

Итоговый вариант
Декабрь, 2020 год

Международный стандарт аудита 220
(пересмотренный)

МСА 220 (пересмотренный)

***УПРАВЛЕНИЕ КАЧЕСТВОМ
ПРИ ПРОВЕДЕНИИ АУДИТА
ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ***

IAASB

**International Auditing
and Assurance
Standards Board**

О Совете по международным стандартам аудита и заданий, обеспечивающих уверенность (IAASB)

Документ разработан и утвержден Советом по международным стандартам аудита и заданий, обеспечивающих уверенность.

Цель IAASB состоит в том, чтобы служить общественным интересам путем разработки высококачественных стандартов аудита, обеспечения уверенности, других соответствующих стандартов и содействия сближению международных и национальных стандартов аудита и обеспечения уверенности, тем самым повышая качество и согласованность практики во всем мире и укрепляя глобально доверие общественности к аудиторской деятельности и аудиторской профессии.

IAASB разрабатывает стандарты аудита и обеспечения уверенности и руководство для пользования ими всеми профессиональными бухгалтерами в рамках общего процесса установления стандартов с участием Совета по надзору за общественными интересами, который контролирует деятельность IAASB, и Консультативной группы IAASB, которая обеспечивает учет общественных интересов при разработке стандартов и руководств. Международная федерация бухгалтеров (IFAC) способствует поддержанию организационной структуры и осуществлению процессов, составляющих суть деятельности IAASB.



**International Auditing
and Assurance
Standards Board®**

МЕЖДУНАРОДНЫЙ СТАНДАРТ АУДИТА 220
УПРАВЛЕНИЕ КАЧЕСТВОМ ПРИ ПРОВЕДЕНИИ АУДИТА
ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ

(вступает в силу в отношении аудита финансовой отчетности за периоды,
начинающиеся 15 декабря 2022 года или после этой даты.)

СОДЕРЖАНИЕ

	Пункт
Введение	
Сфера применения настоящего стандарта	1
Система управления качеством и роль рабочих групп в аудиторской организации	2–9
Дата вступления в силу	10
Цель	11
Определения	12
Требования	
Ответственность высшего руководства за управление качеством и обеспечение качества при проведении аудита	13–15
Соответствующие этические требования, в том числе требования независимости	16–21
Принятие решения о начале и (или) продолжении работы с клиентом или работы по определенному аудиторскому заданию	22–24
Ресурсы, необходимые для выполнения задания	25–28
Выполнение задания	29–38
Мониторинг и устранение недостатков	39
Общая ответственность за управление качеством и обеспечение качества	40
Документация	41
Руководство по применению и прочие пояснительные материалы	
Сфера применения настоящего стандарта	A1
Система управления качеством и роль рабочих групп в аудиторской организации	A2–A14
Определения	A15–A27
Ответственность высшего руководства за управление качеством и обеспечение качества при проведении аудита	A28–A37
Соответствующие этические требования, в том числе требования независимости	A38–A48
Принятие и продолжение отношений с клиентами, принятие и выполнение определенных заданий	A49–A58
Ресурсы, необходимые для выполнения задания	A59–A79
Выполнение задания	A80–A108
Мониторинг и устранение недостатков	A109–A112
Общая ответственность за управление качеством и обеспечение качества	A113–A116

Международный стандарт аудита МСА 220 «Управление качеством при проведении аудита финансовой отчетности» следует рассматривать вместе с МСА 200 «Основные цели независимого аудитора и проведение аудита в соответствии с Международными стандартами аудита».

Введение

Сфера применения настоящего стандарта

1. Настоящий Международный стандарт аудита (МСА) устанавливает особые обязанности аудитора в отношении управления качеством на уровне задания при проведении аудита финансовой отчетности, а также соответствующие обязанности руководителя задания. Настоящий МСА следует рассматривать вместе с соответствующими этическими требованиями (см. пункты А1, А38).

Система управления качеством и роль рабочих групп в аудиторской организации

2. В соответствии с МСК 1 цель аудиторской организации – разработать, внедрить и обеспечить функционирование системы управления качеством при проведении аудиторской организацией аудита и обзорных проверок финансовой отчетности, а также выполнении прочих заданий, обеспечивающих уверенность, или заданий по оказанию сопутствующих услуг. При этом данная система должна обеспечивать аудиторской организации разумную уверенность в том, что (см. пункты А13–А14):
 - (a) аудиторская организация и ее персонал выполняют свои обязанности в соответствии с профессиональными стандартами, а также применимыми требованиями законов и нормативных актов и выполняют задания в соответствии с такими стандартами и требованиями;
 - (b) заключения по результатам задания, выпущенные аудиторской организацией или руководителями задания, носят надлежащий характер с учетом конкретных обстоятельств¹.
3. Настоящий стандарт составлен с учетом допущения о том, что на организацию распространяется действие МСК 1 или не менее строгие требования национального законодательства (см. пункты А2–А3).
4. В рамках системы управления качеством, внедренной в аудиторской организации, и посредством соблюдения требований настоящего МСА рабочая группа, возглавляемая руководителем задания, отвечает за (см. пункты А4–А11):
 - (a) выполнение применимых к аудиторскому заданию мероприятий, установленных в аудиторской организации, в ответ на риски, связанные с качеством (то есть политики и процедур, установленных в аудиторской организации), с использованием информации, предоставленной аудиторской организацией или полученной от нее;
 - (b) определение необходимости разработки и выполнения мероприятий в ответ на риски на уровне аудиторского задания с учетом его характера и обстоятельств, помимо политики и процедур, установленных в аудиторской организации;
 - (c) предоставление аудиторской организации информации по аудиторскому заданию, которую требуется предоставлять в соответствии с политикой или процедурами, установленными в аудиторской организации, для обеспечения разработки, внедрения и функционирования системы управления качеством аудиторской организации.

¹ МСК 1, пункт 14.

5. Соблюдение требований других МСА может обеспечить получение информации, которая относится к управлению качеством на уровне задания (см. пункт А12).
6. Выполнение аудиторских заданий на стабильно высоком уровне качества служит общественным интересам путем достижения цели настоящего стандарта и других МСА в рамках каждого задания. Высокое качество выполнения аудиторского задания достигается за счет планирования и выполнения заданий и выпуска заключений по ним в соответствии с профессиональными стандартами и применимыми требованиями законов и нормативных актов. Достижение целей данных стандартов и соблюдение требований применимых законов или нормативных актов предполагает использование профессионального суждения и проявление профессионального скептицизма.
7. В соответствии с МСА 200² при планировании и проведении аудита рабочая группа должна проявлять профессиональный скептицизм и применять профессиональное суждение. Профессиональное суждение применяется при принятии обоснованных решений в отношении плана действий, необходимых для управления качеством и его обеспечения с учетом характера и обстоятельств аудиторского задания. Профессиональный скептицизм поддерживает качество сформированных рабочей группой суждений и посредством этих суждений поддерживает общую эффективность обеспечения качества рабочей группой на уровне задания. Надлежащее проявление профессионального скептицизма может быть продемонстрировано рабочей группой посредством действий и информационного взаимодействия. Данные действия и информационное взаимодействие могут включать конкретные шаги по снижению влияния сдерживающих факторов, которые могут поставить под сомнение надлежащее проявление профессионального скептицизма, например, таких как неосознанная предвзятость или недостаток ресурсов (см. пункты А33–А36).

Масштабируемость

8. Требования настоящего МСА предназначены для применения в контексте характера и обстоятельств каждого аудита. Например:
 - (а) если аудит проводится исключительно руководителем задания, что может иметь место при аудите менее сложной организации, некоторые требования настоящего стандарта будут неприменимы, потому что они предполагают участие других членов рабочей группы (см. пункты А13–А14);
 - (б) если аудит не проводится исключительно руководителем задания или в случае аудита организации, которая является более сложной по характеру или роду обстоятельств, руководитель задания может поручить разработку и выполнение некоторых процедур, задач или действий другим членам рабочей группы.

Обязанности руководителя задания

9. Руководитель задания несет конечную ответственность, а следовательно, отвечает за соблюдение требований настоящего стандарта. Терминологический оборот «руководитель задания обязан взять на себя ответственность за...» используется в отношении тех требований, которые применимы к случаям, когда руководителю задания разрешается

² МСА 200 «Основные цели независимого аудитора и проведение аудита в соответствии с Международными стандартами аудита», пункты 15–16 и А20–А24.

поручить разработку и выполнение процедур, задач или действий членам рабочей группы, обладающим надлежащей квалификацией и должным опытом. В отношении других требований данный стандарт в явной форме устанавливает, что требование или обязанность должны выполняться руководителем задания и руководитель задания может получать информацию от аудиторской организации или других членов рабочей группы (см. пункты А22–А25).

Дата вступления в силу

10. Настоящий стандарт вступает в силу в отношении аудита финансовой отчетности за периоды, начинающиеся 15 декабря 2022 года или после этой даты.

Цель

11. Цель аудитора состоит в управлении качеством на уровне задания для получения разумной уверенности в достижении такого уровня качества, при котором:
 - (a) аудитор выполнил свои обязанности и провел аудит в соответствии с профессиональными стандартами, а также применимыми законодательными и нормативными требованиями и
 - (b) выпущенное аудиторское заключение имеет надлежащий характер в конкретных обстоятельствах.

Определения

12. Для целей Международных стандартов аудита следующие термины имеют приведенные ниже значения:
 - (a) руководитель задания³ – партнер или иной сотрудник аудиторской организации, который отвечает за задание и его выполнение, а также за выпускаемое от имени аудиторской организации заключение и которому предоставлены, если необходимо, надлежащие полномочия профессиональной организацией, юридическим лицом или органом регулирования;
 - (b) проверка качества выполнения задания – это объективная оценка значимых суждений, сформированных рабочей группой, и выводов, сделанных на их основании, которая проводится лицом, осуществляющим проверку качества выполнения задания, и завершается не позднее даты заключения по результатам задания;
 - (c) лицо, осуществляющее проверку качества выполнения задания, – партнер, иной сотрудник аудиторской организации или стороннее лицо, назначенное аудиторской организацией для проведения проверки качества выполнения задания;
 - (d) рабочая группа – все партнеры и сотрудники, выполняющие аудиторское задание, а также любые лица, которые выполняют процедуры в рамках данного задания, за исключением

³ Под терминами «руководитель задания», «партнер» и «аудиторская организация» в соответствующих случаях следует понимать эквиваленты этих терминов, применяемые в государственном секторе.

внешних экспертов аудитора⁴ и внутренних аудиторов, которые непосредственно содействуют выполнению аудиторского задания⁵ (см. пункты А15–А25);

- (e) аудиторская организация – индивидуально практикующий специалист, партнерство или корпорация, или другая организация профессиональных бухгалтеров, или их эквивалент в государственном секторе (см. пункт А26);
- (f) организация, входящая в сеть, – аудиторская организация, которая принадлежит сети (см. пункт А27);
- (g) сеть – крупная структура, которая (см. пункт А27):
 - (i) нацелена на сотрудничество;
 - (ii) в явной форме нацелена на извлечение прибыли или разделение затрат либо предусматривает общих владельцев, общий контроль или общих членов руководства, общую внутреннюю политику и процедуры контроля качества, общую бизнес-стратегию, использование общего фирменного наименования или значительной части профессиональных ресурсов;
- (h) партнер – любое физическое лицо, имеющее полномочия возложить на аудиторскую организацию обязательства по оказанию профессиональных услуг;
- (i) персонал – партнеры и сотрудники;
- (j) профессиональные стандарты – Международные стандарты аудита и соответствующие этические требования;
- (k) соответствующие этические требования – принципы профессиональной этики и этические требования, которые применимы к профессиональным бухгалтерам при выполнении ими аудиторского задания. Соответствующие этические требования, как правило, включают положения «Международного кодекса этики профессиональных бухгалтеров» Совета по международным стандартам этики бухгалтеров, включая Международные стандарты независимости («Кодекс СМСЭБ»), касающиеся аудита финансовой отчетности, а также более жесткие требования национального законодательства;
- (l) ответные мероприятия (применительно к системе управления качеством) – политика и процедуры, разработанные и внедренные аудиторской организацией в ответ на риск (риски), связанный (связанные) с качеством:
 - (i) политика – это положения, касающиеся того, что следует или не следует делать для снижения риска (рисков), связанного (связанных) с качеством. Такие положения могут быть оформлены документально, четко сформулированы в рамках информационного взаимодействия или подразумеваться при осуществлении действий или принятии решений;

⁴ В МСА 620 «Использование работы эксперта аудитора» пункт 6(а) содержит определение термина «эксперт аудитора».

⁵ МСА 610 (пересмотренный, 2013 г.) «Использование работы внутренних аудиторов» устанавливает ограничения на непосредственное содействие. Также установлено, что внешнему аудитору может быть запрещено, согласно закону или нормативному акту, привлечение внутреннего аудитора для непосредственного содействия. Таким образом, использование непосредственного содействия разрешено, но имеет ограничения.

- (ii) процедуры – это действия по реализации политики;
- (m) сотрудники – не входящие в состав партнеров нанятые аудиторской организацией профессионалы, включая экспертов.

Требования

Ответственность высшего руководства за управление качеством и обеспечение качества при проведении аудита

13. Руководитель задания обязан взять на себя общую ответственность за управление качеством и обеспечение качества при выполнении аудиторского задания, включая принятие на себя ответственности за создание в рамках выполнения задания среды, в которой придается большое значение корпоративной культуре аудиторской организации и ожидаемому поведению членов рабочей группы. При этом на протяжении всего аудиторского задания участие руководителя задания должно быть достаточным и надлежащим для того, чтобы у него появилось основание установить, являются ли сформированные значимые суждения и выводы надлежащими с учетом характера и обстоятельств задания (см. пункты А28–А37).
14. При создании среды, описанной в пункте 13, руководитель задания должен взять на себя ответственность за четкие, последовательные и эффективные действия, отражающие приверженность аудиторской организации качеству, а также установить, какое поведение ожидается от членов рабочей группы, и представить информацию об этом, в том числе подчеркнуть (см. пункты А30–А34):
 - (a) что все члены рабочей группы несут ответственность за участие в управлении качеством и обеспечении качества на уровне задания;
 - (b) важность профессиональной этики, ценностей и отношения к членам рабочей группы;
 - (c) важность открытого и эффективного информационного взаимодействия с рабочей группой и поддержание возможности выражения членами рабочей группы обеспокоенности без опасения негативных последствий для себя лично;
 - (d) важность проявления каждым членом рабочей группы профессионального скептицизма на протяжении всего аудиторского задания.
15. Если руководитель задания поручает разработку и выполнение процедур, задач и действий, связанных с каким-либо требованием настоящего стандарта, другим членам рабочей группы для оказания ему помощи в соблюдении требований настоящего стандарта, руководитель задания продолжает нести общую ответственность за управление качеством и обеспечение качества в рамках аудиторского задания. С этой целью он руководит работой данных членов рабочей группы, осуществляет надзор за ними и проверку их работы (см. пункты 9, А37).

