

УТВЕРЖДЕНЫ
Решением Правления
Саморегулируемой организации аудиторов
Некоммерческого партнерства
«Аудиторская Ассоциация Содружество»
от 24 августа 2015 г. (протокол № 184)

МЕТОДИЧЕСКИЕ РЕКОМЕНДАЦИИ
аудиторским организациям и индивидуальным аудиторам
по тематике противодействия подкупу иностранных
должностных лиц при осуществлении
международных коммерческих сделок

г. Москва, 2015 год

Содержание

Введение	3
Правовые основы противодействия подкупу иностранных должностных лиц	3
Определение подкупа иностранных должностных лиц	4
Меры противодействия подкупу иностранных должностных лиц	7
Внутренняя среда	7
Принятие на обслуживание нового клиента и продолжение сотрудничества.....	8
Кадровая работа.....	9
Выполнение заданий	10
Документирование	11
Приложение	Ошибка! Закладка не определена.

Введение

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

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

Правовые основы противодействия подкупу иностранных должностных лиц

2. При организации и осуществлении противодействия подкупу иностранных должностных лиц следует руководствоваться следующими основными законодательными и иными нормативными правовыми актами.
 - 2.1. 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. N 3-ФЗ) (далее - Конвенция по борьбе с подкупом иностранных должностных лиц).
 - 2.2. Комментарий к Конвенции по борьбе с подкупом должностных лиц иностранных государств при проведении международных деловых операций от 21 ноября 1997 г.
 - 2.3. Пересмотренные Рекомендации Совета по мерам борьбы со взяточничеством в международных деловых операциях от 23 мая 1997 г.
 - 2.4. Конвенция Организации Объединенных Наций против коррупции от 31 октября 2003 г. (Федеральный закон от 8 марта 2006 г. N 40-ФЗ).
 - 2.5. Конвенция об уголовной ответственности за коррупцию от 27 января 1999 г. (Федеральный закон от 25 июля 2006 г. N 125-ФЗ).
 - 2.6. Уголовный кодекс Российской Федерации.
 - 2.7. Кодекс Российской Федерации об административных правонарушениях.
 - 2.8. Федеральный закон от 25 декабря 2008 г. N 273-ФЗ "О противодействии коррупции".
 - 2.9. Федеральный закон от 30 декабря 2008 г. N 307-ФЗ "Об аудиторской деятельности".
 - 2.10. Постановление Пленума Верховного Суда Российской Федерации от 9 июля 2013 г. N 24 "О судебной практике по делам о взяточничестве и об иных коррупционных правонарушениях".
 - 2.11. Федеральные правила (стандарты) аудиторской деятельности, утвержденные постановлением Правительства Российской Федерации от 23 сентября 2002 г. N 696.
 - 2.11.1. ФПСАД N 8 "Понимание деятельности аудируемого лица, среды, в которой она осуществляется, и оценка рисков существенного искажения аудируемой финансовой (бухгалтерской) отчетности".
 - 2.11.2. ФПСАД N 17 "Получение аудиторских доказательств в конкретных случаях".
 - 2.11.3. ФПСАД N 20 "Аналитические процедуры".
 - 2.11.4. ФПСАД N 22 "Сообщение информации, полученной по результатам аудита, руководству аудируемого лица и представителям его собственника".
 - 2.11.5. ФПСАД N 34 "Контроль качества услуг в аудиторских организациях".
 - 2.12. Федеральные стандарты аудиторской деятельности, утвержденные приказом Минфина России от 17 августа 2010 г. N 90.
 - 2.12.1. ФСАД 5/2010 "Обязанности аудитора по рассмотрению недобросовестных действий в ходе аудита".
 - 2.12.2. ФСАД 6/2010 "Обязанности аудитора по рассмотрению соблюдения аудируемым лицом требований нормативных правовых актов в ходе аудита".

