

11.03.2002 N 35

(

30.06.2012 N 40)

НАЦИОНАЛЬНЫЕ ПРАВИЛА АУДИТОРСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ "ЗАЯВЛЕНИЯ РУКОВОДСТВА АУДИРУЕМОГО ЛИЦА"

(в ред. постановлений Минфина от 30.06.2012 N 40,
от 10.12.2013 N 78, от 28.04.2015 N 23)

ГЛАВА 1 ОБЩИЕ ПОЛОЖЕНИЯ

1. Настоящие Правила устанавливают единые требования к аудиторским организациям, аудиторам, осуществляющим деятельность в качестве индивидуальных предпринимателей, (далее - аудиторская организация) в отношении получения и использования заявлений руководства аудируемого лица и лиц, наделенных руководящими полномочиями (далее, если не указано иное, - руководство аудируемого лица), в ходе проведения аудита бухгалтерской (финансовой) отчетности аудируемого лица (далее - аудит).

(часть первая п. 1 в ред. постановления Минфина от 10.12.2013 N 78)

Иными национальными правилами аудиторской деятельности могут устанавливаться дополнительные требования в отношении получения и использования заявлений руководства аудируемого лица.

(в ред. постановления Минфина от 10.12.2013 N 78)

2. Для целей настоящих Правил применяются следующие термины и их определения:

(в ред. постановления Минфина от 10.12.2013 N 78)

заявление руководства аудируемого лица - письменное разъяснение руководства аудируемого лица, представленное аудиторской организации с целью подтверждения запрашиваемой ею информации в связи с проводимым аудитом или для использования в качестве аудиторского доказательства. Заявления руководства аудируемого лица в данном контексте не включают бухгалтерскую (финансовую) отчетность, первичные учетные документы, регистры бухгалтерского учета и другие документы бухгалтерского учета;

термины "лица, наделенные руководящими полномочиями" и "руководство аудируемого лица" имеют значения, определенные национальными правилами аудиторской деятельности "Сообщение информации по вопросам аудита", утвержденными постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 23 сентября 2011 г. N 97 (Национальный реестр правовых актов Республики Беларусь, 2012 г., N 36, 8/25002).

(в ред. постановления Минфина от 10.12.2013 N 78)

ГЛАВА 2 ЗАЯВЛЕНИЯ РУКОВОДСТВА АУДИРУЕМОГО ЛИЦА О СВОИХ ОБЯЗАННОСТЯХ

3. Для того, чтобы аудиторская организация пришла к заключению, что руководство аудируемого лица выполнило свои обязанности по подготовке бухгалтерской (финансовой) отчетности и предоставило всю необходимую информацию в соответствии с условиями аудита, аудиторской организации недостаточно полученных в ходе аудита аудиторских доказательств. Данные сведения должны быть подтверждены руководством аудируемого лица.

4. Аудиторская организация должна получить от руководства аудируемого лица заявление,

свидетельствующее о том, что оно выполнило свои обязанности по подготовке бухгалтерской (финансовой) отчетности в соответствии с применяемой основой составления и представления бухгалтерской (финансовой) отчетности.

5. Аудиторская организация должна получить заявление от тех лиц из состава руководства аудируемого лица, которые несут ответственность за бухгалтерскую (финансовую) отчетность и располагают информацией по соответствующим вопросам.

В зависимости от структуры управления аудируемого лица заявления могут быть получены непосредственно от руководства аудируемого лица (генерального директора, финансового директора или других должностных лиц аудируемого лица, которые выполняют эквивалентные функции) или от лиц, наделенных руководящими полномочиями, которые несут ответственность за подготовку бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Часть первая п. 6 исключена. - Постановление Минфина от 10.12.2013 N 78.

6. При предоставлении заявлений руководство аудируемого лица может использовать информацию, полученную от лиц, участвующих в подготовке бухгалтерской (финансовой) отчетности и обладающих специальными знаниями по отдельным вопросам (актуария, отвечающего за показатели, полученные методом актуарной оценки, и других лиц). При этом руководство аудируемого лица может включить в предоставляемое заявление оговорку, что заявление сделано в соответствии с убеждениями руководства аудируемого лица и имеющимися у него сведениями.

