



Типичные нарушения законодательства об аудиторской деятельности, выявленные в ходе комплексных и тематических внешних оценок качества аудиторских организаций и аудиторов-индивидуальных предпринимателей в 2024 году

1. Нарушения в изложении информации в разделе «Ключевые вопросы аудита» аудиторского заключения и отражении в рабочей документации аудиторских процедур по ключевым вопросам аудита

1.1 в разделе «Ключевые вопросы аудита» аудиторского заключения указаны вопросы, о которых Аудитор принял решение сообщить пользователям отчетности, как о важных вопросах, но раздел не содержит сведения о причинах, по которым вопросы были определены как ключевые вопросы аудита, а также обзор выполненных в отношении данных вопросов аудиторских процедур и результаты их выполнения;

Комментарий Аудиторской палаты: Информирование пользователей отчетности о ключевых вопросах аудита осуществляется путем включения в аудиторское заключение раздела «Ключевые вопросы аудита». Описание каждого ключевого вопроса аудита должно включать ссылку на соответствующую информацию, раскрытую в отчетности, если такая имеется, и содержать сведения о причинах, по которым вопрос был определен как ключевой вопрос аудита, а также обзор выполненных в отношении данного вопроса аудиторских процедур и результаты их выполнения.

1.2 Аудиторы включают раздел «Ключевые вопросы аудита» в аудиторское заключение в случае проведения аудита отчетности организаций, не перечисленных в пункте 18 НПАД «Аудиторское заключение по бухгалтерской и (или) финансовой отчетности», утвержденных постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 28.06.2017 №18, то есть по решению Аудитора. При этом Аудитор указывает в разделе «Ключевые вопросы аудита»: «В результате проведенного аудита мы (аудиторская организация)/я (аудитор – индивидуальный предприниматель) определили, что ключевые вопросы аудита, информацию о которых необходимо сообщить в аудиторском заключении, отсутствуют»;

Комментарий Аудиторской палаты: Раздел «Ключевые вопросы аудита» в обязательном порядке включается в аудиторское заключение в случае проведения аудита отчетности акционерных обществ, обязанных согласно законодательству раскрывать информацию об акционерном обществе в соответствии с законодательством о ценных бумагах, Национального банка, банков, небанковских кредитно-финансовых организациях, 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 аудиторской организации. И тогда в нем следует описать каждый ключевой вопрос аудита с соответствующим заголовком.

Не следует включать раздел «Ключевые вопросы аудита» в аудиторское заключение по решению Аудитора и указывать в нем, что такие вопросы отсутствуют.

1.3 рабочие документы не содержат описание аудиторских процедур по указанным в разделе «Ключевые вопросы аудита» аудиторского заключения ключевым вопросам аудита, а также информации о том, что Аудитор довел до сведения лиц, наделенных руководящими полномочиями вопросы, которые потребовали особого внимания при проведении аудита;

Комментарий Аудиторской палаты: Аудитор должен довести до сведения лиц, наделенных

руководящими полномочиями вопросы, которые потребовали особого внимания при проведении аудита с учетом: выявленных Аудитором областей повышенного риска существенного искажения отчетности или значимых рисков искажения информации, значимости суждений Аудитора в отношении областей отчетности, требующих применения значимых суждений руководства аудируемого лица, включая учетные оценки, имеющие высокий уровень неопределенности, влияния на аудит значительных событий или хозяйственных операций, имевших место в отчетном периоде.

Результаты выполнения аудиторских процедур в отношении ключевых вопросов аудита в обязательном порядке подлежат документированию.

Требования законодательства об аудиторской деятельности:

пункт 18 и глава 5 НПАД «Аудиторское заключение по бухгалтерской и (или) финансовой отчетности», утвержденных постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 28.06.2017 №18;

пункт 12 НПАД «Документирование аудита», утвержденных постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 04.08.2000 №81.

2. Нарушения в изложении информации в разделе «Важные обстоятельства» аудиторского заключения

В разделе «Важные обстоятельства» Аудитор указал вопросы, о которых Аудитор хотел информировать пользователей отчетности, как о важных вопросах, например, влияние на деятельность аудируемого лица санкций, сокращение рынков сбыта, непоступление валютной выручки и иные. При этом в примечаниях к отчетности данное раскрытие информации отсутствует.

Комментарий Аудиторской палаты: Если Аудитор включает в аудиторское заключение раздел «Важные обстоятельства», то такой раздел должен содержать:

четкое указание на то, к какому вопросу привлекается внимание и где в отчетности информация по этому вопросу раскрыта в полном объеме;

заявление о том, что вопрос, к которому привлекается внимание, не ведет к модификации аудиторского мнения.

Требование законодательства об аудиторской деятельности:

пункт 69 НПАД «Аудиторское заключение по бухгалтерской и (или) финансовой отчетности», утвержденных постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 28.06.2017 №18.

3. Нарушения в расчете уровня существенности при планировании и оценке неустранимых искажений, выявленных в ходе аудита

3.1 отсутствуют внутренние правила аудиторской деятельности по расчету существенности;

Комментарий Аудиторской палаты: Аудитор обязан самостоятельно разработать порядок определения уровня существенности и системы базовых показателей бухгалтерской и (или) финансовой отчетности и отразить его во внутренних правилах аудиторской деятельности.