Соответствующие этические требования, в том числе требования независимости

16. Руководитель задания должен понимать соответствующие этические требования, в том числе требования независимости, которые являются применимыми с учетом характера и обстоятельств конкретного аудиторского задания (см. пункты А38–А42, А48).
17. Руководитель задания должен нести ответственность за информирование других членов рабочей группы о соответствующих этических требованиях, которые являются применимыми с учетом характера и обстоятельств конкретного аудиторского задания, а также о

соответствующих политике и процедурах, включая те, которые направлены на (см. пункты А23–А25, А40–А44):

- (a) выявление, оценку и снижение угроз несоблюдения соответствующих этических требований, в том числе требований независимости;
 - (b) обстоятельства, которые могут стать причиной нарушения соответствующих этических требований, в том числе требований независимости, и обязанности членов рабочей группы в ситуациях, когда им становится известно о нарушениях;
 - (c) обязанности членов рабочей группы в ситуациях, когда им становится известно о случае нарушения организацией законов и нормативных актов⁶.
18. Если внимание руководителя задания привлекают вопросы, которые указывают на существование угрозы несоблюдения соответствующих этических требований, руководитель задания должен оценить угрозу, следуя политике и процедурам аудиторской организации и используя уместную информацию, полученную от аудиторской организации, рабочей группы или из других источников, и выполнить надлежащие действия (см. пункты А43–А44).
19. На протяжении всего аудиторского задания руководитель задания должен сохранять бдительность посредством наблюдения и, при необходимости, направления запросов в отношении нарушений соответствующих этических требований или соответствующей политики и процедур аудиторской организации членами рабочей группы (см. пункт А45).
20. В случаях, когда руководителю задания становится известно через систему управления качеством аудиторской организации или из иных источников о фактах, свидетельствующих о несоблюдении рабочей группой соответствующих этических требований, применимых к аудиторскому заданию в силу его характера и обстоятельств, руководитель задания должен, проведя консультации с другими специалистами аудиторской организации, выполнить надлежащие действия (см. пункт А46).
21. Прежде чем поставить дату на аудиторском заключении, руководитель задания обязан взять на себя ответственность за определение того, были ли соблюдены все соответствующие этические требования, в том числе требования независимости (см. пункты А38 и А47).

Принятие и продолжение отношений с клиентами, принятие и выполнение определенных заданий

22. Руководитель задания должен убедиться в том, что соблюдаются политика и процедуры аудиторской организации в отношении принятия решения о начале и продолжении работы с клиентом и работы по определенным аудиторским заданиям и что сделанные в этом отношении выводы носят надлежащий характер (см. пункты А49–А52, А58).
23. Руководитель задания должен принимать во внимание информацию, полученную в процессе принятия решения о начале и продолжении работы с клиентом или работы по определенному аудиторскому заданию, при планировании и выполнении аудиторского задания в соответствии со стандартами МСА и с соблюдением требований настоящего стандарта (см. пункты А53–А56).

⁶ МСА 250 (пересмотренный) «Рассмотрение законов и нормативных актов в ходе аудита финансовой отчетности».

24. Если рабочая группа получает информацию, которая, если бы она была известна аудиторской организации до принятия решения о начале и (или) продолжении работы с клиентом или работы по определенному заданию, привела бы к тому, что аудиторская организация отказалась бы от аудиторского задания, руководитель задания должен безотлагательно передать эту информацию в аудиторскую организацию, чтобы организация и руководитель задания могли принять необходимые меры (см. пункт А57).

Ресурсы, необходимые для выполнения задания

25. Руководитель задания должен убедиться в том, что для выполнения задания выделены достаточные и надлежащие ресурсы либо они на своевременной основе будут доступны рабочей группе с учетом характера и обстоятельств аудиторского задания, политики и процедур аудиторской организации и любых изменений, которые могут возникнуть в ходе выполнения задания (см. пункты А59–А70, А73–А74, А79).
26. Руководитель задания должен убедиться в том, что члены рабочей группы, а также все внешние эксперты аудитора и непосредственно содействующие выполнению аудиторского задания внутренние аудиторы, которые не входят в состав рабочей группы, совокупно обладают надлежащими способностями и профессиональной компетентностью, в том числе достаточным временем, для выполнения аудиторского задания (см. пункты А62, А71–А74).
27. Если в результате соблюдения требований, содержащихся в пунктах 25 и 26, руководитель задания установит, что для выполнения задания выделены или будут доступны недостаточные или ненадлежащие ресурсы с учетом обстоятельств аудиторского задания, руководитель задания должен выполнить необходимые действия, в том числе проинформировать соответствующих лиц о потребности в выделении дополнительных или альтернативных ресурсов для задания или об обеспечении доступа к ним (см. пункты А75–А78).
28. Руководитель задания должен принять на себя ответственность за надлежащее использование ресурсов, которые были выделены или доступ к которым будет предоставлен рабочей группе соответственно, с учетом характера и обстоятельств аудиторского задания (см. пункты А63–А69).

Выполнение задания

Руководство, надзор и проверка

29. Руководитель задания должен взять на себя ответственность за руководство работой членов рабочей группы, надзор за ними и проверку их работы (см. пункт А80).
30. Руководитель задания должен убедиться в том, что характер, сроки и объем работ по руководству, надзору и проверке (см. пункты А81–А89, А94–А97):
- (а) запланированы⁷ и соблюдены в соответствии с политикой и процедурами аудиторской организации, профессиональными стандартами и применимыми требованиями законов и нормативных актов;
 - (б) учитывают характер и обстоятельства аудиторского задания, а также ресурсы, которые аудиторская организация выделит рабочей группе или к которым предоставит доступ.

⁷ МСА 300 «Планирование аудита финансовой отчетности», пункт 11.

31. Руководитель задания должен проверять аудиторскую документацию в надлежащие моменты времени в ходе выполнения аудиторского задания, включая аудиторскую документацию в отношении (см. пункты А90–А93):
- (a) значимых вопросов⁸;
 - (b) значимых суждений, в том числе суждений, которые связаны со сложными или спорными вопросами, выявленными в ходе выполнения задания, и сделанных выводов;
 - (c) других вопросов, которые в соответствии с профессиональным суждением руководителя задания связаны с обязанностями руководителя задания.
32. На дату аудиторского заключения или до этой даты руководитель задания должен путем обзора аудиторской документации и обсуждения с членами рабочей группы убедиться в том, что собраны достаточные надлежащие аудиторские доказательства в поддержку сделанных выводов и для обеспечения выпуска аудиторского заключения (см. пункты А90–А94).
33. Прежде чем датировать аудиторское заключение, руководитель задания должен проверить финансовую отчетность и аудиторское заключение, включая (в применимых случаях) описание ключевых вопросов аудита⁹ и связанную с ними аудиторскую документацию, чтобы убедиться в том, что заключение, которое будет выпущено, является надлежащим в конкретных обстоятельствах¹⁰.
34. Руководитель задания должен проверить официальные документы, выпускаемые в рамках письменного информационного взаимодействия с руководством, лицами, отвечающими за корпоративное управление, и регулирующими органами, до выпуска данных документов (см. пункт А98).

Консультации

35. Руководитель задания должен (см. пункты А99–А102):
- (a) нести ответственность за проведение рабочей группой консультаций:
 - (i) по сложным или спорным вопросам, по которым в соответствии с политикой и процедурами аудиторской организации требуется проведение консультаций;
 - (ii) по другим вопросам, которые в соответствии с профессиональным суждением руководителя задания требуют проведения консультаций;
 - (b) убедиться в том, что члены рабочей группы во время аудита задания организовали получение необходимых консультаций как внутри рабочей группы, так и между рабочей группой и другими специалистами соответствующего уровня внутри организации или за ее пределами;
 - (c) убедиться в том, что характер и объемы этих консультаций, а также выводы, сделанные на их основе, согласованы с теми, кто их предоставил;
 - (d) убедиться в том, что согласованные выводы были реализованы.

⁸ МСА 230 «Аудиторская документация», пункт 8(с).

⁹ МСА 701 «Информирование о ключевых вопросах аудита в аудиторском заключении».

¹⁰ МСА 700 (пересмотренный) «Формирование мнения и составление заключения о финансовой отчетности» или МСА 705 (пересмотренный) «Модифицированное мнение в аудиторском заключении».

Проверка качества выполнения задания

36. В случае аудиторских заданий, в отношении которых требуется проведение проверки качества выполнения задания, руководитель задания должен (см. пункт А103):
- (a) убедиться в том, что было назначено лицо, осуществляющее проверку качества выполнения задания;
 - (b) сотрудничать с лицом, осуществляющим проверку качества выполнения задания, и информировать других членов рабочей группы об их обязанности также сотрудничать с этим лицом;
 - (c) обсудить с лицом, осуществляющим проверку качества задания, значимые вопросы и значимые суждения, возникающие в рамках аудиторского задания, в том числе вопросы и суждения, выявленные в ходе проверки качества выполнения задания;
 - (d) не датировать аудиторское заключение до момента завершения проверки качества выполнения задания (см. пункты А104–А106).

Расхождения во мнениях

37. Если внутри рабочей группы, или между рабочей группой и лицом, осуществляющим проверку качества задания, или между лицами, осуществляющими деятельность в рамках системы управления качеством в аудиторской организации, включая тех, кто предоставляет консультации, возникают расхождения во мнениях, рабочая группа должна следовать политике и процедурам аудиторской организации по рассмотрению и устранению таких расхождений во мнениях (см. пункты А107–А108).
38. Руководитель задания должен:
- (a) взять на себя ответственность за рассмотрение и устранение расхождений во мнениях в соответствии с политикой и процедурами аудиторской организации;
 - (b) убедиться в том, что сделанные выводы были оформлены документально и реализованы;
 - (c) не датировать аудиторское заключение до устранения любых расхождений во мнениях.

Мониторинг и устранение недостатков

39. Руководитель задания должен взять на себя ответственность за (см. пункты А109–А112):
- (a) изучение предоставленной аудиторской организацией информации, полученной в рамках внедренного в аудиторской организации процесса мониторинга и устранения недостатков, включая (в применимых случаях) информацию, полученную в рамках процесса мониторинга и устранения недостатков, внедренного в сети и организациях, входящих в сеть;
 - (b) определение уместности и влияния на аудиторское задание информации, указанной в пункте 39(a), и выполнение надлежащих действий;
 - (c) сохранение бдительности на протяжении всего аудиторского задания в отношении информации, которая может быть значимой для процесса мониторинга и устранения недостатков, внедренного в аудиторской организации, и доведение такой информации до сведения лиц, отвечающих за данный процесс.

Общая ответственность за управление качеством и обеспечение качества

40. До датирования аудиторского заключения руководитель задания должен убедиться в том, что принял на себя общую ответственность за управление качеством и обеспечение качества в рамках аудиторского задания. При этом руководитель задания должен убедиться в том, что (см. пункты А113–А116):
- (a) на протяжении всего аудиторского задания участие руководителя задания было достаточным и надлежащим для того, чтобы у него были основания установить, что сформированные значимые суждения и выводы являются надлежащими с учетом характера и обстоятельств задания;
 - (b) при соблюдении требований настоящего стандарта были приняты во внимание характер и обстоятельства аудиторского задания и любые изменения в них, а также соответствующая политика и процедуры, установленные в аудиторской организации.

Документация

41. При применении МСА 230¹¹ аудитор обязан отразить в аудиторской документации (см. пункты А117–А120):
- (a) выявленные замечания, соответствующее обсуждение с персоналом и сделанные выводы относительно:
 - (i) выполнения обязанностей, касающихся соответствующих этических требований, включая требования независимости;
 - (ii) принятия решения о начале и (или) продолжении работы с клиентом или работы по определенному аудиторскому заданию;
 - (b) характер и объем консультаций, полученных в ходе выполнения аудиторского задания, выводы, сделанные по результатам консультаций, и то, каким образом эти выводы были реализованы;
 - (c) если аудиторское задание подлежит проверке качества выполнения задания, что эта проверка была завершена на дату аудиторского заключения или до этой даты.

* * *

Руководство по применению и прочие пояснительные материалы**Сфера применения настоящего стандарта** (см. пункт 1)

- А1. Настоящий стандарт применяется к любому аудиту финансовой отчетности, включая аудит финансовой отчетности группы. В МСА 600¹² рассматриваются особенности аудита финансовой отчетности группы и случаи, когда в аудите участвуют аудиторы компонентов. Кроме того, МСА 600 с учетом адаптации к конкретным обстоятельствам может быть полезен при аудите финансовой отчетности тогда, когда в рабочую группу включены лица из другой аудиторской организации. Например, МСА 600 может быть полезен, если такое лицо вовлекается для присутствия при инвентаризации запасов, инспектирования основных

¹¹ МСА 230, пункты 8–11 и А6.

¹² МСА 600 «Особенности аудита финансовой отчетности группы (включая работу аудиторов компонентов)».

средств или выполнения аудиторских процедур в общем центре обслуживания, расположенном в другом месте.

Система управления качеством и роль рабочих групп (см. пункты 2–9)

- A2. В МСК 1 устанавливается ответственность аудиторской организации за разработку, внедрение и функционирование ее системы управления качеством.
- A3. В рамках аудиторских организаций или национальных требований для описания компонентов системы управления качеством могут применяться другие термины или концепции. Национальные требования в отношении ответственности аудиторской организации по разработке, внедрению и обеспечению функционирования системы управления качеством должны быть не менее строгими, чем требования МСК 1 в той части, в которой они касаются требований МСК 1, а также обязывают аудиторскую организацию обеспечивать достижение цели МСК 1.

