Типичные нарушения законодательства об аудиторской деятельности, выявленные в ходе комплексных и тематических внешних оценок качества аудиторских организаций и аудиторов-индивидуальных предпринимателей в 2023 году

1. *Аудиторское заключение датировано ранее даты подписания приложенной к нему бухгалтерской отчетности*

Аудиторская организация, аудитор-индивидуальный предприниматель (далее по тексту – Аудитор) завершили сбор аудиторских доказательств и подписали аудиторское заключение ранее даты подписания отчетности.

Нарушено требование:

пункт 25 Национальных правил аудиторской деятельности (здесь и далее по тексту – НПАД) «Аудиторское заключение по бухгалтерской и (или) финансовой отчетности», утвержденных постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 28.06.2017 №18.

2. *Нарушение требований законодательства к передаче аудиторского заключения*

- Аудиторское заключение адресовано директору аудируемого лица, а получено главным бухгалтером, который не является лицом, подписавшим договор, и не указан в договоре оказания аудиторских услуг как получатель итоговых документов.

- Приобщенный к рабочей документации Аудитора пакет документов, состоящий из аудиторского заключения и приложенной к нему бухгалтерской отчетности аудируемого лица, не содержит росписи его получателя.

Нарушено требование:

пункт 26 НПАД «Аудиторское заключение по бухгалтерской и (или) финансовой отчетности», утвержденных постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 28.06.2017 №18.

3. *Нарушения в изложении информации в разделе «Ключевые вопросы аудита» аудиторского заключения*

- раздел не отражает ключевые вопросы аудита, а именно: Аудитор указал, что ключевые вопросы аудита «были рассмотрены в контексте аудита бухгалтерской отчетности в целом и при формировании нашего аудиторского мнения об этой отчетности, и мы не выражаем отдельного мнения об этих вопросах». Рабочие документы не содержат аудиторских процедур по указанным 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;
- в разделе «Ключевые вопросы аудита» перечислены нарушения законодательства или другие вопросы, которые Аудитор хотел донести до пользователей отчетности, как важные вопросы, но не изложены 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.

Нарушено требование:

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

4. Нарушения в части применения концепции существенности при планировании и проведении аудита бухгалтерской отчетности аудируемого лица

- рабочие документы по расчету существенности содержат несколько показателей уровня существенности (среднее значение на начало года, среднее значение после корректировки на начало года, среднее значение на конец года, среднее значение после уточнения);
- рабочие документы по расчету существенности содержат разные процентные ставки, примененные к базовым показателям отчетности для расчета на первом и заключительном этапах аудита.

Рабочие документы не содержат факторы, повлиявшие на его величину, причины корректировки значения уровня существенности в ходе аудита, а также сопутствующие расчеты и подробную аргументацию необходимости таких корректировок.

Нарушено требование:

пункт 10 НПАД «Существенность в аудите», утвержденные постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 06.03.2001 №24.

- расчет существенности не соответствует алгоритму, изложенному во внутренних правилах аудиторской деятельности (ВПАД) Аудитора.

Нарушено требование:

пункт 4 НПАД «Существенность в аудите», утвержденные постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 06.03.2001 №24.

- при оценке достоверности бухгалтерской и (или) финансовой отчетности аудируемого лица Аудитор не определяет, является ли совокупность неустраненных искажений, выявленных в ходе аудита, существенной. В том числе, искажения выявленные (рассчитанные) Аудитором и ожидаемые искажения.

Нарушено требование:

пункт 17 НПАД «Существенность в аудите», утвержденные постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 06.03.2001 №24.

5. Нарушение требований по выполнению аудиторских процедур по аудиту начальных и сопоставимых данных бухгалтерской отчетности и документированию полученных аудиторских доказательств

Аудитором не отражена в рабочей документации информация о причинах модификации аудиторского мнения предыдущим аудитором, оценка влияния факта модификации отчетности за предыдущий отчетный период на бухгалтерскую отчетность текущего отчетного периода;

в рабочих документах указано, что Аудитор ознакомился с отчетом по результатам аудита, подготовленным предыдущим аудитором, а также об отсутствии доступа к рабочей документации

предыдущего аудитора без указания причин. При этом рабочие документы Аудитора не содержат информацию о получении достаточных надлежащих аудиторских доказательств по начальным и сопоставимым данным бухгалтерской отчетности в результате анализа отчета по результатам аудита предыдущего аудитора;