3.2 внутренние правила аудиторской деятельности не содержат определение базовых показателей, например, какая прибыль берется для расчета, что включается в такой базовый показатель, как «Затраты» и иные.

Комментарий Аудиторской палаты: Внутренние правила аудиторской деятельности должны:

формулировать единые базовые требования к порядку оказания аудиторских услуг и при их

соблюдении создавать дополнительный уровень гарантии качества работы;

содержать конкретные рекомендации, позволяющие аудиторам на практике определить четкий порядок своих действий по выполнению требований законодательства и повышению качества оказываемых аудиторских услуг;

определять единый комплексный подход к технологии оказания аудиторских услуг независимо от условий, в которых они оказываются.

3.3 при оценке достоверности бухгалтерской и (или) финансовой отчетности аудируемого лица Аудитор не определяет, является ли совокупность неустраненных искажений - выявленных (расчитанных) Аудитором или ожидаемых, выявленных в ходе аудита, существенной.

Комментарий Аудиторской палаты: При оценке достоверности бухгалтерской и (или) финансовой отчетности аудируемого лица Аудитор должен определить, является ли совокупность неустраненных искажений, выявленных в ходе аудита, существенной. Совокупность неустраненных искажений включает: искажения, выявленные Аудитором, включая неустраненные искажения, выявленные во время предыдущего аудита; аудиторскую оценку прочих искажений, которые не могут быть конкретно определены (ожидаемые искажения).

Если Аудитор приходит к выводу о существенности искажений, ему необходимо снизить аудиторский риск посредством проведения дополнительных аудиторских процедур и потребовать от руководства аудируемого лица внесения поправок в бухгалтерскую и (или) финансовую отчетность.

Если руководство аудируемого лица отказывается вносить исправления в бухгалтерскую и (или) финансовую отчетность, а результаты дополнительных аудиторских процедур подтверждают мнение Аудитора о существенности неустраненных искажений, Аудитор должен рассмотреть вопрос о модификации аудиторского мнения в аудиторском заключении в соответствии с НПАД «Аудиторское заключение по бухгалтерской и (или) финансовой отчетности», утвержденными постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 28 июня 2017 г. № 18.

Нарушено требование:

пункт 4, главы 2, 4 НПАД «Существенность в аудите», утвержденных постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 06.03.2001 №24;

пункты 5, 6 НПАД «Требования, предъявляемые к внутренним правилам аудиторской деятельности аудиторской организации или аудитора-индивидуального предпринимателя», утвержденных постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 16.01.2003 №4.

4. Нарушение требований законодательства по аудиту начальных и сопоставимых данных бухгалтерской или финансовой отчетности и документированию полученных аудиторских доказательств (если начальные и сопоставимые данные являются существенными для бухгалтерской или финансовой отчетности текущего отчетного периода)

4.1 при первичном аудите Аудитор не получил достаточные и надлежащие аудиторские доказательства в отношении начальных и сопоставимых данных, ознакомившись с рабочей документацией предыдущего Аудитора и не выполнил самостоятельно аудиторские процедуры для получения таких доказательств.

Комментарий Аудиторской палаты: При первичном аудите Аудитор должен получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства того, что:

начальные данные не содержат искажений, которые могут существенно повлиять на бухгалтерскую и (или) финансовую отчетность текущего отчетного периода;

конечные данные предшествующего отчетного периода правильно перенесены в начало текущего

отчетного периода или изменены в соответствии с порядком ведения бухгалтерского учета и подготовки бухгалтерской и (или) финансовой отчетности;

учетная политика аудируемого лица применяется последовательно либо изменения в учетной политике соответствуют требованиям законодательства, правильно отражены в бухгалтерском учете и раскрыты в бухгалтерской и (или) финансовой отчетности.

Аудитор может получить достаточные и надлежащие аудиторские доказательства в отношении начальных данных, ознакомившись с рабочей документацией предыдущего аудитора. При этом следует руководствоваться требованиями законодательства по аудиторской деятельности и учитывать профессиональную компетентность и независимость предыдущего аудитора.

Если Аудитор не получил достаточных и надлежащих аудиторских доказательств относительно достоверности начальных данных из документов, подготовленных предыдущим аудитором, или аудит за предыдущий отчетный период не проводился, Аудитор обязан выполнить аудиторские процедуры для получения таких доказательств. Аудиторские процедуры, которые необходимо выполнить Аудитору, изложены в пунктах 8-10 НПАД «Начальные и сопоставимые данные в бухгалтерской и (или) финансовой отчетности», утвержденных постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 05.09.2002 № 124.

4.2 Аудитор не рассмотрел влияние на бухгалтерскую или финансовую отчетность текущего отчетного периода того факта, что в аудиторском заключении по бухгалтерской или финансовой отчетности аудируемого лица за предшествующий отчетный период было выражено модифицированное аудиторское мнение.

Комментарий Аудиторской палаты: При первичном аудите Аудитор должен уделить особое внимание тем вопросам, которые послужили причиной модификации аудиторского мнения в аудиторском заключении в предшествующем отчетном периоде, если аудиторское мнение предыдущего аудитора было модифицированным.