(в ред. постановления Минфина от 10.12.2013 N 78)

Аудиторской организации следует принять такое заявление руководства аудируемого лица, если она может удостовериться, что сведения были получены от должностных лиц, выполняющих соответствующие обязанности и осведомленных о вопросах, включенных в заявление.

7. Помимо заявления, подтверждающего исполнение обязанностей, предусмотренных в пункте 4 настоящих Правил, аудиторская организация должна получить от руководства аудируемого лица заявление о том, что:

(в ред. постановления Минфина от 10.12.2013 N 78)

руководство аудируемого лица предоставило аудиторской организации всю необходимую для аудита информацию и доступ к документам аудируемого лица в соответствии с условиями проведения аудита;

все хозяйственные операции аудируемого лица были соответствующим образом отражены в бухгалтерском учете и бухгалтерской (финансовой) отчетности.

8. Аудиторская организация может повторно потребовать, чтобы руководство аудируемого лица предоставило заявление, в котором подтвердило, что оно признает свои обязанности, если:

лица, подписавшие условия проведения аудита от имени аудируемого лица, в настоящее время не выполняют соответствующие обязанности;

условия проведения аудита были подготовлены в предыдущем году;

имеются какие-либо признаки того, что руководство аудируемого лица неправильно понимает свои обязанности;

изменившиеся обстоятельства требуют повторных заявлений.

ГЛАВА 3

ЗАЯВЛЕНИЯ РУКОВОДСТВА АУДИРУЕМОГО ЛИЦА ПО ДРУГИМ ВОПРОСАМ

9. Дополнительно к заявлениям руководства аудируемого лица о своих обязанностях аудиторская организация может потребовать получение иных заявлений руководства аудируемого лица, в частности:

была ли надлежащим образом выбрана и применена учетная политика аудируемого лица;

были ли следующие аспекты (в случае если они уместны согласно применяемой основе составления и представления бухгалтерской (финансовой) отчетности) соответствующим образом признаны, оценены, представлены или раскрыты:

планы или намерения аудируемого лица, которые могут оказать влияние на стоимость или классификацию активов и обязательств;

обязательства;

права собственности на активы;

требования законодательства или условия договорных соглашений, которые могут оказать влияние на бухгалтерскую (финансовую) отчетность.

10. Аудиторская организация также может сделать запрос руководству аудируемого лица о предоставлении им заявления о том, что аудиторской организации было сообщено обо всех недостатках в системе внутреннего контроля аудируемого лица, о которых известно руководству аудируемого лица.

11. Аудиторская организация может посчитать необходимым получить заявление руководства аудируемого лица о его суждении или намерениях в отношении определенного утверждения. Если намерения руководства аудируемого лица являются важными для оценки инвестиций, то получение достаточных и надлежащих аудиторских доказательств в отношении такой оценки может оказаться невозможным без заявления руководства аудируемого лица о его намерениях.

Получая аудиторские доказательства в отношении суждений и намерений руководства аудируемого лица, аудиторской организации следует учитывать:

прошлый опыт выполнения аудируемым лицом своих заявленных намерений;

причины, по которым аудируемое лицо выбрало то или иное направление действий;

способность аудируемого лица следовать выбранному направлению действий.

ГЛАВА 4

ИСПОЛЬЗОВАНИЕ ЗАЯВЛЕНИЙ РУКОВОДСТВА АУДИРУЕМОГО ЛИЦА В КАЧЕСТВЕ АУДИТОРСКИХ ДОКАЗАТЕЛЬСТВ

12. Заявления руководства аудируемого лица подтверждают или опровергают сделанные аудиторской организацией выводы, а также представляют аудиторские доказательства в тех случаях, когда такие доказательства сложно или невозможно получить иными способами.

Заявления руководства аудируемого лица в полной степени не обеспечивают достаточные и надлежащие аудиторские доказательства и не заменяют другие аудиторские доказательства, которые аудиторская организация получает в отношении определенного аспекта аудита.

При формировании аудиторского мнения аудиторская организация учитывает заявления руководства аудируемого лица как дополнительные аудиторские доказательства.

Если заявления руководства аудируемого лица являются единственным существующим аудиторским доказательством, то аудиторская организация оценивает достоверность, достаточность и своевременность полученных заявлений.