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

Нарушено требование:

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

Обращаем внимание, что с 01.07.2022 года вступили в силу изменения, внесенные постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 31.12.2021 № 78, в соответствии с которыми пункт 7 НПАД «Начальные и сопоставимые данные в бухгалтерской и (или) финансовой отчетности», утвержденные постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 05.09.2002 № 124 изложен в следующей редакции: «Аудиторская организация может получить достаточные и надлежащие аудиторские доказательства в отношении начальных данных, **ознакомившись с рабочей документацией предыдущей аудиторской организации**, если аудит бухгалтерской и (или) финансовой отчетности предшествующего отчетного периода проводился предыдущей аудиторской организацией. При этом аудиторской организации следует руководствоваться требованиями законодательства по аудиторской деятельности и учитывать профессиональную компетентность и независимость предыдущей аудиторской организации. Аудиторская организация должна уделить особое внимание тем вопросам, которые послужили причиной модификации аудиторского мнения в аудиторском заключении в предшествующем отчетном периоде, если аудиторское мнение предыдущей аудиторской организации было модифицированным».

6. Нарушение требований по выполнению аудиторских процедур при оценке Аудитором обоснованности допущения о непрерывности деятельности аудируемого лица, и документированию полученных аудиторских доказательств

В разделе «Существенная неопределенность в отношении непрерывности деятельности» аудиторского заключения Аудитор указал, что, не выражая модифицированного мнения по данному вопросу, он обращает внимание на примечания к бухгалтерской отчетности, в которых раскрыта информация о том, что значения коэффициентов платежеспособности на начало и на конец отчетного года ниже нормативов, за год получен убыток. Эти условия, по мнению Аудитора, указывают на наличие существенной неопределенности, которая может вызвать значительные сомнения в способности аудируемого лица продолжать свою деятельность непрерывно.

При этом в рабочей документации Аудитора отсутствует информация о выполнении следующих аудиторских процедур:

запроса у руководства аудируемого лица информации в письменном виде, касающейся 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;

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

сбора достаточных аудиторских доказательств, подтверждающих или опровергающих факт наличия существенной неопределенности в отношении непрерывности деятельности аудируемого

лица, а также получения надлежащих аудиторских доказательств того, что планы руководства аудируемого лица осуществимы и в результате их реализации ситуация улучшится.

Нарушено требование:

пункты 17, 19, 20 НПАД «Допущение о непрерывности деятельности аудируемого лица», утвержденных постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 28.03.2003 № 45.

7. Аудиторское заключение не в полной мере соответствует требованиям законодательства

- 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, к аудиторскому заключению помимо указанных форм бухгалтерской отчетности аудируемого лица приложены также отчет об использовании целевого финансирования, расчет чистых активов организации, приложение к бухгалтерскому балансу № 1, подготовленное аудируемым лицом в соответствии с требованиями по составлению годовой бухгалтерской отчетности предприятий и организаций системы Минсельхозпрода.

Указанные формы не отмечены, как не подлежащие аудиту, а в аудиторском заключении Аудитор не указал, что дополнительная информация в составе отчетности не подлежала аудиту. В рабочей документации отсутствует информация об оценке Аудитором, является ли дополнительная информация неотъемлемой частью отчетности в силу ее характера и формы представления.

Алгоритм действий Аудитора должен быть следующим:

оценить, является ли дополнительная информация неотъемлемой частью отчетности в силу ее характера и формы представления;

если дополнительная информация является неотъемлемой частью отчетности, то эта информация подлежит аудиту и на нее распространяется аудиторское мнение, что следует указать в разделе «Аудиторское мнение» аудиторского заключения;

если невозможно определить, относится ли дополнительная информация к проаудированной отчетности, то Аудитору следует обратиться к руководству аудируемого лица с просьбой изменить форму представления дополнительной информации;

если руководство аудируемого лица отказывается изменить форму представления дополнительной информации, Аудитору следует в аудиторском заключении при перечислении в разделе аудиторского заключения «Аудиторское мнение» состава отчетности, в отношении которой проведен аудит, описать дополнительную информацию или включить ссылку, указывающую, где в отчетности представлена дополнительная информация, отмеченная как не подлежавшая аудиту. Аудитор не обязан выражать аудиторское мнение в отношении дополнительной информации, отмеченной как не подлежавшей аудиту, однако Аудитор должен изучить такую дополнительную информацию в целях установления наличия в ней существенных несоответствий проаудированной отчетности, включить в аудиторское заключение раздел «Дополнительная информация».

