Приказ Минфина РФ от 24 февраля 2010 г. N 16н "Об утверждении федерального стандарта аудиторской деятельности "Принципы осуществления внешнего контроля качества работы аудиторских организаций, индивидуальных аудиторов и требования к организации указанного контроля"

В соответствии с Федеральным законом от 30 декабря 2008 г. N 307-ФЗ "Об аудиторской деятельности" (Собрание законодательства Российской Федерации, 2009, N 1, ст. 15) и постановлением Правительства Российской Федерации от 30 июня 2004 г. N 329 "О Министерстве финансов Российской Федерации" (Собрание законодательства Российской Федерации, 2004, N 31, ст. 3258; N 49, ст. 4908; 2005, N 23, ст. 2270; N 52, ст. 5755; 2006, N 32, ст. 3569; N 47, ст. 4900; 2007, N 23, ст. 2801; N 45, ст. 5491; 2008, N 5, ст. 411; N 46, ст. 5337; 2009, N 3, ст. 378; N 6, ст. 738; N 8, ст. 973; N 11, ст. 1312; N 26, ст. 3212; N 31, ст. 3954) приказываю:

Утвердить прилагаемый федеральный стандарт аудиторской деятельности "Принципы осуществления внешнего контроля качества работы аудиторских организаций, индивидуальных аудиторов и требования к организации указанного контроля".

Заместитель Председателя Правительства Российской Федерации - Министр финансов Российской Федерации	А.Л. Кудрин

Зарегистрировано в Минюсте РФ 7 июня 2010 г.
Регистрационный N 17488

Приложение

Федеральный стандарт аудиторской деятельности
(ФСАД 4/2010)
(утв. приказом Минфина РФ от 24 февраля 2010 г. N 16н)

"Принципы осуществления внешнего контроля качества работы аудиторских организаций, индивидуальных аудиторов и требования к организации указанного контроля"

I. Общие положения

1. Настоящий федеральный стандарт аудиторской деятельности устанавливает принципы осуществления внешнего контроля качества работы аудиторских организаций, индивидуальных аудиторов и требования к организации указанного контроля.

2. Настоящий федеральный стандарт аудиторской деятельности применяется при осуществлении саморегулируемыми организациями аудиторов и федеральным органом исполнительной власти, осуществляющим внешний контроль качества работы аудиторских организаций (далее - уполномоченный орган), внешнего контроля качества работы аудиторских организаций, индивидуальных аудиторов.

Для целей настоящего федерального стандарта аудиторской деятельности саморегулируемые организации аудиторов и уполномоченный орган именуются субъектами внешнего контроля качества работы аудиторских организаций, индивидуальных аудиторов.

3. Принципы осуществления внешнего контроля качества работы и требования к организации указанного контроля, установленные настоящим федеральным стандартом аудиторской деятельности, могут применяться саморегулируемыми организациями аудиторов при определении в составе правил организации и осуществления внешнего контроля качества работы своих членов правил, относящихся к организации и осуществлению внешнего контроля качества работы членов - аудиторов, не являющихся индивидуальными аудиторами.

4. Основными принципами осуществления внешнего контроля качества работы аудиторских организаций, индивидуальных аудиторов (далее - ВККР) являются:

а) осуществление ВККР в отношении всех аудиторских организаций, индивидуальных аудиторов (далее - объект ВККР);

б) независимость ВККР;

в) обеспеченность финансовыми, материальными и трудовыми ресурсами;

г) надлежащий уровень профессиональной компетентности работников, осуществляющих ВККР (далее - контролеры);

д) прозрачность процедуры назначения контролеров для проведения внешней проверки качества работы объекта ВККР (далее - внешняя проверка);

е) отчетность о состоянии и результатах ВККР;

ж) публичность результатов ВККР;

з) обеспечение устранения проверенным объектом ВККР нарушений и недостатков, выявленных по результатам внешней проверки;

и) подотчетность деятельности субъектов ВККР по осуществлению ВККР совету по аудиторской деятельности, создаваемому в соответствии со статьей 16 Федерального закона "Об аудиторской деятельности".