Обязанности рабочей группы, связанные с системой управления качеством в аудиторской организации (см. пункт 4)

- A4. Управление качеством на уровне задания осуществляется с помощью системы управления качеством в аудиторской организации и с учетом конкретных обстоятельств и характера аудиторского задания. В соответствии с МСК 1 аудиторская организация отвечает за предоставление информации, которая позволяет рабочей группе понять и исполнить свои обязанности, относящиеся к выполнению заданий. Например, данное информационное взаимодействие может охватывать использование политики или процедур по проведению консультаций с уполномоченными лицами в определенных ситуациях, в которых возникают сложные технические или этические вопросы, или привлечение назначаемых аудиторской организацией экспертов на конкретные задания для выполнения аудиторских процедур в отношении особых вопросов (так, аудиторская организация может указать, что при аудите оценочных резервов под ожидаемые кредитные убытки в рамках аудита финансово-кредитных организаций должны быть привлечены назначенные аудиторской организацией эксперты по вопросам кредитования).
- A5. Ответные мероприятия на уровне аудиторской организации могут включать политику или процедуры, установленные сетью или другими аудиторскими организациями, структурами или организациями в рамках одной и той же сети (требования сети или услуги сети более детально представлены в МСК 1 в разделе «Требования сети или услуги сети»)¹³. Требования настоящего стандарта строятся на основополагающем допущении о том, что аудиторская организация отвечает за принятие необходимых мер, позволяющих рабочим группам внедрить или использовать в рамках аудиторского задания требования сети или услуги сети (например, требование использовать методологию аудита, разработанную для использования организацией, входящей в сеть). В соответствии с МСК 1 аудиторская организация обязана установить, насколько требования сети или услуги сети значимы для системы управления качеством в аудиторской организации и как они учитываются в этой системе¹⁴.
- A6. Некоторые ответные мероприятия на уровне аудиторской организации, направленные на снижение рисков, связанных с качеством, не проводятся на уровне задания, однако они

¹³ МСК 1, пункт 49(b).

¹⁴ МСК 1, пункт 49(a).

являются значимыми для соблюдения требований настоящего стандарта. Например, ответные мероприятия на уровне аудиторской организации, от которых, возможно, будет зависеть соблюдение рабочей группой требований настоящего стандарта, включают:

- процессы подбора персонала и повышения профессиональной квалификации;
- ИТ-приложения, поддерживающие мониторинг соблюдения принципов независимости аудиторской организацией;
- разработку ИТ-приложений, поддерживающих процедуру принятия решения о начале и (или) продолжении работы с клиентом или работы по определенному аудиторскому заданию;
- разработку методологий аудита и связанных с их внедрением инструментов и рекомендаций.

- A7. Каждое аудиторское задание имеет особый характер, с ним связаны конкретные обстоятельства, и в течение выполнения аудиторского задания могут происходить изменения, поэтому аудиторская организация не может выявить все риски, связанные с качеством, которые могут возникнуть на уровне задания, или предусмотреть все значимые и надлежащие ответные мероприятия. Следовательно, рабочая группа применяет профессиональное суждение, чтобы определить, требуется ли для достижения цели настоящего стандарта разработать и реализовать ответные мероприятия на уровне задания, помимо ответных мероприятий, предусмотренных политикой или процедурами аудиторской организации¹⁵.
- A8. На установление рабочей группой того факта, что требуются ответные мероприятия на уровне задания (и если это так, то какие это должны быть ответные мероприятия), влияют требования настоящего стандарта, понимание рабочей группой характера и обстоятельств задания, а также изменения, происходящие в ходе выполнения аудиторского задания. Например, при выполнении аудиторского задания могут возникать неожиданные обстоятельства, которые могут привести к тому, что руководителю задания потребуется вовлечение персонала, обладающего надлежащим опытом, в дополнение к ресурсам, которые были выделены или к которым первоначально был предоставлен доступ.
- A9. Распределение усилий рабочей группы, направленных на соблюдение требований настоящего стандарта (например, соотношение между реализацией ответных мероприятий, установленных аудиторской организацией, и разработкой и реализацией конкретных ответных мероприятий в рамках задания, помимо мероприятий, предусмотренных политикой и процедурами аудиторской организации), может варьироваться. Например, аудиторская организация может разработать программу, которая будет использоваться в обстоятельствах, применимых к аудиторскому заданию (например, программу аудита для конкретных отраслей). Кроме определения сроков и объема процедур, которые надлежит выполнить, может потребоваться добавить в программу аудита на уровне задания минимальное количество дополнительных аудиторских процедур либо необходимость выполнения дополнительных процедур вообще может отсутствовать. В ином случае действия рабочей группы, направленные на соблюдение требований настоящего стандарта к выполнению задания, могут быть в большей степени сконцентрированы на разработке и реализации ответных мероприятий на уровне задания с учетом конкретных обстоятельств и характера задания

¹⁵ МСА 200 требует, чтобы аудитор применял профессиональное суждение при планировании и проведении аудита финансовой отчетности.

(например, планирование и выполнение процедур для снижения рисков существенного искажения, которые не предусмотрены программами аудита, разработанными аудиторской организацией).

A10. Как правило, рабочая группа может полагаться на политику и процедуры аудиторской организации с целью соблюдения требований настоящего стандарта, за исключением случаев, когда:

- понимание или практический опыт рабочей группы указывает, что политика и процедуры аудиторской организации не решают эффективно вопросы, связанные с характером и обстоятельствами задания, или
- информация, предоставленная аудиторской организацией или другими сторонами относительно эффективности такой политики или процедур, свидетельствует об обратном (например, информация, предоставленная в рамках деятельности аудиторской организации по мониторингу, внешних проверок или полученная из прочих значимых источников, указывает на то, что политика и процедуры аудиторской организации не работают эффективно).

A11. Если руководителю задания становится известно (в том числе если его проинформировали другие члены рабочей группы), что мероприятия аудиторской организации в ответ на риски, связанные с качеством, являются неэффективными в контексте конкретного задания либо он не может полагаться на политику и процедуры аудиторской организации, руководитель задания оперативно доводит данную информацию до аудиторской организации в соответствии с пунктом 39(с), поскольку данная информация является значимой для процесса мониторинга и устранения недостатков в аудиторской организации. Например, если член рабочей группы выявляет недостаток с точки зрения обеспечения безопасности в компьютерной аудиторской программе, своевременное предоставление такой информации соответствующему персоналу позволяет аудиторской организации предпринять шаги по обновлению и выпуску новой версии аудиторской программы. См. также пункт A70 в отношении достаточных и надлежащих ресурсов.

Информация, которая относится к управлению качеством на уровне задания (см. пункт 6)

A12. Соблюдение требований других МСА может обеспечить предоставление информации, которая относится к управлению качеством на уровне задания. Например, понимание организации и ее окружения, которое необходимо получить в соответствии с МСА 315 (пересмотренным, 2019 г.)¹⁶, обеспечивает информацию, которая может быть значимой для соблюдения требований настоящего стандарта. Данная информация может быть значимой при определении:

- характера ресурсов, которые необходимо привлечь для выполнения работ в конкретных областях аудита, например использования членов группы, обладающих надлежащим опытом, в отношении областей, подверженных высокому риску, или вовлечения экспертов для разрешения сложных вопросов;
- объема ресурсов, которые необходимо выделить для выполнения работ в конкретных областях аудита, например количества членов рабочей группы, назначенных для присутствия на инвентаризации запасов в нескольких местах;
- характера, сроков и объема проверки работы, выполненной членами рабочей группы, на основе оцененных рисков существенного искажения или

¹⁶ МСА 315 (пересмотренный, 2019 г.) «Выявление и оценка рисков существенного искажения».

- распределения заложенных в бюджет часов на проведение аудита, в том числе распределения времени в большем объеме, а также времени более опытных членов рабочей группы на те области, в которых существует большее количество рисков существенного искажения или выявленные риски оценены как повышенные.

Масштабируемость (см. пункты 2, 8)

- A13. В малых аудиторских организациях в соответствии с политикой и процедурами аудиторской организации может быть назначен руководитель задания для разработки от ее лица многочисленных мероприятий в ответ на риски аудиторской организации, связанные с качеством, поскольку такой подход может быть более эффективным с точки зрения разработки и реализации мероприятий в рамках системы управления качеством в аудиторской организации. Кроме того, политика или процедуры малой аудиторской организации могут быть менее формализованными. Например, в случае очень маленькой аудиторской организации, которая выполняет относительно небольшое количество аудиторских заданий, аудиторская организация может установить, что необходимость создания в рамках всей аудиторской организации системы мониторинга независимости отсутствует, и вместо этого мониторинг независимости будет проводиться на уровне отдельного задания руководителем задания.
- A14. Требования в части руководства работой других членов рабочей группы, надзора за ними и проверки их работы уместны только в том случае, когда в рабочую группу, кроме руководителя задания, входят и другие члены.

Определения

Рабочая группа (см. пункт 12(d))

- A15. Рабочая группа может быть организована самыми разными способами. Например, члены рабочей группы могут располагаться в одной либо в разных географических точках и могут быть объединены в группы по видам деятельности, которые они осуществляют. Вне зависимости от того, как организована рабочая группа, любое лицо, выполняющее аудиторские процедуры¹⁷ в рамках аудиторского задания, является членом рабочей группы.
- A16. Определение рабочей группы акцентирует внимание на лицах, которые выполняют аудиторские процедуры в рамках аудиторского задания. Аудиторские доказательства, которые необходимы для обоснования аудиторского мнения и заключения, в основном могут быть получены в результате выполнения аудиторских процедур в ходе аудита¹⁸. Аудиторские процедуры включают как процедуры оценки рисков¹⁹, так и дальнейшие аудиторские процедуры²⁰. Как объясняется в МСА 500, аудиторские процедуры включают инспектирование, наблюдение, подтверждение, пересчет, повторное проведение (повторное выполнение), аналитические процедуры и запрос, часто выполняемые в том или ином сочетании²¹. Кроме

¹⁷ МСА 500 «Аудиторские доказательства», пункт A10.

¹⁸ МСА 200, пункт A30.

¹⁹ МСА 315 (пересмотренный, 2019 г.) предусматривает требования, относящиеся к процедурам оценки рисков.

²⁰ МСА 330 «Аудиторские процедуры в ответ на оцененные риски» предусматривает требования, относящиеся к дальнейшим аудиторским процедурам, включая тестирование средств контроля и процедуры проверки по существу.

²¹ МСА 500, пункты A14–A25.

того, другие МСА могут предусматривать конкретные процедуры для получения аудиторских доказательств, как, например, МСА 520²².

- A17. В состав рабочих групп входит персонал, но могут быть включены и другие лица, выполняющие аудиторские процедуры. Эти лица могут быть сотрудниками:
- (a) аудиторской организации, входящей в сеть, или
 - (b) аудиторской организации, не входящей в сеть, или другой организации, предоставляющей услуги²³.

Например, какое-либо лицо из другой аудиторской организации может выполнять аудиторские процедуры в отношении финансовой информации компонента в случае задания по аудиту группы, присутствовать при инвентаризации запасов или проводить инспектирование физического наличия основных средств в удаленном месте.

- A18. Кроме того, в состав рабочих групп могут входить лица из центра предоставления услуг, выполняющие аудиторские процедуры. Например, может быть установлено, что конкретные задачи, которые являются повторяющимися или специализированными по своему характеру, будут выполняться персоналом, обладающим надлежащей квалификацией, и следовательно, эти лица включаются в состав рабочей группы. Центры предоставления услуг могут создаваться аудиторской организацией, сетью или другими аудиторскими организациями, структурами или организациями в рамках одной сети. Например, для облегчения проведения процедур внешнего подтверждения может использоваться централизованная служба.
- A19. Рабочие группы могут включать лиц, обладающих знаниями и опытом в специальной области бухгалтерского учета или аудита, которые выполняют аудиторские процедуры в рамках данного задания, например лиц, обладающих знаниями и опытом в области учета налогов на прибыль или опытом анализа сложной информации, формируемой с помощью автоматизированных инструментов и методов, для целей выявления необычных или неожиданных взаимосвязей. Лицо не является членом рабочей группы, если его участие в задании ограничивается предоставлением консультации. Вопросы, связанные с консультациями, рассматриваются в пунктах 35 и A99–A102.
- A20. Если в отношении аудиторского задания проводится проверка качества выполнения задания, лицо, отвечающее за проверку качества выполнения задания, и иные лица, участвующие в проведении данной проверки, не являются членами рабочей группы. На данных лиц могут распространяться особые требования независимости.
- A21. Внутренний аудитор, непосредственно содействующий выполнению аудиторского задания, и внешний эксперт аудитора, работа которого используется в рамках задания, не входят в состав рабочей группы²⁴. МСА 610 (пересмотренный, 2013 г.) и МСА 620 предусматривают требования и рекомендации для аудитора при использовании работы внутренних аудиторов, которые непосредственно содействуют выполнению задания, или при использовании работы внешнего эксперта соответственно. Для соблюдения данных МСА аудитор должен получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства в отношении работы, выполненной внутренним

²² МСА 520 «Аналитические процедуры».

²³ МСК 1, пункт 16(v).

²⁴ См. МСА 620, пункты 12–13, и МСА 610 (пересмотренный, 2013 г.), пункты 21–25.

аудитором, который непосредственно содействует выполнению заданию, и выполнить аудиторские процедуры в отношении работы эксперта аудитора.

Обязанности руководителя задания (см. пункты 9, 12(d))

A22. Если настоящий стандарт в явной форме устанавливает, что требование или обязанность должны выполняться руководителем задания, для выполнения данного требования руководителю задания может потребоваться информация от аудиторской организации или других членов рабочей группы (например, информация для принятия необходимого решения или суждения). Например, руководитель задания должен убедиться в том, что члены рабочей группы совокупно обладают надлежащими способностями и профессиональной компетентностью для выполнения аудиторского задания. Для того чтобы сформировать суждение о том, являются ли надлежащими способности и профессиональная компетентность рабочей группы, руководителю задания может потребоваться использовать информацию, подготовленную рабочей группой или полученную из системы управления качеством аудиторской организации.

