

МЕТОДИЧЕСКИЕ РЕКОМЕНДАЦИИ АУДИТОРСКИМ ОРГАНИЗАЦИЯМ И ИНДИВИДУАЛЬНЫМ АУДИТОРАМ ПО ТЕМАТИКЕ ПРОТИВОДЕЙСТВИЯ ПОДКУПУ ИНОСТРАННЫХ ДОЛЖНОСТНЫХ ЛИЦ ПРИ ОСУЩЕСТВЛЕНИИ МЕЖДУНАРОДНЫХ КОММЕРЧЕСКИХ СДЕЛОК

1. Настоящие Примерные методические рекомендации предназначены для оказания методической помощи аудиторским организациям, индивидуальным аудиторам - членам саморегулируемой организации аудиторов в организации и осуществлении ими противодействия подкупу иностранных должностных лиц при осуществлении международных коммерческих сделок (далее - подкуп иностранных должностных лиц).

Настоящие Примерные методические рекомендации могут применяться также иными аудиторами, участвующими в осуществлении аудиторской деятельности.

Правовые основы противодействия подкупу иностранных должностных лиц

2. Перечень основных нормативных правовых и иных актов по тематике противодействия подкупу иностранных должностных лиц приведен в приложении 1.

3. Исходя из Международного стандарта аудита 250 «Рассмотрение законов и нормативных актов в ходе аудита финансовой отчетности» (МСА 250) аудиторская организация¹ обязана рассмотреть соблюдение аудируемым лицом законодательных и иных нормативных правовых актов при проведении аудита бухгалтерской (финансовой) отчетности, в том числе требований по противодействию подкупу иностранных должностных лиц.

4. В процессе получения понимания организации и ее окружения в соответствии с Международным стандартом аудита 315 (пересмотренный) «Выявление и оценка рисков существенного искажения посредством изучения организации и ее окружения» (МСА 315) аудиторская организация должна получить общее понимание нормативно-правовой базы, в том числе требований по противодействию подкупу иностранных должностных лиц, применимой к организации и к отрасли (сектору экономики), в которой организация ведет деятельность, а также того, как организация соблюдает требования этой нормативно-правовой базы.

5. При выявлении фактов несоблюдения аудируемым лицом требований

¹ Здесь и далее под аудиторской организацией понимается также индивидуальный аудитор (если иное специально не определено).

по противодействию подкупу иностранных должностных лиц аудиторская организация обязана предпринять меры, предусмотренные данными актами, а также МСА 250.

6. В соответствии с МСА 250 если аудиторской организации становятся известны сведения о несоблюдении или подозрении в несоблюдении требований законодательных и иных нормативных правовых актов, в том числе требований по противодействию подкупу иностранных должностных лиц, она должна:

а) получить понимание характера такого несоблюдения и обстоятельств, в которых оно имело место, и дополнительную информацию для оценки возможного влияния такого несоблюдения на бухгалтерскую (финансовую) отчетность;

б) обсудить этот вопрос с руководством и, если уместно, с лицами, отвечающими за корпоративное управление;

в) рассмотреть вопрос о целесообразности получения юридической консультационной помощи в случае, если руководство или лица, отвечающие за корпоративное управление, не обеспечивают предоставление достаточной информации, подтверждающей факт соблюдения организацией законодательных и иных нормативных правовых актов, в том числе требований по противодействию подкупу иностранных должностных лиц;

г) довести до сведения лиц, отвечающих за корпоративное управление, информацию о фактах, связанных с несоблюдением законодательных и иных нормативных правовых актов, в том числе требований по противодействию подкупу иностранных должностных лиц, о которых аудиторской организации стало известно в ходе проведения аудита, за исключением случаев, когда такие факты носят явно малозначительный характер;

д) определить, есть ли у нее обязанность доложить о выявленном несоблюдении или подозрении в несоблюдении законодательных и иных нормативных правовых актов, в том числе требований по противодействию подкупу иностранных должностных лиц, сторонним по отношению к организации лицам;

е) включить в аудиторскую документацию выявленное или возможное несоблюдение законодательных и иных нормативных правовых актов, в том числе требований по противодействию подкупу иностранных должностных лиц, а также соответствующие результаты обсуждения с руководством и, если уместно, с лицами, отвечающими за корпоративное управление, и со сторонними по отношению к организации лицами.

