

Влияние внешних факторов на аудит отчетности

Предпринимаемые меры по предупреждению ухудшения эпидемиологической ситуации оказали и продолжают оказывать влияние на организацию и проведение аудита как индивидуальной, так и консолидированной бухгалтерской (финансовой) отчетности (далее – отчетность) организаций.

Организации – как заказчики аудиторских услуг, так и сами субъекты аудиторской деятельности – в целях минимизации прямых контактов переводят сотрудников на дистанционную форму работы. Ограничение полноценных коммуникаций аудитора с заказчиком аудиторских услуг, с предыдущим аудитором, с аудитором дочерних компаний, а также отсутствие возможности полноценно и своевременно получать документацию от заказчика увеличивает аудиторские риски.

Министерство финансов письмом от 14.04.2020 № 15-2-18/20/1 проинформировало аудиторов о том, что оценка влияния эпидемиологической ситуации на организацию и проведение аудита должна найти отражение в аудиторских рабочих документах.

При оказании услуг необходимо принять во внимание и отразить в рабочих документах следующие существенные моменты:

- принадлежность аудируемого лица к сферам деятельности, наиболее подверженным неблагоприятному воздействию эпидемиологической ситуации (в частности, транспортная деятельность, производство одежды, культура, организация досуга и развлечений, физкультурно-оздоровительная деятельность и спорт, деятельность в сфере туризма, гостиничный бизнес, общественное питание, образовательная деятельность, деятельность по организации конференций и выставок, по предоставлению бытовых услуг населению и другие);

- необходимость пересмотра оценки рисков, связанных с деятельностью аудируемого лица, а также пересмотра принятых ответных действий на выявленные риски;

- существенное влияние текущей ситуации на соблюдение аудируемым лицом принципа непрерывности деятельности и неопределенность экономической ситуации в ближайшие 12 месяцев;

- необходимость пересмотра организованной руководством аудируемого лица системы ведения бухгалтерского учета и контроля за подготовкой отчетности при переводе сотрудников на дистанционную форму работы, в том числе в подразделениях либо дочерних организациях, находящихся за пределами РФ;

- необходимость пересмотра организации надлежащей внутренней оценки качества работы аудиторов, а также описания и утверждения принятых ответных действий, связанных с дистанционным общением членов аудиторской группы между собой, с руководством и иными сотрудниками аудиторской организации, с работниками аудируемого лица, с обеспечением виртуального доступа к аудиторским файлам посредством IT-технологий;

- сложность сбора аудиторских доказательств и принятые ответные действия в связи с переходом на дистанционную форму работы и необходимостью обеспечения обмена информацией с аудируемым лицом посредством IT-технологий;

- сложность доступа к рабочим документам предшествующего аудитора и аудитора компонента группы компаний консолидированной отчетности.

Тщательному анализу со стороны аудитора подвергаются те области отчетности, которые требуют применения значимых суждений руководства аудируемого лица, включая учетные оценки, которые имеют высокий уровень неопределенности. В первую очередь к ним относятся:

- резерв по сомнительным долгам;
- резервы по обесценению запасов;
- справедливая стоимость финансовых инструментов;
- отложенные налоговые активы (обязательства);

- обесценение основных средств;
- консолидация;
- условия кредитных соглашений;
- соблюдение принципа непрерывности деятельности;
- раскрытие событий после отчетной даты в примечаниях к отчетности.

При этом документальные подтверждения профессиональных суждений, оценочных значений и проведенного в связи с этим анализа могут быть представлены аудитору аудируемым лицом в электронном формате (в формате сканов подписанных (заверенных) документов) в следующем виде:

- рабочие таблицы с анализом каждого дебитора;
- рабочие таблицы с анализом стоимости остатков запасов;
- протоколы решений комиссии по амортизационной политике, комиссии по проведению инвентаризации активов;
- рабочие таблицы с расчетом справедливой стоимости финансовых инструментов;
- рабочие таблицы с расчетом прогнозного значения налогооблагаемой прибыли и возможностью зачета признанного налогового актива;
- зафиксированное в письменном виде мнение лица, принявшего решение в отношении применяемого профессионального суждения. Это лицо должно быть наделено полномочиями принимать такие решения и обязано быть ответственно за составление отчетности;
- документальное подтверждение усиления внутреннего контроля за составлением консолидированной отчетности, особенно при наличии дочерних организаций за пределами РБ;
- документально обоснованный консолидированный прогноз движения денежных средств;
- зафиксированное в письменном виде мнение лица, ответственного за составление отчетности, об обеспечении необходимых условий для ведения бухгалтерского учета и достаточности организованной системы внутреннего контроля за составлением отчетности при организации дистанционной формы работы сотрудников;

- протоколы заседаний членов правления, акционеров по утверждению согласованных мероприятий по выходу из сложившейся ситуации и оценке возможного влияния на непрерывность бизнеса;
- анализ полноты раскрытия событий после отчетной даты, произошедших до даты утверждения отчетности, в примечаниях.