Если модификация аудиторского мнения в отношении бухгалтерской или финансовой отчетности предшествующего отчетного периода все еще является уместной и существенной по отношению к отчетности текущего отчетного периода, Аудитор должен соответствующим образом модифицировать аудиторское мнение в аудиторском заключении за текущий отчетный период.

4.3 в разделе «Прочие вопросы» аудиторского заключения Аудитор не указывает причину модификации аудиторского мнения предыдущим аудитором.

Комментарий Аудиторской палаты: В разделе «Прочие вопросы» аудиторского заключения по бухгалтерской или финансовой отчетности за текущий отчетный период необходимо указать следующие сведения, если аудит отчетности за предшествующий отчетный период проведен предыдущим аудитором:

информацию о том, что аудит бухгалтерской или финансовой отчетности за предшествующий отчетный период был проведен предыдущим аудитором;

дату выданного предыдущим аудитором аудиторского заключения;

форму выраженного в нем мнения;

если аудиторское мнение в аудиторском заключении было модифицировано, необходимо указать причину его модификации.

4.4 Аудитор не включает в аудиторское заключение раздел «Прочие вопросы» в случаях:

если аудит бухгалтерской или финансовой отчетности за предшествующий отчетный период не проводился;

если аудит бухгалтерской или финансовой отчетности за предшествующий отчетный период

проводила предыдущая аудиторская организация/аудитор - индивидуальный предприниматель.

Нарушено требование:

пункты 4, 5, 7, 8, 9, 10, 14, 15, 18 НПАД «Начальные и сопоставимые данные в бухгалтерской и (или) финансовой отчетности», утвержденных постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 05.09.2002 № 124.

5. Нарушение требований законодательства при оценке Аудитором обоснованности допущения о непрерывности деятельности аудируемого лица, и документированию полученных аудиторских доказательств

5.1 Аудитор не выполнил аудиторские процедуры, чтобы получить достаточные аудиторские доказательства, подтверждающие или опровергающие факт наличия существенной неопределенности в отношении непрерывности деятельности аудируемого лица;

5.2 Аудитор в ходе аудита показателей бухгалтерской или финансовой отчетности проанализировал расчет показателей финансового состояния аудируемого лица, определил, что коэффициенты платежеспособности ниже нормативных, просрочены сроки исполнения обязательств, финансовый результат от текущей деятельности отрицательный. При этом Аудитор сделал вывод, что предприятие может продолжить финансово-хозяйственную деятельность, выполнять свои обязательства в течение, как минимум, ближайших 12 месяцев;

5.3 В рабочей документации отсутствует информация о выполненных аудиторских процедурах.

Комментарий Аудиторской палаты: При планировании и проведении аудиторских процедур, а также при оценке их результатов Аудитор должен рассмотреть уместность принципа подготовки бухгалтерской или финансовой отчетности исходя из допущения о непрерывности деятельности. Даже если допущение о непрерывности деятельности аудируемого лица не ставится под сомнение, Аудитору следует сделать оценку общего финансового состояния аудируемого лица с целью определения его способности выполнять свои обязательства.

В случае выявления условных фактов, которые обуславливают значительные сомнения в способности аудируемого лица продолжать свою деятельность непрерывно, Аудитору необходимо:

запросить у руководства аудируемого лица информацию в письменном виде, касающуюся его планов деятельности на будущее, в том числе планов по получению доходов и заемных средств, реструктуризации долга, снижению расходов, увеличению размера уставного капитала, иных предполагаемых мер;

проверить планы руководства аудируемого лица в отношении будущей деятельности на основе его оценки допущения о непрерывности деятельности, если такая оценка имеется;

путем проведения необходимых аудиторских процедур собрать достаточные аудиторские доказательства, подтверждающие или опровергающие факт наличия существенной неопределенности в отношении непрерывности деятельности аудируемого лица, а также получить надлежащие аудиторские доказательства того, что планы руководства аудируемого лица осуществимы и в результате их реализации ситуация улучшится.

К аудиторским процедурам, в результате выполнения которых аудиторской организации следует получить достаточные аудиторские доказательства, подтверждающие или опровергающие сомнение в применимости допущения о непрерывности деятельности, относятся:

анализ и обсуждение с руководством аудируемого лица прогнозов в отношении поступления финансовых потоков, получения доходов и прочих соответствующих прогнозов;

анализ и обсуждение последней по времени промежуточной бухгалтерской или финансовой

отчетности аудируемого лица;

анализ условий имеющихся кредитных договоров, договоров займа;

ознакомление с протоколами собраний акционеров, заседаний совета директоров (наблюдательного совета), других исполнительных органов;

анализ информации о наличии судебных исков и оценки аудируемым лицом возможных результатов имеющихся судебных исков;

проверка наличия, правомерности и возможности выполнения договоренностей о предоставлении или сохранении финансирования со стороны связанных сторон и третьих лиц, а также оценка способности таких сторон предоставить аудируемому лицу дополнительные средства;

анализ событий, произошедших после отчетной даты.

