**ОТВЕЧАЕМ НА ВОПРОСЫ ПО МЕЖДУНАРОДНЫМ СТАНДАРТАМ АУДИТОРСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ**

В.Н.ЛЕМЕШ,

специалист Аудиторской палаты

Республики Беларусь

Материал подготовлен с использованием

правовых актов по состоянию

на 9 сентября 2020 г.

*С 1 июля 2020 года в Беларуси постановлением Совмина N 308 в качестве ТНПА введены Международные стандарты аудиторской деятельности и Кодекс этики профессиональных бухгалтеров (далее - Кодекс этики). В материале рассматривается необходимость введения МСА, кто и как часто разрабатывает стандарты, каковы их цели, как они группируются и кодируются.*

**В чем заключается необходимость введения стандартов аудиторской деятельности в Беларуси**

Республика Беларусь, находясь в центре Европы, активно взаимодействует с иностранными инвесторами и партнерами по бизнесу. В международной практике для единообразного понимания финансовой отчетности применяются Международные стандарты финансовой отчетности, выпускаемые Советом по международным стандартам финансовой отчетности (далее соответственно - МСФО и СМСФО). Для повышения доверия к представляемой финансовой отчетности она подтверждается независимыми специалистами - аудиторами. При этом Международные стандарты аудита (далее - МСА) и МСФО взаимосвязаны (табл. 1).

Таблица 1

**Взаимосвязь МСА и МСФО**

|  |  |
| --- | --- |
| Номер и наименование МСА | Содержание ссылки на документы, разработанные СМСФО |
| МСА 200 "Основные цели независимого аудитора и проведение аудита в соответствии с Международными стандартами аудита" | В качестве основ финансовой отчетности, которым должна соответствовать проверяемая информация, первыми названы МСФО, а также Международные стандарты финансовой отчетности для организаций государственного сектора (МСФГОС) (п. А7, А8 МСА 200) |
| МСА 210 "Согласование условий аудиторских заданий" | При рассмотрении концепций подготовки финансовой отчетности общего назначения делаются ссылки на МСФО и Международные стандарты финансовой отчетности для организаций общественного сектора (МСФООС) (абз. 2 и 3 ч. 1 п. А8, приложение 1 МСА 210) |
| МСА 320 "Существенность при планировании и проведении аудита" | Суждение о вопросах, существенных для пользователей финансовой отчетности, определено в соответствии с Концепцией подготовки и представления финансовой отчетности, принятой Советом по МСФО в апреле 2001 г. |
| МСА 450 "Оценка искажений, выявленных в ходе аудита" | При рассмотрении примеров применения приводятся МСФО 7 "Финансовые инструменты: раскрытие информации" и МСФО 1 "Представление финансовой отчетности" (подстрочное примечание <6> и <7> к МСА 450) |
| МСА 540 "Аудит оценочных значений, включая оценку справедливой стоимости, и соответствующего раскрытия информации" | В приложении "Оценка справедливой стоимости и раскрытие информации при применении разных концепций подготовки финансовой отчетности" дается прямая ссылка на МСФО 39 "Финансовые инструменты: признание и оценка" (подстрочное примечание <1> к приложению МСА 540) |
| МСА 560 "События после отчетной даты" | Приводится ссылка на МСФО 10 "События после отчетной даты" в отношении раскрытия информации о благоприятных и неблагоприятных событиях, которые происходят между датой финансовой отчетности и датой утверждения финансовой отчетности к публикации (подстрочное примечание <2> к МСА 560) |
| МСА 570 (пересмотренный) "Непрерывность деятельности" | Использование допущения непрерывности деятельности предусмотрено МСФО 1 "Представление финансовой отчетности" (там же дано определение понятия "существенная неопределенность") и МСФООС 1 "Представление финансовой отчетности" (подстрочное примечание <1> к п. 3, подстрочное примечание <9> к А2 МСА 570) |
| МСА 700 (пересмотренный) "Формирование мнения и составление заключения о финансовой отчетности" | Ссылка на МСФО в настоящем стандарте означает МСФО, выпущенные СМСФО, а ссылка на Международные стандарты финансовой отчетности для организаций общественного сектора означает Международные стандарты финансовой отчетности для организаций общественного сектора (МСФООС), выпущенные СМСФО для организаций общественного сектора (п. 9 МСА 700) |

Поскольку в нашей стране МСФО введены с 01.01.2017 постановлением Совмина и Нацбанка N 657/20, появилась необходимость по аналогии с международной практикой принять Международные стандарты аудиторской деятельности.

