**Изменения Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций**

(одобрено Советом по аудиторской деятельности 27 июня 2018 года, протокол №40)

Внести в Правила независимости аудиторов и аудиторских организаций, одобренные Советом по аудиторской деятельности 20 сентября 2012 г. (протокол № 6), следующие изменения:

а) в разделе 2 части I подраздел «Продолжающееся взаимодействие старшего персонала аудита с аудируемым лицом (включая вопросы ротации руководителей заданий по аудиту)» заменить подразделом следующего содержания:

«**Длительное взаимодействие персонала аудита с аудируемым лицом**

**(включая вопросы ротации руководителей заданий по аудиту)**

***Общие положения***

2.47.1. Угрозы близкого знакомства и личной заинтересованности, потенциально влияющие на объективность и профессиональный скептицизм лица, могут возникнуть, а их значимость может возрасти в случае привлечения лица к выполнению задания по аудиту для одного и того же аудируемого лица на протяжении длительного периода времени.

Несмотря на то, что понимание аудируемого лица и его окружения является фундаментальным условием для обеспечения качества аудита, угроза близкого знакомства может возникнуть в результате длительного взаимодействия лица в качестве участника аудиторской группы с:

а) аудируемым лицом и его деятельностью;

б) руководством аудируемого лица; или

в) бухгалтерской (финансовой) отчетностью, в отношении которой аудиторская организация будет выражать мнение, либо бухгалтерской информацией, формирующей основу указанной бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Угроза личной заинтересованности может возникнуть в связи с опасением лица потерять долгосрочного клиента или заинтересованностью данного лица в поддержании тесных личных взаимоотношений с членами руководства аудируемого лица или лицами, отвечающими за его корпоративное управление, что может оказать неприемлемое влияние на суждение данного лица.

2.47.2. Значимость угроз зависит от факторов, рассматриваемых по отдельности или в совокупности, касающихся как лица, привлеченного к выполнению задания по аудиту, так и соответствующего аудируемого лица:

Факторы, касающиеся лица, привлеченного к заданию по аудиту, включают следующие:

а) общая продолжительность взаимоотношения с аудируемым лицом, включая наличие такого взаимоотношения в период предыдущего трудоустройства данного лица в другой аудиторской организации;

б) период времени, в течение которого данное лицо являлось участником аудиторской группы, а также характер функций данного лица в аудиторской группе;

в) степень руководства, проверки и надзора за работой данного лица со стороны более старшего персонала;

г) возможность данного лица, в зависимости от его старшинства, оказывать влияние на результат аудита, например, путем принятия ключевых решений или руководства работой других участников аудиторской группы;

д) близость личных взаимоотношений между данным лицом и руководством аудируемого лица или лицами, отвечающими за его корпоративное управление;

е) характер, частота и масштаб взаимодействия данного лица с руководством аудируемого лица или лицами, отвечающими за его корпоративное управление.

Факторы, касающиеся аудируемого лица, включают следующие:

а) характер и сложность вопросов бухгалтерского учета и бухгалтерской (финансовой) отчетности аудируемого лица, а также изменения в таких вопросах;

б) недавние изменения в составе руководства или лиц, отвечающих за корпоративное управление;

в) недавние структурные изменения в организации аудируемого лица, которые влияют на характер, частоту и масштаб возможного взаимодействия между лицом, привлеченным к заданию по аудиту, и руководством аудируемого лица или лицами, отвечающими за его корпоративное управление.

2.47.3. Сочетание двух или более факторов может повысить или понизить значимость угроз. Например, угрозы близкого знакомства, возникшие с течением времени в связи с усиливающимися тесными взаимоотношениями между лицом, привлечённым к заданию по аудиту, и членом руководства клиента, будут ниже в случае ухода с должности соответствующего члена руководства и возникновения нового взаимоотношения.

2.47.4. Значимость угроз должна быть оценена и при необходимости должны быть приняты меры предосторожности для устранения угроз или сведения их до приемлемого уровня. Примерами таких мер предосторожности являются, в частности:

а) ротация лица из составе аудиторской группы;

б) изменение функции лица в составе аудиторской группы либо характера и масштаба задач, выполняемых данным лицом;

в) проведение третьим лицом, обладающим необходимыми профессиональными знаниями и квалификацией, проверки работы данного лица;

г) регулярные независимые внутренние или внешние проверки качества выполнения задания;

д) проверка качества выполнения задания в рамках проведения аудита.

