

**НАЦИОНАЛЬНЫЕ ПРАВИЛА
АУДИТОРСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ "СООБЩЕНИЕ ИНФОРМАЦИИ ПО ВОПРОСАМ АУДИТА"**

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

**РАЗДЕЛ I
ОБЩИЕ ПОЛОЖЕНИЯ**

**ГЛАВА 1
ОБЩИЕ ПОЛОЖЕНИЯ**

1. Настоящие Правила устанавливают единые требования к аудиторским организациям и аудиторам, осуществляющим деятельность в качестве индивидуальных предпринимателей, (далее - аудиторская организация) в отношении сообщения информации по вопросам аудита бухгалтерской (финансовой) отчетности аудируемого лица (далее - аудит) заказчику аудита, лицам, наделенным руководящими полномочиями, руководству аудируемого лица и определяют аспекты, о которых аудиторская организация должна информировать данных лиц при проведении аудита.

(в ред. постановления Минфина от 10.12.2013 N 78)

Национальными правилами аудиторской деятельности, иными нормативными правовыми актами, а также договором оказания аудиторских услуг могут устанавливаться дополнительные требования в отношении сообщения информации по вопросам аудита помимо требований настоящих Правил.

(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)

заказчики аудита - аудируемые лица, собственники имущества (учредители, участники) аудируемых лиц, а также иные заинтересованные лица, заключившие с согласия аудируемого лица (если иное не предусмотрено законодательством Республики Беларусь) с аудиторской организацией договор оказания аудиторских услуг. В качестве заказчиков аудита могут выступать лица, наделенные руководящими полномочиями, руководство аудируемого лица, государственные органы и другие;

лица, наделенные руководящими полномочиями, - лица, коллегиальные органы управления, которые в соответствии с законодательством и учредительными документами осуществляют общее руководство деятельностью аудируемого лица, образуют (создают) исполнительный орган и контролируют его текущую деятельность (далее - выполнение функции управления аудируемым лицом). В качестве лиц, наделенных руководящими полномочиями, могут выступать физические и юридические лица - учредители, участники, собственники имущества аудируемого лица, а также органы управления (общее собрание, собрание уполномоченных, совет директоров (наблюдательный совет) и другие);

руководство аудируемого лица - лица, исполнительные органы, которые в соответствии с законодательством и учредительными документами отвечают за текущее руководство деятельностью аудируемого лица, осуществление хозяйственных операций, ведение бухгалтерского учета, подготовку и представление бухгалтерской (финансовой) отчетности и (или) иной финансовой информации (далее - выполнение функции руководства аудируемым лицом). В качестве руководства аудируемого лица могут выступать единоличные и коллегиальные исполнительные органы (генеральный директор, директор, управляющий, председатель,

правление, дирекция и другие), а также лица с надлежащим уровнем полномочий (главный бухгалтер, менеджер, начальник подразделения и другие).

3. При проведении аудита необходимо обеспечить эффективный двухсторонний обмен информацией между аудиторской организацией и соответственно заказчиками аудита, лицами, наделенными руководящими полномочиями, руководством аудируемого лица в целях:

достижения понимания аудиторской организацией, заказчиками аудита, лицами, наделенными руководящими полномочиями, руководством аудируемого лица вопросов, связанных с аудитом, а также развития конструктивных рабочих взаимоотношений. Развитие таких отношений возможно при сохранении аудиторской организацией независимости и объективности при формировании аудиторского мнения;

получения аудиторской организацией от лиц, наделенных руководящими полномочиями, и руководства аудируемого лица информации, значимой для аудита, в части понимания деятельности аудируемого лица и его среды, определения надлежащих источников аудиторских доказательств, выявления специфических операций и событий;

выполнения лицами, наделенными руководящими полномочиями, и руководством аудируемого лица своих обязанностей по контролю за процессом подготовки бухгалтерской (финансовой) отчетности и (или) иной финансовой информации, что снижает риск ее существенного искажения.

4. Аудиторская организация должна сообщать заказчику аудита, лицам, наделенным руководящими полномочиями, руководству аудируемого лица информацию по вопросам аудита, предусмотренную настоящими Правилами, иными нормативными правовыми актами, а также договором оказания аудиторских услуг. При этом аудиторская организация не обязана выполнять дополнительные аудиторские процедуры для выявления любых других вопросов с целью информирования указанных лиц.

5. Сообщение руководством аудируемого лица лицам, наделенным руководящими полномочиями, информации по вопросам аудита, которую в соответствии с требованиями настоящих Правил обязана сообщать аудиторская организация, не освобождает аудиторскую организацию от обязанности информировать лиц, наделенных руководящими полномочиями.

6. Законодательством, договором оказания аудиторских услуг или условиями аудиторского задания может быть запрещена или ограничена передача аудиторской организацией информации по вопросам аудита определенным лицам из числа лиц, наделенных руководящими полномочиями, или руководства аудируемого лица (в случае, если это может нанести ущерб расследованию, проводимому соответствующим органом по фактическому или подозреваемому противоправному действию, и в иных случаях).

РАЗДЕЛ II

ИНФОРМИРОВАНИЕ ПО ВОПРОСАМ АУДИТА

ГЛАВА 2

ПОЛУЧАТЕЛИ ИНФОРМАЦИИ ПО ВОПРОСАМ АУДИТА

7. По результатам аудита аудиторская организация должна подготовить письменный отчет, требования к форме и содержанию которого устанавливаются настоящими Правилами, и передать его заказчику аудита или лицу, указанному в договоре оказания аудиторских услуг (далее - получатель отчета). При этом в зависимости от условий договора оказания аудиторских услуг, особенностей аудиторского задания аудиторская организация может, а в установленных законодательством случаях должна сообщать определенную информацию по вопросам аудита лицам, наделенным руководящими полномочиями, а также руководству аудируемого лица независимо от того, являются они получателями отчета или нет. При заключении договора оказания аудиторских услуг аудиторская организация должна установить получателя отчета, чтобы в случае, если получатель отчета относится к лицам, наделенным руководящими полномочиями, или руководству аудируемого лица, скорректировать содержание отчета по результатам аудита в соответствии с требованиями настоящих Правил для избежания дублирования сообщаемой информации.

8. Структуры управления аудируемых лиц могут значительно различаться в зависимости от размера, организационно-правовой формы, осуществляемой деятельности. Разнообразие структур управления требует от аудиторской организации в каждом конкретном случае установить, руководствуясь профессиональным суждением, надлежащих получателей информации по вопросам аудита из числа лиц, наделенных руководящими полномочиями, и руководства аудируемого лица. При этом аудиторской организации следует учитывать полномочия соответствующих получателей информации.

Если структура управления аудируемого лица не может быть однозначно определена (у субъектов малого предпринимательства или в организациях, управляемых собственниками имущества), надлежащие получатели информации по вопросам аудита должны быть указаны в договоре оказания аудиторских услуг.

9. Если управление аудируемым лицом осуществляется коллегиальным органом управления и определенные управленческие функции возложены на отдельных лиц либо создаваемые для этих целей группы (далее - управленческая группа), в таких случаях при определении надлежащих получателей информации аудиторской организации необходимо принимать во внимание следующие аспекты:

соответствующие обязанности отдельных лиц либо управленческой группы и органа управления;

характер сообщаемой информации;

соответствующие требования законодательства;

полномочия отдельных лиц либо управленческой группы по принятию мер в связи с полученной информацией и предоставлению необходимых аудиторской организации дополнительных сведений и разъяснений.