**Кто разрабатывает стандарты аудиторской деятельности**

В настоящее время на международном уровне координация деятельности профессиональных организаций в области бухгалтерского учета, финансовой отчетности и аудита осуществляется Международной федерацией бухгалтеров (International Federation of Accountants (далее - МФБ)).

МФБ была создана в 1977 г. В настоящее время это всемирная организация, объединяющая профессиональных бухгалтеров. Для реализации своей миссии в сфере аудиторской деятельности МФБ в 1978 г. был создан Совет по международным стандартам аудита и обеспечению уверенности (International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB)) (далее - Совет). Первоначальное название данного органа - Комитет по международной аудиторской практике (International Auditing Practices Committee) (Сборник Международных стандартов контроля качества, аудита, обзорных проверок, прочих заданий, обеспечивающих уверенность, и заданий по оказанию сопутствующих услуг (том I), издание 2015 г.).

Стандарты аудита, разрабатываемые Советом, содержат основные принципы, общие требования, предъявляемые к проведению аудита и аудиторам, соответствующие рекомендации, представленные в форме пояснительного материала. Совет издает сборник документов, регулирующих профессиональную деятельность аудиторских организаций, - Международные стандарты по контролю качества, аудиту, обзорным проверкам и другим услугам по заданиям, связанным с обеспечением уверенности, и сопутствующим услугам (Handbook of international quality control, auditing, review, other assurance, and related services pronouncements) (Сборник Международных стандартов контроля качества, аудита, обзорных проверок, прочих заданий, обеспечивающих уверенность, и заданий по оказанию сопутствующих услуг (том I), издание 2015 г.).

**Какие международные стандарты аудиторской деятельности разработаны**

В систему международных стандартов аудиторской деятельности входят:

- Международные стандарты контроля качества (далее - МСКК);

- Международные стандарты аудита (далее - МСА);

- Международные стандарты обзорных проверок (далее - МСОП);

- Международные стандарты заданий, обеспечивающих уверенность (далее - МСЗОУ);

- Международные стандарты сопутствующих аудиту услуг (далее - МССУ);

- Международные отчеты о практике аудита (далее - МОПА);

С целью унификации подходов и избежания возможных разночтений МФБ принят глоссарий терминов. Данный документ приводит термины и их определения, применяемые не только в аудите, но и в МСФО (Сборник Международных стандартов контроля качества, аудита, обзорных проверок, прочих заданий, обеспечивающих уверенность, и заданий по оказанию сопутствующих услуг (том I), издание 2015 г.).

Таким образом, применительно к аудиторской деятельности стандарты - это свод (набор) общепринятых требований, которые формируют единые базовые нормативные требования к качеству и надежности аудита, обеспечивающие при их соблюдении определенный уровень гарантии результатов оказанной услуги. Стандарты определяют общий подход к проведению аудита, масштабам аудиторской проверки, виды отчетов аудиторов, вопросы методологии, базовые принципы, которым должны следовать все представители данной профессии независимо от условий, в которых проводится аудит (Сборник Международных стандартов контроля качества, аудита, обзорных проверок, прочих заданий, обеспечивающих уверенность, и заданий по оказанию сопутствующих услуг (том I), издание 2015 г.).

Система стандартов позволяет регулировать аудиторскую деятельность с учетом тенденций ее развития в международном масштабе, специфики нормативного правового регулирования хозяйственной деятельности и аудита на уровне отдельного государства, а также методик, применяемых аудиторами и аудиторскими организациями.

**Какова цель стандартов аудиторской деятельности**

Международные стандарты аудиторской деятельности предназначены для применения при аудите финансовой отчетности прошедших периодов, составленной в соответствии с МСФО, но их можно адаптировать и для аудита другой информации и оказания сопутствующих услуг.

МСА содержат:

- основные принципы;

- необходимые процедуры;

- рекомендации по применению принципов и процедур.

Обеспечено единство структуры стандартов.

МСА включают:

- введение, где отражаются цель стандарта и задачи, стоящие перед аудитором, а также даются определения важнейших используемых терминов;

- разделы, излагающие суть стандарта;

- приложения (для некоторых стандартов).

Международные стандарты аудиторской деятельности **призваны регулировать** единство организации, порядка и оформления процедур, а также результатов аудиторской деятельности во всем мире.

Международные стандарты аудиторской деятельности требуют от профессионального бухгалтера использовать при их применении профессиональное суждение.

МФБ преследует практически две основные цели:

- поднять уровень профессионализма аудиторов в странах, где он ниже общемирового;

- гармонизировать национальные стандарты и иные нормативные документы в области аудита с целью предоставления высококачественных услуг для всего мирового сообщества.