7. Согласно МСА 250 аудиторская организация не несет ответственности за предотвращение несоблюдения аудируемым лицом законодательных и иных нормативных правовых актов, в том числе требований по противодействию подкупу иностранных должностных лиц, и нельзя ожидать, что она обнаружит все факты такого несоблюдения. Аудиторская организация несет

ответственность за обеспечение разумной уверенности в том, что бухгалтерская (финансовая) отчетность в целом не содержит существенного искажения как вследствие недобросовестных действий, так и вследствие ошибки.

8. Аудиторская организация не наделена правом и в ее обязанности не входит правовая квалификация конкретного действия (бездействия) аудируемого лица в качестве несоблюдения им законодательных и иных нормативных правовых актов, в том числе требований по противодействию подкупу иностранных должностных лиц.

9. В соответствии с Международным стандартом аудита 230 «Аудиторская документация» (МСА 230) аудиторская документация обеспечивает доказательства, обосновывающие сделанный аудиторской организацией вывод о достижении основных целей аудиторской организации, и доказательства того, что аудит был спланирован и проведен в соответствии с Международными стандартами аудита и применимыми законодательными и нормативными требованиями.

Определение подкупа иностранных должностных лиц

10. Исходя из Конвенции по борьбе с подкупом иностранных должностных лиц подкупом иностранных должностных лиц является умышленное предложение, обещание или предоставление любым лицом прямо или через посредников любых неправомερных имущественных или иных преимуществ иностранному должностному лицу, в пользу такого должностного лица или третьего лица с тем, чтобы это должностное лицо совершило действие или бездействие при выполнении своих должностных обязанностей для получения или сохранения коммерческого или иного неправомерного преимущества в связи с осуществлением международной коммерческой сделки.

10.1. Согласно примечанию 2 к статье 290 Уголовного кодекса Российской Федерации (УК РФ) и Постановлением Пленума Верховного Суда Российской Федерации от 9 июля 2013 г. № 24 «О судебной практике по делам о взяточничестве и об иных коррупционных правонарушениях» (далее - постановление Пленума ВС РФ № 24) иностранное должностное лицо – это любое назначаемое или избираемое лицо, занимающее какую-либо должность в законодательном, исполнительном, административном или судебном органе иностранного государства, и любое лицо, выполняющее какую-либо публичную функцию для иностранного государства, в том числе для публичного ведомства или публичного предприятия (например, министр, мэр, судья, прокурор).

10.2. Согласно Конвенции по борьбе с подкупом иностранных должностных лиц под иностранным должностным лицом понимается также любое должностное лицо или представитель международной организации. В соответствии с примечанием 2 к статье 290 УК РФ должностное лицо публичной международной организации - это международный гражданский

служащий или любое лицо, которое уполномочено такой организацией действовать от ее имени. Согласно Постановлению Пленума ВС РФ № 24 к должностным лицам публичной международной организации относятся, в частности, члены парламентских собраний международных организаций, участником которых является Российская Федерация, лица, занимающие судебные должности любого международного суда, юрисдикция которого признана Российской Федерацией.

11. О подкупе иностранных должностных лиц, признаках его или риске его возникновения могут свидетельствовать, в частности, следующие факты.

11.1. Фиктивные расходы и отчисления.

11.1.1. Перевод средств через законно существующую организацию. Организация, контролируемая иностранным должностным лицом, выплачивает крупную сумму денежных средств некоей не аффилированной с ней организации по фиктивному счету за якобы предоставленные консалтинговые услуги. В свою очередь, последняя организация обеспечивает обналичивание такой суммы с помощью некоего должностного лица в банке. Наличные возвращаются организации, контролируемой иностранным должностным лицом.

