**ВНОВЬ ИЗМЕНЕНИЯ В РЕГУЛИРОВАНИИ АУДИТОРСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ**

В.Н.ЛЕМЕШ,

кандидат экономических наук,

доцент

Материал подготовлен с использованием

правовых актов по состоянию

на 10 февраля 2020 г.

Постановлением N 936 внесены дополнения и изменения в постановление N 229 и постановление N 1098.

Рассмотрим некоторые из изменений более подробно.

**Кого коснулось постановление N 936**

Постановление N 936:

*Во-первых*, устанавливает требования к организациям, осуществляющим закупки аудиторских услуг по проведению *обязательного аудита* годовой бухгалтерской и (или) финансовой отчетности за счет собственных средств.

Для целей постановления N 936 под ***организациями*** понимаются республиканские унитарные предприятия, государственные органы, государственные объединения, иные юрлица, имущество которых находится в республиканской собственности, хозяйственные общества, более 25% акций (долей) в уставных фондах которых принадлежит Республике Беларусь или организациям, имущество которых находится в республиканской собственности (за исключением банков, открытого акционерного общества "Банк развития Республики Беларусь", небанковских кредитно-финансовых организаций).

Напомним, *обязательный аудит* бухгалтерской и (или) финансовой отчетности - аудит бухгалтерской и (или) финансовой отчетности, обязательность проведения которого установлена Законом N 56-З и иными законодательными актами (п. 1 ст. 22 Закона N 56-З).

При этом *ежегодно* проводится обязательный аудит годовой индивидуальной и консолидированной (в случае ее составления) бухгалтерской и (или) финансовой отчетности, составленной в соответствии с законодательством Республики Беларусь (далее - ГБФО) (п. 3 ст. 22 Закона N 56-З):

- акционерных обществ, обязанных согласно законодательству раскрывать информацию об акционерном обществе в соответствии с законодательством о ценных бумагах;

- Национального банка;

- банков, банковских групп, банковских холдингов;

- бирж;

- страховых организаций, страховых брокеров;

- резидентов ПВТ;

- организации, осуществляющей гарантированное возмещение банковских вкладов (депозитов) физических лиц;

- профессиональных участников рынка ценных бумаг;

- акционерных инвестиционных фондов;

- управляющих организаций инвестиционных фондов;

- специальных финансовых организаций;

- иных юрлиц, у которых объем выручки от реализации товаров (выполнения работ, оказания услуг) за предыдущий отчетный год превышает *500 000 базовых величин* (на 31 декабря предыдущего отчетного года) *начиная с отчетности за 2020 г*.

Таким образом, постановление N 936 распространяет свое действие только на организации, признаваемые по критериям постановления N 936 таковыми, и только в части обязательного аудита их ГБФО.

*Во-вторых,* вносит изменения в порядок аттестации физлиц, претендующих на право получения квалификационного аттестата аудитора, и подтверждения квалификации аудиторами.

*В-третьих,* поручает Аудиторской палате по согласованию с наблюдательным советом по аудиторской деятельности разработать методические рекомендации по оценке и сравнению организациями предложений участников, включая формирование нестоимостных критериев (абз. 2 п. 3 постановления N 936).

*В-четвертых*, поручает местным Советам депутатов привести в соответствие с постановлением N 936 нормативные правовые акты, определяющие порядок осуществления закупок товаров (работ, услуг) за счет собственных средств коммунальными унитарными предприятиями, государственными объединениями, иными юрлицами, имущество которых находится в коммунальной собственности, либо хозяйственными обществами, в уставных фондах которых более 25% акций (долей) принадлежит административно-территориальной единице и (или) организациям, имущество которых находится в коммунальной собственности (абз. 3 п. 3 постановления N 936).

**Каков теперь порядок заключения договора на обязательный аудит ГБФО**

Оказание аудиторских услуг осуществляется на основании договора оказания аудиторских услуг, заключенного в соответствии с требованиями Закона N 56-З и иных актов законодательства между аудиторской организацией или аудитором - ИП и *заказчиком* аудиторских услуг (п. 1 ст. 25 Закона N 56-З).

Договор на оказание аудиторских услуг регулируется положениями гл. 39 ГК и ст. 25 Закона N 56-З. Кроме того, при согласовании условий договора и осуществлении аудиторской деятельности следует руководствоваться в том числе:

- национальными правилами аудиторской деятельности, принятыми Минфином (далее - НПАД) (п. 2 ст. 24 Закона N 56-З);

- внутренними правилами аудиторской деятельности, принятыми Аудиторской палатой (п. 3 ст. 24 Закона N 56-З);

- внутренними правилами аудиторской деятельности аудиторской организации, аудитора - ИП (п. 4 ст. 24 Закона N 56-З);

- международными стандартами аудита (далее - МСА), принимаемыми Международной федерацией бухгалтеров. К ним относится, в частности, МСА 210 "Согласование условий аудиторских заданий" (далее - МСА 210).