В ходе аудита следует определить вопросы, которые потребовали особого внимания, учитывая:

- выявленные аудитором области повышенного риска существенного искажения отчетности или значимые риски искажения информации;
- значимость суждений аудитора в отношении областей отчетности, требующих применения значимых суждений руководства аудируемого лица, включая учетные оценки, которые имеют высокий уровень неопределенности;
- влияние на аудит значительных событий или хозяйственных операций, имевших место в отчетном периоде.

Руководствуясь профессиональным суждением, аудитор устанавливает, какие из вопросов, которые потребовали особого внимания при проведении аудита, следует включить в аудиторское заключение раздела «Ключевые вопросы аудита».

Раздел «Ключевые вопросы аудита» в обязательном порядке включается в аудиторское заключение в случае проведения аудита:

- акционерных обществ, обязанных согласно законодательству Республики Беларусь раскрывать информацию об акционерном обществе в соответствии с законодательством Республики Беларусь о ценных бумагах;
- Национального банка,
- банков,
- небанковских кредитно-финансовых организаций,
- банковских групп,
- банковских холдингов,
- бирж,
- страховых организаций,
- организации, осуществляющей гарантированное возмещение банковских вкладов (депозитов) физических лиц.

В иных случаях этот раздел может быть включен в аудиторское заключение по решению аудитора и (или) по согласованию с заказчиком аудиторских услуг.

Если руководство аудируемого лица при составлении отчетности считает уместным применение принципа непрерывности деятельности организации (при имеющейся существенной неопределенности в отношении непрерывности деятельности) и адекватно раскрыло в примечаниях к отчетности информацию о существенной неопределенности в отношении непрерывности деятельности аудируемым лицом, аудиторю следует в аудиторское заключение включить раздел «Существенная неопределенность в отношении непрерывности деятельности», не модифицируя аудиторское мнение. Если же информация о существенной неопределенности в отношении непрерывности деятельности аудируемого лица не раскрыта адекватно в примечаниях к отчетности, аудиторю следует в зависимости от обстоятельств выразить аудиторское мнение с оговоркой или отрицательное аудиторское мнение.

Если отчетность аудируемого лица подготовлена с применением принципа непрерывности деятельности, однако, согласно профессиональному суждению аудитора, применение этого принципа в данной ситуации неуместно, аудиторю необходимо выразить отрицательное аудиторское мнение о достоверности отчетности аудируемого лица.

В соответствии с национальными правилами аудиторской деятельности «Аудиторские доказательства», утв. постановлением Минфина «Об утверждении нормативных правовых актов» от 26.10.2000 № 114, аудитор должен получить достаточные и надлежащие аудиторские доказательства с целью формирования обоснованных выводов, на которых базируется аудиторское мнение.

В соответствии с национальными правилами аудиторской деятельности, утв. постановлением Минфина «Об утверждении национальных правил аудиторской деятельности «Аудиторское заключение по бухгалтерской и (или) финансовой отчетности» от 28.06.2017 № 18, аудиторю следует:

- выразить мнение с оговоркой в случае отсутствия возможности получения достаточных и надлежащих аудиторских доказательств, на которых возможно было бы основывать аудиторское мнение, однако аудитор приходит к выводу, что возможное влияние необнаруженных искажений на отчетность может быть существенным, но не распространенным;

- отказаться от выражения аудиторского мнения в случае отсутствия возможности получения достаточных и надлежащих аудиторских доказательств, на которых возможно было бы основывать аудиторское мнение, однако аудитор приходит к выводу, что возможное влияние необнаруженных искажений на отчетность может быть существенным и распространенным.

В соответствии с национальными правилами аудиторской деятельности «Сообщение информации по вопросам аудита», утв. постановлением Минфина от 23.09.2011 № 97, отчет по результатам аудита (далее – отчет) и аудиторское заключение, к которому он прилагается, должны быть подписаны одним и тем же лицом. Отчет должен быть подписан от аудиторской организации ее руководителем, а в отсутствие руководителя – лицом, исполняющим его обязанности. Кроме руководителя аудиторской организации отчет подписывается всеми аудиторами, принимавшими участие в аудите. В случае если аудит проводили несколько групп аудиторов, отчет может быть подписан их руководителями.

В связи с текущей эпидемиологической ситуацией с целью минимизации контактов аудиторы, принимавшие участие в аудите, руководители групп аудиторов, если аудит проводили несколько групп аудиторов, могут подписывать отчет в заочной форме. Заочная форма предполагает подписание заявления о согласии и подтверждении содержания отчета, подготовленного для передачи получателю, являющегося частью рабочей документации аудитора.

ОЛЬГА ТАРАСЕВИЧ,

заместитель начальника Главного управления регулирования бухгалтерского учета, отчетности и аудита Минфина

СВЕТЛАНА ЛУЗГИНА,

консультант отдела аттестации и контроля управления регулирования аудиторской деятельности Главного управления регулирования бухгалтерского учета, отчетности и аудита Минфина