Применение политики и процедур, установленных в аудиторской организации, членами рабочей группы (см. пункты 9, 12(d), 17)

A23. В рамках системы управления качеством аудиторской организации члены рабочей группы от аудиторской организации отвечают за внедрение политики и процедур в аудиторской организации, которые применимы к аудиторскому заданию. Члены рабочей группы от другой аудиторской организации не являются партнерами или сотрудниками аудиторской организации руководителя задания, поэтому на них может не распространяться система управления качеством аудиторской организации либо ее политика или процедуры. Кроме того, политика или процедуры другой аудиторской организации могут отличаться от политики или процедур, установленных в аудиторской организации руководителя задания. Например, политика или процедуры в отношении руководства, надзора и проверки могут различаться, особенно если другая аудиторская организация расположена в юрисдикции с отличными от аудиторской организации руководителя задания правовой системой, языком или культурой. Следовательно, если в рабочую группу входят лица из другой аудиторской организации, возможно, аудиторской организации или руководителю задания потребуется предпринять другие действия для реализации политики или процедур аудиторской организации в отношении работы данных лиц.

A24. В частности, политика или процедуры аудиторской организации могут требовать, чтобы аудиторская организация или руководитель задания предприняли другие действия по сравнению с теми, которые были бы применимы к персоналу, при получении понимания следующих аспектов в отношении лица из другой аудиторской организации:

- обладает ли данное лицо надлежащими способностями и профессиональной компетентностью для выполнения аудиторского задания. Например, на него не будут распространяться процессы аудиторской организации в области подбора и обучения персонала, а следовательно, политика или процедуры аудиторской организации могут предусматривать, что соответствие этому определению может быть установлено посредством других действий, например, в результате получения информации от другой аудиторской организации или через орган лицензирования или регистрации. В

пунктах 19 и А38 МСА 600 содержатся рекомендации в отношении получения понимания способностей и профессиональной компетентности аудиторов компонентов;

- понимает ли данное лицо этические требования, которые являются значимыми для задания по аудиту группы. Например, на него не будет распространяться необходимость обучения в аудиторской организации в области ее политики или процедур в отношении соответствующих этических требований. В политике или процедурах аудиторской организации может быть зафиксировано, что понимание этого должно быть получено посредством других действий, таких как предоставление данному лицу информации, руководств или справочников, содержащих положения соответствующих этических требований, которые применимы к аудиторскому заданию;
- подтвердит ли данное лицо независимость. Например, лица, которые не относятся к персоналу, не могут заполнять декларации о независимости непосредственно в системах обеспечения независимости, внедренных в аудиторской организации. Политика или процедуры аудиторской организации могут устанавливать, что данные лица могут предоставлять доказательства своей независимости в отношении аудиторского задания другими способами, например в форме письменного подтверждения.

A25. В тех случаях, когда политика или процедуры аудиторской организации требуют, чтобы в определенных обстоятельствах были предприняты конкретные действия (например, проведена консультация по конкретному вопросу), может потребоваться довести до сведения соответствующую политику или процедуры аудиторской организации до лиц, которые не относятся к ее персоналу. В таком случае данные лица смогут предупредить руководителя задания, если возникнет соответствующее обстоятельство, и это позволит руководителю задания соблюсти политику или процедуры аудиторской организации. Например, в случае задания по аудиту группы, если аудитор компонента выполняет аудиторские процедуры в отношении финансовой информации компонента и выявляет сложный или спорный вопрос, который является значимым для финансовой отчетности группы и в отношении которого в соответствии с политикой или процедурами аудитора группы требуется проведение консультации²⁵, аудитор компонента может предупредить о таком вопросе команду аудитора группы.

Аудиторская организация (см. пункт 12(е))

A26. Определение «аудиторской организации» в рамках соответствующих этических требований может отличаться от определения, закрепленного в настоящем стандарте.

«Сеть» и «организация, входящая в сеть» (см. пункты 12(f)–12(g))

A27. Определения «сети» или «организации, входящей в сеть» в рамках соответствующих этических требований может отличаться от определений, закрепленных в настоящем стандарте. Кодекс СМСЭБ также предоставляет рекомендации в отношении терминов «сеть» и «организация, входящая в сеть». Сети и другие организации, входящие в сеть, могут быть структурированы самыми разнообразными способами и в любом случае являются сторонними для аудиторской организации. Положения настоящего стандарта в отношении сетей также применимы к любым

²⁵ См. пункт 35.

структурам или объединениям, которые не входят в состав аудиторской организации, но существуют в рамках сети.

Ответственность высшего руководства за управление качеством и обеспечение качества при проведении аудита (см. пункты 13–15)

Общая ответственность за управление качеством и обеспечение качества

A28. В соответствии с требованиями МСК 1 аудиторская организация обязана определить цели в области обеспечения качества, которые касаются системы управления и высшего руководства в аудиторской организации, поддерживающей разработку, внедрение и функционирование системы управления качеством. Ответственность руководителя задания за управление качеством и обеспечение качества опирается на корпоративную культуру аудиторской организации, демонстрирующую приверженность качеству. При решении вопросов, связанных с требованиями, которые содержатся в пунктах 13 и 14 настоящего стандарта, руководитель задания может информировать об этих требованиях непосредственно других членов рабочей группы и подкреплять такое информирование собственными действиями и поведением (например, он может служить образцом для подражания). Корпоративная культура, демонстрирующая приверженность качеству, дополнительно формируется и усиливается членами рабочей группы, когда они демонстрируют ожидаемое поведение при выполнении задания.

Масштабируемость

A29. Характер и объем действий руководителя задания, направленных на демонстрацию приверженности аудиторской организации качеству, могут определяться самыми разными факторами, включая размер, структуру, географическое рассредоточение и сложность аудиторской организации и рабочей группы, а также характер и обстоятельства аудиторского задания. В рабочей группе меньшего размера с небольшим количеством участников создания необходимой культуры можно добиться путем прямого взаимодействия и личного примера, в то время как в рабочих группах большего размера, рассредоточенных между несколькими территориальными подразделениями, может потребоваться более формализованное взаимодействие.

Достаточное и надлежащее участие

A30. Достаточное и надлежащее участие руководителя задания на протяжении всего аудиторского задания может быть продемонстрировано им разными способами, в том числе:

- принятием ответственности за характер, сроки и объем руководства работой членов рабочей группы по соблюдению требований настоящего стандарта, надзора за ними и проверки их работы;
- изменением характера, сроков и объема такого руководства, надзора и проверки в контексте характера и обстоятельств задания.

Информационное взаимодействие

A31. Информационное взаимодействие – это средство, при помощи которого рабочая группа своевременно обменивается значимой информацией с целью соблюдения требований настоящего стандарта и таким образом вносит свой вклад в обеспечение качества

аудиторского задания. Информационное взаимодействие может осуществляться между двумя и более членами рабочей группы или со следующими сторонами:

- (a) аудиторской организацией (например, с лицами, осуществляющими деятельность в рамках системы управления качеством в аудиторской организации, включая лиц, на которых возложена конечная ответственность или ответственность за функционирование системы управления качеством в аудиторской организации);
- (b) прочими лицами, участвующими в аудите (например, с внутренними аудиторами, которые непосредственно содействуют выполнению аудиторского задания²⁶, или внешним экспертом аудитора²⁷);
- (c) лицами, которые являются сторонними по отношению к аудиторской организации (например, с руководством, лицами, отвечающими за корпоративное управление, или регулирующими органами).

A32. Характер и обстоятельства аудиторского задания могут влиять на решения руководителя задания в отношении надлежащих средств эффективного информационного взаимодействия с членами рабочей группы. Например, для обеспечения надлежащего руководства, надзора и проверки аудиторская организация может использовать ИТ-приложения с целью облегчения информационного взаимодействия между членами рабочей группы в тех случаях, когда они выполняют работу в разных географических точках.

Профессиональный скептицизм (см. пункт 7)

A33. Руководитель задания обязан подчеркивать важность проявления каждым членом рабочей группы профессионального скептицизма на протяжении всего аудиторского задания. Условия, присущие некоторым аудиторским заданиям, могут создавать для рабочей группы затруднения, которые могут мешать надлежащему проявлению профессионального скептицизма при разработке и выполнении аудиторских процедур и оценке аудиторских доказательств. Следовательно, при разработке общей стратегии аудита в соответствии с МСА 300 рабочей группе, возможно, потребуется рассмотреть, существуют ли такие условия в данном аудиторском задании, и если да, то какие действия аудиторская организация или рабочая группа, возможно, должны предпринять для устранения таких затруднений.

A34. Факторы, сдерживающие проявление профессионального скептицизма на уровне задания, могут включать в том числе следующее:

- ограничения бюджета, которые могут препятствовать использованию достаточно опытных или технически квалифицированных ресурсов, в том числе экспертов, необходимых для проведения аудита организаций, где для эффективного понимания, оценки и проведения мероприятий в ответ на риски, а также проведения эффективного опроса руководства требуется опыт в технических областях и соответствующие знания или специальные навыки и умения;
- жесткие сроки, которые могут негативно сказываться на поведении лиц, выполняющих работу, а также лиц, отвечающих за руководство, надзор и проверку. Например, из-за

²⁶ См. МСА 610 (пересмотренный, 2013 г.), пункт A41.

²⁷ См. МСА 620, пункты 11(c) и A30.

внешних факторов, таких как нехватка времени, могут возникать ограничения для эффективного анализа сложной информации;

- отсутствие сотрудничества или излишнее давление со стороны руководства, которые могут отрицательно сказаться на возможности рабочей группы решать сложные или спорные вопросы;
- недостаточное понимание аудитором организации и ее окружения, ее системы внутреннего контроля и применимой концепции подготовки финансовой отчетности, что может ограничивать способность рабочей группы формировать надлежащие суждения и обоснованно ставить под сомнение предпосылки составления финансовой отчетности руководством;
- трудности с получением доступа к учетным записям, объектам, определенным сотрудникам, клиентам, поставщикам или иным лицам, что может привести к тому, что рабочая группа сформирует необъективную выборку источников аудиторских доказательств и будет стремиться получить аудиторские доказательства из более доступных источников;
- избыточное доверие к автоматизированным инструментам и методам, что может привести к тому, что рабочая группа не оценит аудиторские доказательства критически.

A35. Неосознанная или осознанная предвзятость аудитора может повлиять на профессиональные суждения, сформированные рабочей группой, включая, например, суждения, применяемые при разработке и выполнении аудиторских процедур или оценке аудиторских доказательств. К примерам неосознанной предвзятости аудитора, которая может препятствовать проявлению профессионального скептицизма, а следовательно, формированию рабочей группой обоснованных профессиональных суждений при соблюдении требований настоящего стандарта, могут относиться следующие:

- предвзятость в отношении доступности, которая заключается в тенденции придавать больше веса событиям или знаниям и опыту, которые сразу же приходят на ум или которые более доступны, чем другие;
- предвзятость в отношении подтверждения, которая заключается в тенденции придавать больше веса информации, которая подтверждает существующее убеждение, чем информации, которая противоречит ему или подвергает его сомнению;
- групповое мышление, которое заключается в тенденции обдумывать и принимать решения коллективно, что препятствует применению творческого подхода и индивидуальной ответственности;
- предвзятость, связанная с переоценкой собственных сил, которая заключается в тенденции переоценивать собственную способность проводить точную оценку риска или принимать другие суждения или решения;
- предвзятость в форме эффекта якоря, который заключается в тенденции использовать исходную информацию в качестве привязки, относительно которой последующая информация оценивается неадекватно;
- предвзятость в отношении автоматизации, которая заключается в тенденции отдавать предпочтение результатам, сформированным в автоматизированных системах, даже в

тех случаях, когда здравый смысл или наличие противоречивой информации поднимают вопрос о надежности таких результатов и их пригодности для конкретной цели.

А36. Возможные действия, которые может предпринять рабочая группа по снижению влияния факторов, сдерживающих проявление профессионального скептицизма на уровне задания, могут включать следующее:

- сохранение бдительности в отношении изменений в характере или обстоятельствах аудиторского задания, в результате которых возникает необходимость в привлечении дополнительных или других ресурсов для выполнения задания и в запросе дополнительных или других ресурсов у тех лиц в аудиторской организации, которые отвечают за распределение или назначение ресурсов на задание;
- специальное предупреждение рабочей группы в отношении случаев или ситуаций, в которых уровень уязвимости в части неосознанной и осознанной предвзятости аудитора может быть выше (например, в областях, предусматривающих большой объем суждений), и акцент на важности получения консультаций от более опытных членов рабочей группы при планировании и выполнении аудиторских процедур;
- изменение состава рабочей группы, например, в результате запроса о назначении на задание более опытных лиц, обладающих более высокой квалификацией или знаниями или опытом в конкретной области;
- вовлечение более опытных членов рабочей группы при решении вопросов с членами руководства, взаимодействие с которыми вызывает трудности или проблемы;
- вовлечение членов рабочей группы, обладающих специальными навыками и знаниями, или эксперта аудитора для оказания рабочей группе помощи в сложных областях аудита или областях аудита, требующих субъективных суждений;
- изменение характера, сроков и объема руководства, надзора и проверки за счет вовлечения более опытных членов рабочей группы, осуществления с большей частотой и в большем объеме личного надзора или более глубокой проверки определенных рабочих документов в отношении:
 - сложных областей аудита или областей аудита, требующих субъективных суждений;
 - областей, которые представляют риск для обеспечения качества в рамках аудиторского задания;
 - областей, в которых существует риск недобросовестных действий;
 - выявленного несоблюдения или подозрений в несоблюдении законов или нормативных актов;
- формирование ожиданий для:
 - менее опытных членов рабочей группы, чтобы они часто и своевременно обращались за консультацией к более опытным членам рабочей группы или руководителю задания;
 - более опытных членов рабочей группы, чтобы они были доступны для менее опытных членов рабочей группы на протяжении всего аудиторского задания и

реагировали позитивно и своевременно на их аналитические выводы, просьбы о предоставлении совета или помощи;

- информационное взаимодействие с лицами, отвечающими за корпоративное управление, когда руководство оказывает чрезмерное давление или рабочая группа испытывает трудности в получении доступа к учетным записям, объектам, определенным сотрудникам, клиентам, поставщикам или иным лицам, от которых могут быть получены аудиторские доказательства.