5.4 Аудитор сделал вывод о существенной неопределенности в связи с событиями или условиями, в результате которых могут возникнуть значительные сомнения в способности аудируемого лица продолжать свою деятельность непрерывно. При этом в бухгалтерской отчетности информация о существенной неопределенности в отношении непрерывности деятельности аудируемого лица не раскрыта, но Аудитор не модифицировал аудиторское мнение на основании данного факта.

Комментарий Аудиторской палаты: На основе полученных аудиторских доказательств Аудитор должен сделать вывод о том, имеется ли существенная неопределенность, связанная с условиями или событиями, которые по отдельности или в совокупности могут вызвать значительные сомнения в способности аудируемого лица продолжать свою деятельность непрерывно.

Если применение принципа непрерывности деятельности уместно, но при этом имеет место существенная неопределенность в отношении непрерывности деятельности аудируемого лица, Аудитор должен рассмотреть следующие вопросы:

адекватно ли раскрыты в примечаниях к бухгалтерской или финансовой отчетности условия или события, которые могут вызвать значительные сомнения в способности аудируемого лица продолжать свою деятельность непрерывно, а также планы руководства в связи с этими условиями или событиями;

ясно ли указывается в примечаниях к бухгалтерской или финансовой отчетности тот факт, что имеется существенная неопределенность, связанная с условиями или событиями, которые могут вызвать значительные сомнения в способности аудируемого лица продолжать свою деятельность непрерывно, и в этой связи аудируемое лицо может оказаться не в состоянии реализовать свои активы и исполнить свои обязательства в ходе обычной хозяйственной деятельности.

Если в бухгалтерской или финансовой отчетности информация о существенной неопределенности в отношении непрерывности деятельности аудируемого лица раскрыта адекватно, Аудитору следует в аудиторском заключении:

выразить немодифицированное аудиторское мнение;

включить раздел «Существенная неопределенность в отношении непрерывности деятельности» с тем, чтобы:

привлечь внимание заинтересованных пользователей аудиторского заключения к примечаниям к отчетности, в которых раскрывается информация об условиях или событиях, которые могут вызвать значительные сомнения в способности аудируемого лица продолжать свою деятельность непрерывно;

констатировать, что данные условия или события указывают на наличие существенной неопределенности, которая может вызвать значительные сомнения в способности аудируемого лица продолжать свою деятельность непрерывно;

указать на то, что Аудитор не выражает модифицированного мнения по данному вопросу.

Если в бухгалтерской или финансовой отчетности информация о существенной неопределенности в отношении непрерывности деятельности аудируемого лица не раскрыта адекватно, Аудитору следует в аудиторском заключении:

выразить в зависимости от обстоятельств аудиторское мнение с оговоркой или отрицательное аудиторское мнение;

в разделе, описывающем основания для выражения аудиторского мнения, указать на наличие существенной неопределенности, которая может вызвать значительные сомнения в способности аудируемого лица продолжать свою деятельность непрерывно, а также на тот факт, что информация по данному вопросу не раскрыта адекватно в бухгалтерской или финансовой отчетности.

Нарушено требование:

пункты 5, 10, 15, 17, 18, 23 НПАД «Допущение о непрерывности деятельности аудируемого лица», утвержденных постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 28.03.2003 № 45.

6. Действия Аудитора в случае, когда отчетность включена в годовой отчет, содержащий прочую информацию

6.1 в разделе «Аудиторское мнение» аудиторского заключения Аудитор указал, что им проведен аудит прилагаемой бухгалтерской отчетности, состоящей из пяти форм (бухгалтерского баланса, отчета о прибылях и убытках, отчета об изменении собственного капитала, отчета о движении денежных средств, примечаний к бухгалтерской отчетности). При этом, в состав годового отчета включена прочая информация, например, Приложение к бухгалтерскому балансу №1, утвержденное письмом Минсельхозпрода.

Аудитор не указал в аудиторском заключении, что данная информация в составе годового отчета не подлежала аудиту, не включил в аудиторское заключение раздел «Прочая информация», при перечислении состава отчетности, в отношении которой проведен аудит, не указаны номера страниц, на которых представлена проаудированная отчетность.

Комментарий Аудиторской палаты: В случае, когда отчетность включена в годовой отчет, содержащий прочую информацию, алгоритм действий Аудитора должен быть следующим:

если на прочую информацию в составе годового отчета не распространяется аудиторское мнение, то это следует указать в разделе «Аудиторское мнение» аудиторского заключения, при перечислении состава отчетности, в отношении которой проведен аудит, Аудитору следует указать номера страниц, на которых представлена проаудированная отчетность;

в аудиторское заключение следует включить раздел «Прочая информация», который должен содержать:

заявление о том, что руководство аудируемого лица несет ответственность за прочую информацию;

описание того, что включает в себя прочая информация;

заявление о том, что аудиторское мнение о достоверности бухгалтерской или финансовой отчетности аудируемого лица не распространяется на прочую информацию;

описание обязанностей Аудитора по рассмотрению прочей информации с целью выявления существенных противоречий с проверенной бухгалтерской или финансовой отчетностью и (или) сведениями, полученными в процессе аудита, а также указание обязанности Аудитора в случае, если он приходит к выводу, что прочая информация содержит существенные искажения, сообщить об этом факте;

описание существенного искажения прочей информации в случае, если Аудитор пришел к выводу о наличии такого искажения. Если, по мнению Аудитора, существенные искажения прочей информации отсутствуют, то следует указать, что не были выявлены такие факты, которые необходимо отразить в аудиторском заключении.