Нарушено требование:

пункты 4, 6, 27, 28 НПАД «Аудиторское заключение по бухгалтерской и (или) финансовой отчетности», утвержденных постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 28.06.2017 №18.

- Аудитор в разделе аудиторского заключения «Прочая информация» указал, что «прочая информация включает информацию, содержащуюся в годовом отчете, но не включает

бухгалтерскую отчетность аудируемого лица и наше аудиторское заключение по ней». Аудитор также указал:

что руководство аудируемого лица несет ответственность за прочую информацию;

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

описание обязанностей аудиторской организации по рассмотрению прочей информации с целью выявления существенных противоречий с проверенной бухгалтерской отчетностью;

заявление о том, что если в результате рассмотрения прочей информации аудиторская организация приходит к выводу, что прочая информация содержит существенные искажения, она обязана сообщить об этом факте;

что не выявил фактов существенного искажения прочей информации, которые необходимо отразить в аудиторском заключении.

При этом, Аудитор не указал, что включает в себя прочая информация и где она расположена.

Нарушено требование:

пункты 14, 18 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.

- раздел «Прочие вопросы» отсутствует в аудиторском заключении, при этом аудит бухгалтерской и (или) финансовой отчетности за предшествующий отчетный период проводился другой аудиторской организацией, аудитором-индивидуальным предпринимателем.

Нарушено требование:

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

8. Неполучение достаточных надлежащих аудиторских доказательств по бухгалтерской и (или) финансовой отчетности

- в отчете о прибылях и убытках есть себестоимость, но отсутствует выручка;

в отчете о прибылях и убытках есть выручка, но отсутствует себестоимость, все расходы отражены в составе управленческих расходов;

в отчете о прибылях и убытках отсутствуют управленческие расходы;

в отчете о прибылях и убытках по строке 122 «Прочие доходы по финансовой деятельности» отражены доходы от продажи валюты, по строке 133 «Прочие расходы по финансовой деятельности» отражены расходы от продажи валюты, как следствие, в отчете о движении денежных средств искажены строки 024 «прочие поступления денежных средств» и 034 «прочие выплаты денежных средств».

Все суммы многократно превышают уровень существенности.

При этом данные нарушения не указаны в отчете по результатам аудита отчетности. Аудитор не рассмотрел вопрос модификации аудиторского мнения.

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», утвержденные постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 01.12.2010 №147.

- примечания к отчетности не содержат раскрытия в соответствии с требованиями Национального стандарта бухгалтерского учета и отчетности «Индивидуальная бухгалтерская отчетность», утвержденного постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 12.12.2016 № 104:

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.

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, существенной для понимания отчетности ее пользователями, и можно ли в этом случае влияние искажения на бухгалтерскую отчетность считать распространенным. Аудитор не направил руководству аудируемого лица информацию с обоснованными замечаниями относительно правильности отражения операций со связанными сторонами, являющиеся существенными, которые могут оказать влияние на аудиторское мнение в аудиторском заключении.

Нарушено требование:

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

пункты 15, 21 НПАД «Аудит операций со связанными сторонами», утвержденных постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 11.03.2002 № 35.

9. Неполучение достаточных надлежащих аудиторских доказательств по операциям со связанными сторонами
- Аудитором не были представлены для внешней оценки рабочие документы по аудиту операций со связанными сторонами. - Рабочий документ Аудитора по аудиту операций со связанными сторонами содержит вывод о том, что не выявлены существенные нарушения в операциях со связанными сторонами. При этом, рабочий документ не содержит информацию, каким образом была проверена полнота информации, представленной руководством аудируемого лица: был ли сверен перечень связанных сторон аудируемого лица данного отчетного периода со списком связанных сторон, отраженных в рабочей документации за предшествующий год; был ли изучен порядок определения аудируемым лицом связанных сторон; была ли запрошена у руководства аудируемого лица информация об его участии в делах других организаций;

были ли изучены протоколы собраний акционеров аудируемого лица, заседаний его руководящего органа и другие аналогичные документы;

были ли проверены 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.