11.1.2. Передача средств через фиктивную организацию. Банковский счет открыт на фиктивную организацию (подставное лицо) и служит каналом обналичивания денежных средств. Счета на имя фиктивной организации выставляются в доказательство совершенных покупок. С банковского счета фиктивной организации снимаются наличные денежные средства для передачи заинтересованному иностранному должностному лицу.

11.1.3. Оплата расходов на проведение мероприятий. Примером финансирования мероприятий является оплата расходов на проведение мероприятий в интересах или в пользу определенного иностранного должностного лица.

11.1.4. Непрямые платежи иностранным должностным лицам. Передача средств иностранному должностному лицу производится через специализированную организацию или лицо, оказывающие юридические услуги. В этом случае такая организация или такое лицо действуют в качестве канала передачи денег: на ее (его) имя осуществляется перевод средств за якобы оказанные юридические услуги. Затем поступившие на счет такой организации или такого лица средства передаются иностранному должностному лицу.

11.1.5. Профессиональные услуги. Организация завышает суммы вознаграждений за закупленные работы, услуги по сравнению с обычным уровнем цен. Суммы завышения предназначены для компенсации ранее произведенных платежей в пользу иностранного должностного лица. Признаком нарушения могут являться также значительные выплаты консалтинговым организациям.

11.1.6. Командировочные расходы и расходы на оплату досуга. Платежи

иностранному должностному лицу могут осуществляться под видом командировочных расходов и расходов на оплату досуга.

11.2. Фиктивные работники.

11.2.1. Организация включает в платежные ведомости фиктивных работников, представляющих иностранное должностное лицо или его интересы, и выплачивает этим работником соответствующее вознаграждение либо предоставляет им определенные льготы (например, оплачивает за них договоры медицинского или пенсионного страхования).

11.2.2. Работники организации могут направляться в распоряжение иностранного должностного лица или подконтрольной ему организации для выполнения определенных функций с сохранением заработной платы по основному месту работы. В связи с этим необходимо предпринять попытки для определения места выполнения работником своих функций в определенный период.

11.3. Манипулирование регистрами бухгалтерского учета и записями в бухгалтерском учете.

11.3.1. Ведение нескольких комплектов регистров бухгалтерского учета, или ведение счетов бухгалтерского учета вне применяемых регистров бухгалтерского учета, или отсутствие регистров бухгалтерского учета.

11.3.2. Отражение недостоверных сведений в бухгалтерском учете, в том числе на основе первичных учетных документов, которыми оформлены не имевшие место факты хозяйственной жизни, и (или) на основе поддельных документов (счетов-фактур, актов, справок, отчетов, других поддельных документов), и (или) на основе регистрации мнимых, т.е. несуществующих объектов, бухгалтерского учета, отраженных в бухгалтерском учете лишь для вида (в том числе несуществующие расходы, несуществующие обязательства), а также регистрации притворных объектов, т.е. объектов, отраженных в бухгалтерском учете вместо других объектов с целью прикрыть их (в том числе притворные сделки).

11.3.3. Несоблюдение установленных требований к оформлению исправлений в первичных учетных документах, регистрах бухгалтерского учета.

11.3.4. Намеренные пропуски или изъятия при отражении фактов хозяйственной жизни, активов, обязательств и иных объектов, предусмотренных законодательством о бухгалтерском учете в регистрах бухгалтерского учета и бухгалтерской (финансовой) отчетности.

11.3.5. Намеренное неправильное применение законодательства о бухгалтерском учете и (или) нормативных правовых актов по бухгалтерскому учету в отношении стоимостного измерения, признания, классификации, представления и раскрытия информации об объектах бухгалтерского учета.

11.3.6. Внесение недостоверных сведений в регистры бухгалтерского учета, как правило, ближе к концу отчетного периода в целях манипулирования финансовыми результатами деятельности организации или для достижения

каких-либо иных целей.

11.3.7. Безосновательное изменение допущений и суждений, принятых в учетной политике организации, при оценке остатков по счетам бухгалтерского учета.

11.3.8. Внесение в более поздние или ранние отчетные периоды в регистры бухгалтерского учета, бухгалтерскую (финансовую) отчетность сведений о фактах хозяйственной жизни, которые имели место в отчетном периоде.

