



Аудиторская палата

Действия аудиторской организации при выявлении искажений отчетности и фактов несоблюдения законодательства

Абойшева Анна

Унитарное предприятие «АйКьюТи Эшуранс»

Минск 2024



ПРОГРАММА

Часть 1

Определения и оценка риска существенного искажения

Часть 2

Обстоятельства, указывающие на возможные искажения

Часть 3

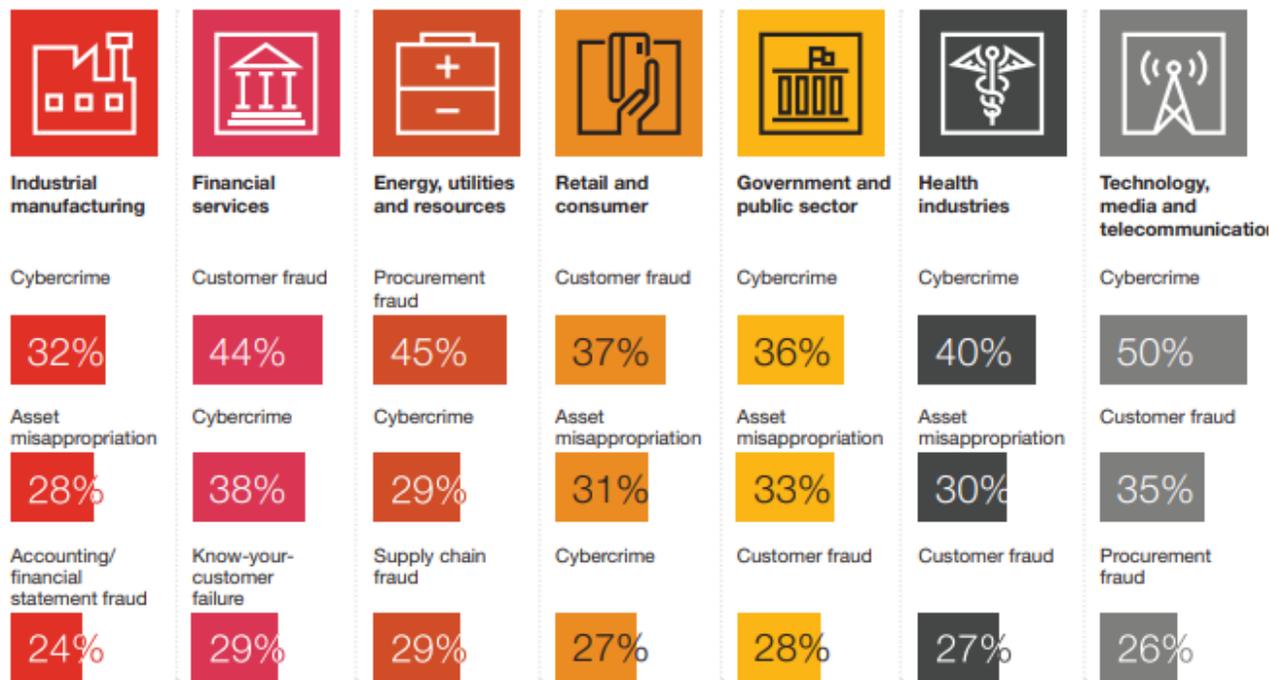
Оценка соблюдения законодательства

Часть 4

Информирование

PwC's Global Economic Crime and Fraud Survey 2022

Types of fraud experienced, by industry



Source: PwC's Global Economic Crime and Fraud Survey 2022



46%
of surveyed organisations reported experiencing some form of fraud or other economic crime within the last 24 months.

Fraud rates and financial impact among large and small organisations

Companies with more than US\$10bn in revenue



Companies with less than US\$100m in revenue





Новости по теме: ЭКОНОМИЧЕСКИЕ ПРЕСТУПЛЕНИЯ

[Трое могилевчан наживались на командировочных – возбуждено уголовное дело](#)

... сотрудниками отдела по борьбе с **экономическими преступлениями** Ленинского РУВД. Иллюстративное фото – Начальники ... начальник отдела по борьбе с **экономическими преступлениями** Ленинского РУВД Могилева подполковник милиции ...

17.10.2023

[злоупотребление служебными полномочиями, экономические преступления, уголовное дело](#)

[600 флаконов с жидкостью для электронных парогенераторов изъяли у 17-летнего могилевчанина](#)

... оперативниками отдела по борьбе с **экономическими преступлениями** Ленинского РУВД Могилева было изъято ...

30.08.2023

[экономические преступления](#)

[Сотрудники УБЭП Гомельского УВД выявили аферу с хищением 470 тонн арматуры на сумму более миллиона рублей](#)

Борцы с **экономическими преступлениями** при изучении документации на одном ...