- 2.13. Кодекс профессиональной этики аудиторов, (одобрен Советом по аудиторской деятельности 22 марта 2012 г., протокол № 4; с изменениями от 27 июня 2013 г., протокол № 9 и от 18 декабря 2014 г., протокол № 15).
3. В соответствии с ФСАД 6/2010 аудит бухгалтерской (финансовой) отчетности не имеет целью предотвращение случаев несоблюдения аудируемым лицом требований нормативных правовых актов, в том числе требований в отношении противодействия подкупу иностранных должностных лиц. Аудит бухгалтерской (финансовой) отчетности не предполагает, что аудиторская организация¹ должна выявить все случаи несоблюдения аудируемым лицом требований нормативных правовых актов, в том числе требований в отношении противодействия подкупу иностранных должностных лиц.
4. В соответствии с ФСАД 5/2010 в обязанности аудиторской организации не входит правовая квалификация того, действительно ли аудируемым лицом было совершено недобросовестное действие.

Определение подкупа иностранных должностных лиц

5. 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.
- 5.1. В соответствии с Постановлением Пленума Верховного Суда Российской Федерации от 9 июля 2013 г. N 24 под иностранным должностным лицом понимается 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).
- 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 Постановлением Пленума Верховного Суда Российской Федерации от 9 июля 2013 г. N 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.
6. О подкупе иностранных должностных лиц, признаках его или риске его возникновения могут свидетельствовать, в частности, следующие факты.
- 6.1. Фиктивные расходы и отчисления.
- 6.1.1. 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.

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

Наличные возвращаются организации, контролируемой иностранным должностным лицом.

- 6.1.2. 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.
 - 6.1.3. Оплата расходов на проведение мероприятий. Примером финансирования мероприятий является оплата расходов на проведение мероприятий в интересах или в пользу определенного иностранного должностного лица.
 - 6.1.4. 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.
 - 6.1.5. 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.
 - 6.1.6. Командировочные расходы и расходы на оплату досуга. Платежи иностранному должностному лицу могут осуществляться под видом командировочных расходов и расходов на оплату досуга.
- 6.2. Фиктивные работники.
- 6.2.1. Организация включает в платежные ведомости фиктивных работников, представляющих иностранное должностное лицо или его интересы, и выплачивает этим работникам соответствующее вознаграждение либо предоставляет им определенные льготы (например, оплачивает за них договоры медицинского или пенсионного страхования).
 - 6.2.2. 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.
- 6.3. Манипулирование регистрами бухгалтерского учета и записями в бухгалтерском учете.
- 6.3.1. Ведение нескольких комплектов регистров бухгалтерского учета, или ведение счетов бухгалтерского учета вне применяемых регистров бухгалтерского учета, или отсутствие регистров бухгалтерского учета.
 - 6.3.2. 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).
 - 6.3.3. Несоблюдение установленных требований к оформлению исправлений в первичных учетных документах, регистрах бухгалтерского учета.
 - 6.3.4. 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.

- 6.3.5. 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.
- 6.3.6. 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.
- 6.3.7. Безосновательное изменение допущений и суждений, принятых в учетной политике организации, при оценке остатков по счетам бухгалтерского учета.
- 6.3.8. 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.
- 6.3.9. 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.
- 6.3.10. 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.
- 6.3.11. Внесение изменений в записи в бухгалтерском учете, отражающие существенные или нетипичные факты хозяйственной жизни, или условия их осуществления.
- 6.4. Поведение работников аудируемого лица, клиента.
 - 6.4.1. Попытки воспрепятствовать проведению аудита бухгалтерской (финансовой) отчетности или оказанию иных аудиторских услуг.
 - 6.4.2. Нежелание отвечать на вопросы аудиторской организации, отмена назначенных бесед с представителями аудиторской организации, отказ или намеренное затягивание предоставления необходимых для проверки документов.
 - 6.4.3. Информация работников аудируемого лица о нарушениях в осуществлении деятельности такого аудируемого лица, клиента.
 - 6.4.4. Уничтожение документов бухгалтерского учета, особенно в начале проверки.
 - 6.4.5. Попытки подкупа аудиторской организации либо ее работников.
- 6.5. Методы сокрытия подкупа иностранных должностных лиц.
 - 6.5.1. 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).
 - 6.5.2. 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).

