**ОБЗОР ИЗМЕНЕНИЙ ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВА ОБ АУДИТОРСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ**

С.В. Лузгина,

заместитель начальника Главного управления,

начальник управления регулирования

аудиторской деятельности

Главного управления регулирования

бухгалтерского учета, отчетности и аудита

Министерства финансов

Республики Беларусь

*С 20 февраля 2021 г. вступило в силу*постановление*Минфина N 6 "Об изменении постановлений Министерства финансов Республики Беларусь" (далее - постановление N 6). Рассмотрим ключевые изменения законодательства об аудиторской деятельности, предусмотренные этим постановлением.*

**1. Общие изменения национальных правил аудиторской деятельности (НПАД)**

В НПАД внесены следующие общие изменения (где применимо):

- с целью сближения с терминологией, используемой в законодательстве о бухгалтерском учете, слова "оценочные значения", "аффилированные лица" заменены на "учетные оценки, требующие применения профессионального суждения при их расчете в отсутствие точных способов их определения", "связанные стороны" соответственно;

- в формах аудиторских заключений изменены лица, их подписывающие: вместо "Руководитель аудиторской организации" и "Аудитор, возглавлявший аудит или проводивший аудит" - "Руководитель задания" и "Руководитель аудиторской группы или аудитор, проводивший аудит" соответственно (с целью приведения в соответствие с определениями, предусмотренными новой редакцией НПАД "Внутренняя оценка качества работы аудиторов").

Аналогичные изменения в части лиц, подписывающих итоговые документы аудита, внесены в положения НПАД, определяющие формы заключений по специальному аудиторскому заданию, обзорной проверке и содержание отчета по результатам выполнения аудиторского задания.

***Справочно***

*Согласно новой редакции НПАД "Внутренняя оценка качества работы аудиторов":*

*- аудиторские задания - задания, выполняемые аудиторской организацией, аудитором - ИП при оказании ими аудиторских услуг в соответствии с законодательством об аудиторской деятельности;*

*- руководитель задания - руководитель аудиторской организации, аудитор - индивидуальный предприниматель или работник аудиторской организации, аудитора - ИП, имеющий квалификационный аттестат аудитора и уполномоченный приказом, распоряжением руководителя аудиторской организации, аудитора - ИП или иным оформленным в установленном порядке документом подписывать итоговые документы, подготовленные по результатам выполнения аудиторского задания, несущие ответственность за качество выполнения аудиторского задания, а также за выраженное в аудиторском заключении от имени аудиторской организации, аудитора - ИП аудиторское мнение, содержание аудиторского заключения и (или) иных итоговых документов, подготовленных по результатам выполнения аудиторского задания;*

*- аудиторская группа - работники аудиторской организации, аудитора - ИП, участвующие в выполнении аудиторского задания.*

**2. Перечень вопросов, подлежащих проверке в ходе обязательного аудита годовой бухгалтерской и (или) финансовой отчетности**

Перечень вопросов, подлежащих проверке в ходе обязательного аудита годовой бухгалтерской и (или) финансовой отчетности (далее - перечень обязательных вопросов аудита), установлен в приложении к НПАД "Планирование аудита".

Постановлением N 6 внесены изменения в данный перечень с целью приведения некоторых вопросов в соответствие с наименованиями статей форм бухгалтерской отчетности, установленных постановлением N 104, названием счетов бухгалтерского учета, предусмотренных типовым планом счетов бухгалтерского учета, и положениями НПАД.

Вместе с тем перечень обязательных вопросов аудита*дополнен*следующими вопросами (абз. 5, 6 п. 13 перечня обязательных вопросов аудита):

- в ходе обязательного аудита годовой бухгалтерской и (или) финансовой отчетности необходимо не только проверить правильность раскрытия информации в примечаниях к бухгалтерской и (или) финансовой отчетности, но и ее соответствие данным этой отчетности;

- наряду с анализом показателей отчетности необходимо проводить анализ коэффициентов платежеспособности.

***Справочно***

*Информация в отчете по результатам аудита должна излагаться последовательно в соответствии с перечнем проверяемых по плану аудита вопросов (ч. 1 п. 60 НПАД "Сообщение информации по вопросам аудита").*

*Таким образом, отчет по результатам обязательного аудита годовой бухгалтерской и (или) финансовой отчетности (далее - отчетность) должен содержать информацию по всем вопросам перечня обязательных вопросов аудита.*

**3. Документирование аудита**

Уточнен и **дополнен перечень рабочих документов**, которые должны храниться аудиторской организацией, аудитором - ИП (далее - аудитор) на бумажных носителях, следующими документами (абз. 2 - 4 ч. 2 п. 9 НПАД "Документирование аудита"):

- письмо-заявление руководства аудируемого лица;

- экземпляр пакета документов, состоящего из оригиналов аудиторского заключения и приложенной к нему отчетности аудируемого лица, в отношении которой выражалось аудиторское мнение, с подписью получателя аудиторского заключения;

- отчет по результатам аудита с подписью получателя отчета.