18.05.2023

[хищение, экономические преступления](#)

Экономика должна быть защищенной



Аудиторское заключение:

Обязанности аудируемого лица по подготовке бухгалтерской отчетности

Руководство [*«наименование аудируемого лица»*] **несет ответственность** за подготовку и достоверное представление прилагаемой бухгалтерской отчетности в соответствии с требованиями законодательства Республики Беларусь и организацию системы внутреннего контроля, которую руководство [*«наименование аудируемого лица»*] считает необходимой **для подготовки бухгалтерской отчетности, не содержащей существенных искажений, допущенных вследствие ошибок и (или) недобросовестных действий.**



Аудиторское заключение:
Обязанности аудиторской организации по проведению аудита бухгалтерской отчетности

Наша цель состоит в получении **разумной уверенности** в том, что бухгалтерская отчетность [«наименование аудируемого лица»] не содержит существенных искажений вследствие ошибок и (или) **недобросовестных действий**, и в составлении аудиторского заключения, содержащего выраженное в установленной форме наше аудиторское мнение.

Искажения могут возникать в результате ошибок и (или) **недобросовестных действий** и считаются существенными, если можно обоснованно предположить, что в отдельности или в совокупности они могут повлиять на экономические решения пользователей бухгалтерской отчетности, принимаемые на ее основе.

В рамках аудита, проводимого в соответствии с требованиями Закона Республики Беларусь «Об аудиторской деятельности» и национальных правил аудиторской деятельности, **мы применяем профессиональное суждение и сохраняем профессиональный скептицизм на протяжении всего аудита.**



Аудиторское заключение:
Обязанности аудиторской организации по проведению аудита бухгалтерской отчетности

Кроме того, мы выполняем следующее:

– **выявляем и оцениваем риски** существенного искажения бухгалтерской отчетности вследствие ошибок и (или) недобросовестных действий;

разрабатываем и выполняем аудиторские процедуры в соответствии с оцененными рисками;

получаем аудиторские доказательства, являющиеся достаточными и надлежащими, чтобы служить основанием для выражения нашего аудиторского мнения.

Риск необнаружения существенных искажений бухгалтерской отчетности в результате недобросовестных действий выше риска необнаружения искажений в результате ошибок, так как недобросовестные действия, как правило, подразумевают наличие специально разработанных мер, направленных на их сокрытие;

– **получаем понимание системы внутреннего контроля** *аудируемого лица*, имеющей значение для аудита, с целью планирования аудиторских процедур, соответствующих обстоятельствам аудита, но не с целью выражения нашего аудиторского мнения относительно эффективности функционирования системы внутреннего контроля *аудируемого лица*;

– **оцениваем надлежащий характер применяемой аудируемым лицом учетной политики**, а также **обоснованности учетных оценок и соответствующего раскрытия информации** в бухгалтерской отчетности.



Регулирование

НАЦИОНАЛЬНЫЕ ПРАВИЛА
АУДИТОРСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ

«ДЕЙСТВИЯ АУДИТОРСКОЙ ОРГАНИЗАЦИИ
ПРИ ВЫЯВЛЕНИИ **ИСКАЖЕНИЙ**
БУХГАЛТЕРСКОЙ И (ИЛИ) ФИНАНСОВОЙ
ОТЧЕТНОСТИ И **ФАКТОВ НЕСОБЛЮДЕНИЯ**
ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВА»

Утверждены постановлением
Министерства финансов Республики Беларусь
31.03.2006 № 33

(в ред. постановлений Минфина от 24.09.2007 № 140,
от 08.06.2009 № 72, от 28.12.2009 N 153, от 06.12.2011 № 127,
от 10.12.2013 № 78, от 28.04.2015 № 23, от 12.12.2019 № 72,
от 14.01.2021 № 6, от 14.12.2022 № 56)

МЕЖДУНАРОДНЫЙ СТАНДАРТ
АУДИТА **240**

ОБЯЗАННОСТИ АУДИТОРА
В ОТНОШЕНИИ
НЕДОБРОСОВЕСТНЫХ ДЕЙСТВИЙ
ПРИ ПРОВЕДЕНИИ АУДИТА
ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ

Цели аудитора

выявить и оценить риски существенного искажения

получить достаточное количество надлежащих аудиторских
доказательств относительно оцененных рисков

надлежащим образом реагировать



ДЕЙСТВИЯ АУДИТОРСКОЙ ОРГАНИЗАЦИИ ПРИ ВЫЯВЛЕНИИ ИСКАЖЕНИЙ ОТЧЕТНОСТИ И ФАКТОВ НЕСОБЛЮЖДЕНИЯ ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВА

ошибка

НЕумышленность
действий

недобросовестные
действия

умышленность
действий



Типы преднамеренных искажений

**искажения, связанные с
недобросовестным
составлением отчетности**

**искажения, возникающие в
результате незаконного
присвоения имущества**



Искажения, связанные с
недобросовестным
составлением отчетности

- фальсификация, изменение учетных записей и документов, на основании которых составляется бухгалтерская и (или) финансовая отчетность;
- преднамеренное неверное отражение событий, хозяйственных операций или другой важной информации в бухгалтерской и (или) финансовой отчетности или *их преднамеренное исключение из данной отчетности*;
- преднамеренное нарушение применения принципов бухгалтерского учета.



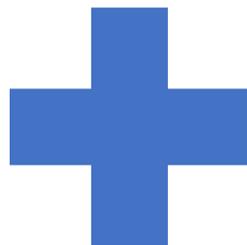
Искажения, связанные с недобросовестным составлением отчетности

- завышение стоимости активов;
- сокрытие или занижение обязательств и расходов;
- преждевременное признание выручки или ненадлежащий перенос выручки на более поздний период, неправомерное признание выручки, признание фиктивной выручки;
- присвоение ненадлежащей оценки учтенным запасам с целью увеличения их стоимости;
- учет несуществующих инвестиций;
- и тп.

