



**Вопросы-ответы по результатам проведения 8 ноября 2023 года вебинара  
«НАЧАЛЬНЫЕ И СОПОСТАВИМЫЕ ДАННЫЕ: ТРЕБОВАНИЯ К АУДИТУ».**

**Использованные сокращения:**

<b>Наименование документа</b>	<b>Сокращение</b>
Аудитор - индивидуальный предприниматель, аудиторская организация	Аудитор
Национальные правила аудиторской деятельности	НПАД
НПАД «Начальные и сопоставимые данные в бухгалтерской и (или) финансовой отчетности», утвержденные постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 5 сентября 2002 г. № 124	НПАД № 124 «Начальные и сопоставимые данные в бухгалтерской и (или) финансовой отчетности»
НПАД «Планирование аудита», утвержденные постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 4 августа 2000 г. № 81	НПАД № 81 «Планирование аудита»
НПАД «Сообщение информации по вопросам аудита», утвержденные постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 23 сентября 2011 г. № 97	НПАД № 97 «Сообщение информации по вопросам аудита»
НПАД «Аудиторские процедуры, выполняемые в соответствии с оцененными рисками», утвержденные постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 1 декабря 2010 г. № 147	НПАД № 147 «Аудиторские процедуры, выполняемые в соответствии с оцененными рисками»

**Вопрос 1:** Должен ли аудитор фактически проверку предыдущего года выполнить по всем статьям или только по существенным?

НПАД № 81 «Планирование аудита» и НПАД № 97 «Сообщение информации по вопросам аудита» следует рассматривать одновременно.

**Объем аудита определяется в соответствии с требованиями НПАД № 81 «Планирование аудита»:**

- в соответствии с пунктом 15 НПАД № 81 «Планирование аудит» в план обязательного аудита годовой бухгалтерской и (или) финансовой отчетности необходимо включать проверку вопросов в объеме, не менее предусмотренного перечнем согласно приложению, следовательно, в план обязательного аудита отчетности необходимо включать все предусмотренные перечнем к НПАД № 81 «Планирование аудита» вопросы, а не только определенные аудитором как существенные;

- в соответствии с пунктом 16 НПАД № 81 «Планирование аудит» если риск существенных искажений невысокий, процедуры оценки планируются и проводятся в ограниченном объеме;
- в соответствии с пунктом 18 НПАД № 81 «Планирование аудита» *«Документально оформленный план аудита должен раскрывать характер, сроки и объем запланированных процедур оценки рисков, а также объем запланированных на основе оценки рисков аудиторских процедур проверки по существу по каждому существенному классу операций, сальдо счетов и раскрытию информации.»*

**В соответствии с пунктом 60 НПАД № 97 «Сообщение информации по вопросам аудита»:** *«Информация в отчете должна излагаться последовательно в соответствии с перечнем проверяемых по плану аудита вопросов.*

*В случае проведения обязательного аудита годовой бухгалтерской и (или) финансовой отчетности информация в отчете должна излагаться в соответствии с перечнем проверяемых по плану аудита вопросов с учетом требований, установленных пунктом 15 национальных правил аудиторской деятельности «Планирование аудита», утвержденных постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 4 августа 2000 г. N 81. Если по отдельным вопросам хозяйственные операции, остатки по счетам бухгалтерского учета и раскрытия информации в бухгалтерской и (или) финансовой отчетности отсутствуют либо не являются существенными либо в отношении них не выявлены риски существенного искажения бухгалтерской и (или) финансовой отчетности, то это следует указать в отчете.»*

Исходя из вышеизложенного, а также руководствуясь требованиями, по планированию аудиторских процедур НПАД № 147 «Аудиторские процедуры, выполняемые в соответствии с оцененными рисками», в части планирования и выполнения общих ответных действий выполняемых аудитором в соответствии с оцененными рисками существенного искажения информации на уровне бухгалтерской и (или) финансовой отчетности в целом:

1. включить в план аудита ВСЕ вопросы из Приложения к НПАД № 81 «Планирование аудита», в случае проведения обязательного аудита годовой бухгалтерской и (или) финансовой отчетности или в соответствии с перечнем проверяемых вопросов по плану аудита, при проведении инициативного аудита годовой бухгалтерской и (или) финансовой отчетности;
2. провести оценку рисков и спланировать аудиторские процедуры, в соответствии с оцененными рисками;
3. выполнить аудиторские процедуры в соответствии с оцененными рисками;
4. включить в отчет аудитора описание выполненных процедур либо указание на несущественность статей или раскрытий к финансовой отчетности по ВСЕМ вопросам из Приложения к НПАД № 81 «Планирование аудита», в случае проведения обязательного аудита годовой бухгалтерской и (или) финансовой отчетности или в соответствии с перечнем проверяемых вопросов по плану аудита, при проведении инициативного аудита годовой бухгалтерской и (или) финансовой отчетности.

**Аудиторская палата рекомендует ознакомиться с «Обзором изменений с 01.07.2022 законодательства об аудиторской деятельности»<sup>1</sup>** заместителя начальника Главного управления, начальника управления регулирования аудиторской деятельности Главного управления регулирования бухгалтерского учета, отчетности и аудита Министерства

<sup>1</sup> [https://www.minfin.gov.by/upload/audit/razyasnenia/raz\\_01072022.pdf](https://www.minfin.gov.by/upload/audit/razyasnenia/raz_01072022.pdf)

финансов Республики Беларусь Лузгиной С.В., размещенных на сайте Министерства финансов республики Беларусь. Выдержка прилагается к данному разъяснению.

**Вопрос 2:** Надо ли ставить в известность предыдущего аудитора при модификации в отношении начальных и сопоставимых данных.

**Ответ:** В случае, если аудитор приходит к мнению, что начальные и сопоставимые данные содержат существенные искажения по которым выдано немодифицированное аудиторское мнение аудитор должен, в соответствии с пунктом 21 НПАД № 124 «Начальные и сопоставимые данные в бухгалтерской и (или) финансовой отчетности» *«...сообщить об этом руководству аудируемого лица и, получив его разрешение, проинформировать предыдущую аудиторскую организацию. Если предыдущая аудиторская организация соглашается выдать новое аудиторское заключение по бухгалтерской и (или) финансовой отчетности за предшествующий отчетный период, то аудиторская организация выражает аудиторское мнение только по бухгалтерской и (или) финансовой отчетности за текущий отчетный период.»*

Соответственно аудитор информирует предыдущего аудитора о своем мнении, что начальные и сопоставимые данные содержат существенные искажения. Данный вопрос коммуницируется до принятия решения о модификации.

## Приложение

Выдержка из «Обзора изменений с 01.07.2022 законодательства об аудиторской деятельности», размещенного на сайте Министерства финансов Республики Беларусь

### КОММЕНТАРИЙ ОСНОВНЫЕ НОВШЕСТВА И ИЗМЕНЕНИЯ В НАЦИОНАЛЬНЫХ ПРАВИЛАХ АУДИТОРСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ С 01.07.2022

С.В.ЛУЗГИНА,  
заместитель начальника Главного управления,  
начальник управления регулирования  
аудиторской деятельности  
Главного управления регулирования  
бухгалтерского учета, отчетности и аудита  
Министерства финансов Республики Беларусь

Актуально на 27.06.2022

С 01.07.2022 вступает в силу постановление Минфина от 31.12.2021 N 78 "Об изменении постановлений Министерства финансов Республики Беларусь" (далее - постановление N 78), которым внесены изменения в отдельные национальные правила аудиторской деятельности (далее - НПАД).

С целью подготовки аудиторского сообщества к осуществлению аудиторской деятельности с 01.07.2022 с учетом внесенных изменений в законодательство об аудиторской деятельности рассмотрим ключевые из них.

#### 1. Объем вопросов обязательного аудита отчетности и информирование о них в отчете по результатам обязательного аудита

Внесенные изменения в НПАД "Планирование аудита" и НПАД "Сообщение информации по вопросам аудита" следует рассматривать одновременно.