**Расширен состав информации**, **которая в обязательном порядке подлежит документированию**в ходе аудита (абз. 5 - 9 ч. 2 п. 12 НПАД "Документирование аудита"):

- результаты выполнения аудиторских процедур в отношении ключевых вопросов аудита;

- результаты выполнения аудиторских процедур, направленных на оценку способности аудируемого лица продолжать свою деятельность непрерывно;

- результаты выполнения аудиторских процедур в отношении анализа событий после отчетной даты;

- оценка степени существенности выявленных в ходе аудита неустраненных искажений;

- результаты оценки риска существенного искажения отчетности в результате недобросовестных действий работников и (или) руководства аудируемого лица.

**Дополнены определяющие характеристики аудиторских процедур, подлежащие документированию** при их выполнении аудитором, которые обеспечат собственную подотчетность за выполненные работы и облегчат проведение расследований случаев расхождений или несоответствий (абз. 4, 5 п. 13 НПАД "Документирование аудита"):

- для процедур, предполагающих применение систематического отбора элементов выборки из совокупности документов, - помимо начального документа (начальной точки) и интервала выборки, необходимо задокументировать сведения о проверяемой совокупности и сведения о сформированной выборке;

- процедур, предполагающих применение бессистемного отбора элементов выборки, необходимо задокументировать описание сути примененного при отборе элементов профессионального суждения, его обоснование, сведения о проверяемой совокупности и сформированной выборке.

**Дополнен** п. 17 НПАД "Документирование аудита" **информацией, которая обязательно должна быть зафиксирована при документировании** характера, сроков и объема выполненных аудиторских процедур в рабочей документации:

- отличительные характеристики протестированных статей отчетности или рассмотренных в ходе аудита вопросов;

- цель и характер выполняемых аудиторских процедур;

- порядок организации и проведения тестирования в соответствии с НПАД "Выборочный способ и другие способы тестирования в аудите";

- кем была выполнена аудиторская процедура, с указанием даты, на которую такая процедура была завершена;

- кем было проверено выполнение аудиторской процедуры, с указанием даты и объема процедуры проверки.

Проверка рабочих документов осуществляется в порядке, определенном аудитором во внутренних правилах аудиторской деятельности аудитора, в соответствии с которыми им осуществляется внутренняя оценка качества работы аудиторов при оказании аудиторских услуг.

Постановлением N 6 в НПАД "Документирование аудита" также **предусмотрено**, что (ч. 3 п. 18, ч. 3 п. 19 НПАД "Документирование аудита"):

- ответственность за подготовку рабочей документации несет руководитель задания;

- ответственность за сохранность рабочей документации несет руководитель аудиторской организации или лицо, им уполномоченное.

**4. Цели и общие принципы аудита бухгалтерской и (или) финансовой отчетности**

Постановлением N 6 внесено **изменение концептуального характера** в п. 1 НПАД "Цели и общие принципы аудита бухгалтерской и (или) финансовой отчетности", определяющее, что положения этих национальных правил **также применяются при выполнении специальных аудиторских заданий и иных аудиторских заданий, обеспечивающих уверенность**, с учетом специфики конкретного аудиторского задания.

**5. Внутренняя оценка качества работы аудиторов**

Постановлением N 6 введена в действие новая редакция НПАД "Внутренняя оценка качества работы аудиторов".

**6. Специальные аудиторские задания и иные задания, обеспечивающие уверенность**

Постановлением N 6 внесено изменение в название НПАД "Аудиторское заключение по специальному аудиторскому заданию" **-** "**Специальные аудиторские задания и иные задания, обеспечивающие уверенность"**.

Пункт 2 НПАД "Специальные аудиторские задания и иные задания, обеспечивающие уверенность" **дополнен терминами**:

- **итоговые документы заданий, обеспечивающих уверенность**, - документы, составленные аудиторской организацией по результатам выполнения заданий, обеспечивающих уверенность, содержащие выраженное в установленной форме мнение аудиторской организации о предмете задания;

- **предмет задания, обеспечивающего уверенность**, - информация, в отношении которой проводится количественная или качественная оценка с использованием применимых в соответствии с целью задания критериев, которые могут представлять собой контрольные показатели, используемые для оценки предмета задания, или быть формальными, в частности, являться требованиями законодательства, локальных правовых актов или внутренних документов аудируемого лица.