10. Неполучение аудиторских доказательств относительно существования и состояния товарно-материальных ценностей

- Необоснованная модификация аудиторского мнения:

в разделе «Основание для выражения аудиторского мнения с оговоркой» аудиторского заключения Аудитор указал, что не наблюдал за проведением инвентаризации товарно-материальных ценностей на отчетную дату, а также не осуществлял проведение альтернативных аудиторских процедур, так как это не было предусмотрено договором на оказание аудиторских услуг. Послужило основанием для выражения мнения с оговоркой.

Если в договоре на оказание аудиторских услуг не было предусмотрено участие Аудитора в инвентаризации товарно-материальных ценностей и проведение альтернативных аудиторских процедур, то это не освобождает Аудитора от получения достаточных и надлежащих аудиторских доказательств относительно существования и состояния товарно-материальных ценностей и не является основанием для выражения аудиторского мнения с оговоркой;

в разделе «Основание для выражения аудиторского мнения с оговоркой» аудиторского заключения Аудитор указал, что он «не смог наблюдать за проведением годовой инвентаризации товарно-материальных ценностей, так как дата ее проведения предшествовала дате заключения договора оказания аудиторских услуг. Из-за характера учетных записей Аудитор не смог проверить количество товарно-материальных ценностей посредством выполнения альтернативных аудиторских процедур».

В рабочей документации не было отражено, в силу каких обстоятельств Аудитор не смог выполнить необходимые для получения аудиторских доказательств альтернативные аудиторские процедуры (какой характер учетных записей явился препятствием).

- Аудиторское мнение немодифицировано, но в рабочей документации отсутствует информация об участии Аудитора в инвентаризации товарно-материальных ценностей, проведении альтернативных аудиторских процедур:

Аудитором не были представлены рабочие документы по участию в инвентаризации товарно-материальных ценностей, проведению альтернативных аудиторских процедур,

рассмотрению результатов проведенной аудируемыми лицами инвентаризации перед составлением годовой бухгалтерской отчетности.

- Отсутствие обоснования выполненных альтернативных аудиторских процедур:

в рабочей документации не было отражено, что Аудитор определил возможность 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 и (или) финансовой отчетности в сроки, установленные законодательством.

Нарушено требование:

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

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

Согласно данным рабочей документации в ходе проведения аудита вопросов согласно плану аудита Аудитором применялся выборочный способ тестирования. Перечень проверенных документов представлен в каждом разделе отчетов по результатам аудита. При этом рабочая документация не содержит обоснование профессионального суждения, руководствуясь которым произведен Аудитором отбор элементов выборки.

Кроме того, рабочая документация не содержит:

цели тестирования;

определение критериев, определяющих ошибки, в зависимости от цели теста;

сведения о проверяемой совокупности;

факторы, определяющие объем выборки;

расчет объема выборки и описание способа его определения;

описание методов отбора элементов выборки;

расчет величины ожидаемой ошибки по результатам выборочной проверки;

расчет величины общей ошибки проверяемой совокупности;

результат изучения характера и причин выявленных ошибок.

Нарушено требование:

пункты 28, 29, 30 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.

12. Нарушения в планировании аудита

План аудита не содержит детального описания планируемых процедур в разрезе групп счетов и (или) существенных классов операций. План аудита не содержит анализ предпосылок подготовки бухгалтерской отчетности, идентификацию рисков как на уровне отчетности, так и на уровне отдельных предпосылок.

Нарушено требование:

пункт 18 НПАД «Планирование аудита», утвержденные постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 04.08.2000 №81.

13. Нарушения при разработке общей стратегии аудита

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;

соотнесение планируемого объема и сроков проведения аудита со сроками подготовки промежуточной бухгалтерской или финансовой отчетности.

Нарушено требование:

пункты 9, 10 НПАД «Планирование аудита», утвержденные постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 04.08.2000 №81.

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

- Рабочие документы Аудитора по оценке рисков представлены в виде таблиц с рассмотрением факторов и их оценкой «+»; по наибольшему наличию оценок «+» определяется риск. Аналогично проведена оценка надежности системы внутреннего контроля. Документирование процедур оценки рисков, на основании которых заполнялись таблицы отсутствуют;

- рабочая документация не содержит информацию об оценке рисков существенного искажения на уровне предпосылок подготовки бухгалтерской отчетности в отношении групп хозяйственных операций, остатков по счетам бухгалтерского учета и раскрытий информации;

- аудиторские процедуры не соотнесены Аудитором с предпосылками подготовки бухгалтерской отчетности и не взаимоувязаны с рисками;

- при оценке риска существенного искажения бухгалтерской отчетности на этапе планирования аудита не рассмотрен вопрос, в какой мере бухгалтерская 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.

