

Методические рекомендации по организации и осуществлению внутреннего контроля качества работы аудиторской организации

Одобрены Советом
по аудиторской деятельности
Минфина России
26 ноября 2009 года,
протокол N 80

Методические рекомендации
по организации и осуществлению внутреннего контроля качества работы аудиторской
организации

1. Общие положения

1.1. Методические рекомендации по организации и осуществлению внутреннего контроля качества работы аудиторской организации (далее - Рекомендации) разработаны в соответствии с требованиями следующих нормативных правовых актов Российской Федерации:

- [Федеральный закон от 30.12.2008 N 307-ФЗ "Об аудиторской деятельности"](#);
- [постановление Правительства Российской Федерации от 23.09.2002 N 696 "Об утверждении федеральных правил \(стандартов\) аудиторской деятельности"](#).

1.2. Рекомендации используются:

- аудиторскими организациями при организации системы контроля качества услуг;
- индивидуальными аудиторами при организации системы контроля качества услуг соответственно, если иное не вытекает из существа деятельности индивидуального аудитора.

1.3. В соответствии с п.2 федерального правила (стандарта) аудиторской деятельности N 34 (далее - ФПСАД N 34) "Контроль качества услуг в аудиторских организациях" 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 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.

2. Организация системы контроля качества услуг в аудиторской организации

2.1. Элементы системы контроля качества услуг в аудиторской организации

Основные принципы и необходимые процедуры:

п.6 ФПСАД N 34:

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.

п.7 ФПСАД N 34:

Принципы и процедуры контроля качества услуг должны быть документально оформлены и доведены до сведения работников аудиторской организации.

Практическое руководство, пояснения и документирование:

Аудиторской организации следует разработать и утвердить положение (или иной аналогичный документ (документы) о контроле качества, которое устанавливает принципы контроля качества, принятые в аудиторской организации, и процедуры в отношении каждого элемента системы контроля качества. Положение (или иной аналогичный документ (документы) утверждается распорядительным документом аудиторской организации.

Положение о контроле качества должно быть доступно для каждого работника аудиторской организации, и его следует доводить до сведения работников, например, путем:

- предоставления копии положения о контроле качества;
- проведения обучающих семинаров;
- обучения в процессе работы;
- обсуждения итогов обзорных проверок качества отдельных заданий;
- консультаций с руководителями заданий относительно вопросов, связанных с контролем качества задания;
- оценки исполнения работником своих обязанностей;
- признание заслуг работника за надлежащее исполнение возложенных на него обязанностей.

До сведения вновь принятых работников положение о контроле качества следует доводить в процессе проведения вводного инструктажа. Кроме того, требование о знании и соблюдении положения о контроле качества следует включить в текст должностных инструкций работников аудиторской организации.

Факт доведения до сведения работников аудиторской организации положения о контроле качества и любых изменений в нем следует фиксировать документально.

2.2. Обязанности руководства аудиторской организации по обеспечению качества услуг, оказываемых аудиторской организацией

Основные принципы и необходимые процедуры:

п.8 ФПСАД N 34:

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.

п.11 ФПСАД N 34:

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.

Практическое руководство, пояснения и документирование:

Действия и распоряжения со стороны всех уровней руководства аудиторской организации, должны демонстрировать важность системы контроля качества услуг в аудиторской организации и необходимость:

а) оказания аудиторских услуг в соответствии с федеральными правилами (стандартами) и требованиями нормативных правовых актов;

б) выдачи аудиторского заключения или иного отчета, соответствующих условиям конкретного задания.

Информацию о действиях и распоряжениях руководства следует доводить до сведения работников аудиторской организации посредством информационных сообщений, обучающих семинаров, совещаний, формальных и неформальных бесед или внутренних отчетов. Указанные распоряжения могут содержаться во внутренних регламентах аудиторской организации, в том числе в методических материалах, а также их следует учитывать в процедурах оценки результатов индивидуальной работы и уровня профессиональной компетентности как руководителей аудиторской организации, так и специалистов. Факт доведения до сведения работников аудиторской организации адресованных им распоряжений следует фиксировать документально.

Аудиторской организации следует установить обязанности руководящих сотрудников таким образом, чтобы коммерческие соображения не преобладали над качеством

выполняемой работы. Следует принять такие принципы и процедуры в аудиторской организации в отношении оценки выполненной работы, вознаграждений и повышения в должности (включая систему поощрения) работников, которые будут демонстрировать приверженность аудиторской организации качеству оказываемых услуг. То есть одним из ключевых критериев при оценке работы, повышении в должности и поощрении следует установить полноту выполнения требований в отношении качества.