- 6.5.3. 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; заём выдается наличными денежными средствами; проценты по займу не выплачиваются и возврат займа не осуществляется, либо графики не соблюдаются).
- 6.5.4. 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

- 7.1. В соответствии с ФПСАД N 34 аудиторская организация своим распорядительным документом должна установить принципы и процедуры, способствующие поддержанию внутренней культуры, основанной на признании того, что обеспечение качества услуг является первостепенной задачей. Эти принципы и процедуры должны предусматривать ответственность руководства аудиторской организации за систему контроля качества услуг в аудиторской организации.
- 7.2. Принципы и процедуры, предусмотренные пунктом 7.1 настоящих Методических рекомендаций, должны способствовать поддержанию внутренней культуры, основанной, среди прочего, на нетерпимости к подкупу иностранных должностных лиц, а также предусматривать ответственность руководства аудиторской организации за систему противодействия подкупу иностранных должностных лиц в аудиторской организации³.
- 7.2.1. Руководство аудиторской организации оказывает значительное влияние на внутреннюю культуру аудиторской организации, в частности, отношение к подкупу иностранных должностных лиц и противодействию этому. Поддержание внутренней культуры аудиторской организации, ориентированной, среди прочего, на нетерпимость к подкупу иностранных должностных лиц, зависит от четких последовательных оперативных действий и распоряжений со стороны всех уровней руководства аудиторской организации, демонстрирующих важность системы противодействия подкупу иностранных должностных лиц в аудиторской организации.
- Информация по тематике противодействия подкупу иностранных должностных лиц может доводиться до сведения работников аудиторской организации посредством обучающих

² Положения настоящего раздела применимы также при оказании аудиторской организацией прочих связанных с аудиторской деятельностью услуг аудируемым лицам, иным клиентам (с учетом характера таких услуг).

³ В случае осуществления аудиторской деятельности индивидуальным аудитором ответственность за систему противодействия подкупу иностранных должностных лиц несет индивидуальный аудитор.

семинаров, совещаний, формальных и неформальных бесед, внутренних отчетов или информационных сообщений.

7.2.2. Особое значение имеет признание руководством аудиторской организации противодействия подкупу иностранных должностных лиц в качестве одной из важнейшей составляющей деятельности аудиторской организации. Для этого:

- а) аудиторская организация должна устанавливать обязанности руководства таким образом, чтобы коммерческие соображения не преобладали над обязанностями по противодействию подкупу иностранных должностных лиц;
- б) принципы и процедуры, применяемые в аудиторской организации в отношении оценки выполненной работы, оплаты и повышения в должности (включая систему поощрения) работников, должны демонстрировать, среди прочего, приверженность аудиторской организации противодействию подкупу иностранных должностных лиц;
- в) аудиторская организация должна направлять средства в достаточном объеме на реализацию и документирование принципов и процедур по противодействию подкупу иностранных должностных лиц.

Принятие на обслуживание нового клиента и продолжение сотрудничества

8.1. В соответствии с ФПСАД N 34 в аудиторской организации должны быть установлены принципы и процедуры, регулирующие порядок решения вопроса о принятии на обслуживание нового аудируемого лица или продолжении сотрудничества с уже существующим аудируемым лицом. Такие принципы и процедуры должны обеспечивать разумную уверенность в том, что принятие на обслуживание нового аудируемого лица или продолжение сотрудничества с уже существующим аудируемым лицом будет осуществляться, в частности, только в отношении заданий, в которых аудиторская организация положительно оценила честность руководства предполагаемого аудируемого лица или лица, которому будут оказаны сопутствующие аудиту услуги, и не обладает информацией, которая свидетельствовала бы о противоположном.

8.2. Принципы и процедуры, предусмотренные пунктом 8.1 настоящих Методических рекомендаций, должны предусматривать, что при решении вопроса о принятии на обслуживание нового аудируемого лица или продолжении сотрудничества с уже существующим аудируемым лицом аудиторская организация принимает во внимание, среди прочего, тематику противодействия подкупу иностранных должностных лиц.

8.2.1. При решении вопроса о принятии на обслуживание нового аудируемого лица или продолжении сотрудничества с уже существующим аудируемым лицом аудиторская организация должна получить и рассмотреть информацию по тематике противодействия подкупу иностранных должностных лиц в отношении этих аудируемых лиц, которую считает необходимой в данных обстоятельствах. В случае если аудиторской организацией были обнаружены какие-то проблемы по тематике противодействия подкупа иностранных должностных лиц, но, тем не менее, аудиторская организация приняла решение принять на обслуживание новое аудируемое лицо или продолжить сотрудничество с уже существующим аудируемым лицом, способ разрешения указанных проблем должен быть документально оформлен.