5. При осуществлении ВККР контролер руководствуется кодексом профессиональной этики аудиторов, в частности, требованиями независимости, профессиональной компетентности, должной тщательности.

6. Независимость контролера состоит в том, что при проведении контрольного мероприятия он независим от объекта ВККР, в том числе:

а) не состоит в соответствии с семейным законодательством Российской Федерации в брачных отношениях, отношениях родства или свойства, усыновителя и усыновленного, а также попечителя и опекаемого с собственниками и (или) должностными лицами объекта ВККР;

б) не являлся в проверяемый период и не является в период проведения контрольного мероприятия собственником, должностным лицом, и (или) иным работником объекта ВККР;

в) не был связан в проверяемый период и не связан в период проведения контрольного мероприятия финансовыми отношениями с объектом ВККР.

Контролер должен принимать меры по предотвращению конфликта интересов между ним и проверяемым объектом ВККР при проведении внешней проверки.

7. Профессиональная компетентность контролера состоит в том, что:

а) при осуществлении ВККР он обладает необходимыми профессиональными знаниями в области аудиторской деятельности, бухгалтерского учета, бухгалтерской (финансовой) отчетности и навыками проведения внешних проверок;

б) он постоянно поддерживает указанные знания и навыки на должном уровне.

8. Должная тщательность контролера состоит в своевременном и точном исполнении им обязанностей, предусмотренных настоящим федеральным стандартом аудиторской деятельности, программой внешней проверки, а также правилами саморегулируемой организации аудиторов.

II. Требования к организации ВККР

9. При организации ВККР субъект ВККР должен обеспечить:

а) систематическое проведение внешних проверок объектов ВККР;

б) необходимые полномочия контролеров;

в) независимость ВККР от проверяемого объекта ВККР, в частности, в следующих вопросах организации и осуществления ВККР: установления правил организации и осуществления ВККР, финансирования ВККР, назначения контролеров и принятия решения по результатам внешней проверки;

г) независимость контролеров, предотвращение возникновения конфликта интересов между контролерами и проверяемым объектом ВККР, соблюдение конфиденциальности информации клиентов объекта ВККР;

д) обучение контролеров методике проведения внешних проверок, контроль знаний и навыков контролеров;

е) информирование объекта ВККР о выводах и рекомендациях по результатам внешних проверок;

ж) мониторинг действий, предпринимаемых объектом ВККР по устранению нарушений и недостатков, выявленных по результатам внешней проверки;

з) применение мер дисциплинарного воздействия в отношении тех объектов ВККР, которые отказываются проходить ВККР, в том числе предоставлять всю необходимую для проверки документацию и информацию, не предпринимают необходимые действия по устранению нарушений и недостатков, выявленных по результатам внешних проверок, а также тех объектов ВККР, в чьей работе выявляются серьезные нарушения и недостатки.

10. ВККР подлежит планированию. Планирование ВККР осуществляется путем составления и утверждения субъектом ВККР плана ВККР на следующий календарный год.

11. План ВККР представляет собой перечень внешних проверок, которые планируется осуществить в календарном году. В плане ВККР по каждой внешней проверке устанавливается, в частности, объект ВККР, проверяемый период, срок проведения внешней проверки.

12. План ВККР составляется на основе циклического подхода или риск-ориентированного подхода.

13. Циклический подход предполагает установление на основе требований Федерального закона "Об аудиторской деятельности" максимального периода, по истечении которого внешняя проверка объекта ВККР проводится в обязательном порядке. При этом для разных групп объектов ВККР может

устанавливаться разная периодичность проведения внешних проверок.