10. При принятии решения о том, следует ли помимо информирования отдельных лиц или управленческой группы дополнительно сообщать (в полной или краткой форме) информацию по вопросам аудита органу управления, аудиторская организация должна учитывать, насколько эффективно и адекватно, по ее мнению, управленческая группа передает соответствующую информацию органу управления. При согласовании условий аудиторского задания аудиторская организация может оставить за собой право напрямую информировать орган управления.

11. Если у аудируемого лица помимо органа управления имеется контрольный орган (ревизор, ревизионная комиссия, служба внутреннего аудита и другие), надлежащими получателями информации могут быть как оба эти органа, так и один из них.

12. Если все лица, наделенные руководящими полномочиями, выполняют функции руководства аудируемым лицом (в случаях, когда собственники имущества (учредители, участники) аудируемого лица являются его руководителями и больше никто не имеет соответствующих полномочий), то информация по вопросам аудита, сообщаемая руководству аудируемого лица в соответствии с требованиями настоящих Правил, не должна дублироваться тем же самым лицам в связи с тем, что они являются лицами, наделенными руководящими полномочиями.

Аудиторская организация должна удостовериться, что, информируя лиц, входящих в состав руководства аудируемого лица, она соответственно информирует также и тех лиц, которых обязана информировать как лиц, наделенных руководящими полномочиями. Если все лица, наделенные руководящими полномочиями, выполняют функции руководства аудируемым лицом и в соответствии с требованиями настоящих Правил аудиторская организация сообщает определенную информацию по вопросам аудита отдельным лицам с соответствующими руководящими функциями, то в таких случаях обмен информацией с этими лицами не обеспечивает надлежащего информирования всех лиц, которым в противном случае аудиторская организация передавала бы информацию как лицам, наделенным руководящими полномочиями (если все члены совета директоров выполняют функции руководства аудируемым лицом, некоторые из них могут оказаться не проинформированными о значительных вопросах, которые обсуждались аудиторской организацией с другими директорами (директор, отвечающий за маркетинг, не будет проинформирован о проблемах, связанных с бухгалтерской (финансовой) отчетностью, которые обсуждались с директором, ответственным за ее подготовку).

ГЛАВА 3
ИНФОРМАЦИЯ ПО ВОПРОСАМ АУДИТА, СООБЩАЕМАЯ ЛИЦАМ, НАДЕЛЕННЫМ
РУКОВОДЯЩИМИ ПОЛНОМОЧИЯМИ, И РУКОВОДСТВУ АУДИРУЕМОГО ЛИЦА

13. Аудиторская организация должна проинформировать лиц, наделенных руководящими полномочиями <*>, по следующим вопросам:

- обязанности аудиторской организации, возникающие в связи с проведением аудита;
- планируемый объем и сроки проведения аудита;
- значительные результаты аудита;
- соблюдение аудиторской организацией принципа независимости.

<*> Если нет соответствующих оговорок, аналогичные требования настоящих Правил следует применять также в отношении руководства аудируемого лица, принимая во внимание в каждом конкретном случае особенности структуры управления аудируемого лица.

14. Обязанности аудиторской организации, возникающие в связи с проведением аудита, следует отражать в письме-обязательстве либо в другой форме письменного соглашения с заказчиком аудита. Ознакомление лиц, наделенных руководящими полномочиями, с таким соглашением является надлежащим способом информирования по следующим аспектам:

вследствие того, что аудиторская организация проводит аудит, целью которого в соответствии с национальными правилами аудиторской деятельности является выражение мнения о бухгалтерской (финансовой) отчетности и (или) иной финансовой информации аудируемого лица, информация по вопросам аудита включает только те вопросы, которые, по мнению аудиторской организации, являются значимыми для лиц, наделенных руководящими полномочиями, в рамках осуществляемого ими контроля за процессом подготовки достоверной бухгалтерской (финансовой) отчетности и (или) иной финансовой информации;

(в ред. постановления Минфина от 10.12.2013 N 78)

национальные правила аудиторской деятельности не требуют от аудиторской организации специально разрабатывать и выполнять аудиторские процедуры с целью выявления дополнительных вопросов для информирования лиц, наделенных руководящими полномочиями, в связи с чем информация по вопросам аудита включает только те вопросы, которые привлекли внимание аудиторской организации в ходе проведения аудита;

(в ред. постановления Минфина от 10.12.2013 N 78)

наличие у аудиторской организации обязанности сообщать информацию по специфическим вопросам, предусмотренным либо законодательством (при выявлении аудиторской организацией несоблюдения аудируемым лицом законодательства Республики Беларусь, в результате которого причинен либо может быть причинен ущерб физическому лицу, и (или) юридическому лицу, и (или) государству в размере, превышающем 1000 базовых величин на дату обнаружения нарушения законодательства Республики Беларусь), либо заказчиком аудита (в случае проведения аудита по заданию суда или государственного органа и в иных случаях), либо условиями аудиторского задания (при оказании сопутствующих аудиту услуг в ходе проведения аудита);

(в ред. постановления Минфина от 10.12.2013 N 78)

проведение аудита не освобождает лиц, наделенных руководящими полномочиями, от ответственности за подготовку достоверной бухгалтерской (финансовой) отчетности и (или) иной финансовой информации.

15. Аудиторской организации следует обсудить и определить с лицами, наделенными руководящими полномочиями, планируемый объем и сроки проведения аудита, что позволит:

лицам, наделенным руководящими полномочиями, достигнуть лучшего понимания результатов работы аудиторской организации, концепции существенности и вопросов оценки рисков, определить те области учета, в которых от аудиторской организации может потребоваться проведение дополнительных процедур;

аудиторской организации получить лучшее понимание деятельности аудируемого лица и его среды.

16. При обсуждении с лицами, наделенными руководящими полномочиями, планируемого

объема и сроков проведения аудита аудиторской организации следует соблюдать осторожность, чтобы такое обсуждение не повлияло на эффективность аудита, особенно в тех случаях, когда некоторые или все лица, наделенные руководящими полномочиями, выполняют функции руководства аудируемым лицом (обсуждение характера и временных рамок процедур проверки по существу может снизить эффективность таких процедур, сделав их слишком предсказуемыми).

17. Вопросы планирования, которые следует обсудить с лицами, наделенными руководящими полномочиями, могут включать следующее:

- предполагаемые действия аудиторской организации при наличии значительных рисков существенного искажения информации вследствие ошибок и недобросовестных действий;

- подходы аудиторской организации к оценке системы внутреннего контроля аудируемого лица, имеющей отношение к целям аудита;

- применение концепции существенности при проведении аудита;

- степень использования аудиторской организацией работы внутреннего аудита (при его наличии), а также порядок взаимодействия внешних и внутренних аудиторов;

- перечень лиц в структуре управления аудируемого лица, с которыми следует общаться аудиторской организации в ходе проведения аудита;

- распределение обязанностей между лицами, наделенными руководящими полномочиями, и руководством аудируемого лица;

- цели и стратегии аудируемого лица, а также связанные с ними риски хозяйственной деятельности, которые могут привести к существенному искажению информации;

- дополнительные требования лиц, наделенных руководящими полномочиями, предъявляемые аудиторской организации при аудите отдельных вопросов или разделов учета;

- возможность взаимодействия с регулирующими органами;

- отношение лиц, наделенных руководящими полномочиями, к системе внутреннего контроля аудируемого лица, включая их понимание значимости такой системы для аудируемого лица, осведомленность и практические действия, направленные на организацию и поддержание ее эффективного функционирования;

- действия лиц, наделенных руководящими полномочиями, в случае изменения законодательства;

- ответные действия лиц, наделенных руководящими полномочиями, на предыдущие сообщения аудиторской организацией информации по вопросам аудита.

