского учета, при этом уделяется особое внимание операциям, отраженным в бухгалтерском учете в конце или незадолго до окончания отчетного периода;

г) изучение документов, подтверждающих выданные и полученные займы. Такое изучение может выявить отношения поручительств и других операций со связанными сторонами;

д) изучение инвестиционных сделок, например, приобретения или продажи доли участия в совместной или иной деятельности.

**Проверка выявленных операций со связанными сторонами**

12. При проверке выявленных операций со связанными сторонами аудитор должен получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства того, что эти операции были надлежащим образом отражены в бухгалтерском учете и раскрыты в финансовой (бухгалтерской) отчетности.

13. С учетом характера взаимоотношений со связанными сторонами аудиторское доказательство проведения операции с ними может быть ограниченным (например, в отношении наличия товарно-материальных запасов, находящихся у связанной стороны на комиссии, или в отношении того, что основное общество дало указания дочернему обществу по учету лицензионных платежей). Из-за ограниченной возможности получения надлежащих аудиторских доказательств в отношении подобных операций аудитор рассматривает необходимость выполнения следующих аудиторских процедур:

а) подтверждение условий и суммы операции со связанной стороной;

б) изучение информации о связанной стороне в процессе ее обработки;

в) подтверждение или обсуждение информации с лицами, имеющими отношение к данной операции, например, с банками, поручителями, агентами и соответствующими специалистами, в том числе юристами.

**Заявления руководства аудируемого лица**

14. Аудитор должен получить письменное заявление руководства аудируемого лица, касающееся:

а) полноты предоставленной информации относительно выявления связанных сторон;

б) достаточности раскрытия информации о связанных сторонах в финансовой (бухгалтерской) отчетности.

**Выводы аудитора и аудиторское заключение**

15. Если аудитор не получил достаточные надлежащие аудиторские доказательства относительно связанных сторон и операций с ними или приходит к выводу о недостаточном раскрытии информации о них в финансовой (бухгалтерской) отчетности, то он должен соответствующим образом модифицировать аудиторское заключение.