Незаконное присвоение
имущества

- хищение денежных средств;
- кража физических активов или интеллектуальной собственности;
- использование имущества организации в личных целях;
- включение в расчетные ведомости фиктивных работников;
- принуждение организации к оплате товаров и услуг, которые не были получены;
- и т.п.

Ответственность за предотвращение и обнаружение недобросовестных действий





Ответственность аудитора

Аудитор, обязан получить разумную уверенность в том, что аудируемая отчетность в целом не содержит существенного искажения как вследствие недобросовестных действий, так и вследствие ошибки.

В силу неотъемлемых ограничений аудита существует неизбежный риск того, что некоторые существенные искажения финансовой отчетности не удастся обнаружить, даже если аудит должным образом спланирован и проводится в соответствии с профессиональными стандартами аудита.

Вероятность искажения

- на каких участках бухгалтерского учета аудируемого лица наиболее вероятно возникновение ошибок;
- выполнение каких требований законодательства обязательно для аудируемого лица, исходя из особенностей его деятельности;
- невыполнение каких нормативных правовых актов может стать причиной прекращения или приостановления деятельности аудируемого лица;
- как руководство аудируемого лица относится к средствам внутреннего контроля и влияет на контрольную среду;
- какова вероятность существенного искажения бухгалтерской и (или) финансовой отчетности аудируемого лица в результате недобросовестных действий;
- какое имущество аудируемого лица наиболее подвержено незаконному присвоению;
- какие обстоятельства, которые могут быть обнаружены в ходе аудита, указывают на возможность совершения недобросовестных действий;
- какие внешние и внутренние факторы, создающие мотив или оказывающие давление на руководство или работников аудируемого лица, приводят к совершению недобросовестных действий;
- какие заявления о наличии фактов недобросовестных действий у аудируемого лица необходимо принимать к сведению;
- какие аудиторские процедуры могут быть выбраны в ответ на оценку риска возможного искажения бухгалтерской и (или) финансовой отчетности;
- ...





ДЕЙСТВИЯ АУДИТОРСКОЙ ОРГАНИЗАЦИИ ПРИ ВЫЯВЛЕНИИ ИСКАЖЕНИЙ ОТЧЕТНОСТИ И ФАКТОВ НЕСОБЛЮЖДЕНИЯ ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВА





Обсуждение в аудиторской группе

каким образом и в какой части финансовая отчетность организации может быть подвержена существенному искажению вследствие недобросовестных действий

как могут производиться недобросовестные действия

обмен мнениями

рассмотрение, анализ обстоятельств

рассмотрение риска

изучение известных внешних и внутренних факторов

анализ наличия контроля

рассмотрение любых необычных изменений

акцентирование внимания

рассмотрение того, каким образом включить элемент непредсказуемости

рассмотрение ответных процедур

рассмотрение заявлений

анализ риска обхода руководством средств контроля

Запросы руководству



- ✓ какова оценка руководством риска того, что финансовая отчетность может оказаться существенно искаженной вследствие недобросовестных действий;
 - ✓ как руководство формирует такую оценку, как часто;
-
- ✓ какие процедуры позволяют руководству выявлять риски недобросовестных действий в организации и реагировать на эти риски, включая все конкретные риски недобросовестных действий, которые выявило руководство или о которых ему стало известно, либо виды операций, остатков по счетам или раскрытия информации, в отношении которых вероятно существование риска недобросовестных действий;
 - ✓ известно ли руководству о каких бы то ни было случаях реальных недобросовестных действий, а также подозрений или обвинений в недобросовестных действиях в организации;
 - ✓ осуществляло ли руководство информирование лиц, наделенных руководящими полномочиями, о процедурах, выполняемых руководством с целью выявления рисков недобросовестных действий в организации, и реагирования на эти риски;
 - ✓ осуществляло ли руководство информирование работников организации о взглядах руководства на деловую практику и этическое поведение.

Запросы лицам, наделенным руководящими полномочиями



- ✓ известно ли лицам, наделенным руководящими полномочиями о фактических либо предполагаемых недобросовестных действиях?
- ✓ известно ли лицам, наделенным руководящими полномочиями о наличии заявлений относительно недобросовестных действий в отношении отчетности организации, хищению активов организации?

Запросы компетентным работникам



внутренний
аудитор



юрист



работники,
участвующие в
проведении и
обработке сложных
или нестандартных
финансово-
хозяйственных
операций



работники,
ответственные за
предотвращение
случаев
недобросовестных
действий



другие работники

НПАД 203 «Понимание деятельности, системы внутреннего контроля аудируемого лица и оценка риска существенного искажения бухгалтерской и (или) финансовой отчетности»



19. Аудиторская организация может получить следующую информацию от лиц, которым направляются запросы:

от работников юридической службы - сведения о судебных делах и претензионных спорах, в которых участвует аудируемое лицо;

фактах недобросовестных действий или обстоятельствах, указывающих на возможность их совершения;

гарантиях, обязательствах, соглашениях с контрагентами, условиях договоров;

15. Аудиторская организация должна оценить и проанализировать финансовые показатели деятельности аудируемого лица. При этом следует учитывать наличие или отсутствие внутреннего и внешнего воздействия на аудируемое лицо, которое может привести к **недобросовестным действиям руководства** и соответственно увеличению риска существенного искажения.