2.47.5. В случае, если аудиторская организация проходит к выводу, что угрозы являются настолько значимыми, что в качестве меры предосторожности должна быть произведена ротация лица, то аудиторская организация должна установить надлежащий период времени, в течение которого данное лицо не будет являться членом аудиторской группы, не будет осуществлять проверку качества выполнения задания по аудиту, а также не будет оказывать прямое влияние на результат задания по аудиту. Данный период времени должен быть достаточным по продолжительности, чтобы позволить устранить угрозы независимости в связи с близким знакомством или личной заинтересованностью или свести их до приемлемого уровня. Если аудируемое лицо является общественно значимым хозяйствующим субъектом, также применяются требования пунктов 2.48.1 – 2.51 Правил независимости.

***Аудируемые лица, являющиеся***

***общественно значимыми хозяйствующими субъектами***

2.48.1. В случае, когда аудируемое лицо является общественно значимым хозяйствующим субъектом, лицо не должно выполнять любую из следующих функций, в том числе если несколько таких функций выполняются последовательно, в течение периода, превышающего суммарно семь лет («период вовлечения»):

a) руководителя задания;

б) лица, назначенное ответственным за проверку качества выполнения задания;

в) другого ключевого лица, осуществляющего руководство заданием по аудиту.

После истечения периода вовлечения, данное лицо не должно вовлекаться в аудит в течение периода, определенного в соответствии с пунктами 2.48.3 – 2.48.10 Правил независимости («период невовлечения»).

2.48.2. За исключением случаев, когда выполнение лицом функций, перечисленных в пункте 2.48.1 Правил независимости, было прекращено и не возобновлялось в течение срока, равного, как минимум, периоду невовлечения, определенному в соответствии с применимыми (в зависимости от функции, которую данное лицо выполняло в год, непосредственно предшествующий году прекращения вовлечения в соответствующем качестве) требованиями в пунктах 2.48.3 – 2.48.5 Правил независимости, изменения начала периода отсчета количества лет вовлечения не допускается. Например, лицо, которые выступало в качестве руководителя задания в течение четырех лет с последующим невовлечением в аудит в течение трех лет, может впоследствии являться для того же самого аудируемого лица ключевым лицом, осуществляющим руководство заданием по аудиту, только три дополнительных года, что суммарно составит период вовлечения в семь лет. После этого данное лицо не должно вовлекаться в аудит в соответствии с пунктом 2.48.6 Правил независимости.

Период невовлечения

2.48.3. Если лицо выступало в качестве руководителя задания семь лет суммарно, период невовлечения указанного лица в аудит должен составлять пять последовательных лет.

2.48.4. Если лицо выступало в качестве лица, ответственного за проверку качества выполнения задания семь лет суммарно, период невовлечения указанного лица в аудит должен составлять три последовательных года.

2.48.5. Если лицо выступало в качестве другого ключевого лица, осуществляющего руководство заданием по аудиту, семь лет суммарно, период невовлечения указанного лица в аудит должен составлять два последовательных года.

Выполнение нескольких функций ключевого лица, осуществляющего руководство заданием по аудиту

2.48.6. Если лицо выполняло последовательно несколько функций ключевого лица, осуществляющего руководство заданием по аудиту, и выступало в качестве руководителя задания четыре или более лет суммарно, период невовлечения указанного лица в аудит должен составлять пять последовательных лет.

2.48.7. Если лицо выполняло последовательно несколько функций ключевого лица, осуществляющего руководство заданием по аудиту, и выступало в качестве лица, ответственного за проверку качества выполнения задания, четыре или более лет суммарно, период невовлечения указанного лица в аудит должен составлять три последовательных года с учетом требований пункта 2.48.8(а) Правил независимости.

2.48.8. Если в течение периода вовлечения лицо выполняло функции лица, ответственного за проверку качества выполнения задания, и руководителя задания четыре или более лет суммарно, период невовлечения указанного лица в аудит должен составлять:

а) пять последовательных лет в случае вовлечения указанного лица в аудит в качестве руководителя задания в течение трех или более лет;

б) три последовательных года в любом ином случае.

2.48.9. Если лицо выполняло функции ключевого лица, осуществляющего руководство заданием по аудиту, в любом ином, отличном от указанных в пунктах 2.48.6 – 2.48.8 Правил независимости, сочетании, период невовлечения указанного лица в аудит должен составлять два последовательных года.