Установленные принципы и процедуры следует регулярно пересматривать (например, ежегодно), и в случае необходимости вносить в них изменения.

Общую ответственность за функционирование системы контроля качества следует возлагать на подразделение (или отдельное лицо), которое с установленной периодичностью будет предоставлять отчеты в отношении вопросов, касающихся качества аудита, руководству и собственникам аудиторской организации, а также руководителям заданий. По существенным вопросам информацию следует предоставлять на безотлагательной основе. Все вопросы, связанные с контролем качества, рассматриваемые руководством и собственниками аудиторской организации, следует протоколировать.

2.3. Этические требования

Основные принципы и необходимые процедуры:

п.13 ФПСАД N 34:

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

Практическое руководство, пояснения и документирование:

Руководителям и специалистам аудиторской организации следует придерживаться принципов профессиональной этики, установленных Кодексом этики аудиторов России.

Руководителям и специалистам аудиторской организации следует соблюдать правила профессионального поведения, чтобы исключить нанесение ущерба личной репутации, репутации аудиторской организации, работником которой они являются и репутации профессионального аудиторского объединения, членом которого они являются.

Руководителям и специалистам аудиторской организации следует предоставить возможность ознакомиться с установленными в аудиторской организации

профессиональными этическими нормами в виде распечатанных брошюр или электронном виде по первому требованию.

Руководителям и специалистам аудиторской организации, которым становится известно о нарушении установленных профессиональных этических норм, следует немедленно извещать об этом руководство аудиторской организации.

2.3.1. Независимость

Основные принципы и необходимые процедуры:

п.15 ФПСАД N 34:

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.

п.16 ФПСАД N 34:

Принципы и процедуры, указанные в пункте 15 ФПСАД N 34, 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 накопления 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.

п.17 ФПСАД N 34:

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.

п.19 ФПСАД N 34:

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

п.21 ФПСАД N 34:

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.

Практическое руководство, пояснения и документирование:

Всех вновь принятых работников следует ознакомить с требованиями аудиторской

организации в отношении независимости, а также с порядком применения этих требований в определенных обстоятельствах. Вопросы независимости следует включить также в обучающие программы для работников, обязанных соблюдать требование независимости.

Руководителю задания следует инспектировать и подписывать ключевые документы в файле рабочих документов, тем самым он подтверждает, что все члены аудиторской группы соблюдают установленные этические требования и требования независимости.

Работников аудиторской организации следует проинструктировать о необходимости немедленно сообщать руководителю задания об обстоятельствах и отношениях, которые создают или могут создать угрозу независимости.

В том случае, когда аудиторская организация признает угрозу независимости, руководителю задания следует оформить документально наличие угрозы независимости, а также указать, каким образом угроза может быть снижена до приемлемого уровня.

В случаях, когда не удастся снизить угрозу независимости до приемлемого уровня, членов аудиторской группы, чья независимость нарушена, следует немедленно исключить из состава аудиторской группы.

Ежегодно всем работникам, обязанным соблюдать независимость, следует подписывать письменное заявление о соблюдении принципов независимости и конфиденциальности. Для этих целей, аудиторской организации следует вести учет клиентов и обеспечить доступ к этой информации для всех руководителей и специалистов аудиторской организации.

В аудиторской организации следует вести план ротации руководителей заданий, осуществляющих руководство аудиторской проверкой одного и того же общественно значимого хозяйствующего субъекта на разных уровнях, с указанием даты принятия задания и имени руководителя задания, которому оно в дальнейшем будет передано.

В отношении прочих клиентов, по которым руководитель задания не менялся более семи лет, ему следует документально оформить наличие угрозы независимости и указать, каким образом угроза может быть снижена до приемлемого уровня. Аудиторской организации следует ежегодно рассматривать адекватность предлагаемых мер по снижению угроз независимости и возможность смены руководителя задания.

2.4. Принятие на обслуживание нового клиента или продолжение сотрудничества

Основные принципы и необходимые процедуры:

п.23 ФПСАД N 34:

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.

п.24 ФПСАД N 34:

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.

п.30 ФПСАД N 34:

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.

Практическое руководство, пояснения и документирование:

Аудиторской организации следует принимать новое задание, только когда существует уверенность относительно честности клиента и относительно наличия возможности,

времени и ресурсов, позволяющих оказать услугу с соответствующим уровнем качества.

