Документ предоставлен [КонсультантПлюс](http://www.consultant.ru)

Одобрено

Советом по аудиторской деятельности

от 24 марта 2020 г., протокол N 52

РАЗЪЯСНЕНИЕ

ПРАКТИКИ ПРИМЕНЕНИЯ ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВА РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

И ИНЫХ НОРМАТИВНЫХ ПРАВОВЫХ АКТОВ, КОТОРЫЕ РЕГУЛИРУЮТ

АУДИТОРСКУЮ ДЕЯТЕЛЬНОСТЬ

(ППЗ 14 - 2020)

"О ТРУДОВЫХ И ГРАЖДАНСКО-ПРАВОВЫХ ДОГОВОРАХ

В ОТНОШЕНИЯХ, ВОЗНИКАЮЩИХ В СВЯЗИ С ОКАЗАНИЕМ

АУДИТОРСКИХ УСЛУГ"

1. В соответствии со [статьей 56](consultantplus://offline/ref=766E00074CDB55C378391733FF200C4A5AD9D5BD4879467621CE669EDC026F4C4A4720BAB4137E85443E59720BC01AB6E9BB0B0C2C52C96FsEs5P) Трудового кодекса Российской Федерации трудовой договор - соглашение между работодателем и работником, в соответствии с которым работодатель обязуется предоставить работнику работу по обусловленной трудовой функции, обеспечить условия труда, предусмотренные трудовым законодательством и иными нормативными правовыми актами, содержащими нормы трудового права, коллективным договором, соглашениями, локальными нормативными актами и трудовым соглашением, своевременно и в полном размере выплачивать работнику заработную плату, а работник обязуется лично выполнять определенную этим соглашением трудовую функцию <1> в интересах, под управлением и контролем работодателя, соблюдать правила внутреннего трудового распорядка, действующие у данного работодателя. Сторонами трудового договора являются работодатель и работник.

--------------------------------

<1> Исходя из [статьи 15](consultantplus://offline/ref=766E00074CDB55C378391733FF200C4A5AD9D5BD4879467621CE669EDC026F4C4A4720BAB21771D11671582E4F9109B6EBBB090A30s5s0P) Трудового кодекса Российской Федерации трудовая функция - работа по должности в соответствии со штатным расписанием, профессии, специальности с указанием квалификации; конкретный вид поручаемой работнику работы.

Согласно [статье 15](consultantplus://offline/ref=766E00074CDB55C378391733FF200C4A5AD9D5BD4879467621CE669EDC026F4C4A4720BAB4117E8D4E3E59720BC01AB6E9BB0B0C2C52C96FsEs5P) Трудового кодекса Российской Федерации заключение гражданско-правовых договоров, фактически регулирующих трудовые отношения между работником и работодателем, не допускается.

2. В соответствии с Гражданским [кодексом](consultantplus://offline/ref=766E00074CDB55C378391733FF200C4A5AD8D4BC4D78467621CE669EDC026F4C584778B6B4176485412B0F234Ds9s5P) Российской Федерации:

а) по договору возмездного оказания услуг исполнитель обязуется по заданию заказчика оказать услуги (совершить определенные действия или осуществить определенную деятельность), а заказчик обязуется оплатить эти услуги [(статья 779)](consultantplus://offline/ref=766E00074CDB55C378391733FF200C4A5ADED4BB4A78467621CE669EDC026F4C4A4720BAB41279874F3E59720BC01AB6E9BB0B0C2C52C96FsEs5P);

б) если иное не предусмотрено договором возмездного оказания услуг, исполнитель обязан оказать услуги лично [(статья 780)](consultantplus://offline/ref=766E00074CDB55C378391733FF200C4A5ADED4BB4A78467621CE669EDC026F4C4A4720BAB4127986473E59720BC01AB6E9BB0B0C2C52C96FsEs5P);

в) к договору возмездного оказания услуг применяются общие положения о подряде, если это не противоречит положениям Гражданского [кодекса](consultantplus://offline/ref=766E00074CDB55C378391733FF200C4A5AD8D4BC4D78467621CE669EDC026F4C584778B6B4176485412B0F234Ds9s5P) Российской Федерации о таком договоре, а также особенностям предмета договора возмездного оказания услуг [(статья 783)](consultantplus://offline/ref=766E00074CDB55C378391733FF200C4A5ADED4BB4A78467621CE669EDC026F4C4A4720BAB41279864E3E59720BC01AB6E9BB0B0C2C52C96FsEs5P).

3. В соответствии с Федеральным [законом](consultantplus://offline/ref=766E00074CDB55C378391733FF200C4A5ADFDCB9477D467621CE669EDC026F4C584778B6B4176485412B0F234Ds9s5P) "Об аудиторской деятельности":

а) аудиторская деятельность (аудиторские услуги) - деятельность по проведению аудита и оказанию сопутствующих услуг, осуществляемая аудиторскими организациями, индивидуальными аудиторами [(статья 1)](consultantplus://offline/ref=766E00074CDB55C378391733FF200C4A5ADFDCB9477D467621CE669EDC026F4C4A4720BAB4137E82463E59720BC01AB6E9BB0B0C2C52C96FsEs5P);

б) аудитор, являющийся работником аудиторской организации на основании трудового договора между ним и аудиторской организацией, вправе участвовать в осуществлении аудиторской организацией аудиторской деятельности, а также в оказании прочих услуг, предусмотренных [статьей 1](consultantplus://offline/ref=766E00074CDB55C378391733FF200C4A5ADFDCB9477D467621CE669EDC026F4C4A4720BAB4137A854F3E59720BC01AB6E9BB0B0C2C52C96FsEs5P) указанного Федерального закона [(статья 4)](consultantplus://offline/ref=766E00074CDB55C378391733FF200C4A5ADFDCB9477D467621CE669EDC026F4C4A4720BAB4137A86413E59720BC01AB6E9BB0B0C2C52C96FsEs5P).