11.3.9. Соккрытие или нераскрытые в бухгалтерской (финансовой) отчетности информации о фактах, которые могут оказывать влияние на оценку пользователями финансового положения организации и финансовых результатах ее деятельности.

11.3.10. Наличие в бухгалтерском учете записей, отражающих сложные, запутанные факты хозяйственной жизни, которые могут иметь цели сокрытия мнимых и притворных сделок, отражения мнимых и притворных объектов бухгалтерского учета и искажения финансового положения или финансовых результатов деятельности аудируемого лица.

11.3.11. Внесение изменений в записи в бухгалтерском учете, отражающие существенные или нетипичные факты хозяйственной жизни или условия их осуществления.

11.4. Поведение работников аудируемого лица, клиента.

11.4.1. Попытки воспрепятствовать проведению аудита бухгалтерской (финансовой) отчетности или оказанию иных аудиторских услуг.

11.4.2. Нежелание отвечать на вопросы аудиторской организации, отмена назначенных бесед с представителями аудиторской организации, отказ или намеренное затягивание предоставления необходимых для проверки документов.

11.4.3. Информация работников аудируемого лица о нарушениях в осуществлении деятельности такого аудируемого лица, клиента.

11.4.5. Уничтожение документов бухгалтерского учета, особенно в начале проверки.

11.4.6. Попытки подкупа аудиторской организации либо ее работников.

11.5. Методы сокрытия подкупа иностранных должностных лиц.

11.5.1. Необычное движение денежных средств, доход, рост капитала (платежи в пользу третьих лиц, которые не участвуют в сделке; взнос наличных денежных средств, которые не учтены в качестве оборота; займы, полученные из-за границы, в наличной форме и в местной валюте; платежи от несвязанных офшорных компаний или в их пользу; движение денежных средств без очевидной экономической выгоды; непрозрачный источник денежных средств; оплата расходов на проведение кампаний, в том числе с участием иностранных должностных лиц; нарицательная стоимость или валюта, нехарактерная для сферы деятельности аудируемого лица, клиента; незадекларированные

банковские вклады; фиктивное правопреемство имущества; за проданные предметы роскоши получены весьма крупные суммы денежных средств; физическая перевозка, транспортировка денежных средств; размещение денежных средств в банковской системе с использованием подставных лиц; осуществление покупок за наличный расчет).

11.5.2. Необычное владение или использование активов (непрозрачная структура собственности; наличие имущества, расположенного за границей; выставление завышенных или заниженных счетов-фактур; отсутствие дохода в отношении цены покупки; сумма, номинал купюр, валюта, которая не соответствует исходным данным об их владельце; использование наличных расчетов, что может быть нехарактерно для сферы деятельности аудируемого лица, клиента; высокие затраты на транспортировку по сравнению со стоимостью товаров; существенные различия между описаниями товаров в счете и фактически перевозимыми товарами; товары повышенного риска (дорогостоящие).

11.5.3. Необычная задолженность (получение кредита при низком доходе; получение займа от неустановленных лиц; источник денежных средств из стран, в которых есть офшорный финансовый центр или в которых действуют жесткие правила о банковской тайне; получение денежных средств происходит из страны, отличной от страны, в которой находится кредитор или займодавец; непрозрачная структура собственности кредитора или займодавца; отсутствует письменный договор займа; отсутствуют или недостаточно средств обеспечения обязательства; отсутствует реалистичный график возврата займа; займ выдается наличными денежными средствами; проценты по займу не выплачиваются и возврат займа не осуществляется, либо графики не соблюдаются).

11.5.4. Необычные сделки (сделки с офшорными компаниями; с компаниями стран с высокой степенью риска; сделки, совершенные в отсутствие очевидного коммерческого основания; сделки или договоры, не имеющие соответствующей сопроводительной документации; покупка имущества при низком доходе; сделки, совершенные без соответствующих затрат; непрозрачные кредиторы и займодавцы; сделки с товаром или услугами, которые не относятся к сфере деятельности аудируемого лица, клиента; различие между местом происхождения товара и пунктом назначения платежа; различие между выставленной и уплаченной ценой за товар).