18. Обмен информацией с лицами, наделенными руководящими полномочиями, способствует более качественному планированию аудита и при этом не уменьшает ответственности аудиторской организации за разработку общей стратегии и плана аудита, включая определение характера, временных рамок и объема аудиторских процедур, необходимых для получения достаточных и надлежащих аудиторских доказательств.

19. Аудиторская организация должна проинформировать лиц, наделенных руководящими полномочиями, о значительных результатах аудита. Сообщение такой информации может потребовать подтверждения того, что лица, наделенные руководящими полномочиями, одинаково с аудиторской организацией понимают факты и обстоятельства, связанные с определенными операциями или событиями.

Информация о значительных результатах аудита должна содержать сведения:

- о взглядах аудиторской организации на значительные качественные аспекты учетной практики аудируемого лица, включая учетную политику, расчетные оценки и раскрытия информации в бухгалтерской (финансовой) отчетности и (или) иной финансовой информации. В случае необходимости аудиторская организация должна разъяснить лицам, наделенным руководящими полномочиями, почему она считает примененный аудируемым лицом тот или иной метод учета не самым подходящим при конкретных обстоятельствах;

- о значительных проблемах, с которыми аудиторская организация столкнулась в ходе аудита, включая:

- существенные задержки при предоставлении руководством аудируемого лица запрашиваемой информации;

- недостаточное количество времени для проведения аудита;

- неожиданные сложности, возникшие при получении достаточных и надлежащих

аудиторских доказательств;

недоступность ожидаемой информации;

ограничения, наложенные на аудиторскую организацию руководством аудируемого лица;

нежелание руководства аудируемого лица предоставить оценку либо соответствующую информацию для оценки способности аудируемого лица продолжать свою деятельность непрерывно.

Значительные проблемы, с которыми аудиторская организация столкнулась в ходе аудита, могут быть интерпретированы как ограничение объема аудита, что является основанием для модификации аудиторского мнения в аудиторском заключении.

(в ред. постановления Минфина от 28.04.2015 N 23)

20. Кроме тех случаев, когда все лица, наделенные руководящими полномочиями, выполняют функции руководства аудируемым лицом, аудиторская организация должна проинформировать лиц, наделенных руководящими полномочиями:

о значительных вопросах (если таковые имелись), возникших в ходе аудита, которые обсуждались или были предметом переписки аудиторской организации с руководством аудируемого лица;

о запрашиваемой аудиторской организацией и представленной ей в письменной форме информации.

Значительные вопросы, которые аудиторской организации необходимо обсудить устно или посредством переписки с руководством аудируемого лица, могут включать:

условия, в которых аудируемое лицо осуществляет свою деятельность, а также бизнес-планы, стратегии аудируемого лица, которые могут влиять на риск существенного искажения бухгалтерской (финансовой) отчетности и (или) иной финансовой информации;

консультирование руководства аудируемого лица с другими бухгалтерами и аудиторами по вопросам бухгалтерского учета или аудита;

вопросы, касающиеся учетной практики аудируемого лица, применения аудиторской организацией правил аудиторской деятельности, определения размера вознаграждения за оказываемые аудиторские услуги.

21. При проведении аудита аудиторская организация должна соблюдать этические требования, включая требование независимости. Аудиторская организация должна проинформировать лиц, наделенных руководящими полномочиями:

о соблюдении аудиторской организацией, а также аудиторами, проводящими аудит, принципа независимости в отношении аудируемого лица;

о вопросах, возникающих между аудиторской организацией и аудируемым лицом, которые, по мнению аудиторской организации, имеют отношение к соблюдению принципа независимости;

о соответствующих мерах предосторожности, которые были приняты с целью устранения выявленных угроз независимости или уменьшения их до приемлемого уровня.

22. Аудиторская организация может дополнительно проинформировать лиц, наделенных руководящими полномочиями, о других вопросах, возникших в ходе аудита, которые, по ее мнению, являются значимыми для лиц, наделенных руководящими полномочиями, в рамках осуществляемого ими контроля за процессом подготовки и представления бухгалтерской (финансовой) отчетности и (или) иной финансовой информации аудируемого лица. Такая информация может, в частности, отражать выявленные и исправленные в ходе аудита существенные искажения бухгалтерской (финансовой) отчетности и (или) иной финансовой информации.

Аудиторской организации также может стать известно о каких-либо дополнительных вопросах, которые не относятся к процессу подготовки и представления бухгалтерской (финансовой) отчетности и (или) иной финансовой информации, но при этом являются значимыми для лиц, наделенных руководящими полномочиями, при выполнении ими функции управления аудируемым лицом. Информация по дополнительным вопросам может, в частности, содержать указание на значительные недостатки в структурах или процессах управления аудируемого лица или на тот факт, что значительные решения или действия руководства аудируемого лица выполняются без надлежащего санкционирования со стороны лиц, наделенных руководящими полномочиями.

При принятии решения о том, информировать ли о дополнительных вопросах лиц, наделенных руководящими полномочиями, аудиторская организация может предварительно обсудить эти вопросы с руководством аудируемого лица соответствующего уровня, кроме случаев, когда такое обсуждение будет нецелесообразным в сложившейся ситуации.

23. Если аудиторская организация приняла решение о необходимости сообщения информации по какому-либо дополнительному вопросу лицам, наделенным руководящими полномочиями, то ей следует одновременно проинформировать данных лиц о том, что:

выявление и сообщение информации по данному вопросу является несущественным для цели аудита;

никакие дополнительные аудиторские процедуры не были выполнены относительно данного вопроса, кроме тех, которые были необходимы для цели аудита;

никакие аудиторские процедуры не были выполнены для выявления каких-либо других дополнительных вопросов.

ГЛАВА 4

ПОРЯДОК ИНФОРМИРОВАНИЯ ПО ВОПРОСАМ АУДИТА

24. До начала проведения аудита аудиторская организация должна проинформировать лиц, наделенных руководящими полномочиями, о форме, сроках и ожидаемом общем содержании сообщений по вопросам аудита. В целях достижения взаимопонимания с лицами, наделенными руководящими полномочиями, аудиторской организации следует:

обсудить с лицами, наделенными руководящими полномочиями, и определить из числа аудиторов, проводящих аудит, и лиц, наделенных руководящими полномочиями, представителей, которые будут обмениваться информацией по конкретным вопросам аудита;

выразить свои ожидания в отношении того, что обмен информацией будет двухсторонним и что лица, наделенные руководящими полномочиями, будут информировать аудиторскую организацию о тех вопросах, которые они посчитают значимыми для аудита, в частности, о стратегических решениях, которые могут в значительной степени повлиять на характер, временные рамки и объем аудиторских процедур, о возможном наличии фактов недобросовестных действий, а также о своих сомнениях в отношении честности или компетентности руководства аудируемого лица;

обсудить с лицами, наделенными руководящими полномочиями, и выработать порядок принятия мер и предоставления обратной связи по вопросам аудита, которые будут рассматриваться в процессе обмена информацией между аудиторской организацией и лицами, наделенными руководящими полномочиями.