4. Исходя из изложенного:

4.1) участие аудитора в осуществлении аудиторской деятельности аудиторской организацией на основании трудового договора между ними предполагает, что аудиторской организацией для данного аудитора определена трудовая функция, выполнение которой осуществляется последним в интересах, под управлением и контролем аудиторской организации. Определенная в трудовом договоре трудовая функция подлежит выполнению аудитором, среди прочего, в соответствии с правилами внутреннего контроля качества работы, предусмотренными [статьей 10](consultantplus://offline/ref=766E00074CDB55C378391733FF200C4A5ADFDCB9477D467621CE669EDC026F4C4A4720BAB4137A8C443E59720BC01AB6E9BB0B0C2C52C96FsEs5P) Федерального закона "Об аудиторской деятельности";

4.2) участие аудитора в осуществлении аудиторской деятельности аудиторской организацией на основании гражданско-правового договора Федеральным [законом](consultantplus://offline/ref=766E00074CDB55C378391733FF200C4A5ADFDCB9477D467621CE669EDC026F4C584778B6B4176485412B0F234Ds9s5P) "Об аудиторской деятельности" не предусмотрено;

4.3) законодательство Российской Федерации не содержит ограничений на привлечение аудиторской организацией другой аудиторской организации, индивидуального аудитора к оказанию аудиторских услуг на основании гражданско-правового договора <2>. При этом привлеченная (другая) аудиторская организация, индивидуальный аудитор могут участвовать в оказании аудиторской услуги в рамках конкретного аудиторского задания в качестве:

--------------------------------

<2> С учетом требований [статьи 9](consultantplus://offline/ref=766E00074CDB55C378391733FF200C4A5ADFDCB9477D467621CE669EDC026F4C4A4720BAB4137A8D443E59720BC01AB6E9BB0B0C2C52C96FsEs5P) Федерального закона "Об аудиторской деятельности".

а) аудитора компонента в соответствии с [МСА 600](consultantplus://offline/ref=766E00074CDB55C378391733FF200C4A5ADDD3BB4E7C467621CE669EDC026F4C584778B6B4176485412B0F234Ds9s5P) "Особенности аудита финансовой отчетности группы" <3>;

--------------------------------

<3> Здесь и далее МСА введены в действие для применения на территории Российской Федерации [приказом](consultantplus://offline/ref=766E00074CDB55C378391733FF200C4A5ADDD3BE4778467621CE669EDC026F4C584778B6B4176485412B0F234Ds9s5P) Минфина России от 9 января 2019 г. N 2н.

б) лица, проверяющего качество работы в соответствии с [МСА 220](consultantplus://offline/ref=766E00074CDB55C378391733FF200C4A5ADDD3BD497D467621CE669EDC026F4C584778B6B4176485412B0F234Ds9s5P) "Контроль качества при проведении аудита финансовой отчетности" и [МСКК 1](consultantplus://offline/ref=766E00074CDB55C378391733FF200C4A5ADDD3BD4A7A467621CE669EDC026F4C584778B6B4176485412B0F234Ds9s5P) "Контроль качества в аудиторских организациях, проводящих аудит и обзорные проверки финансовой отчетности, а также выполняющих прочие задания, обеспечивающие уверенность, и задания по оказанию сопутствующих услуг";

в) субподрядчика, выполняющего отдельные аудиторские процедуры (например, наблюдение за проведением инвентаризации или инспектирование физического наличия основных средств в отдаленных подразделениях) в соответствии с [пунктом 2](consultantplus://offline/ref=766E00074CDB55C378391733FF200C4A5ADDD3BB4E7C467621CE669EDC026F4C4A4720BAB4137A85403E59720BC01AB6E9BB0B0C2C52C96FsEs5P) МСА 600 "Особенности аудита финансовой отчетности группы".

В контексте Федерального [закона](consultantplus://offline/ref=766E00074CDB55C378391733FF200C4A5ADFDCB9477D467621CE669EDC026F4C584778B6B4176485412B0F234Ds9s5P) "Об аудиторской деятельности" аудитор-работник привлеченной аудиторской организации участвует в осуществлении аудиторской деятельности аудиторской организацией, работником которой он является, а привлеченный индивидуальный аудитор осуществляет аудиторскую деятельность. В случае привлечения к оказанию аудиторской услуги аудитора компонента, находящегося в иностранных юрисдикциях, привлеченный аудитор компонента может быть аудиторской организацией, созданной и осуществляющей деятельность по законодательству соответствующей иностранной юрисдикции.