Постановлением N 78 скорректирована формулировка п. 15 НПАД "Планирование аудита", заключающаяся в установлении законодательством об аудиторской деятельности объема вопросов к проверке в ходе оказания аудиторских услуг по обязательному аудиту отчетности (бухгалтерской или финансовой). С 01.07.2022 аудиторам в план обязательного аудита отчетности необходимо включать проверку вопросов в объеме **не менее предусмотренного** перечнем к НПАД "Планирование аудита". Следовательно, в план обязательного аудита отчетности необходимо включать все предусмотренные перечнем к НПАД "Планирование аудита" вопросы, а не только определенные аудитором как существенные.

Для определения действий аудитора при подготовке **отчета по результатам обязательного аудита отчетности** (бухгалтерской или финансовой) постановлением N 78 внесены дополнения в ч. 2 п. 60 НПАД "Сообщение информации по вопросам аудита" следующего характера:

- аудиторы должны **излагать информацию** в отчете по результатам обязательного аудита **последовательно в соответствии с перечнем вопросов**, предусмотренных приложением к НПАД "Планирование аудита";

- если **по отдельным вопросам**, предусмотренным приложением к НПАД "Планирование аудита", хозяйственные операции, остатки по счетам бухгалтерского учета и раскрытия информации в отчетности отсутствуют либо не являются существенными, либо в отношении них не выявлены риски существенного искажения отчетности, то аудиторам следует это указать в отчете по результатам обязательного аудита.

#### Пример

Если в ходе обязательного аудита отчетности, например по вопросу аудита нематериальных активов, аудитором установлено, что хозяйственные операции, остатки по счетам бухгалтерского учета и раскрытия информации о нематериальных активах в отчетности аудируемого лица отсутствуют, то аудитор в отчете по результатам аудита должен указать следующую информацию:

*"Аудит нематериальных активов.*

*Хозяйственные операции, остатки по счетам бухгалтерского учета и раскрытия информации в бухгалтерской отчетности отсутствуют."*

*Если в ходе обязательного аудита отчетности, например по вопросу аудита нематериальных активов, аудитором установлено, что хозяйственные операции, остатки по счетам бухгалтерского учета и раскрытия информации о нематериальных активах в отчетности аудируемого лица не являются существенными и аудитором не выявлены риски существенного искажения отчетности в целом, то аудитор в отчете по результатам аудита должен указать следующую информацию:*

*"Аудит нематериальных активов.*

*Хозяйственные операции, остатки по счетам бухгалтерского учета и раскрытия информации в бухгалтерской отчетности не являются существенными, риски существенного искажения бухгалтерской отчетности не выявлены."*

*Если в ходе обязательного аудита отчетности, например по вопросу аудита нематериальных активов, аудитором не выявлены риски существенного искажения отчетности и, как следствие, аудитором не планировались и не выполнялись аудиторские процедуры по проверке нематериальных активов, то аудитор в отчете по результатам аудита должен указать следующую информацию:*

*"Аудит нематериальных активов.*

*В ходе аудита не выявлены риски существенного искажения бухгалтерской отчетности."*

Если же в ходе обязательного аудита по отдельным проверяемым вопросам были выявлены риски существенного искажения отчетности, но по результатам аудита **нарушений и (или) недостатков**, которые могут привести к существенным искажениям отчетности, **не обнаружено**, то аудитору следует это указать в отчете по результатам обязательного аудита (ч. 3 п. 60 НПАД "Сообщение информации по вопросам аудита").



#### **Пример**

*Если в ходе обязательного аудита отчетности, например по вопросу аудита основных средств, аудитором определен риск существенного искажения отчетности, но по результатам выполнения аудиторских процедур им не обнаружено нарушений и (или) недостатков, которые могут привести к существенным искажениям отчетности, то в отчете по результатам аудита аудитору следует указать следующую информацию:*

*"Аудит основных средств.*

*По результатам аудита основных средств нарушений, которые могут привести к существенным искажениям бухгалтерской отчетности, не обнаружено."*

Следует отметить, что требование об изложении информации в отчете по результатам аудита последовательно в соответствии с перечнем проверяемых по плану аудита вопросов действовало и до 01.07.2022 в отношении как обязательного, так и необязательного аудита отчетности.