14. Риск-ориентированный подход предполагает отбор объектов ВККР на основе анализа рисков их аудиторской деятельности. При этом во внимание принимаются, в частности, следующие риски аудиторской деятельности объектов ВККР:

а) количество клиентов объекта ВККР, ценные бумаги которых допущены к обращению на торгах фондовых бирж и (или) иных организаторов торговли на рынке ценных бумаг;

б) количество иных клиентов объекта ВККР, которые считаются общественно значимыми;

в) результаты предыдущих внешних проверок, в том числе выявленные недостатки в организации и осуществлении внутреннего контроля качества работы объекта ВККР, нарушения требования независимости аудиторов и аудиторских организаций, несоблюдение требования обучения по программам повышения квалификации аудиторов.

При использовании риск-ориентированного подхода субъект ВККР должен обеспечить установленную Федеральным законом "Об аудиторской деятельности" периодичность проведения внешних проверок каждого объекта ВККР.

15. При планировании ВККР учитывается также степень обеспеченности ресурсами (трудовыми, материальными и финансовыми), реальность сроков проведения внешних проверок, равномерность нагрузки на контролеров, наличие резерва времени для выполнения внеплановых внешних проверок и другие факторы.

16. Осуществление ВККР подлежит систематическому мониторингу.

17. Предметом мониторинга осуществления ВККР является соблюдение Федерального закона "Об аудиторской деятельности", настоящего федерального стандарта аудиторской деятельности, правил саморегулируемой организации аудиторов, а также исполнение плана ВККР.

18. Мониторинг осуществления ВККР ведется субъектом ВККР, который определяет формы, методы, периодичность и сроки такого мониторинга.

19. Субъект ВККР обеспечивает систематическое (за квартал, полугодие или год) обобщение результатов мониторинга осуществления ВККР и информирование о них контролеров.

20. Результаты ВККР обобщаются субъектом ВККР в годовом отчете о состоянии ВККР. Годовой отчет о состоянии ВККР подлежит опубликованию субъектом ВККР, в частности, на официальном сайте субъекта ВККР в сети "Интернет".

Годовой отчет о состоянии ВККР может не включать результаты внешних проверок, раскрывающие информацию о конкретных объектах ВККР или их клиентах.

21. Субъект ВККР должен установить критерии оценки результативности ВККР

в целом, а также работы контролеров.

22. В случае, когда внешнюю проверку проводит группа контролеров, эту группу возглавляет ее руководитель, назначенный в порядке, установленном субъектом ВККР. Руководитель группы контролеров:

а) организует внешнюю проверку;

б) осуществляет сам и организует контроль за работой контролеров, входящих в группу, и результатами внешней проверки;

в) информирует о результатах внешней проверки объект ВККР;

г) осуществляет сам и организует взаимодействие группы контролеров с объектом ВККР;

д) подписывает отчет о внешней проверке.

23. Группа контролеров должна включать достаточное количество контролеров, для того чтобы внешняя проверка могла быть проведена в установленные сроки.

24. Проведение каждой внешней проверки подлежит подготовке. Целью подготовки внешней проверки является обеспечение ее качества, результативности и своевременности.

25. При подготовке внешней проверки:

а) осуществляется сбор информации об объекте ВККР, необходимой для организации внешней проверки;

б) определяется объем внешней проверки, в том числе подлежащие проверке аудиторские задания;

в) рассматривается в предварительном порядке общий подход к проведению внешней проверки;

г) определяются этапы проведения внешней проверки;

д) определяются требования к контролерам, необходимые для проведения внешней проверки, формируется группа контролеров, и распределяются обязанности между членами этой группы;

е) составляется программа внешней проверки;

ж) информируется объект ВККР о сроках проведения, предмете и объеме внешней проверки.

26. Объем внешней проверки определяется перечнем и характером процедур контроля, которые необходимы для достижения цели внешней проверки при данных обстоятельствах.

27. Программа внешней проверки составляется и утверждается до начала внешней проверки.