Как делаем запросы:





ДЕЙСТВИЯ АУДИТОРСКОЙ ОРГАНИЗАЦИИ ПРИ ВЫЯВЛЕНИИ ИСКАЖЕНИЙ ОТЧЕТНОСТИ И ФАКТОВ НЕСОБЛЮЖДЕНИЯ ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВА



Приложение 1 к НПАД 33

Факторы риска недобросовестных действий, относящиеся к искажениям, возникающим в результате недобросовестного составления бухгалтерской и (или) финансовой отчетности

Факторы риска недобросовестных действий, относящиеся к искажениям, возникающим в результате незаконного присвоения имущества





Выявление и оценка риска

Аудитор должен выявить и оценить риски существенного искажения вследствие недобросовестных действий

на уровне финансовой отчетности

на уровне предпосылок в отношении видов операций, остатков по счетам и раскрытия информации

Оценка рисков, возникающих вследствие ошибки, зависит от характера статьи, величины потенциальных искажений и вероятности того, что искажения будут иметь место.



Все выявленные риски, возникающие вследствие недобросовестных действий, оцениваются как значительные



Ответные меры

ответные меры,
которые влияют на
процесс проведения
аудита

**Повышение
профессионального
скептицизма**

определить ответные
меры на оцененный
риск существенного
искажения отчетности
в результате:

недобросовестных
действий на уровне
бухгалтерской и (или)
финансовой
отчетности в целом

действий на уровне
предпосылок
подготовки
бухгалтерской и (или)
финансовой

пренебрежения
средствами контроля
со стороны
руководства
аудируемого лица.

Повышение уровня проф. скептицизма



Повышение уровня профессионального скептицизма аудиторов заключается в усилении внимания при:

- выборе объема первичной документации, изучаемой в ходе проверки существенных хозяйственных операций;
- использовании внешних подтверждений для получения аудиторских доказательств;
- рассмотрении и учете разъяснений и заявлений руководства аудируемого лица.

**УВЕЛИЧИВАЕМ ОБЪЕМ
ВЫБОРКИ**

**ПРЕДПОЧТЕНИЕ ВНЕШНИМ
ПОДТВЕРЖДЕНИЯМ**

ЗАЯВЛЕНИЯ РУКОВОДСТВА



НПАД № 165
Подтверждающая
информация из внешних
источников

28. Если аудиторской организации необходимо получить внешние подтверждения в отношении конкретных остатков по счетам бухгалтерского учета или другую информацию, а руководство аудируемого лица препятствует этому, то аудиторская организация должна оценить, насколько обоснованы такие действия руководства аудируемого лица, и получить аудиторские доказательства для подтверждения мотивации этих действий.

29. При рассмотрении предоставленных руководством аудируемого лица аргументов в пользу отказа от внешних подтверждений аудиторская организация должна руководствоваться профессиональным скептицизмом и выяснить, не является ли нежелание руководства аудируемого лица получить внешние подтверждения **признаком недобросовестных действий** или ошибок.



Ответные меры на РСИ в результате недобросовестных действий на уровне отчетности в целом

- формируем состав аудиторской группы с учетом опыта, навыков и умения членов аудиторской группы;
- распределяем обязанности среди членов аудиторской группы с учетом квалификации членов аудиторской группы;
- назначаем лицо, осуществляющее внутреннюю оценку качества выполнения аудиторского задания;
- получаем при необходимости консультации, в т.ч. юридические;
- проводим анализ принципов выбора и применения руководством аудируемого лица учетной политики, особенно в части признания доходов, оценки активов и капитализации затрат;
- при выборе характера, временных рамок и объема аудиторских процедур внедряем элемент непредсказуемости для аудируемого лица.

Меняем/
перераспределяем
состав группы

Назначаем лицо,
осуществляющее ВНОК

Получаем необходимые
консультации

Анализ принципов и
практики применения уч пол

Элемент
непредсказуемости

Ответные меры на РСИ в результате недобросовестных действий на уровне предпосылок

Изменяем

Характер
аудиторских
процедур

когда требуется получить
более надежные
доказательства или
дополнительную
подтверждающую
информацию

Временные рамки
аудиторских
процедур

если у руководства
аудируемого лица имеется
мотивация для
недобросовестного
составления отчетности

Объем
аудиторских
процедур

если возникает
необходимость изменения
объема применяемых
аудиторских процедур



Какие меры НЕОБХОДИМО предпринять?

- Все
- Какие-нибудь
- Никакие
- Ваш вариант...

Ответные меры

НПАД № 33

25. Меры, которые аудиторская организация может принять в ответ на оцененный риск существенного искажения бухгалтерской и (или) финансовой отчетности в результате недобросовестных действий, зависят от **типов или комбинаций факторов риска недобросовестных действий**, а также от **остатков на счетах бухгалтерского учета, групп хозяйственных операций и предпосылок** подготовки бухгалтерской и (или) финансовой отчетности, с которыми связан повышенный риск.