Меры противодействия подкупу иностранных должностных лиц²

Внутренняя среда

12. В соответствии с Международным стандартом аудита 220 «Контроль

² В случае осуществления аудиторской деятельности индивидуальным аудитором ответственность за систему противодействия подкупу иностранных должностных лиц несет индивидуальный аудитор.

качества при проведении аудита бухгалтерской (финансовой) отчетности» (МСА 220) аудиторская организация обязана установить систему, политику и процедуры контроля качества. В контексте системы контроля качества аудиторской организации аудиторские группы отвечают за внедрение таких процедур контроля качества, которые применимы к конкретному аудиторскому заданию и обеспечивают организацию значимой информацией для функционирования той части системы контроля качества аудиторской организации, которая имеет отношение к независимости.

13. В соответствии с Международным стандартом контроля качества 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» (МСКК 1) аудиторская организация должна создать и поддерживать систему контроля качества, которая включает политику и процедуры, по каждому из следующих элементов:

- а) ответственность руководства за качество в самой аудиторской организации;
- б) соответствующие этические требования;
- в) принятие и продолжение отношений с клиентами, принятие и выполнение конкретных заданий;
- г) кадровые ресурсы;
- д) выполнение задания;
- е) мониторинг.

14. Аудиторская организация должна документально оформить свои политику и процедуры и довести их до сведения своего персонала.

Ответственность руководства аудиторской организации за качество

15. Согласно МСА 220 руководитель задания принимает на себя ответственность за общее качество всех аудиторских заданий, на проведение которых он назначен.

16. В соответствии с МСКК 1 политика и процедуры должны предусматривать:

а) необходимость принятия на себя генеральным директором аудиторской организации (лицом, занимающим аналогичную должность / управляющим комитетом партнеров аудиторской организации / аналогичным управляющим органом) ответственности за систему контроля качества в этой аудиторской организации, в том числе включающую вопросы по противодействию подкупу иностранных должностных лиц;

б) требование о том, чтобы лицо (лица), на которое возложена ответственность за оперативное управление системой контроля качества аудиторской организации, обладало достаточным и надлежащим опытом,

способностями, необходимыми полномочиями, в том числе связанными с противодействием подкупу иностранных должностных лиц.

Этические требования

17. Согласно МСА 220 на протяжении всего аудита руководитель задания должен сохранять бдительность путем наблюдения, проведения служебных расследований в отношении доказательств несоблюдения соответствующих этических требований членами аудиторской группы. Руководитель задания должен прийти к заключению о соблюдении требований независимости, которые применяются к конкретному аудиту.

18. В соответствии с МСКК 1 политика и процедуры должны обеспечить разумную уверенность в том, что аудиторская организация и ее сотрудники соблюдают соответствующие этические требования, в том числе сохраняют независимость и соблюдают требования по противодействию подкупу иностранных должностных лиц.

19. Из политики и процедур должно следовать, что аудиторская организация вправе:

а) доводить свои требования независимости до сотрудников (иных лиц, на которых они распространяются);

б) выявлять и оценивать обстоятельства и отношения, создающие угрозы независимости;

в) принимать надлежащие меры для устранения угроз или их уменьшения до приемлемого уровня путем применения мер предосторожности (если необходимо – через отказ от дальнейшего выполнения задания, когда отказ разрешается применимыми законами или нормативными актами).

20. Политика и процедуры в отношении аудиторской организации должны, среди прочего, содержать требования:

а) предоставления руководителем задания информации о выполняемых заданиях;

б) своевременного уведомления сотрудниками об обстоятельствах и взаимоотношениях, вызывающих угрозу независимости, для возможности принятия надлежащих мер;

в) накопления значимой информации и доведения ее до сведения соответствующих сотрудников, чтобы сотрудники могли быстро определить, соблюдают ли они требования к независимости, а также по противодействию подкупу иностранных должностных лиц; аудиторская организация могла поддерживать в актуальном состоянии свои документы, имеющие отношение к независимости, и принимать надлежащие меры по выявленным угрозам независимости, превышающим приемлемый уровень.