Нарушено требование:

пункты 14, 19 НПАД «Аудиторское заключение по бухгалтерской и (или) финансовой отчетности», утвержденных постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 28.06.2017 №18;

пункт 25 НПАД «Прочая информация в документах, содержащих проверенную бухгалтерскую и (или) финансовую отчетность», утвержденных постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 25.09.2002 №133.

7. Неполучение достаточных надлежащих аудиторских доказательств по аудиту форм бухгалтерской или финансовой отчетности

7.1 Аудитор не выявил нарушения в отношении раскрытий в примечаниях к бухгалтерской отчетности и, соответственно, не сделал вывод о том, является ли, по мнению Аудитора, нераскрытая информация в примечаниях к отчетности в соответствии с требованиями Национального стандарта бухгалтерского учета и отчетности «Индивидуальная бухгалтерская отчетность», утвержденного постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 12.12.2016 № 104, существенной для понимания отчетности ее пользователями, и можно ли в этом случае влияние искажения на бухгалтерскую отчетность считать распространенным.

Например:

о наличии связанных сторон, характере отношений и совершенных между ними в отчетном периоде хозяйственных операциях;

по основным средствам (в разрезе групп) информации о первоначальной (переоцененной) стоимости, диапазонов сроков полезного использования, сумм начисленной и накопленной амортизации, стоимости основных средств, переданных в залог;

по прочим доходам и расходам по текущей, инвестиционной и финансовой деятельности.

7.2 Аудитор не получил достаточные надлежащие аудиторские доказательства по аудиту отчета об изменении собственного капитала, отчета о движении денежных средств, при этом, данные формы отчетности содержат искажения, превышающие уровень существенности, например, корректировки ошибок прошлых лет отражены в отчетном году; в отчете о движении денежных средств неправильно классифицированы денежные потоки по текущей, инвестиционной и финансовой деятельности.

Комментарий Аудиторской палаты: Для формирования аудиторского мнения Аудитору следует оценить:

общий порядок составления и представления отчетности аудируемого лица, ее состав и содержание;

принятую аудируемым лицом учетную политику;

соответствие отраженной в отчетности информации принятой и применяемой аудируемым лицом учетной политике;

обоснованность учетных оценок;

уместность, полноту, сопоставимость, нейтральность и понятность информации, представленной в отчетности аудируемого лица;

правильность отражения в отчетности аудируемого лица информации об осуществленных хозяйственных операциях;

достаточность раскрытия информации в отчетности аудируемого лица для понимания пользователями этой отчетности влияния существенных хозяйственных операций и событий на информацию, представленную в отчетности.

Аудитор должен планировать и проводить аудит в целях получения достаточных и надлежащих аудиторских доказательств, позволяющих сделать выводы относительно отражения и раскрытия в отчетности существенной информации об операциях со связанными сторонами.

Нарушено требование:

пункт 6 НПАД «Аудиторское заключение по бухгалтерской и (или) финансовой отчетности», утвержденных постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 28.06.2017 №18;

пункт 57 НПАД «Аудиторские процедуры, выполняемые в соответствии с оцененными рисками», утвержденных постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 01.12.2010 №147;

пункт 15 НПАД «Аудит операций со связанными сторонами», утвержденных постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 11.03.2002 № 35.

8. Неполучение достаточных надлежащих аудиторских доказательств по операциям со связанными сторонами

8.1 Аудитором не были получены достаточные надлежащие аудиторские доказательства по аудиту операций со связанными сторонами.

Комментарий Аудиторской палаты: Для выявления операций со связанными сторонами Аудитору следует:

проверить информацию, представленную руководством аудируемого лица, о наличии организаций, относящихся к связанным сторонам. При этом следует учитывать возможность наличия у аудируемого лица и других связанных сторон, в том числе существенно влияющих на достоверность бухгалтерской или финансовой отчетности аудируемого лица.

Для проверки полноты информации, представленной руководством аудируемого лица, Аудитор может:

сверить перечень связанных сторон аудируемого лица данного отчетного периода со списком связанных сторон, отраженных в рабочей документации за предшествующий год;

изучить порядок определения аудируемым лицом связанных сторон;

запросить у руководства аудируемого лица информацию об его участии в делах других организаций;

изучить списки акционеров аудируемого лица;

изучить протоколы собраний акционеров аудируемого лица, заседаний его руководящего органа и другие аналогичные документы.

Аудитору следует проверить следующие операции:

предусматривающие необычные условия (нехарактерные для деятельности аудируемого лица цены, процентные ставки, виды обеспечения, рассрочки платежей);

противоречащие деятельности аудируемого лица; содержание которых противоречит их форме;

нетипичные хозяйственные операции, особенно имевшие место в конце отчетного периода;

с неоправданно высокой долей операций с определенными покупателями или поставщиками; по

предоставлению или получению аудируемым лицом бесплатных или убыточных услуг.

Нарушено требование:

главы 3, 4 НПАД «Аудит операций со связанными сторонами», утвержденных постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 11.03.2002 № 35.