28. Программа внешней проверки должна содержать, в частности: тему

внешней проверки; наименование объекта ВККР; проверяемый период; перечень вопросов, подлежащих изучению в ходе внешней проверки.

29. Программа внешней проверки должна быть построена таким образом, чтобы контролеры получили достаточную уверенность в том, что:

а) объект ВККР имеет надлежащую организацию внутреннего контроля качества работы;

б) объект ВККР выполняет все требования внутреннего контроля качества работы;

в) объект ВККР и его аудиторы соблюдали Федеральный закон "Об аудиторской деятельности", стандарты аудиторской деятельности, кодекс профессиональной этики аудиторов, правила независимости аудиторов и аудиторских организаций.

30. В ходе внешней проверки осуществляются:

а) оценка правил внутреннего контроля качества работы объекта ВККР;

б) определение эффективности организации внутреннего контроля качества работы объекта ВККР;

в) оценка достоверности последней по времени отчетности объекта ВККР об аудиторской деятельности исходя из результатов действий, предусмотренных подпунктами "а" и "б" настоящего пункта.

31. Оценка правил внутреннего контроля качества работы объекта ВККР осуществляется, в частности, в отношении следующих вопросов:

а) соблюдение объектом ВККР Федерального закона "Об аудиторской деятельности", стандартов аудиторской деятельности, кодекса профессиональной этики аудиторов, правил независимости аудиторов и аудиторских организаций;

б) численность и профессиональный уровень аудиторов объекта ВККР, а также соблюдение аудиторами требования обучения по программам повышения квалификации;

в) соблюдение требований, установленных частью 2 статьи 8 Федерального закона "Об аудиторской деятельности", а также условия, согласно которому порядок выплаты и размер денежного вознаграждения объекту ВККР за проведение аудита (в том числе обязательного) не зависит и не определяется оказанием аудируемому лицу прочих услуг.

32. Определение эффективности организации внутреннего контроля качества работы объекта ВККР осуществляется путем проверки соблюдения правил внутреннего контроля качества работы объекта ВККР, а также рабочей документации аудитора по конкретным аудиторским заданиям по аудиту бухгалтерской (финансовой) отчетности (далее - аудиторское задание).

Указанная проверка проводится, как минимум, в отношении значительной части аудиторских заданий, отобранных на основе анализа риска ненадлежащего проведения аудита. Для рассмотрения в ходе внешней проверки отбираются, как правило, завершенные в проверяемый период

аудиторские задания.

33. Проверка рабочей документации аудитора в отношении конкретных аудиторских заданий должна предусматривать оценку:

а) наличия и эффективности внутреннего контроля качества работы объекта ВККР и качества выполнения аудиторского задания;

б) соблюдения Федерального закона "Об аудиторской деятельности", стандартов аудиторской деятельности, кодекса профессиональной этики аудиторов, правил независимости аудиторов и аудиторских организаций;

в) достаточности, надлежащего характера, надежности аудиторских доказательств, содержащихся в рабочей документации аудитора;

г) обоснованности аудиторского заключения с учетом обстоятельств выполнения аудиторского задания.

34. В ходе внешней проверки должно осуществляться наблюдение за работой контролеров. Наблюдение осуществляется для достижения цели внешней проверки и обеспечения качества работы контролеров.

35. Наблюдению в ходе внешней проверки подлежит:

а) работа каждого контролера независимо от занимаемой должности, квалификации и опыта;

б) работа, выполняемая на каждом этапе внешней проверки.

36. Наблюдение в ходе внешней проверки осуществляется руководителем группы контролеров, а также более опытными контролерами в отношении работы менее опытных контролеров.

37. Наблюдение в ходе внешней проверки осуществляется по мере проведения этой проверки до составления отчета о внешней проверке.