Поручение выполнения процедур, задач или действий другим членам рабочей группы (см. пункт 15)

A37. Достаточное и надлежащее участие на протяжении аудиторского задания, когда процедуры, задачи или действия были поручены другим членам рабочей группы, может быть продемонстрировано руководителем задания различными способами, включая:

- информирование назначенных лиц о характере их обязанностей и полномочиях, объеме работы, которая им поручена, и ее целях, а также предоставление любых других необходимых инструкций и уместной информации;
- руководство работой назначенных лиц и надзором за ними;
- проверку работы назначенных лиц с целью оценки сделанных выводов, в дополнение к требованиям, содержащимся в пунктах 29–34.

Соответствующие этические требования, в том числе требования независимости (см. пункты 16–21)

Соответствующие этические требования (см. пункты 1, 16–21)

A38. В соответствии с МСА 200²⁸ в рамках заданий по аудиту финансовой отчетности аудитор должен соблюдать соответствующие этические требования, включая требования, касающиеся независимости. Соответствующие этические требования могут варьироваться в зависимости от характера и обстоятельств задания. Например, определенные требования независимости, могут быть применимы только при проведении аудита организаций, ценные бумаги которых допущены к организованным торгам. В МСА 600 в дополнение к требованиям настоящего МСА предусмотрены требования и рекомендации, касающиеся информационного взаимодействия по вопросам соответствующих этических требований с аудиторами компонента.

A39. На основании характера и обстоятельств аудиторского задания определенные законы, нормативные акты или аспекты соответствующих этических требований, например требований, которые связаны с несоблюдением законов и нормативных актов, могут быть значимыми для задания, например законов и нормативных актов, касающихся легализации (отмывания) денежных средств (или иного имущества), полученных преступным путем, а также коррупции или взяточничества.

A40. Информационная система аудиторской организации и ресурсы, предоставленные аудиторской организацией, могут помочь рабочей группе в понимании и соблюдении соответствующих этических требований, применимых к аудиторскому заданию с учетом его характера и обстоятельств. Например, аудиторская организация может:

²⁸ МСА 200, пункты 14 и А16–А19.

- проинформировать рабочие группы о требованиях независимости;
- провести обучение рабочих групп по вопросам соответствующих этических требований;
- создать руководства и справочники (то есть интеллектуальные ресурсы), содержащие положения соответствующих этических требований и рекомендации в отношении того, как они применяются с учетом характера и обстоятельств аудиторской организации и выполняемых ею заданий;
- назначить персонал для управления процессом соблюдения соответствующих этических требований и мониторинга этого процесса (например, согласно требованиям МСК 1 аудиторская организация должна получить не реже одного раза в год документально оформленное подтверждение соблюдения требований независимости от всех сотрудников, которые согласно соответствующим этическим требованиям обязаны быть независимыми) или обеспечить консультацию по вопросам, связанным с соответствующими этическими требованиями;
- установить политику или процедуры, согласно которым члены рабочей группы доводят до надлежащих сторон в аудиторской организации или до руководителя задания значимую и надежную информацию; согласно такой политике или процедурам рабочие группы, например:
 - предоставляют информацию о клиентских заданиях и объеме услуг, включая услуги, не относящиеся к аудиту и прочим заданиям, обеспечивающим уверенность, чтобы аудиторская организация могла выявить угрозы независимости в течение периода выполнения задания, а также в течение периода, охватываемого предметом задания;
 - предоставляют информацию об обстоятельствах и отношениях, которые могут создавать угрозу независимости, чтобы аудиторская организация могла оценить, является ли уровень угрозы приемлемым, и если нет, то принять меры в отношении угрозы, устранив ее или снизив ее уровень до приемлемого;
 - оперативно предоставляют информацию о любых нарушениях соответствующих этических требований, включая требования независимости.

A41. Когда руководитель задания определяет, может ли он полагаться на политику или процедуры, внедренные в аудиторской организации, при соблюдении соответствующих этических требований, он может принять во внимание информацию, систему информирования и ресурсы, описанные в пункте A40.

A42. Кроме того, открытое и эффективное информационное взаимодействие между членами рабочей группы по вопросам соответствующих этических требований может способствовать следующему:

- привлечению внимания членов рабочей группы к соответствующим этическим требованиям, которые могут иметь особую значимость для аудиторского задания;
- постоянному информированию руководителя задания о вопросах, которые являются значимыми для понимания и выполнения рабочей группой соответствующих этических требований, а также политики или процедур аудиторской организации, связанных с такими требованиями.

Выявление и оценка угрозы несоблюдения соответствующих этических требований (см. пункты 17–18)

- A43. В соответствии с МСК 1 мероприятия, которые аудиторская организация проводит в ответ на риски, связанные с качеством, применительно к соответствующим этическим требованиям, в том числе требованиям независимости членов рабочей группы, включают политику или процедуры, направленные на выявление, оценку и снижение угроз несоблюдения соответствующих этических требований.
- A44. Соответствующие этические требования могут содержать положения, касающиеся выявления и оценки угроз, а также порядка их устранения. Например, в Кодексе СМСЭБ объясняется, что угроза несоблюдения основополагающего принципа профессиональной компетентности и должной тщательности, связанная с личной заинтересованностью, может возникать в том случае, если указанная стоимость услуг в рамках аудиторского задания настолько низкая, что выполнить задание в соответствии с профессиональными стандартами может быть сложно²⁹.

Нарушения соответствующих этических требований (см. пункт 19)

- A45. В соответствии с МСК 1 аудиторская организация обязана установить политику или процедуры для выявления нарушений соответствующих этических требований, информирования о таких нарушениях, их оценки и сообщения о них в регулирующие органы. Кроме того, аудиторская организация обязана своевременно и надлежащим образом учитывать причины и последствия нарушений.

Выполнение надлежащих действий (см. пункт 20)

- A46. Надлежащие действия могут включать, например, следующее:
- соблюдение политики или процедур, установленных в аудиторской организации, в отношении нарушений соответствующих этических требований, включая информирование о них надлежащих лиц или проведение консультаций с ними таким образом, чтобы могли быть выполнены надлежащие действия, в том числе (в соответствующих случаях) дисциплинарные;
 - информационное взаимодействие с лицами, отвечающими за корпоративное управление;
 - информационное взаимодействие с регулирующими органами и профессиональными организациями. В некоторых обстоятельствах информирование регулирующих органов может требоваться законом или нормативным актом;
 - обращение за юридической консультацией;
 - отказ от выполнения задания, если это возможно в соответствии с применимым законом или нормативным актом.

До датирования аудиторского заключения (см. пункт 21)

- A47. В соответствии с МСА 700 (пересмотренным) в аудиторское заключение требуется включать заявление о том, что аудитор независим по отношению к организации согласно соответствующим этическим требованиям, относящимся к аудиту, и что аудитор выполнил

²⁹ Кодекс СМСЭБ, пункт 330.3 А2.

прочие этические обязанности аудитора в соответствии с данными требованиями³⁰. Выполнение процедур, требуемых согласно пунктам 16–21 настоящего стандарта, обеспечивает основание для данных заявлений в аудиторском заключении.

Особенности организаций государственного сектора

A48. Независимость аудиторов государственного сектора может обеспечиваться мерами законодательного регулирования. Однако аудитора государственного сектора или аудиторским организациям, выполняющим аудит в государственном секторе от имени назначаемого по закону аудитора, может понадобиться, в зависимости от условий задания на проведение аудита в той или иной юрисдикции, некоторая адаптация их подхода, с тем чтобы содействовать соблюдению требований пункта 16. Например, в тех случаях, когда задание на проведение аудита в организациях государственного сектора не разрешает отказ от аудиторского задания, раскрытие информации в публикуемом отчете о возникновении соответствующих обстоятельств, которые, если бы они возникли в частном секторе, привели бы к необходимости отказа от задания.

Принятие решения о начале и (или) продолжении работы с клиентом или работы по определенному аудиторскому заданию (см. пункты 22–24)

- A49. В соответствии с МСК 1 аудиторская организация обязана установить цели в области обеспечения качества, которые касаются процедуры принятия решения о начале и (или) продолжении работы с клиентом или работы по определенному заданию.
- A50. Следующая информация, в частности, может помочь руководителю задания установить, носят ли надлежащий характер выводы, сделанные в отношении принятия решения о начале и (или) продолжении работы с клиентом или работы по определенному заданию:
- честность и этические ценности основных владельцев, ключевого управленческого персонала и лиц, отвечающих за корпоративное управление в организации;
 - имеются ли достаточные надлежащие ресурсы для выполнения задания;
 - признали ли руководство и лица, отвечающие за корпоративное управление, свои обязанности в отношении задания;
 - обладает ли рабочая группа профессиональной компетентностью и способностями, включая наличие достаточного времени, необходимыми для выполнения задания;
 - имеют ли значимые вопросы, возникшие в ходе текущего и предыдущего задания, последствия для дальнейшего выполнения задания.
- A51. В соответствии с МСК 1 для принятия решений о начале и (или) продолжении работы с клиентом или работы по определенному заданию аудиторская организация обязана сформировать суждение о способности аудиторской организации выполнить задание в соответствии с профессиональными стандартами и применимыми требованиями законов и нормативных актов. Руководитель задания может использовать информацию, рассматриваемую аудиторской организацией в этом отношении, чтобы установить, носят ли надлежащий характер выводы, сделанные по результатам процедуры принятия решения о начале и (или) продолжении работы с клиентом или работы по определенному заданию. Если у руководителя задания имеется

³⁰ МСА 700 (пересмотренный), пункт 28(с).

обеспокоенность в отношении надлежащего характера сделанных выводов, он может обсудить основания для данных выводов с лицами, которые участвуют в процессе принятия решения о начале и продолжении работы с клиентом или работы по определенному заданию.

- A52. В случае непосредственного участия руководителя задания в ходе всего процесса принятия решения о начале и продолжении работы с клиентом или работы по определенному заданию, он будет владеть информацией, которая была получена или использована аудиторской организацией при формировании соответствующих выводов. На основании такого непосредственного участия руководитель задания может установить, что политика или процедуры аудиторской организации были соблюдены и сделанные выводы являются надлежащими.
- A53. Информация, полученная в процессе принятия решения о начале и продолжении работы с клиентом или работы по определенному заданию, может помочь руководителю задания в соблюдении требований настоящего МСА и принятии обоснованных решений в отношении надлежащего плана действий. Такая информация может включать:
- информацию о размере, уровне сложности и характере организации, включая вопрос о том, проводится ли аудит группы, а также информацию об отрасли, в которой осуществляет деятельность организация, и применимой концепции подготовки финансовой отчетности;
 - сроки предоставления финансовой отчетности организации, например, на промежуточном и заключительном этапах;
 - при аудите группы – характер взаимоотношений по вопросам контроля между материнской организацией и ее компонентами;
 - имели ли место изменения в организации или отрасли, в которой она осуществляет деятельность, с момента предыдущего аудиторского задания, которые могут повлиять на характер необходимых ресурсов, а также на порядок осуществления руководства работой членов рабочей группы, надзора за ними и проверки их работы.
- A54. Информация, полученная в рамках процедуры принятия решения о начале и (или) продолжении работы с клиентом или работы по определенному заданию, также может быть значимой для целей соблюдения требований других МСА, а также настоящего стандарта, например требований в отношении:
- установления понимания условий аудиторского задания в соответствии с требованиями МСА 210³¹;
 - выявления и оценки рисков существенного искажения вследствие ошибки или недобросовестных действий в соответствии с МСА 315 (пересмотренным, 2019 г.) и МСА 240³²;
 - понимания деятельности группы, ее компонентов и их окружения в случае проведения аудита финансовой отчетности группы в соответствии с МСА 600 и осуществления руководства работой аудиторов компонентов, надзора за ними и проверки их работы;

³¹ МСА 210 «Согласование условий аудиторских заданий», пункт 9.

³² МСА 240 «Обязанности аудитора в отношении недобросовестных действий при проведении аудита финансовой отчетности».

- определения необходимости и порядка вовлечения эксперта аудитора в соответствии с МСА 620;
- структуры корпоративного управления в организации в соответствии с МСА 260 (пересмотренным)³³ и МСА 265³⁴.

A55. Закон, нормативный акт или соответствующие этические требования могут обязывать аудитора-преемника, прежде чем он примет аудиторское задание, запросить у предшествующего аудитора известную ему информацию в отношении фактов или обстоятельств, о которых, по мнению предшествующего аудитора, аудитору-преемнику должно быть известно до того, как он примет решение о принятии задания. В некоторых обстоятельствах предшествующий аудитор может быть обязан предоставить предполагаемому аудитору-преемнику по его запросу информацию в отношении выявленного несоблюдения или подозрений в несоблюдении законов и нормативных актов. Например, если предшествующий аудитор отказался от задания в результате выявленного несоблюдения или подозрений в несоблюдении законов и нормативных актов, Кодекс СМСЭБ требует, чтобы предшествующий аудитор по запросу предполагаемого аудитора-преемника предоставил ему все соответствующие факты и иную информацию относительно такого несоблюдения, о которых, по мнению предшествующего аудитора, должен знать предполагаемый аудитор-преемник до того, как он примет решение о согласии на свое назначение для проведения аудита.

A56. В обстоятельствах, когда аудиторская организация обязана в соответствии с законом или нормативным актом принять решение о начале и (или) продолжении работы с клиентом или работы по определенному заданию, руководитель задания может принять во внимание полученную аудиторской организацией информацию о характере и обстоятельствах задания.

A57. При принятии решения о необходимых действиях руководитель задания и аудиторская организация могут сделать вывод о целесообразности продолжения аудиторского задания и в таком случае установить, какие дополнительные шаги требуется предпринять на уровне задания (например, назначить дополнительный персонал или персонал, обладающий конкретными знаниями и опытом). В том случае, если у руководителя задания имеется беспокойство в отношении других вопросов или он не убедился в том, что вопрос решен должным образом, для урегулирования расхождений во мнениях могут применяться политика или процедуры, установленные аудиторской организацией.