8.2.2. При оценке честности руководства потенциального аудируемого лица аудиторская организация должна, среди прочего, учитывать признаки того, что деятельность такого аудируемого лица связана или может быть связана с подкупом иностранных должностных лиц.

8.2.3. Информацию по тематике противодействия подкупу иностранных должностных лиц в отношении потенциального аудируемого лица аудиторская организация может получать, например, из следующих источников:

- а) общение с другой аудиторской организацией, оказывающей услуги этому потенциальному аудируемому лицу в текущем периоде или в предшествующие периоды, а также с другими контрагентами потенциального аудируемого лица;
- б) запросы в адрес таких контрагентов потенциального аудируемого лица, как банки, организации, оказывающие клиенту юридические услуги, представители финансовых и деловых кругов;
- в) открытые источники информации.

8.2.4. В случае, когда аудиторская организация получает информацию о деятельности аудируемого лица, которая может быть связана с подкупом иностранных должностных лиц. и такая информация привела бы к отказу от выполнения задания, если бы она стала известна раньше, принципы и процедуры, связанные с продолжением выполнения задания и сотрудничества с аудируемым лицом, должны предусматривать оценку:

- а) профессиональной и юридической ответственности, возникающей в данных обстоятельствах, включая возможное требование к аудиторской организации сообщить соответствующую информацию лицу (лицам), которое назначило аудиторскую организацию;
- б) возможности отказа от выполнения задания или одновременно от выполнения задания и дальнейшего сотрудничества с аудируемым лицом.

Кадровая работа

9.1. В соответствии с ФПСАД N 34 аудиторская организация должна установить принципы и процедуры, призванные обеспечить разумную уверенность в том, что она обладает достаточным по количеству кадровым составом, владеющим необходимыми знаниями, опытом, соблюдающим этические принципы, способным выполнять задания в соответствии с федеральными стандартами аудиторской деятельности и требованиями иных нормативных правовых актов Российской Федерации, а также в том, что аудиторские заключения и другие отчеты, выданные аудиторской организацией, соответствуют условиям конкретного задания.

9.2. Принципы и процедуры, предусмотренные пунктом 9.1 настоящих Методических рекомендаций, должны обеспечивать разумную уверенность в том, что кадровый состав аудиторской организации владеет, среди прочего, необходимыми знаниями и опытом по тематике противодействия подкупу иностранных должностных лиц и соблюдает соответствующие требования.

9.2.1. 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.

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

9.2.2. Согласно ФПСАД N 34 в аудиторской организации должны быть установлены процедуры оценки навыков и профессиональной компетентности своих работников.

Такие процедуры должны обеспечивать оценку навыков и профессиональной компетентности работников аудиторской организации, в том числе по тематике противодействия подкупу иностранных должностных лиц.