Предыдущая деятельность в другой аудиторской организации

2.48.10. При определении количества лет вовлечения лица в качестве ключевого лица, осуществляющего руководство заданием по аудиту, согласно пунктам 2.48.1 – 2.48.2 Правил независимости, продолжительность взаимоотношения с аудируемым лицом должна включать период, в течение которого данное лицо являлось для того же самого аудируемого лица ключевым лицом, осуществляющим руководство заданием по аудиту, в период предыдущей деятельности данного лица в другой аудиторской организации.

Ограничения на деятельность в период невовлечения

2.48.11. В течение периода невовлечения в аудит, лицо не должно:

а) быть участником аудиторской группы или лицом, ответственным за проверку качества задания;

б) осуществлять консультирование аудиторской группы или аудируемого лица по техническим или отраслевым вопросам, хозяйственным операциям или событиям, оказывающим влияние на задание по аудиту, за исключением проведения обсуждений с аудиторской группой по вопросам проделанной работы или сформированных выводов в последнем году вовлечения данного лица в аудит, когда такие вопросы являются релевантными для аудита текущего года;

в) отвечать за руководство или координирование профессиональных услуг, оказываемых аудиторской организацией соответствующему аудируемому лицу, а также за надзор за взаимоотношениями аудиторской организации с данным аудируемым лицом;

г) осуществлять любую иную функцию или деятельность, не указанную в пунктах 2.48.11. а) – в) выше, в отношении соответствующего аудируемого лица, включая предоставление услуг по заданиям, не обеспечивающим уверенность, в результате которых данное лицо могло бы:

1) осуществлять значительное или частое взаимодействие с руководством аулируемого лица или лицами, отвечающим за его корпоративное управление;

2) оказывать прямое влияние на результат задания по аудиту.

Требования настоящего пункта не запрещают лицу выполнять руководящие функции в аудиторской организации, например, руководителя аудиторской организации.

Прочие вопросы

2.49. В некоторых случаях аудиторская организация, исходя из оценки угроз в соответствии с «Общими положениями» настоящей части Правил независимости, может сделать вывод о том, что продолжение выполнения лицом функций лица, осуществляющего руководство заданием по аудиту, не является уместным несмотря на то, что период вовлечения данного лица в аудит составляет менее семи лет. При оценке угроз особое внимание необходимо уделить функциям, выполняемым данным лицом, и продолжительности его взаимодействия с аудируемым лицом до начала выполнения данным лицом функций ключевого лица, осуществляющего руководство заданием по аудиту.

2.50. В редких случаях и вследствие непредвиденных внешних обстоятельств ключевые лица, осуществляющие руководство заданием по аудиту, чье продолжающееся участие в аудиторских заданиях может быть особенно важным для качества аудита, могут с согласия лиц, отвечающих за корпоративное управление аудируемого лица, продолжить выполнять функции лиц, осуществляющих руководство заданием по аудиту, один дополнительный год, при условии, что угрозы независимости могут быть устранены или сведены до приемлемого уровня путем принятия мер предосторожности. Например, ключевое лицо, осуществляющее руководство заданием по аудиту, может продолжить выполнять свои функции в составе аудиторской группы в течение дополнительного года, если вследствие непредвиденных событий требуемая ротация становится невозможной (в результате серьезного заболевания нового руководителя задания по аудиту, назначение которого планировалось в аудиторской организации, др.). Аудиторская организация должна обсудить с лицами, отвечающим за корпоративное управление аудируемого лица, причины, по которым запланированная ротация является невозможной, а также меры предосторожности, необходимые для снижения возникающих угроз независимости.

2.51. В случае, когда аудируемое лицо становится общественно значимым хозяйствующим субъектом, период времени, в течение которого работник являлся для аудируемого лица ключевым лицом, осуществляющим руководство заданием по аудиту, до того как аудируемое лицо стало общественно значимым хозяйствующим субъектом, должно быть принято во внимание для определения надлежащего момента ротации. Если данный работник являлся для аудируемого лица ключевым лицом, осуществляющим руководство заданием по аудиту, в течение периода в пять лет суммарно или менее до того момента, как аудируемое лицо стало общественно значимым хозяйствующим субъектом, то период времени, в течение которого данное лицо может продолжать являться ключевым лицом, осуществляющим руководство заданием по аудиту, до ротации, составляет семь лет за вычетом количества лет, в течение которых данное лицо ранее являлось ключевым лицом, осуществляющим руководство заданием по аудиту. Если данное лицо являлось для аудируемого лица ключевым лицом, осуществляющим руководство заданием по аудиту, в течение периода в шесть лет суммарно или более до того момента, как аудируемое лицо стало общественно значимым хозяйствующим субъектом, то данное лицо может с согласия лиц, отвечающих за корпоративное управление аудируемого лица, оставаться в этом прежнем качестве не более двух лет.»;