25. Порядок обмена информацией с лицами, наделенными руководящими полномочиями, определяется в зависимости от размера и структуры управления аудируемого лица, методов работы лиц, наделенных руководящими полномочиями, суждения аудиторской организации о значимости вопросов, о которых будет сообщаться.

26. У аудируемых лиц, в структуре управления которых функции лиц, наделенных руководящими полномочиями, и руководства аудируемого лица различаются, отдельные вопросы, возникающие в ходе аудита, могут быть обсуждены с руководством аудируемого лица, в том числе те из них, информация по которым должна быть сообщена в соответствии с требованиями настоящих Правил лицам, наделенным руководящими полномочиями, кроме случаев, когда такое обсуждение является нецелесообразным (неуместно обсуждать вопросы компетентности или честности руководства с руководством аудируемого лица).

Предварительное обсуждение возникающих в ходе аудита вопросов с руководством аудируемого лица позволяет руководству аудируемого лица при необходимости предоставить более подробную информацию и объяснения по выявленным фактам и возникшим проблемам.

Если у аудируемого лица имеется служба внутреннего аудита, аудиторская организация может обсудить некоторые вопросы с внутренними аудиторами до того, как информировать лиц, наделенных руководящими полномочиями.

27. Информация по вопросам аудита может сообщаться аудиторской организацией как в письменной, так и в устной форме.

Письменное представление информации по вопросам аудита может осуществляться как по установленной форме (письмо-обязательство, отчет по результатам аудита), так и в произвольной форме.

На форму сообщения информации по вопросам аудита, а также степень детализации или обобщения такой информации могут оказать влияние следующие факторы:

требования, установленные законодательством и (или) условиями договора оказания аудиторских услуг;

размер, организационно-правовая форма, структура управления, контрольная среда аудируемого лица, а также установленный порядок передачи информации внутри аудируемого лица;

изменения в составе органов управления аудируемого лица;

характер, деликатность и значимость сообщаемой аудиторской организацией информации;

договоренности с лицами, наделенными руководящими полномочиями, о периодических встречах или обмене информацией по вопросам аудита;

степень, в которой аудиторская организация поддерживает постоянные контакты и диалог с лицами, наделенными руководящими полномочиями;

сообщалась ли ранее руководством аудируемого лица данная информация лицам, наделенным руководящими полномочиями;

результаты рассмотрения по тем или иным сообщаемым вопросам;

в случае проведения аудита по специальному аудиторскому заданию - проводит ли аудиторская организация также аудит бухгалтерской (финансовой) отчетности данного аудируемого лица.

28. Письменные сообщения не обязательно должны включать все вопросы, возникшие в ходе аудита. Аудиторская организация в письменной форме должна сообщать лицам, наделенным руководящими полномочиями, значимую информацию по вопросам аудита, если, по мнению аудиторской организации, устные сообщения данной информации не являются адекватной формой ее представления.

Если какой-либо значимый вопрос обсуждался в ходе аудита с отдельным представителем из числа лиц, наделенных руководящими полномочиями, аудиторской организации следует включить данный вопрос в письменное сообщение, чтобы проинформировать всех лиц, наделенных руководящими полномочиями, в соответствии с требованиями настоящих Правил.

29. Если лица, наделенные руководящими полномочиями, намерены предоставить копии подготовленных аудиторской организацией письменных сообщений по вопросам аудита третьим лицам (банкам, контрагентам, инвесторам или регулирующим органам), необходимо, чтобы третьи лица были проинформированы о том, что при подготовке таких сообщений учитывались интересы ограниченного круга пользователей. Это может быть достигнуто путем раскрытия в письменных сообщениях по вопросам аудита, направленных лицам, наделенным руководящими полномочиями, информации о том, что:

сообщение предназначено исключительно для использования лицами, наделенными руководящими полномочиями, и третьим лицам не следует полагаться на содержащуюся в нем информацию;

аудиторская организация не несет ответственности перед третьими лицами в отношении информации по вопросам аудита, подготовленной для использования исключительно лицами, наделенными руководящими полномочиями.

Письменные сообщения по вопросам аудита могут содержать прямые ограничения на раскрытие или распространение информации третьим лицам.

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.

31. Аудиторская организация должна своевременно сообщать информацию по вопросам аудита лицам, наделенным руководящими полномочиями.

Выбор надлежащего времени для информирования зависит от условий аудиторского задания. При выборе времени учитываются значимость и характер вопроса, а также действия, которые ожидаются от лиц, наделенных руководящими полномочиями:

информирование по вопросам планирования осуществляется на начальных стадиях проведения аудита, а в случае проведения первичного аудита может осуществляться в рамках согласования условий аудиторского задания;

информацию о значительных проблемах, с которыми столкнулась аудиторская организация в ходе аудита, целесообразно сообщать как можно раньше, если лица, наделенные руководящими полномочиями, могут оказать содействие аудиторской организации в решении возникших проблем или в случае, если такие проблемы могут привести к модификации аудиторского мнения в аудиторском заключении;

(в ред. постановления Минфина от 28.04.2015 N 23)

аудиторская организация может устно информировать лиц, наделенных руководящими полномочиями, о существенных недостатках, выявленных аудиторской организацией в системе внутреннего контроля аудируемого лица, до того, как представить информацию о них в письменной форме в соответствии с требованиями настоящих Правил;

информирование по вопросам независимости осуществляется всякий раз, когда выявлены угрозы независимости, для своевременного принятия соответствующих мер предосторожности;

информацию о результатах аудита следует выносить на заключительные обсуждения вопросов аудита с лицами, наделенными руководящими полномочиями.

При одновременном проведении аудита бухгалтерской (финансовой) отчетности и аудита по специальному аудиторскому заданию следует согласовать с лицами, наделенными руководящими полномочиями, сроки сообщения той или иной информации.

32. В ходе аудита аудиторская организация должна установить, является ли двухсторонний обмен информацией между аудиторской организацией и лицами, наделенными руководящими полномочиями, адекватным с точки зрения аудита. Для этих целей аудиторская организация должна оценить:

надлежащий характер и своевременность действий, предпринимаемых лицами, наделенными руководящими полномочиями, в ответ на информацию, сообщаемую аудиторской организацией. Если значительные вопросы, о которых аудиторская организация ранее проинформировала лиц, наделенных руководящими полномочиями, не были разрешены и соответствующие действия не были предприняты, то аудиторской организации следует поинтересоваться причинами такого бездействия и рассмотреть вопрос о необходимости повторного сообщения информации с целью подтверждения ее значимости для лиц, наделенных руководящими полномочиями;

открытость лиц, наделенных руководящими полномочиями, при общении с аудиторской организацией;

готовность и способность лиц, наделенных руководящими полномочиями, встречаться с аудиторской организацией без участия руководства аудируемого лица;

способность лиц, наделенных руководящими полномочиями, в полной мере понять вопросы, поднятые аудиторской организацией, в том числе тщательность, с которой лица, наделенные руководящими полномочиями, изучают проблемы и задают вопросы по рекомендациям, которые им предоставлены;

трудности в установлении взаимопонимания с лицами, наделенными руководящими полномочиями, в вопросах формы, сроков и ожидаемого общего содержания сообщений по вопросам аудита;

если некоторые или все лица, наделенные руководящими полномочиями, выполняют функции руководства аудируемым лицом, их понимание того, как вопросы, обсуждаемые с аудиторской организацией, влияют на их расширенный круг обязанностей по управлению и руководству аудируемым лицом;

удовлетворяет ли двухсторонний обмен информацией между аудиторской организацией и лицами, наделенными руководящими полномочиями, требованиям законодательства.