**Определены возможные предметы заданий, обеспечивающих уверенность** (ч. 5 п. 4 НПАД "Специальные аудиторские задания и иные задания, обеспечивающие уверенность"):

**-** оценка эффективности функционирования систем внутреннего контроля аудируемого лица;

**-** диагностическая оценка системы внутренней оценки качества;

**-** внутренняя оценка качества выполнения аудиторского задания;

**-** проведение внутреннего мониторинга;

**-** иной предмет задания, обеспечивающего уверенность.

***Справочно***

*Задания, обеспечивающие уверенность, на диагностическую оценку системы внутренней оценки качества, внутреннюю оценку качества выполнения аудиторского задания, проведение внутреннего мониторинга системы внутренней оценки качества выдаются одним аудитором другому аудитору, привлекаемому на договорной основе в качестве эксперта по внутренней оценке в соответствии НПАД "Внутренняя оценка качества работы аудиторов".*

В п. 14 НПАД "Специальные аудиторские задания и иные задания, обеспечивающие уверенность" **определены итоговые документы задания, обеспечивающего уверенность**, в зависимости от предмета такого задания:

- документ, содержащий мнение об эффективности функционирования систем внутреннего контроля аудируемого лица, подготовленный в соответствии с требованиями заказчика задания, обеспечивающего уверенность;

- диагностический отчет, составленный с учетом требований НПАД "Внутренняя оценка качества работы аудиторов";

- отчет по результатам внутренней оценки качества выполнения аудиторского задания, внутреннего мониторинга, составленный в соответствии с установленными Аудиторской палатой требованиями;

- иной документ, подготовленный в соответствии с требованиями законодательства или заказчика задания, обеспечивающего уверенность.

**Дополнен** п. 4 НПАД "Специальные аудиторские задания и иные задания, обеспечивающие уверенность" в части **возможных специальных аудиторских заданий**:

- аудит целевого использования привлекаемых на строительство объектов долевого строительства средств (в соответствии с Указом N 473);

- подтверждение значений финансовой устойчивости на предмет достоверности их расчета и сведений, на основании которых они рассчитаны (в соответствии с Указом N 490);

- подтверждение соблюдения требования об осуществлении застройщиками (заказчиками) строительства жилых помещений с привлечением денежных средств физических лиц с размером прибыли не более 5% от определяемой в текущих ценах сметной стоимости жилых помещений (в соответствии с Указом N 247).

Пунктом 6 НПАД "Специальные аудиторские задания и иные задания, обеспечивающие уверенность" **определено,** что **характер, временные рамки и объем работы** по специальному аудиторскому заданию, заданию, обеспечивающему уверенность, **зависят от условий**такого**задания**. **Перед выполнением**специального аудиторского задания, задания, обеспечивающего уверенность, аудитор **должен согласовать с заказчиком** такого задания цель и характер задания, а также форму и содержание аудиторского заключения, иных итоговых документов, которые будут подготовлены по результатам выполнения задания.

В п. 12 НПАД "Специальные аудиторские задания и иные задания, обеспечивающие уверенность" **дополнен порядок выдачи аудиторского заключения по специальному аудиторскому заданию**:

- подписывается руководителем задания и руководителем аудиторской группы или аудитором, проводившим аудит, если аудит проводил один аудитор (составленное аудитором - ИП подписывается им лично. В случае если аудитор - ИП привлекает аудиторов по трудовым договорам для проведения аудита, аудиторское заключение по специальному аудиторскому заданию должно быть также подписано руководителем аудиторской группы или аудитором, проводившим аудит, если аудит проводил один аудитор);

- аудитор и заказчик специального аудиторского задания (и (или) лицо, указанное в договоре оказания аудиторских услуг) (далее - получатель) должны получить не менее чем по одному **пакету документов, состоящему из** **оригиналов** **заключения по специальному аудиторскому заданию и приложенной к нему проаудированной финансовой информации**. Пакет указанных документов **должен быть прошит** с фиксацией бумажной наклейкой либо скреплен иным образом, не позволяющим разъединить листы этого пакета, **пронумерован**полистно, **заверен подписью руководителя задания** (аудитора - ИП) **с указанием общего количества** прошитых либо скрепленных **листов в пакете**;

- один экземпляр пакета документов **передается под подпись** получателю, второй экземпляр с подписью получателя остается у аудитора и приобщается к рабочей документации.

***Справочно***

*Подпись получателя аудиторского заключения на втором экземпляре пакета документов, который остается у аудитора, с указанием должности, фамилии, собственного имени, отчества (если таковое имеется) получателя аудиторского заключения учиняется в любом месте аудиторского заключения второго экземпляра пакета документов (ч. 5 письма Минфина N 15-2-19/23).*

**7. Письмо-заявление руководства аудируемого лица**

В п. 5 НПАД "Заявление руководства аудируемого лица" **уточнено, что аудитор должен** **получить заявление от тех лиц** из состава руководства аудируемого лица, **которые подписали отчетность, несут ответственность за ее подготовку** и располагают информацией по соответствующим вопросам.