Теперь наряду с этими документами следует учитывать нормы постановления N 936 и постановления N 229.

Для закупки аудиторских услуг по аудиту ГБФО организации начиная с отчетности за 2020 г. объявляют *конкурс* независимо от стоимости таких услуг (подп. 1.2 п. 1 постановления N 936).

Следует отметить, что в отечественной аудиторской практике конкурсы на закупку аудиторских услуг проводились и раньше. Однако в ряде случаев в конкурсной документации устанавливались такие требования, которые для конкретного вида аудита ГБФО не являлись обязательными, что ограничивало доступ исполнителей к участию в процедуре закупки и противоречило ч. 1 подп. 2.5 п. 2 постановления N 229. Такое положение дел приводило к демпингу и недобросовестной конкуренции.

Теперь же организации *обязаны* установить в документации о закупке в составе требований к участвующим в закупках юрлицам, ИП (далее - участники) следующие *обязательные требования* (подп. 1.3 п. 1 постановления N 936):

- наличие сведений об участниках в *реестре* аудиторов, аудиторов - ИП, аудиторских организаций;

Более того, *установлен запрет* на установление организациями в документации о закупке определенных требований.

Однако из этого правила есть исключения: *запрет не применяется* в случаях, когда:

- осуществляются закупки за счет собственных средств аудиторских услуг по проведению обязательного аудита ГБФО, составленной в соответствии с МСФО;

- в рамках одной процедуры одновременно осуществляется закупка за счет собственных средств аудиторских услуг по проведению обязательного аудита ГБФО, составленной в соответствии с законодательством Республики Беларусь, и годовой финансовой отчетности, составленной в соответствии с МСФО;

- требования абз. 4 - 6 ч. 1 подп. 1.4 п. 1 постановления N 936 являются требованиями внешних пользователей отчетности. Такие требования *должны быть подтверждены документами*, подписанными уполномоченным лицом внешнего пользователя отчетности, либо иными документами, представленными на бумажном носителе или в электронном виде, в случае возможности достоверно установить, что они исходят от внешнего пользователя отчетности, либо наличием соответствующей информации на официальных сайтах внешних пользователей отчетности.

*Прежде чем заключить договор* оказания аудиторских услуг с новым заказчиком, аудитор должен определить, не приведет ли выбор этого заказчика к возникновению угроз нарушения основных принципов аудиторской деятельности (ч. 1 п. 28 НПАД N 189).

*До заключения договора* оказания аудиторских услуг новая аудиторская организация имеет право запросить у руководства аудируемого лица информацию о предшествующей аудиторской организации и о причинах прекращения договорных отношений между предшествующей аудиторской организацией и аудируемым лицом (ч. 1 п. 51 НПАД N 33).

Пунктом 6 МСА 210 предусмотрена также необходимость аудитора:

1. Определить, приемлема ли та концепция подготовки финансовой отчетности, которая будет применена при подготовке финансовой отчетности.

2. Получить согласие руководства о том, что оно подтверждает и осознает свою ответственность:

- за подготовку финансовой отчетности в соответствии с применимой концепцией подготовки финансовой отчетности, включая, где это уместно, ее достоверное представление;

- за такой внутренний контроль, который руководство считает необходимым для того, чтобы обеспечить подготовку финансовой отчетности, свободной от существенного искажения как по причине недобросовестных действий, так и вследствие ошибки;

 - за то, чтобы обеспечить аудитора:

доступом ко всей информации, о которой известно руководству и которая имеет значение для подготовки финансовой отчетности, например к данным бухгалтерского учета, документации и прочим сведениям;

дополнительной информацией, которую аудитор может запросить у руководства для целей аудита;

неограниченной возможностью информационного взаимодействия с лицами внутри организации, от которых аудитор считает необходимым получить аудиторские доказательства.

Таким образом, до подписания организациями договора на обязательный аудит ГБФО стороны должны соблюсти требования Закона N 56-З, постановления N 229 и постановления N 936, а также ч. 1 п. 28 НПАД N 189, ч. 1 п. 51 НПАД N 33, п. 6 МСА 210.