Особенности организаций государственного сектора (см. пункты 22–24)

A58. В государственном секторе аудиторы могут назначаться в соответствии с законодательно установленными процедурами, и аудиторам организаций государственного сектора, возможно, не требуется устанавливать в полном объеме политику или процедуры принятия решения о начале и (или) продолжении работы по определенным аудиторским заданиям. Однако требования и вопросы, которые необходимо учитывать при принятии решения о начале и (или) продолжении работы с клиентом или работы по определенному заданию согласно пунктам 22–

³³ МСА 260 (пересмотренный) «Информационное взаимодействие с лицами, отвечающими за корпоративное управление».

³⁴ МСА 265 «Информирование лиц, отвечающих за корпоративное управление, и руководства о недостатках в системе внутреннего контроля».

24 и А49–А57, могут быть полезны аудиторам организаций государственного сектора при проведении оценки рисков и исполнении обязанностей по составлению отчетов и заключений.

Ресурсы, необходимые для выполнения задания (см. пункты 25–28)

- А59. В соответствии с МСК 1 к ресурсам, которые были выделены или к которым был предоставлен доступ аудиторской организацией для оказания поддержки при выполнении аудиторских заданий, относятся следующие:
- кадровые ресурсы,
 - технологические ресурсы и
 - интеллектуальные ресурсы.
- А60. В основном ресурсы для выполнения аудиторского задания выделяет либо предоставляет доступ к таким ресурсам аудиторская организация, хотя возможны обстоятельства, когда рабочая группа напрямую получает ресурсы для выполнения аудиторского задания. Например, это может иметь место в том случае, когда аудитор компонента обязан в соответствии с требованием закона, нормативного акта или по иной причине выразить мнение аудитора о финансовой отчетности компонента и аудитор компонента также назначен руководством компонента для выполнения аудиторских процедур от лица команды аудитора группы³⁵. В таких обстоятельствах в соответствии с политикой или процедурами аудиторской организации может требоваться, чтобы руководитель задания предпринял другие действия, например запросил информацию у аудитора компонента, чтобы установить, были ли выделены достаточные и надлежащие ресурсы либо доступны ли они.
- А61. Важный вопрос для рассмотрения руководителем задания с целью соблюдения требований, представленных в пунктах 25 и 26, может заключаться в следующем: позволяют ли ресурсы, которые выделены рабочей группе или будут доступны на своевременной основе, выполнить соответствующие этические требования, включая этические принципы, такие как профессиональная компетентность и должная тщательность.

Кадровые ресурсы

- А62. Кадровые ресурсы включают членов рабочей группы (см. также пункты А5, А15–А21) и, если применимо, внешнего эксперта аудитора, а также лиц из службы внутреннего аудита организации, которые непосредственно содействуют выполнению аудиторского задания.

Технологические ресурсы

- А63. Использование технологических ресурсов при выполнении аудиторского задания может облегчить аудитору задачу получения достаточных надлежащих аудиторских доказательств. Технологические средства могут позволить аудитору управлять аудитом более результативно и эффективно. Кроме того, с помощью технологических средств аудитору легче оценивать большие объемы данных, например, чтобы предоставлять более глубокую аналитику, выявлять нетипичные тенденции или более эффективно подвергать критическому анализу предпосылки составления финансовой отчетности руководством, что расширяет возможности аудитора в части проявления профессионального скептицизма. Можно использовать

³⁵ МСА 600, пункт 3.

технологические средства для проведения встреч, они могут служить инструментом информационного взаимодействия для рабочей группы. Однако ненадлежащее использование технологических ресурсов может привести к повышению уровня риска избыточного доверия к информации, формируемой для целей принятия решений, либо создавать угрозу несоблюдения соответствующих этических требований, например требований к обеспечению конфиденциальности.

- А64. Политика или процедуры аудиторской организации могут включать рассмотрение необходимых вопросов или предусматривать обязанности рабочей группы при использовании технологических средств, утвержденных аудиторской организацией, для выполнения аудиторских процедур и могут требовать вовлечения лиц, обладающих специальными знаниями и опытом в области оценки или анализа результатов.
- А65. В тех случаях, когда руководителю задания требуется, чтобы лица из другой аудиторской организации использовали автоматизированные инструменты и методы при выполнении аудиторских процедур, в рамках информационного взаимодействия с такими лицами может быть указано, что при использовании таких автоматизированных инструментов и методов необходимо соблюдать инструкции, предоставленные рабочей группе.
- А66. В политике или процедурах аудиторской организации может содержаться отдельный запрет на использование определенных ИТ-приложений или их функций (например, программного обеспечения, которое не было отдельно одобрено для использования аудиторской организацией). Как альтернативный вариант, политика или процедуры аудиторской организации могут требовать, чтобы рабочая группа предприняла определенные действия прежде, чем она начнет использовать ИТ-приложение, которое не одобрено аудиторской организацией, чтобы установить, является ли оно надлежащим для использования. Для этой цели политикой или процедурами аудиторской организации может, например, требоваться, чтобы:
- члены рабочей группы обладали надлежащими способностями и профессиональной компетентностью для использования ИТ-приложения;
 - функционирование и безопасность ИТ-приложения были протестированы;
 - конкретная документация была включена в аудиторский файл.
- А67. Руководитель задания может применить профессиональное суждение при рассмотрении вопроса о том, является ли использование ИТ-приложения в рамках аудиторского задания надлежащим в контексте данного задания и, в случае положительного ответа, как должно использоваться данное ИТ-приложение. К факторам, которые могут быть рассмотрены для того, чтобы установить, является ли конкретное ИТ-приложение, которое не было отдельно одобрено для использования аудиторской организацией, надлежащим для использования в рамках аудиторского задания, относятся следующие:
- соответствует ли использование и безопасность ИТ-приложения политике или процедурам аудиторской организации;
 - функционирует ли ИТ-приложение надлежащим образом;
 - обладает ли персонал надлежащими способностями и профессиональной компетентностью для использования ИТ-приложения.

Интеллектуальные ресурсы

- A68. К интеллектуальным ресурсам относятся, например, методологии аудита, инструменты их реализации, руководства по аудиту, модельные программы, шаблоны, контрольные перечни или формы.
- A69. Использование интеллектуальных ресурсов в рамках аудиторского задания может облегчить последовательное применение и понимание профессиональных стандартов, законов и нормативных актов, а также соответствующей политики или процедур аудиторской организации. Для этой цели в соответствии с политикой или процедурами аудиторской организации от рабочей группы может потребоваться использовать методологию аудита аудиторской организации, а также конкретные инструменты и специфические рекомендации. Кроме того, рабочая группа может рассмотреть вопрос о том, является ли надлежащим и уместным с учетом характера и обстоятельств задания использование других интеллектуальных ресурсов, например отраслевой методологии или соответствующих руководств и вспомогательных средств для выполнения задания.

Достаточные и надлежащие ресурсы для выполнения задания (см. пункт 25)

- A70. Для того чтобы определить, являются ли достаточными и надлежащими ресурсы, которые выделены рабочей группе или будут доступны на своевременной основе, как правило, руководитель задания может полагаться на соответствующую политику или процедуры аудиторской организации (включая ресурсы), как описано в пункте А6. Например, на основе информации, предоставленной аудиторской организацией, при использовании ее утвержденной технологии для выполнения аудиторских процедур руководитель задания может полагаться на программы разработки, внедрения и поддержки технологических решений аудиторской организации.

Способности и профессиональная компетентность членов рабочей группы (см. пункт 26)

- A71. Для того чтобы определить, обладают ли члены рабочей группы надлежащими способностями и профессиональной компетентностью, руководитель задания может принимать во внимание такие аспекты, как:
- понимание специфики аудиторских заданий подобного характера и сложности, наличие практического опыта в этой области, достигаемые соответствующей профессиональной подготовкой и участием;
 - понимание профессиональных стандартов и применимых законодательных и нормативных требований;
 - квалификация в специальных областях бухгалтерского учета или аудита;
 - квалификация в области используемых организацией информационных технологий или автоматизированных средств или методов, которые рабочая группа должна применять при планировании и выполнении аудиторского задания;
 - понимание соответствующих отраслей, в которых осуществляет деятельность аудируемая организация;
 - способность проявлять профессиональный скептицизм и применять профессиональное суждение;

- понимание политики или процедур аудиторской организации.

A72. Внутренние аудиторы и внешний эксперт аудитора не являются членами рабочей группы. МСА 610 (пересмотренный, 2013 г.)³⁶ и МСА 620³⁷ включают требования и рекомендации в отношении оценки способностей и профессиональной компетентности внутренних аудиторов и внешнего эксперта аудитора соответственно.

Управление проектом

A73. В ситуациях с большим количеством членов в рабочей группе, например при аудите более крупной и более сложной организации, руководитель задания может привлечь к работе лицо, обладающее специальными знаниями или умениями в области управления проектом, при поддержке, обеспечиваемой надлежащими технологическими и интеллектуальными ресурсами аудиторской организации. В иных случаях при аудите менее сложной организации, который проводится рабочей группой с небольшим количеством членов, управление проектом может обеспечиваться членом рабочей группы с использованием менее формализованных средств.

A74. Методы и инструменты управления проектом могут помогать рабочей группе в управлении качеством в рамках аудиторского задания, например, за счет:

- расширения возможностей рабочей группы в части проявления профессионального скептицизма благодаря устранению ограничений с точки зрения бюджета и времени, которые в ином случае могли бы помешать проявлению профессионального скептицизма;
- облегчения своевременного выполнения аудиторских работ для эффективного управления ограничениями по времени в конце процесса аудита, когда могут возникнуть более сложные или спорные вопросы;
- мониторинга хода проведения аудита в соответствии с планом аудита³⁸, включая соблюдение ключевых контрольных сроков, что может способствовать заблаговременному выявлению рабочей группой необходимости внесения своевременных корректировок в план аудита и выделенные ресурсы, или
- содействия информационному взаимодействию между членами рабочей группы, например путем координирования договоренностей с аудиторами компонентов и экспертами аудитора.

Недостаточные или ненадлежащие ресурсы (см. пункт 27)

A75. МСК 1 регламентирует вопросы приверженности аудиторской организации качеству посредством корпоративной культуры, принятой на всех уровнях аудиторской организации и признающей и подтверждающей роль аудиторской организации в служении общественным интересам за счет выполнения заданий на стабильно высоком уровне качества. Кроме того, стандарт подчеркивает важность аспектов качества при принятии стратегических решений и действий, включая определение финансовых и операционных приоритетных задач

³⁶ МСА 610 (пересмотренный, 2013 г.), пункт 15.

³⁷ МСА 620, пункт 9.

³⁸ См. МСА 300, пункт 9.

аудиторской организации. МСК 1 также регламентирует обязанности аудиторской организации в отношении планирования потребностей в ресурсах и получение, распределение или выделение ресурсов в порядке, который соответствует приверженности аудиторской организации качеству. Однако в определенных обстоятельствах финансовые и операционные приоритетные задачи аудиторской организации могут накладывать ограничения на ресурсы, которые выделены или будут доступны рабочей группе. В таких обстоятельствах данные ограничения не отменяют ответственность руководителя задания за обеспечение качества на уровне задания, в том числе за установление того факта, что выделены достаточные и надлежащие ресурсы либо они будут доступны для выполнения аудиторского задания.

- A76. При аудите финансовой отчетности группы, если ресурсы являются недостаточными или ненадлежащими для выполнения аудитором компонента работы в отношении компонента, руководитель задания может обсудить данный вопрос с аудитором компонента, руководством или аудиторской организацией с целью обеспечения доступа к достаточным и надлежащим ресурсам.
- A77. Определение руководителем задания потребности в дополнительных ресурсах на уровне задания является предметом профессионального суждения, и на принятие данного решения влияют требования настоящего МСА, характер и обстоятельства аудиторского задания. Как указано в пункте A11, в определенных обстоятельствах руководитель задания может установить, что мероприятия аудиторской организации, разработанные в ответ на риски, связанные с качеством, являются неэффективными в контексте конкретного задания. В частности, он может установить, что определенные ресурсы, которые выделены или будут доступны рабочей группе, являются недостаточными. В данных обстоятельствах руководитель задания должен выполнить надлежащие действия, в том числе проинформировать надлежащих лиц в соответствии с пунктами 27 и 39(с). Например, если компьютерная аудиторская программа, предоставленная аудиторской организацией, не включает новые или пересмотренные аудиторские процедуры в отношении недавно выпущенного отраслевого нормативного акта, своевременное предоставление данной информации аудиторской организации позволяет ей предпринять шаги для оперативного обновления или выпуска новой версии программного обеспечения либо предоставления альтернативного ресурса, позволяющего рабочей группе обеспечить соблюдение нового нормативного акта при выполнении аудиторского задания.
- A78. Если для выполнения задания выделены или будут доступны недостаточные или ненадлежащие ресурсы с учетом обстоятельств аудиторского задания и не обеспечен доступ к дополнительным или альтернативным ресурсам, надлежащие действия могут включать:
- изменение запланированного подхода к характеру, срокам и объему руководства, надзора и проверки (см. также пункт A94);
 - обсуждение продления сроков выпуска заключений с руководством или лицами, отвечающими за корпоративное управление, если продление срока разрешено применимым законом или нормативным актом;
 - соблюдение политики или процедур, установленных аудиторской организацией, для урегулирования расхождений во мнениях в случае неполучения руководителем задания необходимых ресурсов для выполнения аудиторского задания;
 - соблюдение политики или процедур, установленных аудиторской организацией, в случае

отказа от выполнения аудиторского задания, если отказ допускается в соответствии с применимыми законами или нормативными актами.

Особенности организаций государственного сектора (см. пункты 25–28)

A79. В государственном секторе для надлежащего исполнения условий заданий на проведение аудита в той или иной юрисдикции могут потребоваться особые навыки. Эти навыки могут включать понимание особенностей предоставления отчетов, в том числе составление отчетности в интересах законодательного или иных органов государственного управления либо для удовлетворения государственного интереса. Свойственный аудиту в государственном секторе более широкий охват может включать, например, некоторые аспекты аудита результативности работы.