15. Неполучение аудиторских доказательств по отсутствию искажений бухгалтерской или финансовой отчетности ввиду недобросовестных действий и (или) несоблюдения законодательства

- В ходе внешней оценки не выявлено выполненных Аудитором аудиторских процедур, направленных на получение доказательств того, что бухгалтерская отчетность не содержит искажений ввиду недобросовестных действий руководства аудируемого лица:

отсутствует оценка риска существенного искажения бухгалтерской или финансовой отчетности в результате недобросовестных действий и ошибок;

не проведен анализ наличия обстоятельств, указывающих на возможные искажения бухгалтерской или финансовой отчетности в результате недобросовестных действий и ошибок;

не определены ответные меры на оцененный риск существенного искажения бухгалтерской или финансовой отчетности как «высокий»;

отсутствует оценка риска существенного искажения бухгалтерской или финансовой отчетности в результате пренебрежения средствами контроля со стороны руководства аудируемого лица;

отсутствует анализ требований законодательства, невыполнение которых может стать причиной существенных искажений бухгалтерской или финансовой отчетности аудируемого лица, а также причиной прекращения или приостановления его деятельности;

не предусмотрено применение профессионального скептицизма аудиторов;

отсутствует информация о своевременном сообщении руководству аудируемого лица с надлежащим уровнем полномочий о выявленных в ходе аудита:

существенных искажениях бухгалтерской или финансовой отчетности в результате ошибок;

недобросовестных действиях (независимо от того, приведут ли они к существенным искажениям бухгалтерской или финансовой отчетности) или полученных доказательствах, свидетельствующих о возможности совершения таких действий (даже если возможное влияние на бухгалтерскую или финансовую отчетность не будет существенным);

выявленных фактах несоблюдения законодательства.

- В рабочих документах по оценке рисков Аудитор указал на существование/отсутствие рисков искажения бухгалтерской отчетности ввиду недобросовестных действий руководства аудируемого лица. При этом, в рабочих документах не отражена информация о характере и объеме выполненных аудиторских процедур, на основании которых Аудитор сделал свои выводы.

Нарушено требование:

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;

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

16. Непроведение аналитических процедур в процессе проведения аудита

В рабочей документации отсутствует информация о выполнении Аудитором аналитических процедур на протяжении всего процесса аудита, а именно:

сопоставление показателей бухгалтерской и (или) финансовой отчетности с плановыми (сметными) показателями аудируемого лица;

сопоставление фактических показателей бухгалтерской и (или) финансовой отчетности за различные периоды;

сопоставление показателей бухгалтерской и (или) финансовой отчетности со среднеотраслевыми данными;

сопоставление финансовой и нефинансовой информации;

сопоставление показателей бухгалтерской и (или) финансовой отчетности и связанных с ними относительных коэффициентов отчетного периода с нормативными значениями, устанавливаемыми действующим законодательством и самим аудируемым лицом;

аналитические процедуры проверки по существу.

Нарушено требование:

пункт 10 НПАД «Аналитические процедуры», утвержденные постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 07.02.2001 №9;

НПАД «Аудиторские процедуры, выполняемые в соответствии с оцененными рисками», утвержденные постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 01.12.2010 №147.

17. Письмо-заявление руководства аудируемого лица не в полной мере соответствует требованиям законодательства

- Бухгалтерская отчетность подписана руководителем и главным бухгалтером аудируемого лица. Письмо-заявление руководства аудируемого лица, свидетельствующее о том, что оно выполнило свои обязанности по подготовке бухгалтерской и (или) финансовой отчетности в соответствии с применяемой основой составления и представления отчетности, подписано только руководителем или только главным бухгалтером.

Нарушено требование:

пункт 5 НПАД «Заявления руководства аудируемого лица», утвержденных постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 11.03.2002 № 35.

- Несоответствие информации в письме-заявлении руководства аудируемого лица и раскрытиях в примечаниях к бухгалтерской отчетности. Например, в письме-заявлении руководства указано, что в бухгалтерской отчетности операции с аффилированными лицами раскрыты надлежащим образом, при этом в примечаниях к бухгалтерской отчетности информация о связанных сторонах и об операциях со связанными сторонами не раскрыта.