**Как формируется конкурсная документация на закупку услуг по обязательному аудиту ГБФО**

По общему правилу документация о закупке должна содержать сведения, определенные порядком закупок за счет собственных средств, в том числе приведенных в ч. 1 подп. 2.8 п. 2 постановления N 229.

Однако в отношении закупки услуг на проведение обязательного аудита ГБФО дополнительно определено, что организации обязаны в документации о закупке установить критерий "цена предложения", а также не менее трех нестоимостных критериев оценки и сравнения предложений участников (далее - нестоимостные критерии), при формировании которых могут учитываться (подп. 1.5 п. 1 постановления N 936):

наличие у участников (либо у их работников) *опыта* проведения аудита отчетности в сфере деятельности заказчика либо у организаций, сопоставимых по объему деятельности с заказчиком (в случае их наличия);

соответствие организации внутренней оценке качества работы аудиторов, осуществляемой участниками, требованиям НПАД и МСА;

результаты (при наличии) проведенной Минфином проверки соблюдения законодательства об аудиторской деятельности и (или) осуществленной Аудиторской палатой внешней оценки качества работы участников;

иная информация для формирования нестоимостных критериев.

Поскольку до заключения договоров на обязательный аудит ГБФО за 2020 г. есть еще время, следует учитывать возможные дополнительные критерии и требования, которые будут разработаны Аудиторской палатой в методических рекомендациях по оценке и сравнению организациями предложений участников, включая формирование нестоимостных критериев (абз. 2 п. 3 постановления N 936).

**Как определяется победитель конкурса**

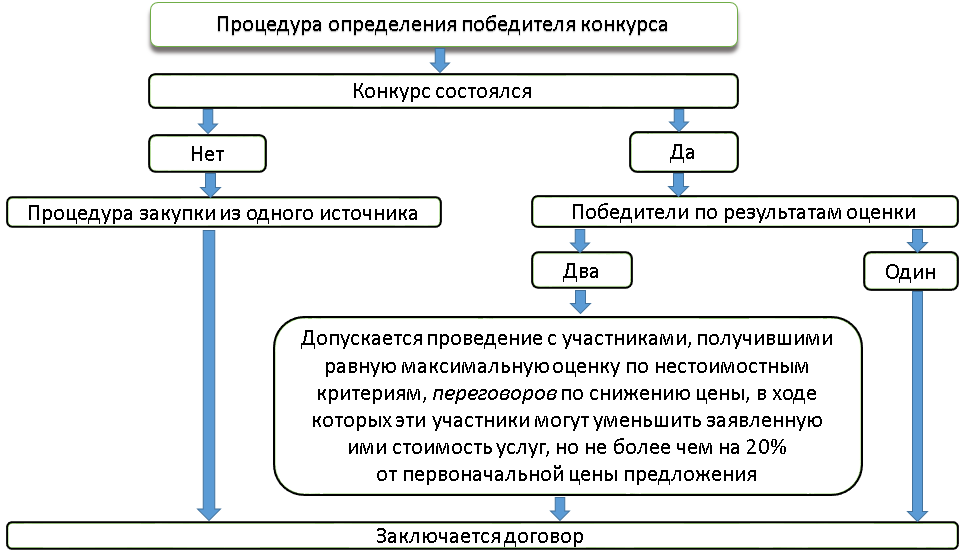
Оценка и сравнение предложений участников проводятся в соответствии с критерием "цена предложения" и нестоимостными критериями в зависимости от их удельного веса, установленного организацией в документации о закупке. При этом удельный вес критерия "цена предложения" должен составлять не менее 40, но не более 50%. Удельный вес каждого из нестоимостных критериев не должен превышать 20% (ч. 1 подп. 1.6 п. 1 постановления N 936).

По результатам конкурса возможны два варианта:

- конкурс состоялся;

- конкурс не состоялся.

Победителем конкурентной процедуры закупки определяется лицо, предложившее лучшие условия в соответствии с критериями и способом оценки и сравнения, указанными в документации о закупке (ч. 1 подп. 2.9 п. 2 постановления N 229).



Однако на практике нередки случаи, когда несколько участников получают равную оценку. В этом случае при оценке и сравнении предложений участников по решению организации *допускается* проведение с участниками, получившими *равную* максимальную оценку по нестоимостным критериям, *переговоров по снижению цены*, в ходе которых эти участники могут *уменьшить* заявленную ими стоимость услуг, но *не более чем на 20%* от первоначальной цены предложения (ч. 2 подп. 1.6 п. 1 постановления N 936).