24. Аудиторская организация, руководствуясь **профессиональным суждением**, должна **в каждом конкретном случае** принимать решение, следует ли ей менять характер, временные рамки или объем аудиторских процедур.



Ответные меры на РСИ в результате пренебрежения средствами контроля со стороны руководства

Чтобы оценить риск необходимо выполнить следующие аудиторские процедуры:

26

- I. рассмотреть и изучить все особенности средств внутреннего контроля, имеющих у аудируемого лица для обнаружения факторов рисков недобросовестных действий, или установить факт их отсутствия;
- II. определить возможности систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля аудируемого лица противостоять попыткам руководства обойти такие средства контроля.

В ответ на риск необходимо выполнить следующие аудиторские процедуры:

27

- I. протестировать правильность записей на счетах бухгалтерского учета, а также корректировок, сделанных при подготовке бухгалтерской и (или) финансовой отчетности;
- II. проверить учетные оценки, требующие применения профессионального суждения при их расчете в отсутствие точных способов их определения, на необъективность, которая может привести к существенному искажению отчетности в результате недобросовестных действий;
- III. убедиться в обоснованности существенных операций, которые являются необычными или нетипичными для хозяйственной деятельности данного аудируемого лица.



Тестирование правильности записей и корректировок

Оцениваем возможности средств контроля за правомерностью осуществления записей на счетах бухгалтерского учета и корректировок в бухгалтерском учете и отчетности и определяем, были ли они реализованы

Делаем запросы работникам бухгалтерских и финансовых служб о неправомерных или необычных действиях, касающихся осуществления записей на счетах бухгалтерского учета и проведения корректировок

Выбираем записи на счетах бухгалтерского учета и корректировки для тестирования



Проверка учетных оценок

Анализируем, не указывают ли различия между учетными оценками, которые подтверждаются аудиторскими доказательствами, и учетными оценками, включенными в отчетность, на возможную необъективность со стороны руководства аудируемого лица

Проанализировать существенные учетные оценки, отраженные в бухгалтерской и (или) финансовой отчетности аудируемого лица, за предыдущие отчетные годы



Проверка обоснованности существенных нетипичных операций

не является ли форма таких операций излишне сложной?

обсуждало ли руководство аудируемого лица характер и учет таких операций с заинтересованными лицами и имеется ли соответствующая документация?

были ли операции с участием связанных сторон надлежащим образом проанализированы и одобрены заинтересованными лицами аудируемого лица?

не участвуют ли в операциях ранее невыявленные связанные стороны либо третьи лица, которые по сути или по своему финансовому уровню не могут участвовать в данных операциях?

Обстоятельства. Организация: структура, бизнес и коммуникации

1. попытки руководства аудируемого лица ограничить объем аудита;?
2. необоснованные задержки при предоставлении запрашиваемой информации;
3. выявление важной информации, которая до этого не раскрывалась руководством аудируемого лица;
4. особенности организационно-управленческой структуры аудируемого лица, наличие недостатков в данной структуре, некомпетентность управленческого персонала, частая смена главных бухгалтеров;
5. изменение учетной политики, договорных отношений, которые ведут к значительному изменению величины прибыли;
6. наличие зависимости аудируемого лица в определенный период деятельности от одного или небольшого числа заказчиков или поставщиков;
7. наличие необычных по характеру, объему или сложности хозяйственных операций, особенно если они произошли ближе к концу отчетного года и влияют на величину финансовых показателей;
8. использование краткосрочных заемных средств для финансирования долгосрочных вложений;
9. наличие отклонений от установленного порядка распределения прибыли;
10. выплата высоких дивидендов;



Обстоятельства. Организация бухгалтерского учета

1. наличие бухгалтерской документации, оформленной необычным образом (документов, исправленных или составленных вручную, притом что обычно они подготавливаются средствами вычислительной техники);
2. наличие копий документов, которые должны быть в оригинале;
3. наличие бухгалтерских проводок, которые трудно или невозможно подтвердить в ходе аудита;
4. наличие хозяйственных операций, не подтвержденных документально надлежащим образом;
5. значительные расхождения между данными аналитического и синтетического учета или результатами пересчета объектов и данными учета, которые не были своевременно уточнены и исправлены;
6. наличие отклонений от установленных правил ведения бухгалтерского учета и подготовки бухгалтерской и (или) финансовой отчетности;
7. неадекватные средства контроля компьютерной обработки данных (большое число ошибок при обработке данных, задержки в обработке результатов и подготовке отчетов);



Обстоятельства. Хозяйственные операции

1. существенные расхождения фактических данных с ожидаемыми (прогнозируемыми) значениями, полученными в ходе выполнения аналитических процедур;
2. непрерывное увеличение удельного веса просроченной дебиторской задолженности;
3. рост сумм просроченной кредиторской задолженности;
4. снижение остатков по счетам учета денежных средств и товарно-материальных ценностей;
5. увеличение сальдо по счетам, обобщающим информацию о наличии и движении готовой продукции и товаров при замедлении процессов оборачиваемости;
6. рост сальдо по счету «Расходы будущих периодов»;
- 1.7. несоответствие величины оборотных средств росту объемов продаж (производства) аудируемого лица;
- 1.8. наличие платежей, которые не соответствуют предоставленным услугам.