Аудиторской организации следует регулярно проверять оценку существующих клиентов на предмет соответствия требованиям честности и отсутствия изменений условий, которые свидетельствовали бы о невозможности продолжать оказывать услуги надлежащего качества. Честность предполагает избегание клиентом обмана и отсутствие корыстных мотивов дезинформации.

Первоначальную оценку предполагаемого клиента следует проводить с использованием специальной формы рабочего документа, информация в которой тщательно анализируется до принятия решения. Принятие нового клиента следует утвердить руководству аудиторской организации.

Вопросный лист по принятию клиента следует заполнять руководителю задания по каждому новому заданию, рассматривать и утверждать руководству аудиторской организации.

Для продолжения сотрудничества с клиентом руководству аудиторской организации следует ежегодно утверждать вопросный лист по принятию клиента, в котором оценивается возможность продолжить оказание услуг.

В случае отказа от выполнения задания или одновременно от выполнения задания и от дальнейшего сотрудничества с клиентом:

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

б) следует провести 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) следует рассмотреть вопрос 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) значимые вопросы, их обсуждение, сделанные выводы с их аргументацией следует оформить документально.

2.5. Кадровая работа

Основные принципы и необходимые процедуры:

п.32 ФПСАД N 34:

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.

Практическое руководство, пояснения и документирование:

Аудиторской организации следует контролировать укомплектованность штата компетентными сотрудниками таким образом, чтобы обеспечить оказание услуг существующим клиентам, и учитывая предполагаемое увеличение числа клиентов и текучесть кадров.

Регулярно следует проводить оценку выполнения должностных обязанностей руководителями и специалистами аудиторской организации.

Оценка качества выполненных заданий по аудиту и соответствия этическим требованиям является ключевым элементом процесса оценки.

Аудиторской организации следует поддерживать предоставление соответствующего профессионального обучения и прочие возможности для обучения своих работников. Руководителям и специалистам аудиторской организации следует посещать семинары и тренинги, способствующие их профессиональному развитию.

В аудиторской организации следует разработать должностные инструкции для основных должностей.

Следует проводить собеседования и оценку соискателей, наиболее соответствующих требованиям, изложенным в должностных инструкциях.

Следует проводить сбор и проверку рекомендательных писем соискателей, если возможно.

Принятие на работу следует утверждать на уровне руководителя аудиторской организации.

В отношении всех принятых работников следует устанавливать испытательный срок.

Оценку выполнения должностных обязанностей руководителей и специалистов аудиторской организации следует проводить как минимум ежегодно, она включает:

- ежегодное тестирование профессиональной компетентности;
- оценку степени участия работника в мероприятиях аудиторской организации по непрерывному профессиональному развитию;
- рассмотрение действий работника по самостоятельному профессиональному обучению;
- навыки и опыт, приобретенные работником;
- рассмотрение персональных качеств, таких как умение справляться со сложными ситуациями, умение поддерживать свой технический уровень, умение применять полученные знания на практике и т.д.

Аудиторской организации следует обеспечить регулярное (ежемесячное, ежеквартальное и т.д.) проведение семинаров и тренингов.

Руководителям и специалистам аудиторской организации следует посещать уместные для них внутренние и внешние семинары.

Аудиторской организации следует применять такие методы как наставничество и обучение на рабочем месте.

2.5.1. Назначение аудиторских групп

Основные принципы и необходимые процедуры:

п.38 ФПСАД N 34:

В аудиторской организации должны быть установлены следующие принципы и процедуры:

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;

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

п.40 ФПСАД N 34:

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.

Практическое руководство, пояснения и документирование:

Для каждого задания следует назначить руководителя задания, который несет полную ответственность за выполнение этого задания.

Для выполнения каждого задания следует назначать работника, обладающего необходимыми навыками и опытом.

Имя руководителя задания, его обязанности и статус следует сообщать ключевому управленческому персоналу клиента и представителям его собственников.

Возможности и компетентность работников аудиторской организации следует оценивать до включения их в состав аудиторской группы. Руководителю задания следует подтвердить достаточность ресурсов для выполнения задания в процессе осуществления этапа планирования.

Как инструмент закрепления работников за конкретными заданиями следует применять график (таблицу) занятости.

2.6. Выполнение задания

Основные принципы и необходимые процедуры:

п.42 ФПСАД N 34:

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.