38. В ходе наблюдения должна быть получена достаточная уверенность в том, что:

а) контролеры имеют единое четкое понимание программы внешней проверки;

б) внешняя проверка проводится в соответствии с Федеральным законом "Об аудиторской деятельности", настоящим федеральным стандартом аудиторской деятельности, а также правилами саморегулируемой организации аудиторов;

в) программа внешней проверки исполняется;

г) рабочая документация содержит доказательства, подтверждающие выводы, сделанные по результатам выполнения процедур контроля;

д) все оценки и выводы, сделанные в ходе и по результатам выполнения процедур контроля, обоснованы и подтверждены доказательствами;

е) все ситуации, связанные с ошибками, недостатками и необычными обстоятельствами, были надлежащим образом выявлены, задокументированы

и разрешены, либо на них было обращено внимание руководителя группы контролеров и (или) более опытных контролеров;

ж) достигается цель внешней проверки;

з) отчет о внешней проверке надлежащим образом отражает результаты внешней проверки.

39. При проведении внешней проверки должны быть получены доказательства, подтверждающие результаты этой проверки.

К доказательствам относятся описание системы внутреннего контроля качества работы объекта ВККР, рабочие документы аудитора, отчетность объекта ВККР, результаты процедур контроля, проведенных в ходе внешней проверки, письменные заявления должностных лиц объектов ВККР, а также документы и сведения, полученные из других достоверных источников.

40. Доказательства получают в результате следующих процедур контроля:

а) получения информации о: характере и масштабах аудиторской деятельности объекта ВККР и применяемых им формах и методах проведения аудита; системе внутреннего контроля качества работы; процедурах соблюдения норм профессиональной этики и независимости аудиторов и аудиторских организаций; процедурах обучения по программам повышения квалификации аудиторов;

б) тестирования эффективности процедур мониторинга, применявшихся объектом ВККР в проверяемый период, а также оценки того, насколько контролеры могут полагаться на эти процедуры;

в) проверки соблюдения правил внутреннего контроля качества выполнения конкретных аудиторских заданий;

г) повторной оценки достаточности объема внешней проверки путем анализа результатов этой проверки с целью определения, необходимы ли дополнительные процедуры контроля;

д) обсуждения результатов работы, выводов и рекомендаций контролеров, а также отчета о внешней проверке с представителями объекта ВККР;

е) проведения иных процедур контроля.

41. Проведение внешней проверки подлежит документированию.

42. Рабочая документация (рабочие документы), т.е. документы и иные материалы, подготавливаемые либо получаемые в связи с проведением внешней проверки, составляется при подготовке и проведении внешней проверки, а также при осуществлении наблюдения в ходе этой проверки.

43. В рабочих документах должно быть отражено обоснование всех существенных вопросов, по которым контролеру необходимо выразить профессиональное мнение. В случаях, когда контролер рассматривал сложные принципиальные вопросы или выражал по каким-либо существенным вопросам профессиональное мнение, в рабочие документы должно быть включено описание всех существенных фактов, известных контролеру на момент формирования такого мнения.

44. Рабочие документы должны составляться с такой степенью полноты и подробности, которая необходима и достаточна для обеспечения понимания проведенной внешней проверки и ее результатов.

45. Объем рабочей документации по каждой внешней проверке определяется контролерами, которые руководствуются своим профессиональным мнением. Включение в рабочую документацию каждого рассмотренного в ходе внешней проверки документа либо отражение в рабочем документе каждого рассматриваемого вопроса не является обязательным. Вместе с тем объем рабочей документации должен быть таков, чтобы в случае, если возникнет необходимость передать работу другому контролеру, не имеющему опыта работы по данной внешней проверке, новый контролер смог исключительно на основе полученной рабочей документации понять проделанную работу и обоснованность выводов прежнего контролера.

46. Форма и содержание рабочих документов определяются контролером с учетом следующих факторов:

предмета и объема внешней проверки;

требований, предъявляемых к отчету о внешней проверке;

масштаба, характера и сложности деятельности объекта ВККР;
доказательности отдельных документов;

состояния системы внутреннего контроля качества работы объекта ВККР;

необходимости указаний членам группы контролеров и осуществления наблюдения за ними;

процедур контроля, применяемых при проведении внешней проверки.