Риски недобросовестных действий при признании выручки

Проводим аналитические процедуры
Рассматриваем факторы



COVID и недобросовестные действия

для оценки риска недобросовестных действий и разработки ответных мер использовать работу эксперта;

выявлять новые риски вследствие недобросовестных действий на уровне бухгалтерской отчетности и на уровне предпосылок;

- проводить дополнительные процедуры в ответ на возросшие риски обхода руководством аудируемого лица средств внутреннего контроля;

- дополнительно к тестированию бухгалтерских записей и других корректировок в конце отчетного периода провести их тестирование в течение всего отчетного периода;

- выявлять недостатки средств контроля аудируемого лица в части предотвращения и обнаружения недобросовестных действий.

Особенно важно
сохранение
аудиторскими группами
**профессионального
скептицизма и
бдительности** в
отношении
информации, которая
может указывать на
новые факторы
указанного риска в
условиях COVID-19



Необходимо вовлекать в работу руководителя аудиторского задания и своевременно обсуждать результаты оценки с лицом, осуществляющим проверку качества выполнения задания.

Тестирование журнальных записей



Действия

При наличии обстоятельств, указывающих на возможные существенные искажения отчетности, необходимо выполнить соответствующие аудиторские процедуры для выявления таких искажений

При этом следует рассмотреть **необходимость пересмотра оценки компонентов аудиторского риска**, сделанной при планировании аудита, и определить целесообразность изменения характера, временных рамок и объема применяемых аудиторских процедур в зависимости от:

• видов искажений, обнаруженных у аудируемого лица;

степени существенности выявленных искажений;

риска появления других искажений в ходе аудита;

• риска необнаружения таких искажений.

Если недобросовестные действия были совершены

Если в ходе проведения аудита приходим к выводу о том, что искажение отчетности является (или может являться) результатом недобросовестных действий, **необходимо проанализировать** причастность к этим действиям определенного лица или лиц, особенно с точки зрения занимаемой ими должности в структуре аудируемого лица.

Если недобросовестные действия были совершены с участием руководства аудируемого лица, то даже при незначительной величине выявленных искажений отчетности, **необходимо пересмотреть надежность ранее полученных доказательств.**

Вероятность
сговора
руководства,
работников
аудируемого
лица, иных лиц



Полнота,
адекватность
представленных
разъяснений,
правомерность
бухгалтерских
записей,
подлинность ПУД





Экспертиза подлинности

Аудит, проведенный в соответствии с национальными правилами аудиторской деятельности, не предполагает проверку подлинности документации и не требует от аудиторских организаций специальных знаний для такой проверки.

Если выявленные в ходе аудита факты указывают, что содержание документа не соответствует фактическим данным, следует собрать дополнительные аудиторские доказательства подлинности такого документа (путем получения внешнего подтверждения или привлечения эксперта).

НПАД № 114 ЦЕЛИ И ОБЩИЕ ПРИНЦИПЫ АУДИТА

12. В случае, если в ходе аудита обнаружены факторы риска **недобросовестных действий** или выявленные факты указывают, что содержание документа не соответствует фактическим данным, аудиторской организации следует провести дополнительные аудиторские процедуры (в частности, путем привлечения эксперта), руководствуясь требованиями национальных правил аудиторской деятельности "Действия аудиторской организации при выявлении искажений бухгалтерской и (или) финансовой отчетности и фактов несоблюдения законодательства", утвержденных постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 31 марта 2006 г. N 33.



Рабочие документы

Если в ходе проведения аудита выявлены факторы риска недобросовестных действий, которые требуют проведения дополнительных аудиторских процедур, то аудиторская организация должна отразить информацию о выявленных факторах и дополнительных процедурах в своей рабочей документации.

Ситуации, ставящие под сомнение возможность продолжения и завершения аудита

При обнаружении
недобросовестных
действий

аудируемое лицо не
принимает мер,
которые, по мнению
аудиторской
организации,
необходимы при
данных
обстоятельствах

(даже если недобросовестные
действия не являются
существенными для отчетности
аудируемого лица)

Приходим к выводу,
что риск существенных
искажений отчетности
в результате
недобросовестных
действий слишком
велик

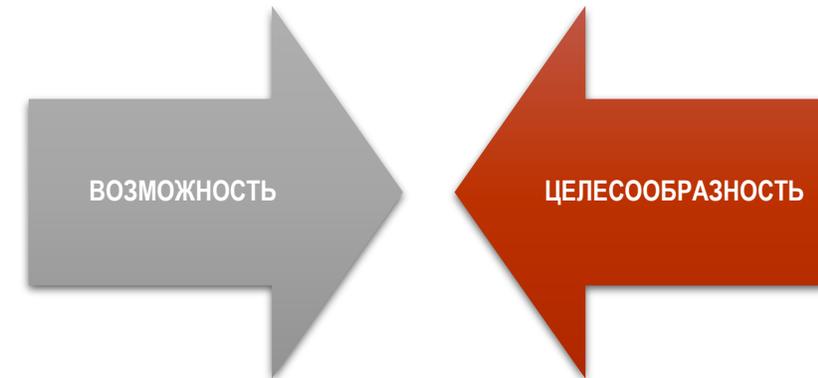
Имеются
значительные
сомнения в
правомерности
действий
заинтересованных лиц
или руководства
аудируемого лица