Практическое руководство, пояснения и документирование:

Задания следует выполнять с использованием наиболее современной методики. Для этого следует применять соответствующие руководства в бумажной или электронной форме с применением программного обеспечения и стандартизированные формы документов, а также отраслевые и проблемно-ориентированные методические рекомендации.

Членов аудиторской группы следует информировать о сути предстоящего задания и поставленных перед ними задачах на инструктаже до начала выполнения задания.

В случаях, когда член аудиторской группы не в состоянии справиться с возникшим спорным или трудным для него вопросом, этот вопрос следует вынести на вышестоящий уровень (вплоть до руководителя задания).

Руководителям задания и другим членам аудиторской группы, имеющим руководящие полномочия, следует проверять выполнение порученной ими работы (рабочие документы).

Членов аудиторской группы, имеющих руководящие полномочия, следует проинструктировать, что они должны своевременно и регулярно сообщать руководителю задания о ходе выполнения задания и возникающих проблемах.

Членам аудиторской группы, имеющим руководящие полномочия, следует постоянно контролировать способности и компетентность членов аудиторской группы, в частности:

понимают ли они поставленную задачу;

- имеют ли они достаточно времени на выполнение работы;

- выполняется ли работа в соответствии с запланированным подходом.

Руководителю задания следует своевременно проверять выполняемые работы, обращая внимание на области, требующие профессионального суждения, трудные или спорные места, области значительного риска и другие важные вопросы.

Все изменения запланированного ранее подхода к выполнению задания следует оформлять документально в файле рабочих документов.

Процедуру проверки рабочих документов по заданию следует утверждать на этапе планирования.

Любую выполненную работу следует проверять более опытному члену аудиторской группы.

Отделу внутреннего контроля (или отдельному лицу) аудиторской организации следует проверить полноту и адекватность рабочих документов по заданию.

2.6.1. Консультирование

Основные принципы и необходимые процедуры:

п.47 ФПСАД N 34:

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.

Практическое руководство, пояснения и документирование:

Получение консультаций следует приветствовать, и консультации следует соответствующим образом отражать в файле рабочих документов. Руководителю задания следует определить необходимость получения консультации по конкретному вопросу.

Консультации следует оформлять документально таким образом, чтобы раскрывать предмет консультации, результаты консультации, включая все принятые решения, основания для этих решений и способы их применения на практике.

Членов аудиторской группы следует инструктировать о необходимости адресовать сложные вопросы для рассмотрения более опытным сотрудникам (или для консультаций).

Вопросы, требующие консультации следует предоставлять на рассмотрение в отдел внутреннего контроля (или отдельному лицу) организации, который отвечает в течение разумного промежутка времени.

Характер и объем консультаций следует документировать в соответствующем разделе файла рабочих документов, они утверждаются руководителем задания, который обеспечивает реализацию достигнутых результатов.

2.6.2. Разногласия

Основные принципы и необходимые процедуры:

п.53 ФПСАД N 34:

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 применен на практике.

п.54 ФПСАД N 34:

Аудиторское заключение или иной отчет могут быть выданы только после того, как будут разрешены все разногласия.

Практическое руководство, пояснения и документирование:

Все разногласия следует выявлять как можно раньше, и все предпринятые для их разрешения действия следует оформлять документально.

Аудиторское заключение или иной отчет по заданию не следует выпускать до устранения всех возникших разногласий.

Разногласия между членами аудиторской группы и консультантом или между руководителем задания и лицом, осуществляющим обзорную проверку качества выполнения задания, следует оформлять документально в соответствующем разделе файла рабочих документов как можно раньше.

В случае возникновения сложных вопросов следует обращаться за консультацией к руководящим сотрудникам аудиторской организации или к организации, являющейся членом той же сети аудиторских организаций.

Полученные решения следует оформлять документально, реализовывать и утверждать руководителю задания.

2.6.3. Обзорная проверка качества выполнения задания

Основные принципы и необходимые процедуры:

п.56 ФПСАД N 34:

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.

п.57 ФПСАД N 34:

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.

п.59 ФПСАД N 34:

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.

п.64 ФПСАД N 34:

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.

п.69 ФПСАД N 34:

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.

Практическое руководство, пояснения и документирование:

Проведение обзорной проверки качества выполнения задания следует предусмотреть в отношении всех общественно значимых хозяйствующих субъектов.

В отношении прочих заданий для принятия решения о необходимости обзорной проверки качества руководителю задания следует рассматривать наличие критериев, установленных аудиторской организацией.