13. Случаи, при которых необходимо получение заявлений руководства аудируемого лица (помимо установленных требованиями настоящих Правил), а также объем необходимой информации определяются аудиторской организацией самостоятельно. При этом заявления руководства аудируемого лица должны предоставляться по вопросам, являющимся по мнению аудиторской организации существенными для бухгалтерской (финансовой) отчетности.

14. Порядок обращения аудиторской организации к руководству аудируемого лица может оговариваться при заключении договора оказания аудиторских услуг, либо аудиторская организация вправе сама определить форму обращения к руководству аудируемого лица в зависимости от объема, содержания и важности требуемой информации.

Обращение может быть осуществлено в устной, письменной или электронной форме непосредственно к руководству аудируемого лица для получения информации или содействия в обращении аудиторской организации к руководителям структурных подразделений аудируемого лица.

При любой форме обращения аудиторская организация должна сформулировать перечень сведений, которые необходимо получить или подтвердить.

15. При получении заявлений руководства аудируемого лица по вопросам, являющимся существенными для бухгалтерской (финансовой) отчетности, аудиторской организации следует:

удостовериться в компетентности и объективности лиц, предоставивших заявления по конкретным вопросам;

удостовериться в соответствии заявлений руководства аудируемого лица другой

информации, полученной в ходе аудита;

получить аудиторские доказательства, подтверждающие заявления руководства аудируемого лица.

16. Если у аудиторской организации имеются сомнения в отношении компетентности или объективности руководства аудируемого лица, аудиторская организация должна оценить возможное влияние данного факта на надежность предоставленных руководством аудируемого лица заявлений и аудиторских доказательств в целом.

Если сомнения в отношении компетентности или объективности руководства аудируемого лица приводят аудиторскую организацию к выводу, что риск представления руководством аудируемого лица недостоверных данных в бухгалтерской (финансовой) отчетности настолько велик, что аудит не может быть продолжен, аудиторской организации следует рассмотреть возможность отказа от его завершения, если лица, наделенные руководящими полномочиями, не предпримут соответствующие меры. Если такие меры окажутся недостаточными, то аудиторская организация должна модифицировать аудиторское мнение в аудиторском заключении.

(в ред. постановления Минфина от 28.04.2015 N 23)

Если сомнения в отношении компетентности или объективности руководства аудируемого лица являются, по мнению аудиторской организации, значительными, но при этом аудиторская организация пришла к выводу, что заявления руководства надежны, аудиторской организации следует отразить данный факт в рабочей документации.

17. Если аудиторской организацией были выявлены расхождения между одним или несколькими заявлениями руководства аудируемого лица и аудиторскими доказательствами, полученными из других источников, аудиторской организации следует выяснить причины этих расхождений и при необходимости:

пересмотреть оценку компетентности и объективности руководства аудируемого лица;

оценить возможное влияние данного факта на надежность иной информации, предоставленной руководством аудируемого лица;

пересмотреть оценку риска существенного искажения информации и изменить характер, временные рамки и объем процедур проверки по существу с целью уменьшения данного риска;

модифицировать аудиторское мнение в аудиторском заключении.

(в ред. постановления Минфина от 28.04.2015 N 23)

18. Если аудиторской организации не удалось получить достаточные и надлежащие аудиторские доказательства, подтверждающие заявления руководства аудируемого лица, она может рассматривать данную ситуацию как ограничение объема аудита.

19. Отказ руководства аудируемого лица предоставить заявление по запросу аудиторской организации может повлиять на возможность аудиторской организации сформировать мнение о достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности. По существенным вопросам отказ руководства аудируемого лица в предоставлении заявления по запросу аудиторской организации либо неполнота предоставленных сведений могут рассматриваться аудиторской организацией как ограничение объема аудита и приводить к модификации аудиторского мнения в аудиторском заключении, о чем аудиторской организации следует сообщить руководству аудируемого лица.