Получены
доказательства
причастности
заинтересованных лиц
или руководства
аудируемого лица к
недобросовестным
действиям

Какие действия должны быть предприняты

Если приходим к выводу о невозможности продолжения аудита по причине искажения отчетности в результате недобросовестных действий и необходимости отказа от его завершения, необходимо:

- 1) **учитывать свою профессиональную и юридическую ответственность** применительно к данным обстоятельствам, в том числе наличие (отсутствие) **требования о сообщении информации о недобросовестных действиях** лицу (лицам), заключившему с аудиторской организацией договор оказания аудиторских услуг, или в случаях, установленных законодательством, уполномоченным государственным органам и заинтересованным лицам аудируемого лица;
- 2) **обсудить с лицом (лицами), заключившим договор** оказания аудиторских услуг, причины отказа от продолжения аудита;
- 3) **получить при необходимости юридические консультации** при принятии решения об отказе от продолжения аудита и при определении дальнейших действий, учитывая исключительный характер обстоятельств и необходимость соблюдения требований законодательства.





НПАД №18 «Аудиторское заключение по бухгалтерской и (или) финансовой отчетности»

50. При невозможности получения достаточных и надлежащих аудиторских доказательств путем выполнения альтернативных процедур следует:

в случае, если АО, АИП приходит к выводу, что возможное влияние на отчетность аудируемого лица необнаруженных искажений может быть существенным, но не распространенным, выразить аудиторское мнение с оговоркой;

в случае, если аудиторская организация (аудитор - индивидуальный предприниматель) приходит к выводу, что возможное влияние на отчетность аудируемого лица необнаруженных искажений может быть настолько существенным и распространенным, что выражение аудиторского мнения с оговоркой будет недостаточным для информирования пользователей отчетности о серьезности сложившейся ситуации, аудиторской организации (аудитору - индивидуальному предпринимателю) следует:

если это возможно и целесообразно, отказаться от проведения аудита.



НПАД №18 «Аудиторское заключение по бухгалтерской и (или) финансовой отчетности»

Целесообразность отказа от проведения аудита может зависеть от степени завершенности аудита на момент введения руководством аудируемого лица ограничения. Если в основном аудит завершен, может быть принято решение о завершении работ в той мере, в которой это возможно, и об отказе от выражения аудиторского мнения.

если отказ от проведения аудита до представления аудиторского заключения невозможен или практически неосуществим, то отказаться от выражения аудиторского мнения.

В случае отказа от проведения аудита, необходимо предварительно проинформировать лиц, наделенных руководящими полномочиями, об обстоятельствах, связанных с выявленными в ходе аудита искажениями, которые могли бы привести к выражению модифицированного аудиторского мнения



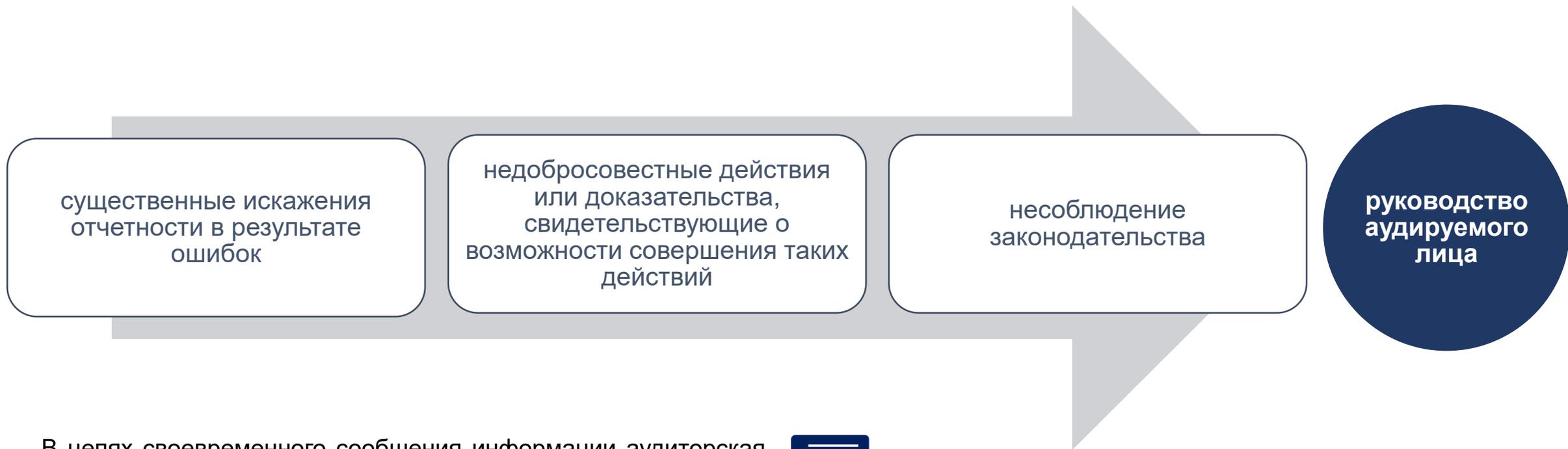
НПАД №18 «Аудиторское заключение по бухгалтерской и (или) финансовой отчетности»