В аудиторской организации следует назначить лицо, осуществляющее обзорную проверку качества выполнения задания, на основе определенных критериев, утвержденных руководством аудиторской организации.

В отношении всех заданий по аудиту следует оценить критерии, изложенные в вопросном листе по контролю качества, чтобы определить требуется ли обзорная проверка качества выполнения задания.

В отношении заданий по аудиту общественно значимых хозяйствующих субъектов, и других заданий, требующих проведения обзорной проверки качества, руководителю задания следует:

- нести ответственность за назначение лица, осуществляющего обзорную проверку качества задания;

- обсуждать существенные вопросы, возникшие в ходе проведения аудита, с лицом, назначенным для обзорной проверки качества;

- не выпускать аудиторское заключение до завершения обзорной проверки качества задания.

В обзорную проверку качества выполнения заданий, связанных с аудитом финансовой (бухгалтерской) отчетности общественно значимых хозяйствующих субъектов, следует включить 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.

Индивидуальные аудиторы или небольшие аудиторские организации могут привлекать другие аудиторские организации или стороннее компетентное лицо для осуществления обзорных проверок качества выполнения задания.

2.7. Мониторинг

Основные принципы и необходимые процедуры:

п.70 ФПСАД N 34:

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.

п.77 ФПСАД N 34:

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.

п.78 ФПСАД N 34:

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.

п.79 ФПСАД N 34:

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.

п.80 ФПСАД N 34:

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.

п.81 ФПСАД N 34:

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.

Практическое руководство, пояснения и документирование:

Аудиторской организации следует непрерывно оценивать систему контроля качества, в том числе проводить периодические проверки качества отдельных завершённых заданий

(так называемый, "холодный обзор").

Аудиторской организации следует поддерживать проведение проверок качества по принципу "равного равным", предпринимаемых сетью аудиторских организаций, а также проверок со стороны профессиональных аудиторских объединений и надзорных органов.

Отделу внутреннего контроля (или отдельному лицу) аудиторской организации следует осуществлять проверки, по крайней мере, одного задания каждого из руководителей заданий в течение проверочного цикла продолжительностью в один год (цикл не может превышать трех лет).

Отдел внутреннего контроля (или отдельное лицо) аудиторской организации может в отдельных случаях проводить проверку качества задания без уведомления руководителя задания.

Руководству аудиторской организации, отделу внутреннего контроля (или отдельному лицу) следует оценивать недостатки, выявленные в процессе мониторинга системы контроля качества, чтобы определить, носят ли они систематический и значительный характер, и требуются ли корректирующие действия.

Выявленные в процессе мониторинга недостатки следует своевременно доводить до сведения ответственных за выполнение задания лиц.

Характерные для всех заданий участки для улучшения, определенные в процессе мониторинга, следует довести до сведения всех работников аудиторской организации.

Результаты мониторинга следует учитывать при ежегодной оценке выполнения работниками аудиторской организации своих обязанностей.

Если материалы мониторинга целесообразно использовать в процессе обучения, то информацию об этих материалах следует сообщать руководящему сотруднику ответственному за обучение.

Отделу внутреннего контроля (или отдельному лицу) аудиторской организации следует проводить оценку отклонений, отмеченных в результате мониторинга, представлять отчет, а также свои рекомендации на рассмотрение руководства аудиторской организации.

Руководству аудиторской организации следует определить, необходимы ли изменения системы внутреннего контроля качества, и в случае необходимости разработать план действий и сроки их проведения.

Руководящим работникам аудиторской организации следует обеспечить своевременную реализацию запланированных мер по совершенствованию системы внутреннего контроля качества.

Руководящим работникам аудиторской организации следует обеспечить своевременное сообщение выявленных в результате мониторинга недостатков руководителям заданий и другим соответствующим работникам.

Отделу внутреннего контроля (или отдельному лицу) следует обеспечить предоставление информации о выявленных в процессе проверки отдельных заданий отклонениях лицам, ответственным за оценку выполнения сотрудниками своих

обязанностей.

Если результаты мониторинга указывают, что возможно, выпущенное аудиторское заключение или иной отчет не соответствует существующим обстоятельствам, эту информацию следует незамедлительно довести до сведения руководителя задания и руководства аудиторской организации для оценки последствий и определения дальнейших действий.