Выполнение задания

Масштабируемость (см. пункт 29)

A80. Если аудит не проводится исключительно руководителем задания или в случае аудита организации, которая является более сложной по характеру и обстоятельствам, руководителю задания может потребоваться поручить руководство, надзор и проверку другим членам рабочей группы. Однако в рамках общей ответственности руководителя задания за управление качеством и обеспечение качества при выполнении аудиторского задания, а также для обеспечения своего достаточного и надлежащего участия руководитель задания обязан убедиться в том, что характер, сроки и объем работ по руководству, надзору и проверке соответствуют требованиям пункта 30. В таких обстоятельствах персонал и члены рабочей группы, в том числе аудиторы компонентов, могут предоставлять руководителю задания информацию, которая позволит ему сделать вывод в соответствии с требованиями пункта 30.

Руководство, надзор и проверка (см. пункт 30)

A81. В соответствии с МСК 1 аудиторская организация должна установить цель в области обеспечения качества, которая касается характера, сроков и объема руководства членами рабочих групп, надзора за ними и проверки их работы. Кроме того, МСК 1 требует, чтобы такое руководство, надзор и проверка были запланированы и выполнены таким образом, чтобы более опытные члены рабочей группы руководили работой менее опытных членов, а также осуществляли надзор за ними и проверку их работы

A82. Руководство работой членов рабочей группы, надзор за ними и проверка их работы представляют собой ответные мероприятия на уровне аудиторской организации, которые внедрены на уровне задания, и характер, сроки и объем которых могут быть дополнительно скорректированы руководителем задания в процессе управления качеством аудиторского задания. Следовательно, подход к руководству, надзору и проверке будет различаться от задания к заданию, учитывая характер и обстоятельства задания. Как правило, подход будет складываться из действий, направленных на соблюдение политики или процедур аудиторской организации, и ответных мероприятий, реализуемых в рамках конкретного задания.

A83. Подход к руководству работой членов рабочей группы, надзору за ними и проверке их работы обеспечивает руководителю задания поддержку при выполнении им требований настоящего МСА и позволяет сделать вывод о том, что руководитель задания принимал достаточное и

надлежащее участие в аудиторском задании на протяжении всего периода его выполнения, в соответствии с требованиями пункта 40.

А84. Постоянное проведение обсуждений и информационное взаимодействие между членами рабочей группы позволяют менее опытным членам рабочей группы своевременно поднимать вопросы и обсуждать их с более опытными членами группы (включая руководителя задания), а также способствует эффективному руководству, надзору и проверке, в соответствии с требованиями пункта 30.

Руководство

А85. Руководство рабочей группой может включать информирование членов рабочей группы об их обязанностях, таких как:

- внесение вклада в управление качеством и обеспечение качества на уровне аудиторского задания путем личного примера, информационного взаимодействия и действий;
- сохранение критического отношения и понимание неосознанной и осознанной предвзятости аудитора при проявлении профессионального скептицизма в процессе сбора и оценки аудиторских доказательств (см. пункт А35);
- соблюдение соответствующих этических требований;
- обязанности соответствующих партнеров при участии двух и более партнеров в выполнении аудиторского задания;
- обязанности соответствующих членов рабочей группы по выполнению аудиторских процедур и обязанность более опытных членов руководить работой менее опытных членов, осуществлять надзор за ними и проверку их работы;
- понимание целей работы, которую необходимо выполнить, и детальных инструкций в отношении характера, сроков и объема запланированных аудиторских процедур в соответствии с общей стратегией аудита и планом аудита;
- устранение угроз, препятствующих достижению качества, и ожидаемые ответные мероприятия, которые будут проведены рабочей группой. Например, ограничения бюджета или ресурсные ограничения не должны привести к изменению членами рабочей группы запланированных аудиторских процедур или их невыполнению.

Надзор

А86. Надзор может включать следующие вопросы:

- отслеживание хода выполнения аудиторского задания, которое включает мониторинг:
 - хода аудита относительно плана аудита,
 - достижения цели выполненной работы,
 - постоянной достаточности выделенных ресурсов;
- выполнение надлежащих действий для решения вопросов, возникающих в ходе выполнения задания, включая, в частности, назначение на выполнение запланированных аудиторских процедур более опытных членов рабочей группы вместо

менее опытных, когда вопросы оказываются гораздо сложнее, чем ожидалось первоначально;

- выявление вопросов для проведения консультации или для рассмотрения более опытными членами рабочей группы в ходе выполнения аудиторского задания;
- осуществление наставничества и обучение во время выполнения задания, чтобы помочь членам рабочей группы в развитии навыков и компетенций;
- создание среды, в которой члены рабочей группы могут поднимать вопросы, требующие решения, без опасения негативных последствий для себя лично.

Проверка

A87. Проверка работы рабочей группы подтверждает вывод о том, что требования настоящего МСА были выполнены.

A88. Проверка работы рабочей группы заключается в рассмотрении, например, следующих вопросов:

- выполнена ли работа в соответствии с политикой или процедурами аудиторской организации, профессиональными стандартами и применимыми требованиями законов и нормативных актов;
- были ли подняты значимые вопросы для дальнейшего рассмотрения;
- имели ли место надлежащие консультации и были ли задокументированы и реализованы итоговые выводы;
- имеется ли потребность в пересмотре характера, сроков и объема выполняемых работ;
- подтверждает ли выполненная работа сделанные выводы и задокументирована ли она должным образом;
- являются ли полученные аудиторские доказательства достаточными и надлежащими для обоснования мнения аудитора;
- были ли достигнуты цели аудиторских процедур.

A89. Политика или процедуры аудиторской организации могут содержать особые требования в отношении:

- характера, сроков и объема проверки аудиторской документации;
- различных видов проверки, которая может быть надлежащей в разных ситуациях (например, проверка каждого отдельного рабочего документа или выборочных рабочих документов);
- того, какие члены рабочей группы должны выполнять соответствующие разные виды проверок.

Проверка, выполняемая руководителем задания (см. пункты 30–34)

A90. В соответствии с требованиями МСА 230 руководитель задания документирует дату и объем проверки³⁹.

³⁹ МСА 230, пункт 9(с).

- A91. Своевременная проверка документации руководителем задания на соответствующих этапах в ходе проведения аудиторского задания позволяет разрешать значимые вопросы, позволяя руководителю задания убедиться в этом, не позднее даты аудиторского заключения. Руководитель задания не обязан проверять всю аудиторскую документацию.
- A92. Руководитель задания применяет профессиональное суждение при выявлении областей, в которых рабочей группой применяются значимые суждения. Политика или процедуры аудиторской организации могут предусматривать определенные вопросы, по которым, как правило, ожидается применение значимых суждений. К значимым суждениям в отношении аудиторского задания могут относиться вопросы, которые касаются общей стратегии аудита и плана аудита для начала и выполнения задания, а также общих выводов, сделанных рабочей группой, например:
- вопросы, связанные с планированием задания, в частности вопросы, связанные с определением существенности;
 - состав рабочей группы, включая:
 - персонал, обладающий знаниями и опытом в специальной области бухгалтерского учета или аудита;
 - использование персонала из центра предоставления услуг;
 - решение о вовлечении эксперта аудитора, включая решение о вовлечении внешнего эксперта;
 - рассмотрение рабочей группой информации, полученной в рамках процедуры принятия решения о начале и продолжении работы с клиентом или работы по определенному заданию, и предполагаемых ответных мероприятий с учетом этой информации;
 - процесс оценки рисков рабочей группой, включая ситуации, в которых рассмотрение факторов неотъемлемого риска и оценка неотъемлемого риска требуют от рабочей группы применения значимого суждения;
 - рассмотрение рабочей группой отношений и операций со связанными сторонами и соответствующего раскрытия информации;
 - результаты процедур, выполненных рабочей группой в отношении значительных областей задания, например выводы в отношении определенных оценочных значений, учетной политики и вопросов, связанных с непрерывностью деятельности;
 - оценка рабочей группой работы, выполненной экспертами, и выводов, сделанных по результатам этой работы;
 - при аудите группы:
 - предполагаемая общая стратегия аудита группы и план аудита группы;
 - решения в отношении участия аудиторов компонентов, в том числе в отношении того, как осуществлять руководство работой аудиторов компонентов, надзор за ними и проверку их работы, включая, в частности, случаи существования областей повышенного оцененного риска существенного искажения финансовой информации компонента;

- оценка работы, выполненной аудиторами компонентов, и выводов, сделанных по результатам этой работы;
 - способы решения вопросов, влияющих на общую стратегию аудита и план аудита;
 - значимость и характер исправленных и неисправленных искажений, выявленных в ходе выполнения задания;
 - предлагаемое мнение аудитора и вопросы, которые необходимо включить в аудиторское заключение, например ключевые вопросы аудита или раздел «Существенная неопределенность в отношении непрерывности деятельности».
- A93. Руководитель задания применяет профессиональное суждение при определении других вопросов для проверки, например, на основании следующих факторов:
- характера и обстоятельств аудиторского задания;
 - того, какой член рабочей группы выполнял работу;
 - вопросов, относящихся к результатам недавно проведенного инспектирования;
 - требований политики или процедур аудиторской организации.

Характер, сроки и объем

- A94. Необходимо запланировать и соблюсти характер, сроки и объем руководства, надзора и проверки в соответствии с политикой или процедурам аудиторской организации, а также профессиональными стандартами и применимыми требованиями законов и нормативных актов. Например, политика или процедуры аудиторской организации могут включать следующие требования:
- руководство, надзор и проверка в отношении работы, которую запланировано выполнить на промежуточную дату, должны осуществляться в тот же период, когда выполняются процедуры, а не в конце периода, чтобы была возможность предпринять все необходимые корректирующие действия своевременно;
 - определенные вопросы должны быть проверены руководителем задания, и аудиторская организация может указать обстоятельства или задания, когда предполагается проверка данных вопросов.

Масштабируемость

- A95. Подход к руководству, надзору и проверке может быть скорректирован с учетом определенных факторов, таких как:
- предыдущий опыт работы члена рабочей группы с организацией и область, в отношении которой проводится аудит. Например, если работу, относящуюся к информационной системе организации, выполняет тот же член рабочей группы, который выполнял работу в предыдущем периоде, и в информационной системе отсутствуют значительные изменения, объем и частота действий в рамках руководства и надзора в отношении данного члена рабочей группы могут быть снижены, а проверка соответствующих рабочих документов может быть менее детальной;
 - уровень сложности аудиторского задания. Например, если произошли значительные события, которые усложняют аудиторское задание, объем и частота действий в рамках

руководства и надзора в отношении данного члена рабочей группы могут быть увеличены, а проверка соответствующих рабочих документов может быть более детальной;

- оцененный риск существенного искажения. Например, в случае повышенного оцененного риска существенного искажения могут потребоваться соответствующее увеличение объема и частоты действий в рамках руководства работой членов рабочей группы, надзора за ними и более детальной проверки их работы;
- профессиональная компетентность и способности отдельных членов рабочей группы, выполняющих аудиторскую работу. Например, менее опытным членам рабочей группы могут потребоваться более детальные инструкции и более частое взаимодействие в процессе работы, в том числе личные встречи;
- порядок, в котором предполагается проводить проверку выполненной работы. Например, в некоторых обстоятельствах удаленная проверка может оказаться неэффективной с точки зрения обеспечения необходимого руководства и может потребоваться дополнить ее взаимодействием в рамках личной встречи;
- структура рабочей группы и местонахождение членов рабочей группы. Например, руководство и надзор в отношении лиц, расположенных в центрах предоставления услуг, и проверка их работы могут быть:
 - более формализованными и структурированными, чем в случаях, когда все члены рабочей группы работают в одном месте, или
 - упрощены за счет использования ИТ-систем для облегчения информационного взаимодействия между членами рабочей группы.

A96. Выявление изменений в обстоятельствах задания может вызвать необходимость переоценки запланированного подхода к характеру, срокам и объему руководства, надзора и проверки. Например, в случае повышения оцененного риска существенного искажения на уровне финансовой отчетности в связи со сложной операцией руководителю задания может потребоваться изменить запланированный уровень проверки работы, связанной с данной операцией.

A97. В соответствии с пунктом 30(b) руководитель задания обязан установить, что подход к руководству, надзору и проверке разработан с учетом характера и обстоятельств аудиторского задания. Например, если более опытный член рабочей группы занят и не может осуществлять надзор за членами рабочей группы и проверку их работы, руководителю задания может потребоваться увеличить объем работы по надзору за менее опытными членами рабочей группы и проверке их работы.

Проверка информационного взаимодействия с руководством, лицами, отвечающими за корпоративное управление, и регулируемыми органами (см. пункт 34)

A98. Для того чтобы определить, какие сообщения в письменной форме следует проверить, руководитель задания применяет профессиональное суждение, принимая во внимание характер и обстоятельства аудиторского задания. Например, у руководителя задания, может отсутствовать необходимость в проверке информационного взаимодействия между членами рабочей группы и руководством, осуществляемого в рабочем порядке в ходе обычного процесса аудита.

Консультации (см. пункт 35)

A99. Согласно требованиям МСК 1 аудиторская организация должна установить цель в области обеспечения качества, которая касается проведения консультаций по трудным или спорным вопросам, и установить порядок реализации согласованных выводов. Проведение консультации может быть надлежащим или необходимым, например, в отношении следующего:

- вопросов, которые являются сложными или необычными (например, вопросов, относящихся к оценочному значению, которое характеризуется высокой степенью неопределенности оценки);
- значительных рисков;
- значительных операций, которые выходят за рамки обычной деятельности организации или, как представляется, являются необычными по иным основаниям;
- ограничений, введенных руководством;
- несоблюдения законов или нормативных актов.

A100. Эффективность консультаций по значимым техническим, этическим и прочим вопросам как в самой аудиторской организацией, так и, где это применимо, за ее пределами достигается в тех случаях, когда консультанты:

- получают информацию обо всех значимых фактах, позволяющую им предоставить профессиональные рекомендации;
- обладают соответствующими знаниями, статусом и опытом.