Принятие на обслуживание нового клиента и продолжение сотрудничества

21. Согласно МСА 220 руководитель задания должен убедиться в том, что выполняются надлежащие процедуры относительно принятия и продолжения отношений с клиентами, принятия и выполнения конкретных заданий, а также должен определить, что сделанные в этом отношении выводы носят надлежащий характер.

22. В соответствии с МСКК 1 политика и процедуры по принятию и продолжению отношений с клиентами, принятию и выполнению конкретных заданий, должна обеспечить разумную уверенность в том, что аудиторская организация примет решение о продолжении отношений и выполнения задания только в тех случаях, когда она компетентна для проведения конкретного задания и обладает соответствующими возможностями, в состоянии выполнить соответствующие этические требования и провела анализ честности конкретного клиента и не обладает информацией, позволяющей сделать вывод о том, что он недостаточно честен либо имеет отношение к подкупу иностранных должностных лиц.

Кадровая работа

23. Согласно МСА 220 руководитель задания должен убедиться в том, что аудиторская группа, а также все эксперты аудиторской организации, которые не входят в состав аудиторской группы, совокупно обладают соответствующими знаниями и навыками, чтобы провести аудит в соответствии с профессиональными стандартами и применимыми законодательными и нормативными требованиями, обеспечить выпуск соответствующего обстоятельствам аудиторского заключения.

24. В соответствии с МСКК 1 политика и процедуры должны обеспечить разумную уверенность в том, что аудиторская организация располагает персоналом достаточной численности, компетентности, квалификации и приверженным принципам этики, необходимым для выполнения заданий в соответствии с профессиональными стандартами, нормативными и правовыми требованиями; обеспечения возможности выпуска аудиторских заключений, являющихся надлежащими в данных обстоятельствах.

25. Развитие навыков и профессиональной компетентности работников аудиторской организации по тематике противодействия подкупу иностранных должностных лиц осуществляется посредством: постоянного обучения по программам повышения квалификации; приобретения опыта в процессе работы; обучения менее опытных специалистов более опытными, в том числе, в аудиторской группе. В случае, если в аудиторской организации отсутствуют лица, способные вести обучение по тематике противодействия подкупу иностранных должностных лиц, аудиторская организация может воспользоваться услугами сторонних компетентных лиц, обладающих

соответствующей квалификацией в данной сфере.

26. Одной из форм развития навыков и профессиональной компетентности состоящих в штате аудиторской организации аудиторов по тематике противодействия подкупу иностранных должностных лиц является обучение по соответствующей программе повышения квалификации, утвержденной саморегулируемой организацией аудиторов.

Выполнение заданий

27. Согласно МСА 220 руководитель задания принимает на себя ответственность за руководство, контроль и проведение задания в соответствии с профессиональными стандартами и применимыми законодательными и нормативными требованиями; за соответствие аудиторского заключения обстоятельствам задания.

28. Политика и процедуры в части документирования проверки качества выполнения задания, требуют подтверждения того, что процедуры, требуемые политикой аудиторской организации по проверке качества выполнения задания, выполнены; проверка качества выполнения задания завершена на дату заключения (до этой даты); лицу, осуществляющему проверку качества выполнения задания, неизвестно ни о каких неразрешенных вопросах, которые дали бы ему основания полагать, что значимые суждения, сделанные аудиторской группой, и выводы, к которым она пришла, оказались ненадлежащими.

29. Политика и процедуры в части хранения документации требуют хранить по надобности или в соответствии с нормативными и правовыми требованиями.

30. В соответствии с МСКК 1 политика и процедуры должны обеспечить разумную уверенность в том, что задания выполняются в соответствии с профессиональными стандартами, законодательными и нормативными требованиями, и аудиторская организация (руководитель аудиторского задания) выпускают заключения, соответствующие конкретным обстоятельствам.