Сравнение предложений участников по критерию "цена предложения" производится без учета включенного в цену предложения НДС, в случае если в соответствии с законодательством заказчик вправе принять данный налог к вычету (ч. 3 подп. 1.6 п. 1 постановления N 936).

По общему правилу организация признает конкурентную процедуру закупки *несостоявшейся*, если (подп. 2.12 п. 2 постановления N 229):

поступило *менее двух* предложений на участие в процедуре закупки;

в результате отклонения предложений их *осталось менее двух*;

отклонены все предложения, в том числе как содержащие экономически невыгодные для заказчика условия;

победитель процедуры закупки не подписал договор на закупку;

до заключения договора на закупку проверкой уполномоченных органов (организаций) были выявлены нарушения в проведении процедуры закупки и результаты проверки не обжалованы организацией в установленном порядке.

Постановлением N 936 определены действия организации в возможных результатах закупки аудиторских услуг по обязательному аудиту ГБФО. Теперь в том случае, когда конкурс будет признан несостоявшимся, такие организации вправе применить *процедуру закупки из одного источника* (подп. 1.2 п. 1 постановления N 936).

**Что изменено в Положении N 1098**

Положение N 1098 действует с 01.01.2014 и определяет порядок аттестации физлиц, претендующих на право получения квалификационного аттестата аудитора (далее - претенденты) и подтверждения квалификации аудиторами. За это время выявились некоторые аспекты, потребовавшие корректировок.

Например, ранее для прохождения аттестации претенденты представляли в Минфин наряду с другими документами свидетельство о признании документа об образовании, выданного в иностранном государстве, и установлении его эквивалентности (соответствия) документу об образовании Республики Беларусь - для физлиц, получивших соответствующее образование за рубежом (абз. 4 ч. 1 п. 4 Положения N 1098 в редакции, действующей до 31.12.2019). Теперь же будет представляться *копия* такого свидетельства (абз. 4 ч. 1 п. 4 Положения N 1098).

Наряду с указанным вводится важное дополнение в части представляемых в Минфин документов: они теперь представляются на *бумажном носителе* и в *электронном виде* лично претендентом с предъявлением документа, удостоверяющего личность. При этом под документом в электронном виде понимается *электронная копия* документа, выполненная путем его сканирования, фотографирования или иным образом, позволяющая полностью воспроизвести информацию и данные этого документа в электронно-цифровой форме (ч. 3, 5 п. 4, подстрочное примечание <\*> к ч. 5 п. 4 Положения N 1098).

В отношении повышения квалификации аудиторами уточнены требования, рассмотрим их в таблице.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Требования п. 10 Положения N 1098 после 01.01.2020 | Требования п. 10 Положения N 1098 до 01.01.2020 | Примечание |
| Для подтверждения квалификации аудиторы *не позднее 30 ноября* второго года срока для подтверждения квалификации, установленного Законом N 56-З, представляют в Минфин заявление с просьбой о подтверждении квалификации с приложением следующих документов: | Для подтверждения квалификации аудиторы не позднее *одного месяца* до истечения срока подтверждения квалификации представляют в Минфин заявление с приложением следующих документов: | Как видим, уточнены сроки представления документов о повышении квалификации |
| - копия документа о повышении квалификации по аудиторской деятельности | - копия документа о повышении квалификации по аудиторской деятельности, с даты выдачи которого прошло *не более двух лет* |  |
| Документы, указанные в ч. 1 п. 10 Положения N 1098, представляются в Минфин *на бумажном носителе* |  | Уточнен порядок представления документов: они предоставляются на бумажном носителе |
| Документ о повышении квалификации по аудиторской деятельности представляется однократно для подтверждения аудитором квалификации |  |  |
| Аудитор, не представивший *в полном объеме и в срок*, указанный в абз. 1 ч. 1 п. 10 Положения N 1098, документы для подтверждения квалификации либо представивший подложные, поддельные или недействительные документы, считается не подтвердившим квалификацию | Аудитор, не представивший документы, указанные в ч. 1 п. 10 Положения N 1098, либо представивший подложные, поддельные или недействительные документы, считается не подтвердившим квалификацию | Приведено очень важное уточнение в части объемов представляемых документов и сроков по представлению |
| При отправке документов, указанных в ч. 1 п. 10 Положения N 1098, по почте днем их представления считается дата отправки почтового отправления |  | Уточнен срок представления документов в случае их отправки по почте |
|  | Решение о подтверждении либо неподтверждении квалификации принимается Минфином в течение *одного месяца* со дня представления аудитором документов, указанных в ч. 1 п. 10 Положения N 1098 | Исключена норма, устанавливающая сроки рассмотрения представленных документов |