Таким образом, Аудитор нарушил требование законодательства о получении аудиторских доказательств, подтверждающих заявления руководства аудируемого лица.

Нарушено требование:

пункт 15 НПАД «Заявления руководства аудируемого лица», утвержденных постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 11.03.2002 № 35.

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

- Аудитор не представил рабочие документы относительно выполненных им аудиторских процедур по получению информации об имеющихся у аудируемого лица хозяйственных (экономических) спорах, которые могли существенно повлиять на бухгалтерскую отчетность аудируемых лиц;
- Аудитор указал в рабочем документе, что проведен устный опрос руководства и сделал вывод, что у организации отсутствуют судебные разбирательства.

Из рабочей документации невозможно сделать вывод о проведении аудиторских процедур:

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.

Кроме того, во второй ситуации Аудитором не отражены определяющие характеристики проверенных документов аудируемого лица, даты опросов, имена и должности опрошенных работников.

Нарушено требование:

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

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

19. Нарушение требований законодательства по документированию аудиторских доказательств

- Объем рабочей документации не позволяет понять проделанную работу, обоснованность сделанных выводов, принятых решений и сформированного аудиторского мнения:

в рабочих документах, например, по допущению непрерывности деятельности аудируемого лица, событиям после отчетной даты, действиям аудитора при выявлении искажения отчетности и другим вопросам аудита напротив каждого фактора в анкете стоит отметка «выполнено», или «соответствует», или «да». Описание выполненных аудиторских процедур, их определяющие характеристики в рабочем документе отсутствуют;

Аудитор представил для внешней оценки по аудиту существенных статей отчетности регистры бухгалтерского учета с надписью «существенных нарушений не установлено».

Нарушено требование:

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

- Недостатки документирования:

в рабочих документах сделаны выводы о подтверждении, например, дебиторской задолженности:

проверке тождественности показателей в регистрах бухгалтерского учета и данных бухгалтерской отчетности;

проверке фактического существования, отнесения к отчетному периоду дебиторской задолженности, сверив с договорами, актами, выписками банка;

правильности начисления/неначисления резерва.

При этом, в рабочем документе не указано описание выполненных аудиторских процедур, включая отличительные характеристики тестируемых совокупностей, выбранных элементов и документов аудируемого лица.

у Аудитора отсутствуют рабочие документы по аудиту статей отчета об изменении капитала, отчета о движении денежных средств и примечаний к бухгалтерской отчетности, правильности классификации активов и обязательств на краткосрочные и долгосрочные, выделения краткосрочной части долгосрочных обязательств в строке 620 бухгалтерского баланса.

Нарушено требование:

пункты 13, 17 НПАД «Документирование аудита», утвержденных постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 04.08.2000 №81.

20. Нарушение требований законодательства по документированию причины модификации аудиторского мнения

В рабочей документации Аудитора не задокументированы причины модификации аудиторского мнения в аудиторском заключении. Рабочая документация, включая отчет по результатам аудита только повторяют фразы, включенные в раздел аудиторского заключения «Основание для выражения аудиторского мнения с оговоркой», например:

в разделе аудиторского заключения «Основание для выражения аудиторского мнения с оговоркой» Аудитор указал, что аудируемое лицо в примечаниях к бухгалтерской отчетности не отразил события после отчетной даты, свидетельствующие о возникших хозяйственных условиях, связанных с экономическими санкциями. Рабочая документация не содержит описания причины модификации, а также подтверждения наличия санкций и их влияния на деятельность аудируемого лица.

Нарушено требование:

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

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

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

В рабочих документах отсутствует информация о получении Аудитором понимания информационных систем аудируемого лица, связанных с процессом подготовки бухгалтерской отчетности, включающих в себя систему бухгалтерского учета и состоящих из соответствующих процедур и записей, установленных для инициирования хозяйственных операций, их регистрации, обработки и включения в бухгалтерскую 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.

22. Нарушение порядка подготовки и передачи отчета по результатам аудита

- Нарушение изложения информации в отчете:

не указан уровень существенности, используемый при формировании выводов;

не дана количественная оценка влияния выявленных нарушений на бухгалтерскую и (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.

- Нарушение в передаче отчета:

отчет передан главному бухгалтеру, хотя 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.

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

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».