Мониторинг

31. Согласно МСА 220 руководитель задания должен анализировать результаты мониторинга аудиторской организацией выполняемых заданий, используя материалы, рассылаемые по внутрифирменным каналам, и, если возможно, материалы других организаций, входящих в сеть, на предмет того, могут ли выявленные и описанные в этих материалах недостатки оказать негативное воздействие на проводимый аудит.

32. В соответствии с МСКК 1 мониторинг должен обеспечивать разумную

уверенность в том, что ее политика и процедуры, относящиеся к системе контроля качества, актуальны, достаточны и функционируют эффективно.

33. Политика и процедуры должны требовать от аудиторской организации определения того, какие дальнейшие меры необходимо предпринимать для обеспечения соблюдения соответствующих профессиональных стандартов и применимых нормативных и правовых требований, а также рассмотрения вопроса о необходимости получения юридической консультации.

Информирование соответствующих лиц о случаях нарушения требований по противодействию подкупу иностранных должностных лиц

34. В соответствии с МСА 240, если аудиторская организация выявила недобросовестные действия, в том числе обладающие признаками подкупа иностранных должностных лиц, или получила информацию, которая указывает на возможное наличие недобросовестных действий, она должна своевременно сообщить об этом руководству соответствующего уровня, чтобы проинформировать тех лиц, которые в первую очередь несут ответственность за предотвращение и обнаружение недобросовестных действий, о фактах, имеющих непосредственное отношение к их обязанностям.

35. Если аудиторская организация выявила или подозревает недобросовестные действия, в том числе обладающие признаками подкупа иностранных должностных лиц, она должна определить, существует ли обязанность сообщать о таких действиях или подозрениях лицам за пределами организации. Несмотря на то, что профессиональный долг аудиторской организации сохранять конфиденциальность информации аудируемого лица может исключать возможность такого сообщения, юридическая ответственность аудиторской организации может в некоторых обстоятельствах иметь более высокий приоритет в сравнении с ее долгом сохранять конфиденциальность.

36. В соответствии с МСА 250, за исключением случаев, когда все лица, отвечающие за корпоративное управление, участвуют в управлении организацией и, таким образом, осведомлены о вопросах, касающихся выявленного или возможного несоблюдения законодательных и иных нормативных правовых актов, в том числе требований по противодействию подкупу иностранных должностных лиц, о чем им уже сообщила аудиторская организация, аудиторская организация должна довести до сведения лиц, отвечающих за корпоративное управление, информацию о фактах, связанных с таким несоблюдением, о которых ей стало известно в ходе проведения аудита, за исключением случаев, когда такие факты носят явно малозначительный характер. Если, по мнению аудиторской организации, такое несоблюдение можно предполагать умышленным и существенным, она должна сообщить об

этом факте лицам, отвечающим за корпоративное управление, при первой же возможности.

37. Если аудиторская организация подозревает, что в несоблюдение законодательных и иных нормативных правовых актов, в том числе требований по противодействию подкупу иностранных должностных лиц, вовлечены члены руководства или лица, отвечающие за корпоративное управление, аудиторская организация должна сообщить об этом должностным лицам следующего уровня корпоративной системы управления организации, если такой уровень существует. Если не существует более высокого уровня корпоративной иерархии, либо если аудиторская организация считает, что по ее сообщению не будет принято никаких мер или она не уверена в том, к кому именно ей следует обратиться, аудиторская организация должна рассмотреть вопрос о целесообразности получения юридической консультационной помощи.

38. Если аудиторская организация выявила или подозревает несоблюдение законодательных и иных нормативных правовых актов, в том числе требований по противодействию подкупу иностранных должностных лиц, она должна определить, есть ли у нее обязанность доложить о выявленном несоблюдении или подозрении в несоблюдении законодательных и иных нормативных правовых актов сторонним по отношению к организации лицам.

39. В соответствии с пунктом 3.1 части 2 статьи 13 Федерального закона «Об аудиторской деятельности» аудиторская организация обязана информировать учредителей (участников) аудируемого лица или их представителей либо его руководителя о ставших ей известными случаях подкупа иностранных должностных лиц, либо признаках таких случаев, либо риске возникновения таких случаев.