В п. 22 НПАД "Заявление руководства аудируемого лица" **конкретизировано, что письмо-заявление должно быть составлено по форме**, прилагаемой к этим национальным правилам. **При этом можно включить** в эту форму **заявления** руководства аудируемого лица и **по другим вопросам**.

**8. Связанные стороны**

Постановлением N 6 внесено изменение в название НПАД "Учет операций со связанными сторонами в ходе аудита" - "**Аудит операций со связанными сторонами"**.

**Определение термина "связанные стороны" приведено в соответствие** с НСБУ N 104.

**9. Оценка экологических вопросов при аудите отчетности**

Постановлением N 6 внесено изменение в название НПАД "Учет экологических вопросов при аудите бухгалтерской (финансовой) отчетности" - "**Оценка экологических вопросов при аудите бухгалтерской и (или) финансовой отчетности"**.

**10. Получение аудиторских доказательств в некоторых конкретных случаях**

В ч. 2 п. 2 НПАД "Получение аудиторских доказательств в некоторых конкретных случаях" **для целей этих национальных правил дано определение товарно-материальных ценностей** (далее - ТМЦ):

долгосрочные активы, включая долгосрочные активы, предназначенные для реализации, запасы, а также имущество, учитываемое организацией на забалансовых счетах.

***Справочно***

*На основе инвентаризации ТМЦ, проводимой аудируемым лицом, аудитор проверяет надежность системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля наличия и учета ТМЦ аудируемого лица (ч. 2 п. 3 НПАД "Получение аудиторских доказательств в некоторых конкретных случаях").*

*Если стоимость ТМЦ существенна для отчетности аудируемого лица, аудитор должен получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства относительно существования и состояния ТМЦ, присутствуя при их инвентаризации (п. 4 НПАД "Получение аудиторских доказательств в некоторых конкретных случаях").*

*Факт наблюдения аудитором за инвентаризацией и полученные аудиторские доказательства относительно существования и состояния ТМЦ следует отражать в рабочей документации (п. 17 НПАД "Получение аудиторских доказательств в некоторых конкретных случаях").*

*Если присутствие аудитора при инвентаризации ТМЦ не представляется возможным, аудитор должен при проведении аудита выполнить альтернативные аудиторские процедуры, в частности, самостоятельно провести выборочный осмотр и пересчет ТМЦ или наблюдать за проведением выборочного пересчета и в случае необходимости (если возникли сомнения в достоверности данных инвентаризации) составить оборотную ведомость движения ТМЦ в период между датой проведения выборочного осмотра (пересчета) и датой составления отчетности (п. 5 НПАД "Получение аудиторских доказательств в некоторых конкретных случаях").*

*Невозможность выполнить отдельные требования НПАД и влияние данного факта на достижение целей аудита является значительным вопросом, который аудитор должен задокументировать (п. 26 НПАД "Цели и общие принципы аудита бухгалтерской и (или) финансовой отчетности").*

**11. Действия аудитора при выявлении искажений отчетности и фактов несоблюдения законодательства**

В абз. 2 п. 22 НПАД "Действия аудиторской организации при выявлении искажений бухгалтерской и (или) финансовой отчетности и фактов несоблюдения законодательства" **дополнены возможные действия** аудитора при определении ответных мер на оцененный риск существенного искажения отчетности в результате недобросовестных действий на уровне отчетности в целом:

назначить лицо, осуществляющее внутреннюю оценку качества выполнения аудиторского задания, получить при необходимости юридические консультации.

**12. Сообщение информации по вопросам аудита**

В НПАД "Сообщение информации по вопросам аудита" **изменен порядок отражения обязанностей аудитора, возникающих в связи с проведением аудита**:

**-**вместо письма-обязательства следует использовать договор оказания аудиторских услуг (абз. 1 п. 14 НПАД "Сообщение информации по вопросам аудита").

В абз. 4 п. 62 НПАД "Сообщение информации по вопросам аудита" **дополнены обязательные сведения, которые приводятся в отчете по результатам аудита** в его содержательной части:

- указание конкретных нарушенных норм законодательства, **количественной оценки влияния** выявленных **нарушений на отчетность** либо **причин, по которым эта оценка не может быть произведена**, а также выданные рекомендации по устранению этих нарушений.

***Справочно***

*При определении количественной оценки влияния выявленных нарушений следует руководствоваться НПАД "Выборочный способ и другие способы тестирования в аудите".*

*Аудитор должен проанализировать результаты тестирования, определить характер и причину каждой выявленной ошибки, а также оценить ее влияние на достижение целей теста и на другие области аудита (п. 20 НПАД "Выборочный способ и другие способы тестирования в аудите").*

*По результатам аудиторских процедур проверки по существу аудитор должен экстраполировать ошибки, выявленные в выборке, оценив их возможную величину в проверяемой совокупности, и проанализировать воздействие ожидаемой ошибки на цели конкретного теста и на другие области аудита. Расчет ожидаемой ошибки в проверяемой совокупности выполняется в целях получения обобщенного представления о диапазоне ошибок и сравнения его с допустимой ошибкой (п. 23 НПАД "Выборочный способ и другие способы тестирования в аудите").*

В ч. 1 п. 69 НПАД "Сообщение информации по вопросам аудита" **конкретизировано, что окончательный вариант отчета** по результатам аудита аудитор **обязан подготовить** до даты подписания аудиторского заключения **с учетом результатов выполнения всех запланированных аудиторских процедур**.