47. При включении в рабочую документацию документов и иных материалов, подготовленных объектом ВККР, контролер должен убедиться в том, что такие документы и материалы подготовлены надлежащим образом.

48. Рабочая документация по каждой внешней проверке должна включать:

документы, отражающие подготовку внешней проверки, включая программу внешней проверки;

сведения о сроках проведения и объеме внешней проверки, а также ее результатах;

документы о выполнении отдельных процедур контроля с указанием исполнителей и времени выполнения;

копии документов объекта ВККР, в том числе подтверждающие выявленные нарушения и недостатки;

письменные заявления, полученные от должностных лиц и иных работников объектов ВККР;

копии обращений, направленных другим субъектам ВККР, экспертам, третьим лицам, и полученные от них сведения;

документы, подтверждающие, что работа, выполненная контролерами, осуществлялась под наблюдением руководителя группы контролеров и (или) более опытных контролеров.

49. Рабочие документы должны быть систематизированы таким образом, чтобы отвечать обстоятельствам конкретной внешней проверки.

50. Для подготовки и проведения внешней проверки могут применяться утвержденные субъектом ВККР формы рабочей документации (вопросники, типовые письма, обращения и т.п.), а также единая структура систематизации рабочих документов.

51. Субъект ВККР устанавливает надлежащие процедуры обеспечения конфиденциальности и сохранности рабочих документов.

52. Рабочая документация подлежит хранению субъектом ВККР.

Срок хранения рабочей документации после завершения внешней проверки устанавливается субъектом ВККР. Этот срок должен быть таков, чтобы субъект ВККР и орган, осуществляющий государственный контроль (надзор) за деятельностью саморегулируемых организаций аудиторов, могли осуществлять контроль за проведением внешних проверок.

Рабочая документация, а также отчеты о внешней проверке комплектуются, учитываются и хранятся в порядке, установленном субъектом ВККР.

53. Результаты внешней проверки подлежат оформлению в письменном виде отчетом (актом, заключением и др.).

54. Отчет должен содержать, в частности:

а) наименование;

б) сведения о субъекте ВККР: наименование, номер саморегулируемой организации аудиторов в государственном реестре саморегулируемых организаций аудиторов;

в) сведения об объекте ВККР: наименование, номер в реестре аудиторов и аудиторских организаций саморегулируемой организации аудиторов;

г) основание проведения внешней проверки;

д) описание предмета внешней проверки;

е) описание объема внешней проверки;

ж) указание на то, в соответствии с какими требованиями (стандартами, правилами, иными документами) проводилась внешняя проверка;

з) описание подтвержденных доказательствами результатов внешней проверки;

и) заключение о качестве работы объекта ВККР, включая заключение о соответствии правил внутреннего контроля качества работы объекта ВККР установленным требованиям, а также о соблюдении объектом ВККР этих правил;

к) подпись руководителя группы контролеров либо контролеров;

л) дату подписания отчета.

55. Форма отчета, а также допустимые виды заключения в нем (положительное заключение, заключение с оговоркой, др.) устанавливаются субъектом ВККР.

56. При составлении отчета должна быть обеспечена объективность, обоснованность, системность, четкость и лаконичность (без ущерба для содержания) изложения.

57. Отчет должен быть составлен своевременно, не ранее завершения всех процедур контроля, предусмотренных программой внешней проверки.

58. Отчет направляется объекту ВККР и органу, назначившему внешнюю проверку.

Объект ВККР должен своевременно представить органу, назначившему внешнюю проверку, письменный ответ на отчет, в том числе сообщить о запланированных действиях в случае выявления нарушений и недостатков и сроках осуществления таких действий.

Орган, назначивший внешнюю проверку, должен своевременно рассмотреть отчет и письменный ответ объекта ВККР на него и при необходимости принять соответствующие решения.