40. Согласно части 3 статьи 14 Федерального закона «Об аудиторской деятельности» учредители (участники) аудируемого лица или их представители либо его руководитель обязаны рассмотреть информацию аудиторской организации о ставших известными ей при оказании аудиторских услуг случаях подкупа иностранных должностных лиц, либо признаках таких случаев, либо риске возникновения таких случаев и в письменной форме проинформировать о результатах рассмотрения аудиторскую организацию не позднее 90 календарных дней со дня, следующего за днем получения указанной информации.

41. Согласно пункту 3.1 части 2 статьи 13 Федерального закона «Об аудиторской деятельности» в случае, если учредители (участники) аудируемого лица или их представители либо его руководитель не принимают надлежащих мер по рассмотрению информации аудиторской организации о ставших ей известными случаях подкупа иностранных должностных лиц, либо признаках таких случаев, либо риске возникновения таких случаев последняя обязана проинформировать об этом соответствующие уполномоченные государственные органы.

**ПЕРЕЧЕНЬ
ОСНОВНЫХ НОРМАТИВНЫХ ПРАВОВЫХ И ИНЫХ АКТОВ,
РЕГУЛИРУЮЩИХ ВОПРОСЫ ПРОТИВОДЕЙСТВИЯ ПОДКУПУ
ИНОСТРАННЫХ ДОЛЖНОСТНЫХ ЛИЦ**

1. Конвенция Организации экономического сотрудничества и развития по борьбе с подкупом иностранных должностных лиц при осуществлении международных коммерческих сделок от 17 декабря 1997 г. (Федеральный закон от 1 февраля 2012 г. № 3-ФЗ).

2. Комментарий к Конвенции по борьбе с подкупом должностных лиц иностранных государств при проведении международных деловых операций от 21 ноября 1997 г.

3. Пересмотренные Рекомендации Совета по мерам борьбы со взяточничеством в международных деловых операциях от 23 мая 1997 г.

4. Конвенция Организации Объединенных Наций против коррупции от 31 октября 2003 г. (Федеральный закон от 8 марта 2006 г. № 40-ФЗ).

5. Конвенция об уголовной ответственности за коррупцию от 27 января 1999 г. (Федеральный закон от 25 июля 2006 г. № 125-ФЗ).

6. Уголовный кодекс Российской Федерации.

7. Кодекс Российской Федерации об административных правонарушениях.

8. Федеральный закон от 25 декабря 2008 г. № 273-ФЗ «О противодействии коррупции».

9. Федеральный закон от 30 декабря 2008 г. № 307-ФЗ «Об аудиторской деятельности».

10. Постановление Пленума Верховного Суда Российской Федерации от 9 июля 2013 г. № 24 «О судебной практике по делам о взяточничестве и об иных коррупционных правонарушениях».

11. Международные стандарты аудита, введенные в действие на территории Российской Федерации приказами Минфина России от 24 октября 192н и от 9 ноября 2016 г. № 207н, в частности:

11.1. Международный стандарт аудита 240 «Обязанности аудитора в отношении недобросовестных действий при проведении аудита финансовой отчетности».

11.2. Международный стандарт аудита 250 «Рассмотрение законов и нормативных актов в ходе аудит финансовой отчетности».

11.3. Международный стандарт аудита 265 «Информирование лиц, отвечающих за корпоративное управление, и руководства о недостатках в системе внутреннего контроля».

11.4. Международный стандарт аудита 315 (пересмотренный) «Выявление и оценка рисков существенного искажения посредством изучения организации

и ее окружения».

11.5. Международный стандарт аудита 520 «Аналитические процедуры».

11.6. Международный стандарт аудита 220 «Контроль качества при проведении аудита финансовой отчетности».

11.7. Международный стандарт контроля качества 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».

11.8. Международный стандарт аудита 230 «Аудиторская документация».

12. Кодекс профессиональной этики аудиторов, одобренный Советом по аудиторской деятельности 22 марта 2012 г. (протокол № 4).