**13. Обзорная проверка отчетности**

В НПАД "Обзорная проверка бухгалтерской и (или) финансовой отчетности" **уточнено**, что в заключении по результатам обзорной проверки уверенность в том, что информация, подлежащая обзорной проверке, не содержит существенных искажений, выражается в форме заявления аудитора о том, что его внимание не привлекли факты, которые дали бы основания полагать, что отчетность субъекта обзорной проверки не отражает достоверно во всех существенных аспектах его **финансовое положение на отчетную дату, а также финансовые результаты его деятельности и изменение его финансового положения, в том числе движение денежных средств, за год, закончившийся на эту дату, в соответствии с применимой основой составления и представления отчетности**(п. 7 НПАД "Обзорная проверка бухгалтерской и (или) финансовой отчетности").

В п. 8 НПАД "Обзорная проверка бухгалтерской и (или) финансовой отчетности" **конкретизировано, что цель** обзорной проверки - **сформировать вывод аудитора**в заключении, а не мнение. Соответственно, изменен абз. 9 п. 19 этих национальных правил в части того, что заключение по результатам обзорной проверки содержит **вывод** аудитора, а не его мнение.

Пункт 20 НПАД "Обзорная проверка бухгалтерской и (или) финансовой отчетности" **изменен**и содержит**порядок формирования выводов и возможные выводы**аудитора в заключении по результатам обзорной проверки:

- немодифицированный;

- модифицированный (вывод с оговоркой, отрицательный вывод, отказ от формирования вывода).

**Внесены изменения в порядок оформления заключения по результатам обзорной проверки** в целях приведения в соответствие с НПАД "Внутренняя оценка качества работы аудиторов" и национальными правилами по составлению аудиторских заключений (ч. 1, 2 п. 23, п. 24 НПАД "Обзорная проверка бухгалтерской и (или) финансовой отчетности"):

- подписывается руководителем задания, а также руководителем аудиторской группы или аудитором, проводившим обзорную проверку, если обзорную проверку проводил один аудитор (составленное аудитором - ИП подписывается им лично. В случае если аудитор - ИП привлекает аудиторов по трудовым договорам для проведения обзорной проверки, заключение должно быть также подписано руководителем аудиторской группы или аудитором, проводившим обзорную проверку, если обзорную проверку проводил один аудитор);

- составляется в количестве экземпляров, согласованном аудитором и заказчиком обзорной проверки в договоре оказания аудиторских услуг. При этом аудитор и заказчик обзорной проверки должны получить не менее чем по одному пакету документов, состоящему из оригиналов заключения по результатам обзорной проверки и подписанной субъектом обзорной проверки отчетности, в отношении которой проводится обзорная проверка;

- пакет указанных документов должен быть прошит с фиксацией бумажной наклейкой либо скреплен иным образом, не позволяющим разъединить листы этого пакета, пронумерован полистно, заверен подписью руководителя задания (аудитора - ИП) с указанием общего количества прошитых либо скрепленных листов в пакете;

- один экземпляр пакета документов передается под подпись получателю заключения по результатам обзорной проверки, второй экземпляр с подписью получателя заключения остается у аудитора и приобщается к рабочей документации.

***Справочно***

*Подпись получателя заключения по результатам обзорной проверки на втором экземпляре пакета документов, который остается у аудитора, с указанием должности, фамилии, собственного имени, отчества (если таковое имеется) получателя заключения по результатам обзорной проверки учиняется в любом месте заключения второго экземпляра пакета документов (ч. 5 письма Минфина N 15-2-19/23).*

**14. Аудиторское заключение по бухгалтерской и (или) финансовой отчетности**

НПАД "Аудиторское заключение по бухгалтерской и (или) финансовой отчетности" **дополнены информацией по разделам, которые может содержать аудиторское заключение**, и **порядком их расположения**(ч. 2, 3 п. 10, ч. 3 п. 22 НПАД "Аудиторское заключение по бухгалтерской и (или) финансовой отчетности"):

**-** аудиторское заключение в зависимости от представленной в нем информации может дополнительно содержать следующие разделы: "Существенная неопределенность в отношении непрерывности деятельности", "Ключевые вопросы аудита", "Прочая информация", "**Важные обстоятельства", "Прочие вопросы"**, "Заключение по отдельным проверяемым вопросам";

**-** разделы "Существенная неопределенность в отношении непрерывности деятельности", "Ключевые вопросы аудита" и "Прочая информация" в случае их наличия располагаются в аудиторском заключении после раздела "Основания для выражения аудиторского мнения";

**-** раздел "Заключение по отдельным проверяемым вопросам" должен располагаться в аудиторском заключении после всех разделов, относящихся к заключению по отчетности.