б) в разделе 5 части II подраздел «Продолжающееся взаимодействие старшего персонала аудита с клиентом по заданию, обеспечивающему уверенность» заменить подразделом следующего содержания:

«**Длительное взаимодействие персонала с клиентом по заданию, обеспечивающему уверенность**

5.33.1. Угрозы близкого знакомства и личной заинтересованности потенциально влияющие на объективность и профессиональный скептицизм лица, могут возникнуть, а их значимость может возрасти в случае привлечения одного и того же лица к выполнению задания, обеспечивающего уверенность, для одного и того же клиента на протяжении длительного периода времени.

Угроза близкого знакомства может возникнуть в результате длительного взаимодействия лица с:

а) клиентом по заданию, обеспечивающему уверенность;

б) предметом или информацией о предмете задания, обеспечивающего уверенность.

Угроза личной заинтересованности может возникнуть в связи с опасением лица потерять долгосрочного клиента по заданию, обеспечивающему уверенность, или заинтересованностью данного лица в поддержании тесных личных взаимоотношений с данным клиентом или с членами его руководства, что может оказать неприемлемое влияние на суждение данного лица.

5.33.2. Значимость угроз зависит от факторов, рассматриваемых по отдельности или в совокупности, включая:

а) характер задания, обеспечивающего уверенность;

б) период времени, в течение которого данное лицо являлось участником рабочей группы, уровень старшинства и функции данного лица в рабочей группе, включая наличие такого взаимоотношения в период предыдущего трудоустройства данного лица в другой аудиторской организации;

в) степень руководства, проверки и надзора за работой данного лица со стороны более старшего персонала;

г) возможность данного лица, в зависимости от его старшинства, оказывать влияние на результат задания, обеспечивающего уверенность, например, путем принятия ключевых решений или руководства работой других участников рабочей группы;

д) близость личных взаимоотношений между данным лицом и клиентом по заданию, обеспечивающему уверенность, или, если применимо, его руководством;

е) характер, частота и масштаб взаимодействия данного лица с клиентом по заданию, обеспечивающему уверенность;

ж) изменения в характере предмета задания или информации о предмете задания или сложность связанных вопросов;

з) недавние изменения лица или состава лиц, являющихся ответственной стороной, или, если применимо, руководства клиента по заданию, обеспечивающему уверенность.

5.33.3. Сочетание двух или более факторов может повысить или понизить значимость угроз. Например, угрозы близкого знакомства, возникшие с течением времени в связи с усиливающимися тесными взаимоотношениями между лицом, привлечённым к заданию, обеспечивающему уверенность, и клиентом по такому заданию, будут ниже в случае ухода с должности лица, которое являлось ответственной стороной, и возникновения нового взаимоотношения.

5.33.4. Значимость угроз должна быть оценена и при необходимости должны быть приняты меры предосторожности для устранения угроз или сведения их до приемлемого уровня. Примерами таких мер предосторожности являются, в частности:

а) ротация лица из состава рабочей группы;

б) изменение функции лица в составе рабочей группы либо характера и масштаба задач, выполняемых данным лицом;

в) проведение третьим лицом, обладающим необходимыми профессиональными знаниями и квалификацией и не являвшимся участником рабочей группы, проверки работы данного лица в составе рабочей группы;

г) регулярные независимые внутренние или внешние проверки качества выполнения задания;

д) проверка качества выполнения задания в рамках проведения задания, обеспечивающего уверенность.

5.33.5. В случае, если аудиторская организация проходит к выводу, что угрозы являются настолько значимыми, что в качестве меры предосторожности должна быть произведена ротация лица, то аудиторская организация должна установить надлежащий период времени, в течение которого данное лицо не будет являться членом рабочей группы, не будет осуществлять проверку качества выполнения задания, обеспечивающего уверенность, а также не будет оказывать прямое влияние на результат задания, обеспечивающего уверенность. Данный период времени должен быть достаточным по продолжительности, чтобы позволить устранить угрозы независимости в связи с близким знакомством или личной заинтересованностью или свести их до приемлемого уровня.».