A101. Рабочая группа может счесть целесообразным в рамках политики или процедур аудиторской организации консультироваться за ее пределами, например когда она испытывает недостаток надлежащих внутрифирменных ресурсов. Рабочая группа может воспользоваться услугами бизнес-консультирования, оказываемыми аудиторскими организациями, профессиональными организациями, регулирующими органами либо коммерческими организациями, которые оказывают соответствующие услуги в области контроля качества.

A102. Потребность в проведении консультации за пределами рабочей группы по трудному или спорному вопросу может свидетельствовать о том, что он является ключевым вопросом аудита⁴⁰.

Проверка качества выполнения задания (см. пункт 36)

A103. В МСК 1 содержатся требования в отношении установления аудиторской организацией политики или процедур, касающихся проверок качества выполнения задания в соответствии с МСК 2⁴¹ и требующих проведения проверок качества выполнения задания для определенных видов заданий⁴². МСК 2 регламентирует назначение лица, осуществляющего проверку качества выполнения задания, и его соответствие установленным критериям для назначения в качестве такого лица, а также его ответственность по выполнению и документальному оформлению проверки качества выполнения задания.

⁴⁰ МСА 701, пункты 9 и А14.

⁴¹ МСК 2 «Проверки качества выполнения заданий».

⁴² МСК 1, пункт 34(f).

Завершение проверки качества выполнения задания до датирования аудиторского заключения (см. пункт 36(d))

A104. МСА 700 (пересмотренный) требует, чтобы аудиторское заключение было датировано не ранее той даты, по состоянию на которую аудитор собрал достаточное количество надлежащих аудиторских доказательств, на которых должно быть основано мнение аудитора в отношении финансовой отчетности⁴³. Если применимо к аудиторскому заданию, МСК 2 и настоящий МСА требуют, чтобы руководитель задания не датировал заключение по результатам задания, пока не будет получено уведомление от лица, осуществляющего проверку качества выполнения задания, о том, что проверка качества выполнения задания завершена. Например, если лицо, осуществляющее проверку качества выполнения задания, сообщило руководителю задания об обеспокоенности в отношении того, что значимые суждения, примененные рабочей группой, или выводы, сделанные на их основании, не являлись надлежащими, то проверка качества выполнения задания считается незавершенной⁴⁴.

A105. Проверка качества выполнения задания, которая проводится своевременно на надлежащих этапах в ходе выполнения аудиторского задания, может способствовать оперативному разрешению рабочей группой поднятых вопросов таким образом, который будет приемлемым для лица, осуществляющего проверку качества выполнения задания, не позднее даты аудиторского заключения.

A106. Частое информационное взаимодействие между рабочей группой и лицом, осуществляющим проверку качества выполнения задания, на протяжении всего задания может способствовать эффективному и своевременному проведению проверки качества выполнения задания. В дополнение к обсуждению значимых вопросов с лицом, осуществляющим проверку качества выполнения задания, руководитель задания может назначить другого члена рабочей группы ответственным за координацию обработки запросов, поступающих от лица, осуществляющего проверку качества выполнения задания.

Расхождения во мнениях (см. пункты 37–38)

A107. Согласно требованиям МСК 1 аудиторская организация должна установить цель в области обеспечения качества, которая касается расхождений во мнениях среди членов рабочей группы или между этой группой и лицом, осуществляющим проверку качества выполнения задания, или между лицами, действующими в рамках системы управления качеством в аудиторской организации. Кроме того, МСК 1 требует, чтобы расхождения во мнениях были доведены до сведения аудиторской организации и урегулированы.

A108. В некоторых обстоятельствах руководитель задания может быть не удовлетворен тем, как было урегулировано расхождение во мнениях. В таких случаях надлежащие действия, которые может выполнить руководитель задания, включают:

- обращение за юридической консультацией или
- отказ от выполнения аудиторского задания, если это допускается в соответствии с применимыми законами или нормативными актами.

⁴³ МСА 700 (пересмотренный), пункт 49.

⁴⁴ МСК 2, пункт 26.

Мониторинг и устранение недостатков (см. пункт 39)

A109. МСК 1 устанавливает требования в отношении процесса мониторинга и устранения недостатков в аудиторской организации. Согласно требованиям МСК 1 аудиторская организация обязана информировать рабочие группы о процессе мониторинга и устранения недостатков в аудиторской организации, чтобы они могли выполнить оперативные и надлежащие действия в соответствии со своими обязанностями⁴⁵. Кроме того, информация, предоставленная членами рабочей группы, может быть использована аудиторской организацией в рамках процесса мониторинга и устранения недостатков, а применение профессионального суждения и проявление профессионального скептицизма при проведении аудита может способствовать сохранению бдительности членов рабочей группы в части информации, которая может быть значимой для этого процесса.

A110. Информация, предоставленная аудиторской организацией, может быть значимой для аудиторского задания, например, если она относится к замечаниям по другому заданию, выполненному руководителем задания или другими членами рабочей группы, замечаниям, полученным от местного офиса аудиторской организации или по результатам проверок в отношении аудита организации за предыдущие периоды.

A111. При рассмотрении информации, предоставленной аудиторской организацией в рамках процесса мониторинга и устранения недостатков, и ее возможных последствий для аудиторского задания руководитель задания может рассмотреть меры, разработанные и внедренные аудиторской организацией для устранения выявленных недостатков, и соответствующим образом проинформировать о них рабочую группу в том объеме, который будет уместен с учетом характера и обстоятельств задания. Кроме того, руководитель задания может установить, требуются ли дополнительные меры по устранению недостатков на уровне задания. Например, руководитель задания может установить, что:

- требуется вовлечение эксперта аудитора или
- необходимо улучшить работу по руководству, надзору и проверке с точки зрения ее характера, сроков и объема в той области аудита, в которой были выявлены недостатки.

Если выявленный недостаток не влияет на качество аудита (например, он относится к технологическим ресурсам, которые рабочая группа не использовала), никаких дальнейших действий, возможно, не требуется.

A112. Выявленный недостаток в системе управления качеством в аудиторской организации не всегда указывает на то, что аудиторское задание выполнено не в соответствии с профессиональными стандартами и применимыми требованиями законов и нормативных актов или что аудиторское заключение не было надлежащим в данных обстоятельствах.

Общая ответственность за управление качеством и обеспечение качества (см. пункт 40)

A113. Согласно требованиям МСК 1 аудиторская организация должна установить цель в области обеспечения качества, которая касается понимания и выполнения рабочей группой своих обязанностей в связи с заданием. Кроме того, МСК 1 требует, чтобы цель в области обеспечения качества охватывала общую ответственность руководителей задания за

⁴⁵ МСК 1, пункт 47.

управление качеством и обеспечение качества при выполнении задания, а также обеспечение достаточного и надлежащего участия руководителей задания на протяжении всего задания.

A114. К важным вопросам, которые необходимо учитывать при выполнении требований пункта 40, относится определение того, как руководитель задания обеспечил соблюдение требований настоящего МСА с учетом характера и обстоятельств аудиторского задания и как аудиторская документация доказывает участие руководителя задания на протяжении всего аудиторского задания, как указано в пункте A118.

A115. К признакам того, что участие руководителя задания, возможно, не было достаточным и надлежащим, относятся, например, следующие:

- отсутствие своевременной проверки руководителем задания вопросов планирования аудиторского задания, включая проверку оценки рисков существенного искажения и разработки мероприятий в ответ на данные риски;
- доказательства того, что лица, которым было поручено заниматься определенными задачами, действиями и процедурами, не были в достаточном объеме проинформированы о характере своих обязанностей и полномочиях, объеме работ, которые были им поручены, и целях их выполнения; кроме того, им не были предоставлены другие необходимые инструкции и другая важная информация;
- отсутствие доказательств того, что руководитель задания руководил работой других членов рабочей группы, осуществлял надзор за ними и проверку их работы.

A116. Если участие руководителя задания не дает основания для установления того, что примененные значимые суждения и сделанные выводы являются надлежащими, руководитель задания не сможет обеспечить соответствие требованиям пункта 40. Помимо принятия во внимание политики или процедур аудиторской организации, которые могут предусматривать необходимые действия, предпринимаемые в данных обстоятельствах, к надлежащим действиям, которые может выполнить руководитель задания, можно отнести, например:

- уточнение и изменение плана аудита;
- переоценку запланированного подхода к характеру и объему проверки и изменение запланированного подхода в сторону увеличения участия руководителя задания или
- проведение консультаций с персоналом, на который возложена ответственность за функционирование соответствующего аспекта системы управления качеством в аудиторской организации.

Документация (см. пункт 41)

A117. В соответствии с МСА 230⁴⁶ аудиторская документация обеспечивает доказательства соответствия аудита требованиям МСА. Однако при проведении аудита отсутствует необходимость, равно как и целесообразность документального оформления аудитором каждого рассматриваемого вопроса или примененного профессионального суждения. Кроме того, нет необходимости отдельно отражать в документации (например, в форме контрольного перечня) как соблюдены требования в части вопросов, по которым аудитор демонстрирует

⁴⁶ МСА 230, пункт A7.

соответствие требованиям посредством документов, которые включаются в аудиторский файл.

A118. Документирование выполнения требований настоящего МСА, включая документацию, подтверждающую участие руководителя задания и обеспечение им соответствия требованиям пункта 40, может быть выполнено разными способами в зависимости от характера и обстоятельств аудиторского задания. Например:

- руководство рабочей группой может быть задокументировано посредством подписания плана аудита и мероприятий по управлению проектом;
- протоколы официальных встреч с рабочей группой могут обеспечить доказательство ясности, последовательности и эффективности информационного взаимодействия руководителя задания с рабочей группой, а также других действий в отношении корпоративной культуры и ожидаемого поведения, которые демонстрируют приверженность аудиторской организации качеству;
- повестки дня обсуждений между руководителем задания и другими членами рабочей группы, а также, в применимых случаях, с лицом, осуществляющим проверку качества выполнения задания, и подписание соответствующих документов и ведение учета времени, затраченного руководителем задания на данное задание, могут обеспечить доказательство участия руководителя задания в работе на протяжении всего аудиторского задания и осуществление им надзора за работой других членов рабочей группы или
- подписание руководителем задания и другими членами рабочей группы соответствующих документов обеспечивает доказательство того, что рабочие документы были проверены.

A119. В обстоятельствах, которые могут создавать риски, связанные с обеспечением качества в рамках аудиторского задания, большое значение могут иметь проявление профессионального скептицизма и документирование того, как аудитор рассмотрел эти риски. Например, если руководитель задания получает информацию, которая могла бы стать причиной для отказа аудиторской организации от задания (см. пункт 24), документация может включать пояснения, касающиеся действий рабочей группы в отношении такого обстоятельства.

A120. Достаточно полное и подробное документирование консультаций по трудным или спорным вопросам с другими специалистами помогает понять следующее:

- характер и объем вопроса, по которому была получена консультация;
- результаты консультации, включая принятые решения, основание для данных решений и способы их реализации.

Международная федерация бухгалтеров® или IFAC® способствует поддержанию организационной структуры и осуществлению процессов, составляющих суть деятельности IAASB®.

IAASB и IFAC не несут ответственности за убытки, понесенные каким-либо лицом в результате совершения определенных действий или воздержания от совершения определенных действий на основании материалов, содержащихся в настоящей публикации, будь то убытки, возникшие в результате небрежности или иных причин.

International Standards on Auditing, International Standards on Assurance Engagements, International Standards on Review Engagements, International Standards on Related Services, International Standards on Quality Control, International Auditing Practice Notes, предварительные варианты документов, консультационные документы и прочие публикации IAASB издаются IFAC, и IFAC принадлежат авторские права на них.

Copyright © 2020 года International Federation of Accountants (IFAC). Все права защищены. Эту публикацию можно использовать для личного и некоммерческого использования (то есть для профессионального ознакомления или исследования) с www.iaasb.org. На воспроизведение, хранение, передачу или иное подобное использование настоящего документа требуется письменное разрешение IFAC.

'International Auditing and Assurance Standards Board', 'International Standards on Auditing', 'International Standards on Assurance Engagements', 'International Standards on Review Engagements', 'International Standards on Related Services', 'International Standards on Quality Control', 'International Auditing Practice Notes', 'International Federation of Accountants', 'IAASB', 'ISA', 'ISAE', 'ISRE', 'ISRS', 'ISQC', 'IAPN', 'IFAC', логотип IAASB и логотип IFAC являются товарными знаками и знаками обслуживания IFAC в США и других странах.

По вопросам авторского права, товарных знаков и информации о разрешениях пожалуйста перейдите по ссылке <http://www.ifac.org/about-ifac/translations-permissions> или обращайтесь по электронному адресу permissions@ifac.org.

Настоящий Международный стандарт аудита МСА 220 «*Управление качеством при проведении аудита финансовой отчетности*», выпущенный International Auditing and Assurance Standards Board, опубликованный International Federation of Accountants в декабре 2020 года на английском языке, переведен на русский язык Фондом «Национальная организация по стандартам финансового учета и отчетности» (Фонд НСФО) в сентябре 2021 года и воспроизводится с разрешения IFAC. Процесс перевода Международного стандарта аудита МСА 220 «*Управление качеством при проведении аудита финансовой отчетности*» был рассмотрен IFAC, и перевод был проведен в соответствии с «Заявлением о политике—политикой перевода публикаций International Federation of Accountants». Утвержденным текстом Международного стандарта аудита МСА 220 «*Управление качеством при проведении аудита финансовой отчетности*» является текст, опубликованный IFAC на английском языке. IFAC не несет ответственности за точность и полноту перевода или за действия, которые могут возникнуть в результате этого.

Текст на английском языке - Международный стандарт аудита МСА 220 «*Управление качеством при проведении аудита финансовой отчетности*» © 2020, IFAC. Все права защищены.

Текст на русском языке - Международный стандарт аудита МСА 220 «*Управление качеством при проведении аудита финансовой отчетности*» © 2021 год IFAC. Все права защищены.

Original title: International Standard on Auditing (ISA) 220, *Quality Management for an Audit of Financial Statements*, December 2020.

Contact Permissions@ifac.org for permission to reproduce, store or transmit, or to make other similar uses of this document