***Справочно***

*В случаях, когда в НПАД "Аудиторское заключение по бухгалтерской и (или) финансовой отчетности" или иных национальных правилах не указан порядок расположения разделов, следует руководствоваться очередностью, указанной в п. 10 НПАД "Аудиторское заключение по бухгалтерской и (или) финансовой отчетности".*

В п. 14 НПАД "Аудиторское заключение по бухгалтерской и (или) финансовой отчетности" **конкретизировано**что, **если проаудированная отчетность включена в документ, содержащий прочую информацию**, то при перечислении состава отчетности, в отношении которой проведен аудит, аудитору следует указать номера страниц, на которых представлена проаудированная отчетность.

В п. 26 НПАД "Аудиторское заключение по бухгалтерской и (или) финансовой отчетности" **внесены изменения в порядок оформления выдачи аудиторского заключения** для приведения в соответствие с НПАД "Внутренняя оценка качества работы аудитора" и другими национальными правилами:

- аудитор и заказчик аудиторских услуг (и (или) лицо, указанное в договоре оказания аудиторских услуг) должны получить не менее чем по одному пакету документов, состоящему из **оригиналов** аудиторского заключения и приложенной к нему отчетности аудируемого лица, в отношении которой выражается аудиторское мнение. Пакет указанных документов должен быть прошит с фиксацией бумажной наклейкой либо скреплен иным образом, не позволяющим разъединить листы этого пакета, пронумерован полистно, заверен подписью руководителя задания (аудитора - ИП) с указанием общего количества прошитых либо скрепленных листов в пакете;

- один экземпляр пакета документов **передается под подпись получателю** аудиторского заключения, второй экземпляр с подписью получателя аудиторского заключения остается у аудитора и приобщается к рабочей документации.

***Справочно***

*Подпись получателя аудиторского заключения на втором экземпляре пакета документов, который остается у аудитора, с указанием должности, фамилии, собственного имени, отчества (если таковое имеется) получателя аудиторского заключения учиняется в любом месте заключения второго экземпляра пакета документов (ч. 5 письма Минфина N 15-2-19/23).*

**15. О некоторых вопросах проведения аттестации на право получения квалификационного аттестата аудитора**

Постановлением N 6 внесены следующие изменения в Положение о порядке приема квалификационной комиссией по аудиторской деятельности квалификационных экзаменов N 14 (далее - Положение N 14):

**-** билет для компьютерного тестирования, содержащий не менее 100 вопросов, включает 15% вопросов из раздела "**Международные стандарты аудиторской деятельности и Кодекс этики профессиональных бухгалтеров**" (вместо "Международные стандарты аудита") (абз. 4 п. 8 Положения N 14);

**-** билет для устного экзамена содержит три вопроса по следующим разделам программы: "Аудиторская деятельность", "**Международные стандарты аудиторской деятельности и Кодекс этики профессиональных бухгалтеров**" (вместо "Международные стандарты аудита"), "Анализ хозяйственной деятельности" (ч. 1 п. 11 Положения N 14).

**16. Порядок ведения реестра аудиторов, аудиторов, осуществляющих деятельность в качестве ИП, аудиторских организаций**

Постановлением N 6 **дополнены сведения** об аудиторах аудиторского реестра, не являющиеся открытыми и общедоступными (абз. 7 подп. 4.1, абз. 5, 7 подп. 4.2, абз. 6, 8 подп. 4.3 п. 4 Инструкции о порядке ведения аудиторского реестра):

- дата начала и окончания трудового договора, если аудитор участвует в осуществлении аудиторской деятельности в качестве работника аудиторской организации, работника аудитора - ИП **(в том числе по совместительству)**;

- сведения об оказании аудитором **профессиональных услуг по ведению бухгалтерского учета и составлению отчетности, связанных с совершением от имени и (или) по поручению клиента финансовых операций**.

**Уточнено, что информация о фактических обстоятельствах, которые влекут изменения (дополнения) сведений**, содержащихся в аудиторском реестре, представляется по формам согласно приложениям 1 - 3 к Инструкции о порядке ведения аудиторского реестра (ч. 1 п. 9 Инструкции о порядке ведения аудиторского реестра).