Выполнение заданий

10. Исходя из ФСАД 6/2010 в ходе аудита бухгалтерской (финансовой) отчетности аудиторская организация обязана учесть (рассмотреть) соблюдение аудируемым лицом нормативных правовых актов Российской Федерации, в том числе требований законодательных и иных нормативных правовых актов по противодействию подкупу иностранных должностных лиц. Кроме того, согласно ФСАД 5/2010 при планировании, выполнении и оценке результатов аудиторских процедур, а также при подготовке аудиторского заключения аудиторская организация должна рассмотреть риск существенных искажений бухгалтерской (финансовой) отчетности аудируемого лица, возникающих в результате его недобросовестных действий, в том числе связанных с подкупом иностранных должностных лиц.
11. Аудиторские процедуры, предусмотренные пунктом 10 настоящих Методических рекомендаций, и результаты их осуществления должны быть документально оформлены.
12. При выявлении фактов несоблюдения аудируемым лицом требований, установленных законодательными и иными нормативными правовыми актами по противодействию подкупу иностранных должностных лиц, аудиторская организация обязана предпринять меры, предусмотренные данными актами, а также ФСАД 6/2010.
13. В случае, когда законодательство Российской Федерации предусматривает обязанность аудиторской организации проверить соответствие деятельности аудируемого лица требованиям определенного нормативного правового акта, аудиторская организация должна включить в план аудита специальные тесты и сообщить информацию об обнаруженных фактах несоблюдения требований такого акта или своих подозрениях уполномоченному государственному органу.
14. Согласно ФСАД 5/2010 при планировании, выполнении и оценке результатов аудиторских процедур, а также при подготовке аудиторского заключения аудитор должен рассмотреть риск существенных искажений бухгалтерской (финансовой) отчетности, возникающих в результате недобросовестных действий в том числе связанных с подкупом иностранных должностных лиц.
15. В случае если аудиторская организация выявила или подозревает недобросовестные действия, в том числе признаки подкупа иностранных должностных лиц, то она должна определить, обязана ли она сообщить о случае или подозрениях стороне, внешней по отношению к аудируемому лицу, в том числе уполномоченному государственному органу.
16. В соответствии с пунктом 3.1 части 2 статьи 13 Федерального закона "Об аудиторской деятельности" и ФПСАД N 22 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.
17. 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.
18. 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, указанной в пункте 16 настоящих Методических рекомендаций, последняя обязана проинформировать об этом соответствующие уполномоченные государственные органы.

Документирование

19. Системой внутреннего контроля качества работы аудиторской организации должны быть предусмотрены меры противодействия подкупу иностранных должностных лиц.
Принципы и процедуры внутреннего контроля в целях противодействия подкупу иностранных должностных лиц, являющиеся составяющей правил внутреннего контроля качества работы аудиторской организации, должны быть документально оформлены и доведены до сведения работников аудиторской организации. Кроме того, до сведения работников аудиторской организации должны быть доведены цели, для достижения которых установлены указанные принципы и процедуры, а также информация о том, что каждый работник несет персональную ответственность за соблюдение их.
20. Аудиторской организации следует разработать рабочий документ, фиксирующий выполнение процедуры проверки соблюдения аудируемым лицом требований в отношении противодействия подкупу иностранных должностных лиц, а также результаты выполнения указанной процедуры.
21. В качестве такого рабочего документа может быть рекомендовано (либо рекомендуется) применение Рабочего документа «ТЕСТ «ВЫЯВЛЕНИЕ ФАКТОВ (ОБСТОЯТЕЛЬСТВ), СВИДЕТЕЛЬСТВУЮЩИХ О ПОДКУПЕ ИНОСТРАННЫХ ДОЛЖНОСТНЫХ ЛИЦ ПРИ ОСУЩЕСТВЛЕНИИ МЕЖДУНАРОДНЫХ КОММЕРЧЕСКИХ СДЕЛОК, ПРИЗНАКАХ ЕГО ИЛИ РИСКЕ ЕГО ВОЗНИКНОВЕНИЯ», приведенного в Приложении к настоящим Методическим рекомендациям.

ТЕСТ «ВЫЯВЛЕНИЕ ФАКТОВ (ОБСТОЯТЕЛЬСТВ), СВИДЕТЕЛЬСТВУЮЩИХ О ПОДКУПЕ ИНОСТРАННЫХ ДОЛЖНОСТНЫХ ЛИЦ ПРИ ОСУЩЕСТВЛЕНИИ МЕЖДУНАРОДНЫХ КОММЕРЧЕСКИХ СДЕЛОК, ПРИЗНАКАХ ПОДКУПА ИЛИ РИСКЕ ЕГО ВОЗНИКНОВЕНИЯ»