33. Неадекватный двухсторонний обмен информацией может указывать на неудовлетворительную контрольную среду аудируемого лица и повлиять на оценку аудиторской организацией рисков существенных искажений информации. При этом также существует риск того, что аудиторская организация может не получить достаточных и надлежащих аудиторских доказательств, чтобы сформулировать мнение по результатам аудита.

34. Если двухсторонний обмен информацией между аудиторской организацией и лицами, наделенными руководящими полномочиями, неадекватен и ситуация не может быть разрешена, аудиторской организации следует модифицировать аудиторское мнение в аудиторском заключении в связи с ограничением объема аудита либо рассмотреть вопрос об отказе от выполнения аудиторского задания.

(в ред. постановления Минфина от 28.04.2015 N 23)

РАЗДЕЛ III

ИНФОРМИРОВАНИЕ О НЕДОСТАТКАХ В СИСТЕМЕ ВНУТРЕННЕГО КОНТРОЛЯ АУДИРУЕМОГО ЛИЦА

ГЛАВА 5

НЕДОСТАТКИ В СИСТЕМЕ ВНУТРЕННЕГО КОНТРОЛЯ АУДИРУЕМОГО ЛИЦА, ИМЕЮЩИЕ ЗНАЧЕНИЕ ДЛЯ УПРАВЛЕНИЯ

35. При выявлении и оценке рисков существенных искажений информации в ходе аудита аудиторская организация должна получить представление о средствах внутреннего контроля аудируемого лица, которые являются значимыми для аудита. При этом аудиторская организация рассматривает систему внутреннего контроля аудируемого лица с целью планирования дальнейших аудиторских процедур в зависимости от оцененных рисков, а не для выражения мнения относительно эффективности функционирования этой системы.

36. Аудиторская организация может выявить недостатки в системе внутреннего контроля аудируемого лица как в процессе оценки рисков существенного искажения информации, так и на любом другом этапе аудита. При этом аудиторская организация должна надлежащим образом проинформировать лиц, наделенных руководящими полномочиями, и руководство аудируемого лица о выявленных в ходе аудита недостатках в системе внутреннего контроля, которые, по мнению аудиторской организации, являются достаточно значимыми, чтобы привлечь к ним внимание данных лиц.

37. Недостаток в системе внутреннего контроля существует, когда:

средство контроля разработано, внедрено и используется аудируемым лицом, но оно не способно своевременно предотвратить или обнаружить и исправить искажения информации;

средство контроля, необходимое для своевременного предотвращения или обнаружения и исправления искажений информации, отсутствует.

38. Недостаток в системе внутреннего контроля является значительным, если он сам или в совокупности с другими недостатками в системе внутреннего контроля, по мнению аудиторской организации, является достаточно значимым, чтобы привлечь к нему внимание лиц, наделенных руководящими полномочиями.

39. Значительность недостатка или совокупности недостатков в системе внутреннего контроля аудируемого лица зависит не только от того, произошло ли искажение информации, но также от вероятности того, что искажение могло произойти, и от потенциальной величины такого искажения. Значительные недостатки в системе внутреннего контроля аудируемого лица могут существовать и в тех случаях, когда аудиторская организация не выявила искажения информации в ходе аудита.

40. Аудиторская организация должна установить, являются ли выявленные при проведении аудита факты и обстоятельства недостатками в системе внутреннего контроля аудируемого лица. При этом аудиторская организация может обсудить такие факты и обстоятельства с руководством аудируемого лица соответствующего уровня. Такое обсуждение предоставляет аудиторской организации возможность своевременно предупредить руководство аудируемого лица о

существовании недостатков в системе внутреннего контроля, о которых руководство аудируемого лица могло не знать. Руководством аудируемого лица соответствующего уровня для обсуждения полученных аудиторской организацией результатов являются члены руководства, которые знакомы с соответствующей областью системы внутреннего контроля и могут предпринять корректирующие действия в отношении любых выявленных в ней недостатков. В некоторых ситуациях обсуждение результатов непосредственно с руководством аудируемого лица может оказаться неприемлемым (если выявленные недостатки в системе внутреннего контроля ставят под сомнение порядочность или компетентность руководства аудируемого лица).

При обсуждении выявленных фактов и обстоятельств с руководством аудируемого лица аудиторская организация может получить следующую дополнительную информацию для дальнейшего рассмотрения:

- знание руководством аудируемого лица фактических или возможных причин недостатков в системе внутреннего контроля;

- отклонения, являющиеся результатом недостатков в системе внутреннего контроля, которые были отмечены руководством аудируемого лица (искажения, которые не были предотвращены соответствующими средствами контроля информационных систем);

- предполагаемые действия руководства аудируемого лица в ответ на выявленные аудиторской организацией факты и обстоятельства.

41. В случае если аудиторская организация выявила один или более недостаток в системе внутреннего контроля, она должна установить, являются ли такие недостатки значительными.

При определении того, являются ли недостаток или совокупность недостатков в системе внутреннего контроля значительными, аудиторская организация должна рассмотреть следующее:

- вероятность того, что недостатки в системе внутреннего контроля аудируемого лица приведут к существенным искажениям информации;

- вероятность совершения недобросовестных действий в отношении соответствующих активов или обязательств;

- субъективность и сложность определения расчетных величин (в частности, оценки справедливой стоимости);

- данные бухгалтерской (финансовой) отчетности и (или) иной финансовой информации аудируемого лица, на которые повлияли недостатки в системе внутреннего контроля;

- изменения, которые произошли или могли произойти по сальдо счета или классу операций в результате влияния недостатков в системе внутреннего контроля;

- важность средств контроля для процесса подготовки и представления бухгалтерской (финансовой) отчетности и (или) иной финансовой информации, в частности, общих средств контроля (таких как надзор со стороны руководства аудируемого лица), средств контроля, связанных с предотвращением и обнаружением недобросовестных действий, выбором и применением основных принципов учетной политики, значительными операциями со связанными сторонами, значительными операциями, выходящими за рамки обычной хозяйственной деятельности аудируемого лица;

- причины и частота отклонений, обнаруженных в результате наличия недостатков в средствах контроля;

- взаимосвязи между выявленными недостатками в системе внутреннего контроля аудируемого лица.