(в ред. постановления Минфина от 28.04.2015 N 23)

20. Если руководство аудируемого лица не предоставляет заявления о своих обязанностях в соответствии с пунктами 4 и 7 настоящих Правил или у аудиторской организации имеются достаточные основания сомневаться в компетентности или объективности руководства аудируемого лица, предоставившего заявления, аудиторской организации следует отказаться от выражения аудиторского мнения о достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Аудиторская организация не может только на основании полученных ею других аудиторских доказательств вынести суждение о том, что руководство аудируемого лица выполнило свои обязанности по подготовке бухгалтерской (финансовой) отчетности и предоставило аудиторской организации всю необходимую для аудита информацию. Если руководство аудируемого лица не предоставляет соответствующие заявления или, по мнению аудиторской организации, такие заявления ненадежны, то данная ситуация может повлиять на оценку риска существенного искажения информации на уровне бухгалтерской (финансовой) отчетности в целом и на уровне предпосылок ее подготовки.

21. Если заявление руководства аудируемого лица, предоставляемое в соответствии с пунктами 4 и 7 настоящих Правил, модифицировано по сравнению с требованиями аудиторской организации, данный факт не означает, что руководство аудируемого лица не предоставило соответствующее заявление. Вместе с тем причина модификации может повлиять на аудиторское мнение, выраженное в аудиторском заключении.

Если заявление руководства аудируемого лица содержит указание на то, что за исключением существенного несоблюдения какого-либо конкретного требования применяемой основы составления и представления бухгалтерской (финансовой) отчетности отчетность подготовлена в соответствии с такой основой, или что аудиторской организации представлена вся информация, за исключением той, которая не может быть представлена по каким-либо конкретным объективным причинам, то в таких случаях аудиторской организации следует считать, что руководство аудируемого лица обеспечило надежные заявления. При этом аудиторской организации следует рассмотреть влияние указанных в заявлениях руководства аудируемого лица фактов на достоверность бухгалтерской (финансовой) отчетности и на аудиторское мнение.

ГЛАВА 5

ПОРЯДОК ОФОРМЛЕНИЯ ЗАЯВЛЕНИЙ РУКОВОДСТВА АУДИРУЕМОГО ЛИЦА

22. Заявления руководства аудируемого лица, предусмотренные пунктами 4 и 7 настоящих Правил, должны быть оформлены в виде письма-заявления аудируемого лица согласно приложению.

Форма заявлений руководства аудируемого лица по другим вопросам должна быть согласована аудиторской организацией с руководством аудируемого лица.

23. Дата составления письма-заявления руководства аудируемого лица должна предшествовать дате подписания аудиторского заключения по бухгалтерской (финансовой) отчетности и быть максимально к ней приближена. Поскольку заявления руководства аудируемого лица являются необходимыми аудиторскими доказательствами, аудиторская организация не может представить аудиторское заключение без предварительно полученных заявлений руководства аудируемого лица.

Сроки получения заявлений руководства аудируемого лица по отдельным вопросам, информацию по которым аудиторская организация может посчитать целесообразным запросить в ходе проведения аудита, следует согласовать с руководством аудируемого лица.

24. Заявления руководства аудируемого лица распространяются на все периоды, за которые проводится аудит. Если руководство аудируемого лица предоставляло заявления в отношении предыдущих периодов, то оно должно вновь подтвердить, что заявления, сделанные ранее относительно предыдущих периодов, сохраняют свой надлежащий характер, либо отразить произошедшие изменения. Аудиторской организации и руководству аудируемого лица следует согласовать форму таких заявлений.

25. Если действующее руководство аудируемого лица не исполняло свои обязанности в течение предыдущих периодов, аудиторской организации и руководству аудируемого лица следует согласовать содержание заявлений руководства аудируемого лица. Если руководство аудируемого лица было назначено в течение отчетного периода, то оно несет ответственность за подготовку и представление бухгалтерской (финансовой) отчетности за отчетный период, и аудиторская организация вправе требовать от руководства аудируемого лица предоставления соответствующих заявлений.

Приложение
к национальным правилам
аудиторской деятельности
"Заявления руководства
аудируемого лица"
(в ред. постановления Минфина
от 10.12.2013 N 78)

(
(, N -)
- <*>

(, , () -)
(-) _____
(

)
()
:
1. _____
()
.
2. ,
3. ,
4. , ,
5. ,
6. _____
(,)
1. : , , ;
;
2. .
3. .
/

(, ') , ')

4.

5.

6.

7.

(, ')

(, ,)

<*>

-

.

-

.