48. Аудиторской организации (аудитору - индивидуальному предпринимателю) следует отказаться от выражения аудиторского мнения в том случае, когда:

у аудиторской организации (аудитора - индивидуального предпринимателя) отсутствует возможность получения достаточных и надлежащих аудиторских доказательств, на которых возможно было бы основывать аудиторское мнение, однако аудиторская организация (аудитор - индивидуальный предприниматель) приходит к выводу, что возможное влияние необнаруженных искажений на отчетность может быть существенным и распространенным;

аудиторская организация (аудитор - индивидуальный предприниматель) в ситуациях, связанных с наличием множества факторов неопределенности, приходит к выводу о том, что, несмотря на полученные достаточные и надлежащие аудиторские доказательства в отношении каждого фактора неопределенности, невозможно сформировать аудиторское мнение об отчетности вследствие потенциального воздействия факторов неопределенности друг на друга и их возможного совокупного влияния на отчетность.

Информирование



В целях своевременного сообщения информации аудиторская организация должна обсудить с руководством аудируемого лица порядок, принципы и сроки сообщения такой информации



Письменные заявления

**Аудитор должен
получить
письменные
заявления от
руководства**

*и, если уместно, от
лиц, отвечающих за
корпоративное
управление,*

О ТОМ, ЧТО:

(a) они подтверждают свою ответственность за разработку, внедрение и поддержание системы внутреннего контроля для предотвращения и обнаружения недобросовестных действий;

(b) они раскрыли аудитору соответствующие результаты оценки руководством риска того, что финансовая отчетность может оказаться существенно искаженной в результате недобросовестных действий;

▪(c) они раскрыли аудитору всё, что им известно о воздействующих на организацию недобросовестных действиях или подозрениях в недобросовестных действиях с участием:

Ⓣруководства;

Ⓣсотрудников, осуществляющих важные функции в рамках системы внутреннего контроля;

Ⓣиных лиц, если недобросовестные действия с их стороны могли бы оказать существенное влияние на финансовую отчетность;

(d) они раскрыли аудитору всё, что им известно о любых заявлениях о недобросовестных действиях или подозрениях в недобросовестных действиях, влияющих на финансовую отчетность организации, которые были сообщены сотрудниками, бывшими сотрудниками, аналитиками, регулирующими органами и прочими лицами.



Информирование

НПАД № 97
СООБЩЕНИЕ ИНФОРМАЦИИ
ПО ВОПРОСАМ АУДИТА

51. Некоторые выявленные в ходе аудита значительные недостатки в системе внутреннего контроля могут поставить под сомнение порядочность или компетентность руководства аудируемого лица.

Если аудиторской организацией получены доказательства совершения **недобросовестных действий** или **намеренного несоблюдения законодательства** руководством аудируемого лица либо руководство аудируемого лица неспособно осуществлять контроль за подготовкой достоверной бухгалтерской и (или) финансовой отчетности и (или) иной финансовой информации, то **информирование непосредственно руководства аудируемого лица** о выявленных недостатках в системе внутреннего контроля в сложившейся ситуации **является неприемлемым**.

Информирование

в результате несоблюдения
аудируемым лицом законодательства
причинен либо может быть причинен
ущерб физическому лицу, и (или)
юридическому лицу, и (или)
государству в размере >1000 БВ

несоблюдение законодательства
является преднамеренным и
существенным

руководство аудируемого лица
причастно к несоблюдению
законодательства и недобросовестным
действиям

**заинтересованные
лица аудируемого
лица**

в письменной форме

Как делаем запросы

НПАД № 97
СООБЩЕНИЕ ИНФОРМАЦИИ
ПО ВОПРОСАМ АУДИТА

30. Если информация по вопросам аудита сообщается **в письменной форме**, аудиторская организация должна сохранить копии сообщений как **часть рабочей документации**.

Если информация по вопросам аудита сообщается в устной форме, аудиторская организация должна отразить эту информацию в своих рабочих документах. Кроме того, следует отразить сведения о том, когда и кому была передана данная информация, а также любые отзывы на нее. При этом рабочие документы могут иметь форму копий протоколов обсуждений, проводимых аудиторской организацией с лицами, наделенными руководящими полномочиями. В некоторых случаях в зависимости от характера, деликатности и важности вопроса аудиторской организации следует получить от лиц, наделенных руководящими полномочиями, письменные подтверждения в отношении любой устной информации по вопросам аудита.



Вывод относительно уровня риска

НПАД № 81 ДОКУМЕНТИРОВАНИЕ АУДИТА

12. Аудиторская организация должна документировать любую существенную информацию, имеющую отношение к аудиту.

В обязательном порядке документированию подлежат:

...

результаты оценки риска существенного искажения бухгалтерской и (или) финансовой отчетности в результате **недобросовестных действий** работников и (или) руководства аудируемого лица;

...



**БЛАГОДАРИМ
ЗА ВНИМАНИЕ!**