Документ предоставлен [КонсультантПлюс](http://www.consultant.ru)

Одобрено

Советом по аудиторской деятельности

от 24 марта 2020 г., протокол N 52

РАЗЪЯСНЕНИЕ

ПРАКТИКИ ПРИМЕНЕНИЯ ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВА РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

И ИНЫХ НОРМАТИВНЫХ ПРАВОВЫХ АКТОВ, КОТОРЫЕ РЕГУЛИРУЮТ

АУДИТОРСКУЮ ДЕЯТЕЛЬНОСТЬ

(ППЗ 14 - 2020)

"О ТРУДОВЫХ И ГРАЖДАНСКО-ПРАВОВЫХ ДОГОВОРАХ

В ОТНОШЕНИЯХ, ВОЗНИКАЮЩИХ В СВЯЗИ С ОКАЗАНИЕМ

АУДИТОРСКИХ УСЛУГ"

1. В соответствии со статьей 56 Трудового кодекса Российской Федерации трудовой договор - соглашение между работодателем и работником, в соответствии с которым работодатель обязуется предоставить работнику работу по обусловленной трудовой функции, обеспечить условия труда, предусмотренные трудовым законодательством и иными нормативными правовыми актами, содержащими нормы трудового права, коллективным договором, соглашениями, локальными нормативными актами и трудовым соглашением, своевременно и в полном размере выплачивать работнику заработную плату, а работник обязуется лично выполнять определенную этим соглашением трудовую функцию <1> в интересах, под управлением и контролем работодателя, соблюдать правила внутреннего трудового распорядка, действующие у данного работодателя. Сторонами трудового договора являются работодатель и работник.

--------------------------------

<1> Исходя из статьи 15 Трудового кодекса Российской Федерации трудовая функция - работа по должности в соответствии со штатным расписанием, профессии, специальности с указанием квалификации; конкретный вид поручаемой работнику работы.

Согласно статье 15 Трудового кодекса Российской Федерации заключение гражданско-правовых договоров, фактически регулирующих трудовые отношения между работником и работодателем, не допускается.

2. В соответствии с Гражданским кодексом Российской Федерации:

а) по договору возмездного оказания услуг исполнитель обязуется по заданию заказчика оказать услуги (совершить определенные действия или осуществить определенную деятельность), а заказчик обязуется оплатить эти услуги (статья 779);

б) если иное не предусмотрено договором возмездного оказания услуг, исполнитель обязан оказать услуги лично (статья 780);

в) к договору возмездного оказания услуг применяются общие положения о подряде, если это не противоречит положениям Гражданского кодекса Российской Федерации о таком договоре, а также особенностям предмета договора возмездного оказания услуг (статья 783).

3. В соответствии с Федеральным законом "Об аудиторской деятельности":

а) аудиторская деятельность (аудиторские услуги) - деятельность по проведению аудита и оказанию сопутствующих услуг, осуществляемая аудиторскими организациями, индивидуальными аудиторами (статья 1);

б) аудитор, являющийся работником аудиторской организации на основании трудового договора между ним и аудиторской организацией, вправе участвовать в осуществлении аудиторской организацией аудиторской деятельности, а также в оказании прочих услуг, предусмотренных статьей 1 указанного Федерального закона (статья 4).

4. Исходя из изложенного:

4.1) участие аудитора в осуществлении аудиторской деятельности аудиторской организацией на основании трудового договора между ними предполагает, что аудиторской организацией для данного аудитора определена трудовая функция, выполнение которой осуществляется последним в интересах, под управлением и контролем аудиторской организации. Определенная в трудовом договоре трудовая функция подлежит выполнению аудитором, среди прочего, в соответствии с правилами внутреннего контроля качества работы, предусмотренными статьей 10 Федерального закона "Об аудиторской деятельности";

4.2) участие аудитора в осуществлении аудиторской деятельности аудиторской организацией на основании гражданско-правового договора Федеральным законом "Об аудиторской деятельности" не предусмотрено;

4.3) законодательство Российской Федерации не содержит ограничений на привлечение аудиторской организацией другой аудиторской организации, индивидуального аудитора к оказанию аудиторских услуг на основании гражданско-правового договора <2>. При этом привлеченная (другая) аудиторская организация, индивидуальный аудитор могут участвовать в оказании аудиторской услуги в рамках конкретного аудиторского задания в качестве:

--------------------------------

<2> С учетом требований статьи 9 Федерального закона "Об аудиторской деятельности".

а) аудитора компонента в соответствии с МСА 600 "Особенности аудита финансовой отчетности группы" <3>;

--------------------------------

<3> Здесь и далее МСА введены в действие для применения на территории Российской Федерации приказом Минфина России от 9 января 2019 г. N 2н.

б) лица, проверяющего качество работы в соответствии с МСА 220 "Контроль качества при проведении аудита финансовой отчетности" и 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";

в) субподрядчика, выполняющего отдельные аудиторские процедуры (например, наблюдение за проведением инвентаризации или инспектирование физического наличия основных средств в отдаленных подразделениях) в соответствии с пунктом 2 МСА 600 "Особенности аудита финансовой отчетности группы".

В контексте Федерального закона "Об аудиторской деятельности" аудитор-работник привлеченной аудиторской организации участвует в осуществлении аудиторской деятельности аудиторской организацией, работником которой он является, а привлеченный индивидуальный аудитор осуществляет аудиторскую деятельность. В случае привлечения к оказанию аудиторской услуги аудитора компонента, находящегося в иностранных юрисдикциях, привлеченный аудитор компонента может быть аудиторской организацией, созданной и осуществляющей деятельность по законодательству соответствующей иностранной юрисдикции.