***Справочно***

*В приложениях 1 - 3 к Инструкции о порядке ведения аудиторского реестра следует поставить отметку в поле "изменения" и заполнить те поля приложения, в которые вносятся изменения (дополнения). Приложения можно подать на бумажном носителе или в виде электронной копии через Личный кабинет на портале "Аудит" .*

*Аудиторы-физлица обязаны уведомлять Минфин, а аудиторы - ИП, аудиторские организации обязаны уведомлять Аудиторскую палату о фактических обстоятельствах, которые влекут изменения (дополнения) сведений, содержащихся в аудиторском реестре, в течение 10 рабочих дней со дня, следующего за днем возникновения таких обстоятельств (п. 9 ст. 6 Закона об аудиторской деятельности).*

**Определено, что изменения (дополнения) сведений**, содержащихся в аудиторском реестре, **осуществляются в отношении всех разделов аудиторского реестра**, которых касаются эти изменения (дополнения) (ч. 2 п. 9 Инструкции о порядке ведения аудиторского реестра).

**17. Банк данных организаций, годовая бухгалтерская и (или) финансовая отчетность которых подлежит обязательному аудиту**

Постановлением N 6 внесены следующие основные изменения в постановление N 58 "О банке данных организаций, годовая отчетность которых подлежит обязательному аудиту" (далее - постановление N 58):

**-** формирование банка данных осуществляется Минфином **до 1 сентября года, следующего за отчетным**(п. 2 постановления N 58);

**-** **аудируемые лица** представляют в Минфин информацию о факте проведения обязательного аудита отчетности посредством заполнения **анкеты, размещенной на официальном сайте Минфина** (абз. 1 подп. 3.2 п. 3 постановления N 58).

***Справочно***

*Срок представления аудируемыми лицами в Минфин информации о факте проведения обязательного аудита отчетности - в течение месяца с даты получения аудиторского заключения, но не позднее 15 июля года, следующего за отчетным (абз. 6 п. 2 ст. 18 Закона об аудиторской деятельности).*

*Уклонение руководителя юридического лица от проведения обязательного аудита отчетности влечет наложение штрафа в размере до 30 базовых величин (ст. 12.33 КоАП).*

**18. Принципы осуществления аудиторской палатой внешней оценки качества работы аудиторов**

Постановлением N 6 **внесены следующие изменения** в Инструкцию о принципах осуществления Аудиторской палатой внешней оценки качества работы аудиторских организаций, аудиторов, осуществляющих деятельность в качестве ИП N 59 (далее - Инструкция N 59):

- определено, что принцип плановости внешних оценок качества работы аудиторов (далее - внешняя оценка) заключается в осуществлении обязательных **полных (комплексных)** внешних оценок (далее - плановые внешние оценки) (ч. 1 п. 13 Инструкции N 59);

- конкретизировано, что **график** внешних оценок **в части плановых внешних оценок** формируется **исходя из риск-ориентированного подхода** (п. 14 Инструкции N 59);

- определено, что **проведение внеплановой внешней оценки** (за исключением проведения внеплановой полной (комплексной) внешней оценки) **не освобождает от проведения плановой**внешней оценки (ч. 2 п. 15 Инструкции N 59);

- **установлен период проведения** Аудиторской палатой **мониторинга системы внутренней оценки** - не более 30 рабочих дней (ч. 3 п. 20 Инструкции N 59);

- **конкретизировано,** что **только** **информация графика** внешних оценок:

о количестве внешних оценок;

 основаниях проведения внешних оценок;

количестве аудиторов, планируемых к привлечению в качестве специалистов по внешней оценке;

 планируемых датах начала и периодах проведения внешних оценок -

**является открытой** и общедоступной, размещается на сайте Аудиторской палаты до 30 ноября года, предшествующему году проведения внешних оценок (ч. 1, 2 п. 23 Инструкции N 59);

- определено, что под **годом проведения внешних оценок** понимается **год, начинающийся с 1 апреля года, следующего за годом составления графика** (ч. 3 п. 23 Инструкции N 59);

- **установлен срок ежегодного представления** Аудиторами в Аудиторскую палату **информации о выполненных аудиторских заданиях** - **не позднее 1 августа** (абз. 7 п. 25 Инструкции N 59);

- **уточнена закрытая информация графика внешних оценок** (ч. 1, 2 п. 26 Инструкции N 59);

- **сокращено количество дней представления** Аудиторской палатой **проекта отчета по результатам внешней оценки** аудитору, внешняя оценка которого осуществлялась, с 30 до 15 календарных дней с даты окончания срока проведения внешней оценки (ч. 2 п. 47 Инструкции N 59);

- **определен срок** (15 календарных дней с даты получения окончательного отчета по результатам внешней оценки), **в течение которого аудитор**, внешняя оценка которого осуществлялась, **может обратиться** в соответствующий специализированный орган Аудиторской палаты **для пересмотра результатов внешней оценки** в порядке, установленном правилами Аудиторской палаты по внешней оценке, в случае несогласия с содержанием окончательного отчета по результатам внешней оценки (ч. 3 п. 48 Инструкции N 59);