9. Неполучение аудиторских доказательств относительно существования и состояния товарно-материальных ценностей и их документирования

9.1 Аудитором не были получены достаточные надлежащие аудиторские доказательства относительно существования и состояния товарно-материальных ценностей в случае, когда стоимость товарно-материальных ценностей существенна для бухгалтерской или финансовой отчетности аудируемого лица.

Комментарий Аудиторской палаты: Для получения достаточных надлежащих аудиторских доказательств относительно существования и состояния товарно-материальных ценностей Аудитору следует:

присутствовать при их инвентаризации. Такое присутствие позволяет Аудитору инспектировать товарно-материальные ценности, наблюдать за соблюдением установленного руководством аудируемого лица порядка отражения в учете результатов инвентаризации и оценить действенность системы внутреннего контроля;

если присутствие Аудитора при инвентаризации товарно-материальных ценностей не представляется возможным, то он должен при проведении аудита выполнить альтернативные аудиторские процедуры, в частности, самостоятельно провести выборочный осмотр и пересчет товарно-материальных ценностей или наблюдать за проведением выборочного пересчета;

при этом, Аудитор должен определить, можно ли в ходе выполнения альтернативных процедур получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства относительно существования и состояния товарно-материальных ценностей, а также сделать вывод об отсутствии оснований для модификации аудиторского мнения в аудиторском заключении из-за ограничения объема аудита в случае, если аудит проводится после даты представления бухгалтерской или финансовой отчетности в сроки, установленные законодательством;

в случае, когда инвентаризация товарно-материальных ценностей проведена аудируемым лицом на дату, отличную от даты окончания отчетного периода, Аудитор должен определить, правильно ли отражены в учете изменения запасов товарно-материальных ценностей, которые имели место между датой их пересчета и датой окончания отчетного периода, а также понятны ли причины любых существенных различий между результатами инвентаризационного пересчета товарно-материальных ценностей и записями в бухгалтерском учете. Для целей аудита данный подход уместен в случае, если средства внутреннего контроля аудируемого лица эффективны в отношении хранения и использования товарно-материальных ценностей.

9.2 Аудитором не отражено в рабочей документации описание выполненных аудиторских процедур по получению аудиторских доказательств относительно существования и состояния товарно-материальных ценностей.

Нарушено требование:

глава 2 НПАД «Получение аудиторских доказательств в некоторых конкретных случаях», утвержденных постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 29.09.2005 №115.

10. Нарушение порядка определения аудиторской выборки и документирования этапов организации и проведения выборочного метода

10.1 В рабочих документах Аудитора отсутствует информация о:

цели тестирования;

проверяемой совокупности;

факторах, определяющих объем выборки;

расчете объема выборки и описании способа его определения;

методе отбора элементов выборки, руководствуясь которым Аудитором произведен отбор элементов выборки/для процедур, предполагающих применение бессистемного отбора элементов выборки, - описание сути примененного при отборе элементов профессионального суждения, его обоснование;

расчете величины ожидаемой ошибки по результатам выборочной проверки;

расчете величины общей ошибки проверяемой совокупности;

результате изучения характера и причин выявленных ошибок.

Нарушено требование:

НПАД «Выборочный способ и другие способы тестирования в аудите», утвержденных постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 09.07.2001 №77;

пункт 13 НПАД «Документирование аудита», утвержденных постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 04.08.2000 №81.

11. Нарушения при разработке общей стратегии аудита

11.1 Документально оформленная общая стратегия аудита не включает информацию в отношении следующих вопросов:

установление характеристик аудиторского задания, влияющих на его объем (вид аудита; применяемые основы составления и представления бухгалтерской или финансовой отчетности, подлежащей аудиту; структуру аудируемого лица);

рассмотрение важных факторов, которые оказывают влияние на ход аудита (специфические особенности финансовой и хозяйственной деятельности аудируемого лица и его бухгалтерской или финансовой отчетности);

влияние информационных систем учета на аудиторские процедуры, в том числе на доступность баз данных;

накопленный опыт работы с данным аудируемым лицом;

возможность использования аудиторских доказательств, полученных в ходе предыдущего аудита;

работники аудиторской организации, которые будут проверять обособленные структурные подразделения аудируемого лица, при их наличии.

Нарушено требование:

пункты 8-11 НПАД «Планирование аудита», утвержденных постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 04.08.2000 №81.

12. Нарушения в ходе оценки рисков и определении ответных действий на оцененные риски

12.1 Аудитором не оценены риски существенного искажения на уровне предпосылок подготовки бухгалтерской или финансовой отчетности в отношении групп хозяйственных операций, остатков по счетам бухгалтерского учета и раскрытий информации;

12.2 аудиторские процедуры не соотнесены Аудитором с предпосылками подготовки отчетности и не взаимосвязаны с рисками;

12.3 при оценке риска существенного искажения отчетности на этапе планирования аудита не рассмотрен вопрос, в какой мере отчетность аудируемого лица может быть существенно искажена в результате недобросовестных действий и ошибок и (или) не проанализирована вероятность наличия одного или нескольких факторов риска недобросовестных действий.