42. Признаками, указывающими на наличие значительных недостатков в системе внутреннего контроля аудируемого лица, являются:

- наличие доказательств неэффективности контрольной среды, в частности наличие признаков, указывающих на то, что значительные операции, в которых у руководства аудируемого лица имеется финансовый интерес, недостаточно тщательно контролируются лицами, наделенными руководящими полномочиями; выявление фактов недобросовестных действий, совершенных руководством аудируемого лица; неспособность руководства аудируемого лица выполнить соответствующие корректирующие действия в отношении значительных недостатков в системе внутреннего контроля, о которых оно было проинформировано ранее;

- наличие доказательств неэффективности процесса оценки рисков аудируемым лицом (неспособность руководства аудируемого лица выявить риски существенных искажений

информации, которые, по мнению аудиторской организации, должны были быть выявлены аудируемым лицом);

наличие доказательств неэффективности действий в ответ на выявленные значительные риски;

обнаружение в результате проведения аудиторских процедур искажений, которые не были предотвращены или обнаружены и исправлены системой внутреннего контроля аудируемого лица;

подготовка новой бухгалтерской (финансовой) отчетности с целью исправления существенных искажений информации, вызванных ошибками или недобросовестными действиями;

наличие доказательств неспособности руководства аудируемого лица осуществлять контроль за подготовкой бухгалтерской (финансовой) отчетности и (или) иной финансовой информации.

43. Если законодательством, договором оказания аудиторских услуг или условиями аудиторского задания определены вопросы, связанные с системой внутреннего контроля, которые следует довести до сведения лиц, наделенных руководящими полномочиями, необходимо расценивать такие вопросы как эквивалентные значительным недостаткам, о которых в соответствии с требованиями настоящих Правил должны быть проинформированы лица, наделенные руководящими полномочиями.

ГЛАВА 6

ПОРЯДОК ИНФОРМИРОВАНИЯ О НЕДОСТАТКАХ В СИСТЕМЕ ВНУТРЕННЕГО КОНТРОЛЯ АУДИРУЕМОГО ЛИЦА

44. Аудиторская организация должна своевременно в письменной форме проинформировать лиц, наделенных руководящими полномочиями, о значительных недостатках в системе внутреннего контроля аудируемого лица, выявленных в ходе аудита.

При определении сроков представления информации в письменной форме аудиторской организации следует рассмотреть вопрос о том, когда получение такой информации являлось бы важным для лиц, наделенных руководящими полномочиями, при осуществлении ими контроля за процессом подготовки бухгалтерской (финансовой) отчетности и (или) иной финансовой информации.

45. Независимо от выбора сроков представления лицам, наделенным руководящими полномочиями, информации о значительных недостатках в системе внутреннего контроля аудируемого лица в письменной форме аудиторская организация может проинформировать о таких недостатках устно руководство аудируемого лица и в случае необходимости лиц, наделенных руководящими полномочиями, что позволит им своевременно предпринять корректирующие действия с целью минимизации рисков существенных искажений информации. Такие действия не освобождают аудиторскую организацию от обязанности в письменной форме проинформировать лиц, наделенных руководящими полномочиями, о значительных недостатках в системе внутреннего контроля.

46. Степень детализации сообщаемой аудиторской организацией информации о значительных недостатках в системе внутреннего контроля аудируемого лица является вопросом профессионального суждения.

Факторы, которые аудиторская организация должна учитывать при определении соответствующей степени детализации информации, включают:

характер аудируемого лица (информация, которую необходимо представить в отношении общественно значимой организации, может отличаться от информации, которую необходимо представить в отношении какого-либо другого аудируемого лица);

размер и сложность деятельности аудируемого лица (информация, которую необходимо представить в отношении аудируемого лица, осуществляющего различные виды деятельности, может отличаться от информации, которую необходимо представить в отношении аудируемого лица, осуществляющего однотипные хозяйственные операции);

характер значительных недостатков в системе внутреннего контроля аудируемого лица,

выявленных аудиторской организацией;

состав органов управления аудируемого лица (большая степень детализации может потребоваться в случае, если в состав лиц, наделенных руководящими полномочиями, входят лица, у которых нет значительного опыта работы в сфере, в которой аудируемое лицо осуществляет свою деятельность, или в соответствующих областях, в отношении которых представляется информация);

требования законодательства или иные требования в отношении представления информации об определенных видах недостатков в системе внутреннего контроля.

47. Если руководству аудируемого лица и лицам, наделенным руководящими полномочиями, уже известно о выявленных аудиторской организацией в ходе аудита значительных недостатках в системе внутреннего контроля аудируемого лица и при этом ими было принято решение по каким-либо причинам не исправлять такие недостатки, данный факт не освобождает аудиторскую организацию от обязанности в соответствии с требованиями настоящих Правил информировать в письменной форме лиц, наделенных руководящими полномочиями, о значительных недостатках в системе внутреннего контроля независимо от суждений, которые руководство аудируемого лица и (или) лица, наделенные руководящими полномочиями, сочтут уместными при принятии решения о необходимости исправления таких недостатков.

48. Тот факт, что аудиторская организация проинформировала лиц, наделенных руководящими полномочиями, и руководство аудируемого лица о значительных недостатках в системе внутреннего контроля при проведении предыдущего аудита, не освобождает аудиторскую организацию от необходимости повторить такую информацию, если соответствующие корректирующие действия не были приняты. Если значительные недостатки, информация о которых была представлена ранее, не были устранены, в информации, представляемой в текущем году, можно повторить информацию предыдущего года или сослаться на нее.

Аудиторская организация вправе выяснить у руководства аудируемого лица или в случае необходимости у лиц, наделенных руководящими полномочиями, причины, по которым значительные недостатки в системе внутреннего контроля не были устранены. Неспособность руководства аудируемого лица или лиц, наделенных руководящими полномочиями, принимать соответствующие меры по устранению значительных недостатков в системе внутреннего контроля при отсутствии обоснованных причин может сама по себе являться значительным недостатком в системе внутреннего контроля аудируемого лица.

49. Помимо лиц, наделенных руководящими полномочиями, аудиторская организация также должна своевременно проинформировать руководство аудируемого лица соответствующего уровня:

в письменной форме о значительных недостатках в системе внутреннего контроля, выявленных в ходе аудита, о которых аудиторская организация проинформировала или намеревается проинформировать лиц, наделенных руководящими полномочиями, кроме случаев, когда прямое информирование руководства аудируемого лица является неприемлемым в сложившейся ситуации;

в устной или письменной форме о других недостатках в системе внутреннего контроля, выявленных в ходе аудита, о которых руководство аудируемого лица не было проинформировано другими сторонами и которые, по мнению аудиторской организации, являются достаточно значимыми, чтобы привлечь к ним внимание руководства аудируемого лица.

50. Руководством аудируемого лица соответствующего уровня являются члены руководства, которые несут ответственность за эффективное функционирование системы внутреннего контроля и имеют полномочия по оценке недостатков в системе внутреннего контроля и определению необходимых корректирующих действий. В случае значительных недостатков руководством аудируемого лица соответствующего уровня может быть генеральный или финансовый директор (или должностное лицо, занимающее аналогичную должность), поскольку о значительных недостатках также должны быть проинформированы лица, наделенные руководящими полномочиями. В других случаях руководством аудируемого лица соответствующего уровня может быть член руководства, имеющий непосредственное отношение к той части системы внутреннего контроля, в которой выявлены недостатки, и обладающий полномочиями по

осуществлению соответствующих корректирующих действий.

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 (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.