- **уточнено, что к первой категории относятся** в том числе аудиторы, **у которых** по результатам внешней оценки Аудиторской палаты **не выявлены нарушения** (абз. 2 ч. 1 п. 51 Инструкции N 59);

- **дополнен перечень нарушений**, выявленных по результатам внешней оценки Аудиторской палаты, **которые признаются грубыми** (абз. 10 - 16 ч. 2 п. 51 Инструкции N 59):

по результатам оказания аудиторских услуг аудитором не составлены итоговые документы, предусмотренные законодательством;

нарушение аудитором требования, установленного абз. 10 ст. 15 Закона об аудиторской деятельности;

несоблюдение аудитором принципов независимости и (или) конфиденциальности;

отсутствие организованной системы внутренней оценки и (или) непроведение аудитором процедур внутренней оценки, установленных внутренними правилами аудиторской деятельности;

нарушение аудитором - ИП требования, установленного п. 1 ст. 7 Закона об аудиторской деятельности;

нарушение аудитором соответствующих требований, установленных п. 5 ст. 7, п. 3 ст. 8 Закона об аудиторской деятельности;

непредставление, несвоевременное представление информации либо представление информации, содержащей неполные или недостоверные сведения, требования по представлению которой установлены п. 9 ст. 6 Закона об аудиторской деятельности, ч. 2 п. 8 Инструкции о порядке ведения аудиторского реестра, п. 2 Инструкции о требованиях к представляемой аудиторами в Аудиторскую палату информации о своей деятельности, абз. 6, 7 п. 25 Инструкции N 59;

- **определено, что решение** о применении мер воздействия, подготовленное по результатам внешней оценки Аудиторской палаты,**должно содержать** меру воздействия, определенную к применению в отношении аудитора по результатам внешней оценки, а также указания об устранении нарушений, сроки устранения нарушений, иную информацию, установленную Аудиторской палатой (п. 55 Инструкции N 59);

- **установлено, что отчет по результатам внешней оценки** также **подписывается всеми специалистами по внешней оценке**, включенными в рабочую группу по внешней оценке. Итоговые документы по внешней оценке составляются не менее чем в двух экземплярах. При этом первый экземпляр итоговых документов передается под подпись руководству аудитора, внешняя оценка которого осуществлялась, второй экземпляр с подписью получателя остается в Аудиторской палате и приобщается к рабочим документам по внешней оценке (ч. 1, 2 п. 56 Инструкции N 59);

- **конкретизировано, что в аудиторский реестр** включаются сведения о результатах внешней полной (комплексной) оценке, осуществленной Аудиторской палатой (ч. 1 п. 57 Инструкции N 59);

- **уточнено, что в случае применения меры воздействия в виде приостановления** членства в Аудиторской палате **Аудиторская палата** **вправе** в решение о применении мер воздействия **включить указание об обязательном привлечении** Аудитором **эксперта по внутренней оценке**для осуществления оценки качества выполнения аудиторских заданий по договорам оказания аудиторских услуг, заключенным этим аудитором до вынесения решения о применении меры воздействия, **срок окончания оказания услуг по которым истекает в период приостановления членства**(ч. 1 п. 60 Инструкции N 59);

- **определено, что в случае применения меры воздействия в виде исключения** из членов Аудиторской палаты **аудитор обязан** **завершить оказание аудиторских услуг** по договорам оказания аудиторских услуг, заключенным до вынесения решения о применении мер воздействия, **с привлечением эксперта по внутренней оценке, назначенного по согласованию с Аудиторской палатой**(ч. 2 п. 60 Инструкции N 59);

- уточнено, что **применение мер воздействия не освобождает** аудитора **от исполнения указаний, определенных в решении Аудиторской палаты о применении мер воздействия**, с соблюдением установленных в этом решении сроков. Аудиторы **обязаны** своевременно **уведомить Аудиторскую палату об исполнении указаний**, определенных в решении о применении мер воздействия, с предоставлением подтверждающих документов (ч. 1, 2 п. 61 Инструкции N 59);

- уточнено, что **исполнение указаний** аудитором **не является основанием для изменения категории**, присвоенной ему в заключении о качестве работы, до проведения следующей внешней оценки (ч. 2 п. 61 Инструкции N 59);

- определено, что **неисполнение** аудитором **указаний в установленные в решении Аудиторской палаты о применении мер воздействия** сроки **может послужить основанием** **для принятия** в установленном Аудиторской палатой порядке рассмотрения дел о применении мер воздействия **решения**:

о применении иных мер воздействия, применимых в рамках присвоенной в результате внешней оценки категории, либо

об изменении категории с применением соответствующих этой категории мер воздействия (ч. 3 п. 61 Инструкции N 59).

С даты вступления в силу постановления N 6 рабочая документация, итоговые документы аудита должны быть подготовлены и аудиторские процедуры проведены с учетом требований, установленных этим постановлением.