Нарушено требование:

пункты 4, 60 НПАД «Понимание деятельности, системы внутреннего контроля аудируемого лица и оценка риска существенного искажения бухгалтерской и (или) финансовой отчетности», утвержденных постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 29.12.2008 №203;

пункт 13 НПАД «Аудиторские доказательства», утвержденных постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 26.10.2000 №114;

пункт 16 НПАД «Действия аудиторской организации при выявлении искажений бухгалтерской и (или) финансовой отчетности и фактов несоблюдения законодательства», утвержденных постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 31.03.2006 №33.

13. Нарушения выполнения аудиторских процедур по получению информации об имеющихся у аудируемого лица хозяйственных (экономических) спорах и их документирования

13.1 Аудитором не выполнены определенные процедуры с тем, чтобы получить информацию об имеющихся у аудируемого лица хозяйственных (экономических) спорах, которые могут существенно повлиять на бухгалтерскую или финансовую отчетность аудируемого лица:

направлении необходимых запросов руководству аудируемого лица и (или) юристам, а также получении соответствующих разъяснений;

проверке протоколов заседаний органов управления аудируемого лица; проверке финансовых затрат аудируемого лица на юридические услуги;

изучении информации о деятельности аудируемого лица, включая информацию, полученную от юристов.

Нарушено требование:

пункт 19 НПАД «Получение аудиторских доказательств в некоторых конкретных случаях», утвержденные постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 29.09.2005 №115.

14. Нарушение требований законодательства по получению понимания информационных систем аудируемого лица, связанных с процессом подготовки бухгалтерской отчетности

14.1 Аудитором не выполнены процедуры, чтобы получить понимание информационных систем аудируемого лица, связанных с процессом подготовки бухгалтерской или финансовой отчетности, включающих в себя систему бухгалтерского учета, а также соответствующих процедур и записей, установленных для инициирования хозяйственных операций, их регистрации, обработки и включения в отчетность.

Нарушено требование:

пункт 40 НПАД «Понимание деятельности, системы внутреннего контроля аудируемого лица и оценка риска существенного искажения бухгалтерской и (или) финансовой отчетности», утвержденные постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 29.12.2008 №203.

15. Невыполнение аудиторских процедур в отношении событий после отчетной даты и их документирования

15.1 Аудитором не выполнены аудиторские процедуры с целью получения надлежащих аудиторских доказательств, свидетельствующих об отсутствии существенных событий, произошедших после отчетной даты, которые могут повлечь внесение корректировок в отчетность или раскрытие в ней информации.

Комментарий Аудиторской палаты: Для оценки существенных событий и неопределенных обязательств аудируемого лица Аудитору следует:

изучить протоколы решений органов управления аудируемого лица;

изучить информацию о результатах проверок, проведенных контролирующими (надзорными) органами;

проанализировать последнюю по времени подготовки промежуточную бухгалтерскую или финансовую отчетность;

проанализировать имеющиеся сметы, прогнозы движения денежных средств и другую информацию;

получить сведения от юристов, представляющих интересы аудируемого лица, о ходе судебных разбирательств и других конфликтов с третьими лицами;

запросить у руководства аудируемого лица и изучить материалы о планируемых займах и договорах поручительства, продаже активов и выпуске акций, слиянии или ликвидации, о случаях конфискации или гибели активов, об изменениях в отношении существующих рисков и условных фактов хозяйственной деятельности, а также о событиях, которые могли бы поставить под сомнение обоснованность допущения о непрерывности деятельности аудируемого лица;

исходя из обстоятельств, выполнить другие аудиторские процедуры.

Обращаем внимание, что Аудитор несет ответственность за достоверность аудиторского мнения, выраженного в аудиторском заключении, с учетом событий, произошедших после отчетной даты, до даты подписания аудиторского заключения.

Нарушено требование:

НПАД «Отражение в аудиторском заключении событий, произошедших после отчетной даты», утвержденных постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 24.06.2003 100.

16. Нарушение требований законодательства по документированию аудиторских доказательств

16.1 Объем рабочей документации Аудитора не позволяет понять проделанную работу, обоснованность сделанных выводов, принятых решений и сформированного аудиторского мнения. *Обращаем внимание*, что под **рабочей документацией** понимаются документы, полученные или подготовленные аудиторской организацией **в ходе проведения аудита**, содержащие сведения о выполненных аудиторских процедурах, полученных аудиторских доказательствах и выводах, сделанных аудиторской организацией на их основании (пункт 2 НПАД «Документирование аудита», утвержденных постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 04.08.2000 №81).

Нарушено требование:

пункт 7 НПАД «Документирование аудита», утвержденных постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 04.08.2000 №81.

17. Нарушение требований законодательства по документированию причины модификации аудиторского мнения

17.1 В рабочей документации Аудитора не задокументированы причины модификации аудиторского мнения в аудиторском заключении.

Нарушено требование:

пункт 12 НПАД «Документирование аудита», утвержденных постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 04.08.2000 №81.