52. В ходе аудита аудиторская организация может выявить недостатки в системе внутреннего контроля, которые не являются значительными. При этом аудиторская организация, руководствуясь профессиональным суждением, должна определить, принимая во внимание вероятность и потенциальную величину искажений, которые могут возникнуть в финансовой информации в результате таких выявленных недостатков, какие из них могут быть достаточно значимыми, чтобы привлечь к ним внимание руководства аудируемого лица. Информация о незначительных недостатках в системе внутреннего контроля, которые, по мнению аудиторской организации, заслуживают внимания руководства аудируемого лица, не обязательно должна быть представлена в письменной форме. Если аудиторская организация обсудила выявленные недостатки с руководством аудируемого лица, то необходимости в ее формальном представлении может не быть.

53. Если аудиторская организация проинформировала руководство аудируемого лица о незначительных недостатках в системе внутреннего контроля в предыдущем периоде и руководство аудируемого лица приняло решение по каким-либо причинам не исправлять указанные недостатки, аудиторская организация не обязана повторять свою информацию в текущем периоде. Аудиторская организация также не обязана повторять информацию о таких недостатках, если она была ранее представлена руководству аудируемого лица другими сторонами, такими как внутренние аудиторы или регулирующие органы. Для аудиторской организации может оказаться целесообразным повторно представить информацию о таких недостатках, если произошла смена руководства аудируемого лица или если аудиторской организацией получена новая информация, которая меняет предыдущее мнение аудиторской организации и руководства аудируемого лица о недостатках в системе внутреннего контроля.

Неспособность руководства аудируемого лица исправить незначительные недостатки в системе внутреннего контроля, о которых оно было проинформировано ранее, может стать значительным недостатком, о котором необходимо поставить в известность лиц, наделенных руководящими полномочиями.

54. Лица, наделенные руководящими полномочиями, могут изъявить желание получить подробную информацию о незначительных недостатках в системе внутреннего контроля, о которых аудиторская организация проинформировала руководство аудируемого лица, или краткую информацию о характере таких недостатков. В таком случае аудиторская организация может сообщить соответствующую информацию лицам, наделенным руководящими полномочиями, как в устной, так и в письменной форме.

ГЛАВА 7

ПИСЬМЕННОЕ СООБЩЕНИЕ О НЕДОСТАТКАХ В СИСТЕМЕ ВНУТРЕННЕГО КОНТРОЛЯ АУДИРУЕМОГО ЛИЦА

55. Письменное сообщение о значительных недостатках в системе внутреннего контроля аудируемого лица должно содержать следующее:

описание недостатков в системе внутреннего контроля и объяснение их потенциальных последствий. При этом аудиторская организация не обязана определять величину таких последствий. В письменное сообщение аудиторская организация также может включить свои предложения по корректирующим действиям в отношении выявленных недостатков в системе внутреннего контроля, фактические или предполагаемые ответные действия руководства аудируемого лица, а также информацию о том, предпринимались ли аудиторской организацией

какие-либо шаги, чтобы выяснить, были ли ответные действия руководства осуществлены; достаточную информацию, чтобы лица, наделенные руководящими полномочиями, и руководство аудируемого лица могли понять контекст сообщения. Аудиторская организация должна объяснить, что:

цель аудита заключалась в выражении аудиторского мнения в отношении предмета аудита;

в ходе проведения аудита изучалась система внутреннего контроля аудируемого лица с целью разработки аудиторских процедур, соответствующих условиям аудиторского задания, а не с целью выражения мнения об эффективности функционирования этой системы;

изложенные в сообщении вопросы ограничиваются такими недостатками в системе внутреннего контроля, которые аудиторская организация выявила в ходе аудита и в отношении которых пришла к выводу, что они являются достаточно значимыми, чтобы привлечь к ним внимание лиц, наделенных руководящими полномочиями.

56. Аудиторская организация может включить в письменное сообщение следующую дополнительную информацию:

указание на то, что если бы аудиторская организация выполнила более обширные процедуры в отношении системы внутреннего контроля аудируемого лица, она смогла бы выявить в ней больше недостатков, о которых необходимо было бы сообщить, или наоборот прийти к заключению, что о некоторых недостатках сообщать не было необходимости;

указание на то, что информация была представлена для целей лиц, наделенных руководящими полномочиями, и что она может оказаться неприемлемой для каких-либо иных целей.

РАЗДЕЛ IV ОТЧЕТ ПО РЕЗУЛЬТАТАМ АУДИТА

ГЛАВА 8 ТРЕБОВАНИЯ К ФОРМЕ И СОДЕРЖАНИЮ ОТЧЕТА ПО РЕЗУЛЬТАТАМ АУДИТА

57. Отчет по результатам аудита (далее - отчет) содержит информацию по вопросам аудита, которую аудиторская организация должна сообщить получателю отчета в соответствии с договором оказания аудиторских услуг и условиями аудиторского задания. Отчет составляется на завершающем этапе аудита и прилагается к аудиторскому заключению.

58. Получателем отчета может быть только:

лицо, подписавшее договор оказания аудиторских услуг (заказчик аудита);

лицо, названное получателем отчета в договоре оказания аудиторских услуг;

любое другое лицо - в случае письменного указания, полученного аудиторской организацией от заказчика аудита.

59. Отчет должен содержать следующие реквизиты:

исходящий номер и дату подписания отчета аудиторской организацией;

указание на лицо, которому адресуется отчет в соответствии с договором оказания аудиторских услуг;

название документа;

сведения об аудируемом лице: наименование (фамилия, собственное имя, отчество (если таковое имеется) индивидуального предпринимателя), регистрационный номер в Едином государственном регистре юридических лиц и индивидуальных предпринимателей (при его наличии), место нахождения (место жительства индивидуального предпринимателя), фамилия, инициалы должностного лица (лиц), ответственного(ых) за составление бухгалтерской (финансовой) отчетности и (или) иной финансовой информации;

сведения об аудиторской организации: наименование аудиторской организации (фамилия, собственное имя, отчество (если таковое имеется) аудитора, осуществляющего деятельность в качестве индивидуального предпринимателя), регистрационный номер в Едином государственном регистре юридических лиц и индивидуальных предпринимателей (при его наличии), место нахождения (место жительства аудитора, осуществляющего деятельность в качестве индивидуального предпринимателя), фамилии, инициалы аудиторов и иных

специалистов, принимавших участие в аудите, номера и даты выдачи квалификационных аттестатов аудиторов, при необходимости может быть указано распределение обязанностей аудиторов и специалистов в ходе проведения аудита;

(в ред. постановления Минфина от 10.12.2013 N 78)

основание для проведения аудита (дата и номер договора оказания аудиторских услуг);

период времени, за который проводился аудит;

даты начала и завершения аудита.

60. Информация в отчете должна излагаться последовательно в соответствии с перечнем проверяемых по плану аудита вопросов.

Содержательную часть отчета следует подразделять на главы, посвященные проверке отдельных вопросов или разделов бухгалтерского учета. Внутри каждой главы выявленные нарушения, указания на недостатки и замечания следует приводить в порядке уменьшения их существенности.

Если по результатам проверки отдельных вопросов нарушений и недостатков не установлено, в отчете следует указать, что по данному вопросу нарушений не обнаружено.

Сведения, содержащиеся в отчете, должны быть краткими, четкими и точными. При необходимости должны быть приведены обоснования количественных расчетов и оценок, а также ссылки на законодательство.

Подробные сведения о выявленных незначительных недостатках могут быть вынесены в приложения к отчету.

Отчет не может рассматриваться как отчет обо всех существующих недостатках в финансово-хозяйственной деятельности аудируемого лица. В отчете указываются недостатки, обнаруженные в ходе конкретного аудита.