Наименование аудируемого лица _____

Период аудита _____

№ п/п	Исследуемые факты (обстоятельства)	Описание факта (обстоятельств) да/нет/не применимо	Ссылка на подтверждающий документ и/или комментарий
1.	<p>Установлен факт наличия фиктивных расходов и отчислений в пользу иностранного должностного лица либо организации, контролируемой иностранным должностным лицом, в том числе:</p> <ul style="list-style-type: none"> - оплаты расходов за якобы предоставленные консалтинговые, юридические или иные услуги; - оплаты расходов на проведение мероприятий в интересах или в пользу определенного иностранного должностного лица; - оплаты счетов фиктивной организации по совершенным покупкам товаров; - оплата расходов за приобретенные товары, услуги осуществляется за вознаграждение в сумме превышающей обычные уровни цен; - командировочные расходы и расходы на оплату досуга иностранных должностных лиц, а также лиц, представляющих интересы иностранного должностного лиц; - иное? 		
	<p>Установлены факты включения в платежные ведомости фиктивных работников, представляющих иностранное должностное лицо или его интересы, и выплаты этим работникам вознаграждения либо предоставление им определенных льгот (например, оплачивает за них договоры медицинского или пенсионного страхования)</p>		
	<p>Установлены факты направления работника организации в распоряжение иностранного должностного лица или подконтрольной ему организации для выполнения определенных функций с сохранением заработной платы по основному месту работы.</p>		
2.	<p>Установлены факты манипулирования регистрами бухгалтерского учета и записями в бухгалтерском учете , в том числе:</p> <ul style="list-style-type: none"> - ведение нескольких комплектов регистров бухгалтерского учета, или ведение счетов бухгалтерского учета вне применяемых регистров бухгалтерского учета, или отсутствие регистров бухгалтерского учета; - 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. 		

№ п\п	Исследуемые факты (обстоятельства)	Описание факта (обстоятельств) да/нет/не применимо	Ссылка на подтверждающий документ и/или комментарий
	<p>объектов, отраженных в бухгалтерском учете вместо других объектов с целью приккрыть их (в том числе притворные сделки);</p> <ul style="list-style-type: none"> - несоблюдение установленных требований к оформлению исправлений в первичных учетных документах, регистрах бухгалтерского учета; - 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; - 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; - 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; - безосновательное изменение допущений и суждений, принятых в учетной политике организации, при оценке остатков по счетам бухгалтерского учета; - 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; - сокрытие или нераскрытые в бухгалтерской (финансовой) отчетности информации о фактах, которые могут оказывать влияние на оценку пользователями финансового положения организации и финансовых результатах ее деятельности; - 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 - внесение изменений в записи в бухгалтерском учете, отражающие существенные или нетипичные факты хозяйственной жизни или условия их осуществления; - 		
3.	<p>Имели место обстоятельства, указывающие на ограничения объема аудита или возникновения угроз нарушения основных принципов профессиональной этики аудиторов, в том числе:</p> <ul style="list-style-type: none"> - попытки воспрепятствовать проведению аудита бухгалтерской (финансовой) отчетности или оказанию иных аудиторских услуг; - нежелание отвечать на вопросы аудиторской организации, отмена назначенных бесед с представителями аудиторской организации, отказ или намеренное затягивание предоставления необходимых для проверки документов; - уничтожение документов бухгалтерского учета, особенно в начале проверки; - попытки подкупа аудиторской организации либо ее работников; 		

№ п\п	Исследуемые факты (обстоятельства)	Описание факта (обстоятельств) да/нет/не применимо	Ссылка на подтверждающий документ и/или комментарий
	- информация работников аудируемого лица о нарушениях в осуществлении деятельности такого аудируемого лица, клиента;		
4.	<p>Установлены факты, указывающие на возможность сокрытия подкупа иностранных должностных лиц, в том числе:</p> <ul style="list-style-type: none"> - 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); - 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); - 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; заём выдается наличными денежными средствами; проценты по займу не выплачиваются и возврат займа не осуществляется, либо графики не соблюдаются); - 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); 		
5.	Установлены иные факты (обстоятельства), свидетельствующие о подкупе иностранных должностных лиц при осуществлении международных коммерческих сделок, признаки его или риск его возникновения?		

Вывод:

Факты, свидетельствующие о подкупе иностранных должностных лиц при осуществлении международных коммерческих сделок, признаках его или риске его возникновения, не выявлены.

или
Иное (раскрываются факты несоблюдения аудируемым лицом требований, установленных законодательными и иными нормативными правовыми актами по противодействию подкупу иностранных должностных лиц, а также предпринимаемые аудиторской организацией меры, предусмотренные данными актами, а также ФСАД 6/2010 в отношении выявленных фактов (обстоятельств)).

Руководитель аудиторской группы

/_____/

расшифровка подписи