**Как часто изменяются международные стандарты аудиторской деятельности**

Вполне логично, что поскольку функционирует Совет, он постоянно анализирует аспекты, связанные с применением разрабатываемых им стандартов с учетом новых тенденций и потребностей.

Наиболее кардинальный пересмотр состава документов, регулирующих различные аспекты аудита, подготовленных МФБ, был в 2010 г., а затем в 2015 г. В декабре 2016 г. МФБ издал на английском языке сборник документов, регулирующих профессиональную деятельность аудиторских организаций, - Международные стандарты по контролю качества, аудиту, обзорным проверкам и другим услугам по заданиям, связанным с обеспечением уверенности, и сопутствующим услугам (Handbook of international quality control, auditing, review, other assurance, and related services pronouncements), а переведен на русский язык в 2017 г. Национальной организацией по стандартам финансового учета и отчетности. Последние поправки вступили в силу для аудита финансовой отчетности за периоды, заканчивающиеся 15.12.2016 или после этой даты.

Однако это не значит, что работа завершена. Так, после этой даты принята новая редакция Кодекса этики и продолжается работа по другим документам.

**Каков порядок применения международных стандартов аудиторской деятельности**

МФБ признает важность наличия у составителей отчетности и аудиторов, регулирующих органов, юристов, научного сообщества, студентов и других заинтересованных групп в странах, не являющихся англоговорящими, доступа к данным стандартам на родном языке, поэтому поддерживает и оказывают содействие в переиздании или в переводе на другие языки и переиздании своих публикаций.

Текст международных стандартов аудиторской деятельности принадлежит МФБ. Для получения разрешения на воспроизводство, хранение или распространение, а также на другие аналогичные действия в отношении международных стандартов аудиторской деятельности обращаются в МФБ. Оплатив такое право МФБ, обратившееся лицо (орган) получает указанное право.

Политика МФБ в отношении перевода и воспроизведения этих защищенных авторским правом публикаций доступна в документах: Политика по переводу и воспроизведению стандартов, опубликованных Международной федерацией бухгалтеров и Политика по воспроизведению или по переводу и воспроизведению стандартов, опубликованных Международной федерацией бухгалтеров. Заинтересованные в воспроизведении или переводе и воспроизведении Сборника стороны должны обращаться по электронному адресу permissions@ifac.org за соответствующими условиями.

Вводимые постановлением N 308 международные стандарты и документы по аудиторской деятельности приобретены по сборнику, выпущенному МФБ в 2017 г. на русском языке.

**Каковы особенности применения Кодекса этики в Беларуси**

Как отмечалось выше, в апреле 2019 г. был принят новый Международный кодекс этики профессиональных бухгалтеров (включая Международные стандарты независимости) вместо Кодекса этики, т.е. изменено название этого документа и продолжается работа по другим документам (например, принята новая редакция МСА 600, переводом которого в настоящее время активно занимается Российская Федерация).

Новая редакция Кодекса этики вступила в силу 15.06.2019.

В предыдущей версии Кодекса этики (**его редакция введена в Республике Беларусь**) было три части:

в части А рассматривались общие этические принципы;

части В были положения для профессиональных бухгалтеров в общественной практике, т.е. для аудиторов. Здесь также рассматривались вопросы независимости;

часть С включала разделы, посвященные профессиональным бухгалтерам в бизнесе.

В новом Международном кодексе этики профессиональных бухгалтеров (включая Международные стандарты независимости) (**не используется в Республике Беларусь**) содержится четыре части:

часть 1 рассматривает вопросы по соблюдению Международного кодекса этики профессиональных бухгалтеров, основные принципы этики и концептуальный подход к соблюдению этих принципов;

часть 2 содержит этические аспекты работы профессиональных бухгалтеров в бизнесе;

часть 3 посвящена вопросам этики профессиональных бухгалтеров в общественной практике, т.е. аудиторов;

часть 4 представляет собой Международные стандарты независимости:

- в части 4А рассматриваются вопросы независимости при проведении аудита и обзорных проверок:

- части 4В - вопросы независимости по прочим заданиям, обеспечивающим уверенность, отличным от аудита и обзорных проверок.

В данном случае следует учитывать, что устанавливаются более жесткие требования в отношении независимости и ротации кадров и другие требования, соблюдение которых должно быть обеспечено после вступления в силу данного документа (15.06.2019).

Следовательно, если аудиторская организация проводит аудит в соответствии с международными стандартами, она должна учитывать указанный аспект.