61. В зависимости от объема, специфики аудита, размеров и особенностей хозяйственной деятельности аудируемого лица в отчет может быть включена следующая информация:

описание состава и структуры бухгалтерской службы аудируемого лица, способа ведения бухгалтерского или иного учета;

перечень основных областей и направлений бухгалтерского или иного учета, подлежащих аудиту;

утверждение, что аудиторская организация проводила аудит в соответствии с правилами аудиторской деятельности, и случаи отклонения от правил (если такие имелись);

описание процесса аудита;

указание особенностей проведения аудита;

перечень выявленных в ходе аудита нарушений, указание на недостатки, замечания и соответствующие рекомендации по их устранению;

другие сведения, полученные в ходе аудита или предусмотренные договором оказания аудиторских услуг.

62. В случае проведения аудита бухгалтерской (финансовой) отчетности аудируемого лица в содержательной части отчета приводятся также следующие сведения:

развернутая аргументация причин, приведших к модификации аудиторского мнения в аудиторском заключении;

(в ред. постановления Минфина от 28.04.2015 N 23)

факты, вызывающие, по мнению аудиторской организации, серьезные сомнения в возможности аудируемого лица продолжать свою деятельность непрерывно;

выявленные в ходе аудита нарушения установленного законодательством порядка ведения бухгалтерского учета и составления бухгалтерской (финансовой) отчетности, порядка совершения финансовых (хозяйственных) операций;

выявленные в ходе аудита недостатки в организации бухгалтерского учета и состоянии системы внутреннего контроля, которые привели или могут привести к существенным искажениям бухгалтерской (финансовой) отчетности;

оценка количественного расхождения показателей бухгалтерской (финансовой) отчетности аудируемого лица и прогнозируемых показателей по результатам аудита;

в случае если аудируемое лицо имеет сложную организационную структуру - информация о проведении аудита обособленных подразделений и дочерних организаций аудируемого лица, его

результаты и влияние на итоги аудита бухгалтерской (финансовой) отчетности аудируемого лица в целом;

некоторые аспекты методики проведения аудита, в частности, указание разделов бухгалтерского учета, проверенных соответственно сплошным или выборочным методом, описание построения аудиторской выборки, указание уровня существенности, используемого при формировании выводов;

в случае если аудит за текущий и предыдущий периоды проводился одной и той же аудиторской организацией - анализ выполнения аудируемым лицом рекомендаций и устранения замечаний, содержащихся в отчете за предыдущий отчетный период.

63. Если получатель отчета относится к числу лиц, наделенных руководящими полномочиями, или руководству аудируемого лица, аудиторской организации следует дополнить отчет необходимой информацией по вопросам аудита в соответствии с требованиями настоящих Правил.

64. Представление отчета получателю не освобождает аудиторскую организацию от обязанности сообщать в соответствии с требованиями настоящих Правил информацию по вопросам аудита лицам, наделенным руководящими полномочиями, или руководству аудируемого лица, если иное не предусмотрено договором оказания аудиторских услуг или условиями аудиторского задания.

ГЛАВА 9 ПОРЯДОК ПОДГОТОВКИ И ПРЕДСТАВЛЕНИЯ ОТЧЕТА

65. Отчет представляется получателю на завершающем этапе аудита. В ходе проведения аудита получателю отчета может сообщаться промежуточная информация в устной или письменной форме. Все входящие и исходящие документы, содержащие промежуточную информацию, необходимо приобщить к рабочей документации.

66. Отчет должен составляться не менее чем в двух экземплярах и иметь сквозную нумерацию страниц. Первая страница отчета оформляется на бланке или с угловым штампом аудиторской организации.

67. Отчет должен быть подписан от аудиторской организации ее руководителем, а в отсутствие руководителя - лицом, исполняющим его обязанности. Отчет может подписываться заместителем руководителя аудиторской организации при наличии приказа, распоряжения, иного документа, оформленного в установленном порядке, подтверждающего полномочия заместителя руководителя на его подписание. При этом отчет и аудиторское заключение, к которому он прилагается, должны быть подписаны одним и тем же лицом. Отчет может быть подписан только лицом, имеющим квалификационный аттестат аудитора.

Кроме руководителя аудиторской организации отчет подписывается всеми аудиторами, принимавшими участие в аудите. В случае если аудит проводило несколько групп аудиторов, отчет может быть подписан их руководителями.

Отчет, подготовленный аудитором, осуществляющим деятельность в качестве индивидуального предпринимателя, подписывается им лично.

(в ред. постановления Минфина от 10.12.2013 N 78)

Подписи на отчете скрепляются печатью.

68. Аудиторская организация может подготовить и передать под роспись получателю отчета его предварительный вариант.

В предварительном варианте отчета могут содержаться требования по устранению выявленных нарушений законодательства, внесению исправлений в данные бухгалтерского учета и перечень уточнений к подготовленной аудируемым лицом бухгалтерской (финансовой) отчетности и (или) иной финансовой информации. При этом получатель отчета может подготовить письменный ответ на предварительный вариант отчета, отражающий его точку зрения на изложенные в нем замечания и рекомендации. При необходимости аудиторская организация может принять во внимание возражения получателя отчета. Если в предварительном варианте отчета содержались существенные замечания, то в окончательном варианте следует дать оценку исправлениям, сделанным аудируемым лицом по замечаниям и предложениям аудиторской

организации.

69. Окончательный вариант отчета аудиторская организация обязана подготовить до даты подписания аудиторского заключения. При этом первый экземпляр отчета передается под роспись получателю отчета, второй экземпляр с росписью получателя отчета остается в аудиторской организации и приобщается к рабочей документации как обязательное приложение к аудиторскому заключению.

Несогласие получателя отчета с содержанием отчета не может служить основанием для отказа в его получении.

По согласованию с получателем отчета, а также в случае отказа получателя отчета от его получения отчет может быть отправлен по почте или иным способом при условии документального подтверждения факта почтового отправления или другого способа передачи.

70. Отчет является конфиденциальным документом. Сведения, содержащиеся в нем, не подлежат передаче аудиторской организацией третьим лицам либо разглашению ее работниками и лицами, привлекаемыми к проведению аудита, без письменного согласия получателя отчета, за исключением случаев, предусмотренных законодательством.

Получатель отчета может распоряжаться содержащимися в нем сведениями по своему усмотрению. Аудиторская организация не несет ответственности за разглашение таких сведений получателем отчета.

71. При заключении договора оказания аудиторских услуг и согласовании условий аудиторского задания на проведение аудита годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности аудиторской организации необходимо определить с заказчиком аудита возможность предоставления ей копии отчета по результатам аудита годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности аудируемого лица за предыдущий отчетный год. В случае предоставления такого отчета аудиторская организация обязана соблюдать конфиденциальность в отношении информации, содержащейся в данном отчете.

(в ред. постановления Минфина от 10.12.2013 N 78)

Если заказчиком аудита бухгалтерской (финансовой) отчетности за аудируемый и предшествующий ему отчетные годы является одно и то же лицо, то отказ заказчика от предоставления отчета по результатам аудита бухгалтерской (финансовой) отчетности за предыдущий отчетный год может рассматриваться аудиторской организацией как ограничение объема аудита.

(в ред. постановления Минфина от 10.12.2013 N 78)