18. Нарушение порядка подготовки и передачи отчета по результатам аудита

18.1 Нарушения изложения информации в отчете по результатам аудита:

не указан уровень существенности, используемый при формировании выводов;

не дана количественная оценка влияния выявленных нарушений на бухгалтерскую или финансовую отчетность либо не указаны причины, по которым эта оценка не может быть произведена;

не изложены некоторые аспекты методики проведения аудита, в частности, указание разделов бухгалтерского учета, проверенных соответственно сплошным или выборочным методом, описание построения аудиторской выборки;

отсутствует анализ выполнения аудируемым лицом рекомендаций и устранения замечаний, содержащихся в отчете за предыдущий отчетный период;

из описания ситуаций в отчете нельзя сделать вывод, есть ли нарушение, его влияние на бухгалтерскую отчетность.

18.2 Нарушение в передаче отчета:

отчет передан главному бухгалтеру, несмотря на то, что договор подписан директором, другие лица в качестве получателей отчета в договоре не указаны.

Нарушено требование:

пункты 58, 62 НПАД «Сообщение информации по вопросам аудита», утвержденных постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 23.09.2011 №97.

19. Договор оказания аудиторских услуг не в полной мере соответствует требованиям законодательства

19.1 В договоре оказания аудиторских услуг отсутствуют сведения (дата, номер, название, стороны, страховая сумма (лимит ответственности), срок действия) о договоре добровольного страхования гражданской ответственности за причинение вреда в связи с осуществлением профессиональной деятельности.

Нарушено требование:

пункт 2 статьи 25 Закона Республики Беларусь от 12.07.2013 №56-З «Об аудиторской деятельности».



Нетипичные нарушения законодательства об аудиторской деятельности, выявленные в ходе комплексных и тематических внешних оценок качества аудиторских организаций и аудиторов-индивидуальных предпринимателей в 2024 году

1. Нарушения в выражении аудиторского мнения в случае несоответствия законодательству основы составления и представления бухгалтерской отчетности

Бухгалтерская отчетность аудируемого лица не содержит начальных данных, а также сопоставимых показателей за предшествующий отчетный период. Организация создана 7 лет назад.

Аудитор не модифицировал аудиторское мнение, при том, что применяемая основа составления и представления бухгалтерской отчетности, принятая руководством аудируемого лица, неприемлема.

Рабочие документы Аудитора не содержат информацию об оценке общего порядка составления и представления отчетности аудируемого лица, ее состава и содержания, а также соответствия отраженной в отчетности информации принятой и применяемой аудируемым лицом учетной политике.

Обращаем внимание, что:

В соответствии с пунктом 6 Национального стандарта бухгалтерского учета и отчетности «Индивидуальная бухгалтерская отчетность», утвержденного постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 12.12.2016 № 104 по каждому числовому значению показателей бухгалтерской отчетности, **за исключением бухгалтерской отчетности, составляемой за первый отчетный период деятельности организации**, должны быть приведены данные за отчетный период и период года, предшествующего отчетному году, аналогичный отчетному периоду.

В соответствии со статьей 14 Закона Республики Беларусь от 12.07.2013 № 57-3 «О бухгалтерском учете и отчетности» при создании организации **первым отчетным периодом** для годовой отчетности является **период с даты ее государственной регистрации по 31 декабря**, для промежуточной отчетности - с даты ее государственной регистрации по отчетную дату периода, за который составляется промежуточная отчетность.

Нарушено требование:

пункты 4, 6 НПАД «Аудиторское заключение по бухгалтерской и (или) финансовой отчетности», утвержденных постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 28.06.2017 №18;

пункт 56 НПАД «Цели и общие принципы аудита бухгалтерской и (или) финансовой отчетности», утвержденные постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 26.10.2000 №114.

2. Нарушение требований законодательства по получению письма-заявления руководства аудируемого лица

Аудитором не получено письмо-заявление руководства аудируемого лица, свидетельствующее о том, что оно выполнило свои обязанности по подготовке бухгалтерской или финансовой отчетности в соответствии с применяемой основой составления и представления отчетности, а также о предоставлении информации Аудитору.

В рабочей документации отсутствует информация о рассмотрении данного вопроса Аудитором и о возможности выражения аудиторского мнения о достоверности бухгалтерской отчетности.

Комментарий Аудиторской палаты: Отказ руководства аудируемого лица предоставить заявление по запросу Аудитора может повлиять на возможность сформировать мнение о достоверности

бухгалтерской или финансовой отчетности. По существенным вопросам отказ руководства аудируемого лица в предоставлении заявления по запросу Аудитора либо неполнота предоставленных сведений могут рассматриваться как ограничение объема аудита и приводить к модификации аудиторского мнения в аудиторском заключении, о чем Аудитору следует сообщить руководству аудируемого лица.

Если руководство аудируемого лица не предоставляет заявления о своих обязанностях или у Аудитора имеются достаточные основания сомневаться в компетентности или объективности руководства аудируемого лица, предоставившего заявления, Аудитору следует отказаться от выражения аудиторского мнения о достоверности бухгалтерской или финансовой отчетности.

Аудитор не может только на основании полученных им других аудиторских доказательств вынести суждение о том, что руководство аудируемого лица выполнило свои обязанности по подготовке бухгалтерской или финансовой отчетности и предоставило Аудитору всю необходимую для аудита информацию.

Нарушено требование:

НПАД «Заявления руководства аудируемого лица», утвержденных постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 11.03.2002 № 35.