**Методические разъяснения о возможности совмещения отдельных функций внутреннего контроля внутри аудиторской организации**

Международный стандарт контроля качества (МСКК 1) «Контроль качества в аудиторских организациях, проводящих аудит и обзорные проверки финансовой отчетности, а также выполняющих прочие задания, обеспечивающие уверенность, и задания по оказанию сопутствующих услуг» (пункт 12) содержит следующие определения:

(j) мониторинг – процесс, предусматривающий непрерывный анализ и оценку системы контроля качества аудиторской организации, в том числе периодическое инспектирование на выборочной основе завершенных аудиторских заданий, с целью обеспечить аудиторской организации разумную уверенность в том, что ее система контроля качества работает эффективно;

(h) инспектирование – процедуры, предназначенные для обеспечения доказательств соблюдения аудиторскими группами политики и процедур контроля качества, установленных в организации в отношении завершенных заданий;

(d) проверка качества выполнения задания – процесс, выполненный по состоянию на или до даты заключения и призванный объективно оценить значимые суждения аудиторской группы и ее выводы, сделанные при формулировании заключения. Процесс проверки качества выполнения задания предназначен для аудита финансовой отчетности организаций, ценные бумаги которых допущены к организованным торгам, и других заданий, при их наличии, для которых, как установила аудиторская организация, требуется проверка качества выполнения задания;

(e) лицо, осуществляющее проверку качества выполнения задания- партнер, иной сотрудник аудиторской организации, стороннее лицо надлежащей квалификации, или группа таких лиц, никто из которых не входит в состав аудиторской группы, с достаточным и надлежащим опытом и полномочиями, позволяющими объективно оценить значимые суждения, которые сделаны аудиторской группой, и выводы, к которым она пришла при формулировании заключения.

Таким образом, инспектирование и проверка качества выполнения задания – это процедуры, имеющие разные цели и направленность в рамках контрольных процедур аудиторской организации.

Согласно пункту 32 МСКК 1 аудиторская организация должна внедрить политику и процедуры, призванные обеспечить ее разумную уверенность в том, что задания выполняются в соответствии с профессиональными стандартами и применимыми законодательными и нормативными требованиями и что аудиторская организация или руководитель задания выпускают заключения, соответствующие конкретным обстоятельствам. Такие политика и процедуры должны включать:

(a) вопросы, значимые для поддержания постоянного качества выполнения заданий;

(b) ответственность и обязанности по осуществлению надзора за выполнением задания;

(c) ответственность и обязанности по проверке качества выполнения задания.

Пункт 33 МСКК 1 устанавливает, что политика и процедуры аудиторской организации в части ответственности за проверку результатов работы должны устанавливать необходимость проверки работы менее опытных членов аудиторской группы более опытными ее членами – текущая проверка качества.

При этом согласно пункта А1 для малых аудиторских организаций в случае отсутствия сотрудников пункт 33 в отношении обязанности по текущим проверкам качества неприменим. Это означает, что единственный аудитор, выполняющий задание, является руководителем задания и сам отвечает за текущее качество выполнения задания.

Согласно приведенным определениям лицо, осуществляющее проверку качества выполнения задания, не входит в состав рабочей группы, следовательно, единственный аудитор – руководитель задания не может быть лицом, осуществляющим проверку качества выполнения задания.

Различие между проверкой качества выполнения задания и инспектированием состоит в следующем:

• по срокам – проверка качества выполнения задания осуществляется до выпуска аудиторского заключения; инспектирование осуществляется в отношении завершенных заданий;

• по видам заданий – проверка качества выполнения задания обязательна в случае если аудируемое лицо является эмитентом ценных бумаг, которые допущены к организованным торгам и иных заданий по выбору аудиторской организации, как правило, в отношении аудита общественно-значимых организаций; инспектирование осуществляется на выборочной основе в отношении, по крайней мере, одного завершенного задания для каждого руководителя задания;

• по целям – проверка качества выполнения задания должна обеспечивать объективную оценку значимых суждений, выработанных аудиторской группой при выполнении задания и выводов, к которым пришла группа при формулировании заключения; инспектирование – это процедуры, предназначенные для обеспечения доказательств соблюдения аудиторскими группами политики и процедур контроля качества, установленных в организации.

Таким образом, аудитор-руководитель задания не может выполнять инспектирование в отношении в отношении завершенного им же задания.

В соответствии с пунктом 48 (с) МСКК 1 аудиторская организация должна организовать процесс мониторинга, призванный обеспечить ее разумную уверенность в том, что ее политика и процедуры, относящиеся к системе контроля качества, актуальны, достаточны и функционируют эффективно. Эти меры должны предусматривать в том числе, требование того, чтобы лица, участвующие в выполнении задания или в проверке качества выполнения задания, не привлекались к инспектированию этого задания.

В небольших аудиторских организациях согласно пункту А68 МСКК 1 допускается возможность выполнения процедур мониторинга лицами, которые отвечают за разработку и внедрение политики и процедур контроля качества аудиторской организации, или которые, возможно, участвуют в проведении проверки контроля качества задания по данному заданию. Для организаций с небольшим числом сотрудников предусматривается возможность обратиться к стороннему лицу надлежащей квалификации или к другой организации и воспользоваться их услугами для проведения инспектирования и прочих процедур мониторинга. Допускается, что аудиторская организация может договориться об объединении ресурсов с другими организациями, для содействия осуществлению мониторинга.

Конкретный порядок осуществления внутреннего контроля качества устанавливается Правилами внутреннего контроля аудиторской организации.

Таким образом, лицо, осуществившее проверку качества выполнения задания, может в дальнейшем осуществить инспектирование этого же задания.