В случае возникновения нижеследующих ситуаций, руководящим сотрудникам аудиторской организации следует определить, какие дальнейшие действия предписаны профессиональными стандартами и законодательством:

- результаты мониторинга указывают, что возможно, выпущенное аудиторское заключение или иной отчет не соответствует существующим обстоятельствам или в процессе выполнения задания не были выполнены определенные процедуры;
- существует угроза судебного преследования со стороны клиента.

В случае необходимости, аудиторской организации следует обратиться за консультацией к юристам.

Сводный отчет, обобщающий результаты мониторинга системы контроля качества, и соответствующие рекомендации следует предоставлять руководителям заданий и руководству аудиторской организации.

Следует проводить семинары, посвященные анализу отмеченных в процессе мониторинга отклонений и мерам по их устранению.

По крайней мере, ежегодно отделу внутреннего контроля (или отдельному лицу) следует представлять отчет, обобщающий результаты мониторинга системы контроля качества и соответствующие рекомендации руководителям заданий и руководству аудиторской организации.

Небольшие аудиторские организации и индивидуальные аудиторы могут привлечь к проведению инспекций и других процедур мониторинга стороннее компетентное лицо или другую аудиторскую организацию.

Мониторинг системы контроля качества может быть организован с помощью графика документооборота внутреннего контроля качества ([приложение 1](#)).

2.7.1. Жалобы и претензии

Основные принципы и необходимые процедуры:

п.85 ФПСАД N 34:

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.

Практическое руководство, пояснения и документирование:

Аудиторской организации следует с должным вниманием относиться к жалобам и претензиям, которые немедленно следует направлять на рассмотрение руководства аудиторской организации.

В аудиторской организации следует проводить рассмотрение жалоб, поступивших извне, с дальнейшим анализом результатов, чтобы определить возможные недостатки в системе внутреннего контроля качества.

Все жалобы и претензии из внешних и внутренних источников следует рассматривать и оформлять документально опытным руководящим сотрудником аудиторской организации.

Небольшие аудиторские организации и индивидуальные аудиторы могут для проведения расследования жалоб и претензий воспользоваться услугами сторонних компетентных лиц или другой аудиторской организации.

Результаты рассмотрения следует анализировать руководящим сотрудникам аудиторской организации, чтобы определить возможные недостатки системы контроля качества организации, выработать и задокументировать корректирующие действия.

2.8. Документирование

Основные принципы и необходимые процедуры:

п.90 ФПСАД N 34:

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.

Практическое руководство, пояснения и документирование:

Аудиторской организации следует обеспечить конфиденциальность, сохранность, целостность и доступность рабочих документов по законченным заданиям.

После завершения задания, руководителю задания следует обеспечить упорядоченность и сохранение на сервере организации всех имеющих отношение к заданию электронных рабочих документов (включая архивную копию документов).

Аудиторской организации следует хранить файлы рабочих документов по законченным заданиям в надежном помещении, доступ к которому предоставлен только сотрудникам подразделения внутреннего контроля (или отдельному лицу).

Приложение 1. График документооборота внутреннего контроля качества

Приложение 1

1. Мониторинг системы контроля качества может быть организован с помощью графика документооборота внутреннего контроля качества.

2. График документооборота внутреннего контроля качества разрабатывается аудиторской организацией (индивидуальным аудитором) в случаях необходимости и целесообразности.

3. В таблице, приведенной ниже, содержится пример описания документооборота, регулирующего организацию внутреннего контроля качества и мониторинга его эффективности. График документооборота может регулировать (в том числе) вопросы ответственности за создание и актуализацию внутренних регламентирующих документов, порядок доведения их до работников аудиторской организации (индивидуального аудитора), и т.д.

4. Графы N 1-3 заполняются на основании требований ФПСАД N 34.

5. Заполнение остальных граф (N 4-10) осуществляется самостоятельно аудиторской организацией (индивидуальным аудитором).

График документооборота внутреннего контроля качества

Аспекты СВКК, предусмотренные требованиями ФПСАД	Цели политики внутреннего контроля качества	Процедуры внутреннего контроля качества	Внутренний регламентирующий документ						Заполняемые формы РД
			Дата утверждения	Рег. N	Наименование документа	Лицо/подразделение, ответственное за разработку документа	Способ ведения документа до исполнения	Способ контроля исполнения документа исполнителями	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10

Электронный текст документа
 подготовлен ЗАО "Кодекс" и сверен по:
 официальный сайт Минфина России
www.minfin.ru
 по состоянию на 15.12.2009