Постановлением N 78 лишь конкретизировано, что с 01.07.2022 информация в отчете по результатам обязательного аудита должна быть изложена по каждому вопросу перечня, определенного приложением к НПАД "Планирование аудита", независимо от факта проведения аудитором аудиторских процедур в отношении отдельных проверяемых вопросов, и независимо от того, есть ли хозяйственные операции, остатки по счетам бухгалтерского учета и раскрытия информации в аудируемой отчетности по проверяемому вопросу, являются они существенными или несущественными, выявлены или не выявлены аудитором риски существенного искажения отчетности в отношении проверяемого вопроса. Если риски существенного искажения отчетности были аудитором определены в отношении отдельного проверяемого вопроса - в отчете по результатам обязательного аудита аудитором указывается, обнаружены или не обнаружены нарушения и (или) недостатки в отношении проверяемого вопроса, которые могут привести к существенным искажениям отчетности.

План необязательного аудита отчетности разрабатывается аудитором, исходя из его профессионального суждения, с учетом требований п. 14 НПАД "Планирование аудита", следовательно, информация в отчете по результатам аудита излагается аудитором последовательно в соответствии с перечнем проверяемых по этому плану вопросов с указанием того, обнаружены или не обнаружены нарушения и (или) недостатки в отношении проверяемого вопроса, которые могут привести к существенным искажениям отчетности.

## 2. Иные изменения в НПАД "Сообщение информации по вопросам аудита"

С целью конкретизации, что НПАД "Сообщение информации по вопросам аудита" устанавливает требования в отношении сообщения информации по вопросам аудита не только отчетности (бухгалтерской или финансовой), но и аудита финансовой информации в рамках выполнения специальных аудиторских заданий, постановлением N 78 внесены изменения в п. 1 НПАД "Сообщение информации по вопросам аудита" и по тексту НПАД, где применимо.

## 3. Документирование аудита

В связи с часто возникающими вопросами у аудиторов относительно вида рабочей документации постановлением N 78 внесены изменения уточняющего характера в положение п. 9 НПАД "Документирование аудита", имеющие следующее значение:

- рабочая документация может составляться аудитором и на бумажных носителях, и в электронном виде;

- из положений п. 9 **исключено перечисление документов, включаемых в рабочую документацию**, т.к. в ходе выполнения конкретного аудиторского задания аудитор сам определяет объем рабочей документации и невозможно предвидеть все возможные рабочие документы исходя из специфики выполняемого аудиторского задания;

- конкретизировано, что **перечисленные в ч. 2 п. 9 НПАД "Документирование аудита" документы, составленные на бумажных носителях, должны храниться в составе рабочей документации также на бумажных носителях.**

Таким образом, рабочая документация может составляться в электронном виде. При этом составленные на бумажных носителях письмо-заявление руководства аудируемого лица, экземпляр пакета документов, состоящего из оригиналов аудиторского заключения и приложенной к нему отчетности (бухгалтерской или финансовой) аудируемого лица, в отношении которой выражалось аудиторское мнение, с подписью получателя аудиторского заключения, отчет по результатам аудита с подписью получателя отчета, договор оказания аудиторских услуг, акты сдачи-приемки выполненных работ (в том числе по этапам аудита), официальная переписка **обязательно должны храниться и на бумажных носителях.**

## 4. Извлечение рабочей документации

Рабочая документация аудитора является строго конфиденциальной.

Аудиторская организация, аудитор-ИП должны внедрить принципы и процедуры в отношении документирования выполнения аудиторского задания, определяющие порядок обеспечения конфиденциальности, сохранности, целостности, доступности и возможности извлечения аудиторской документации по аудиторскому заданию (подп. 13.5 НПАД "Внутренняя оценка качества работы аудиторов").

Постановлением N 78 **перечень** лиц, которым для осуществления внутренней оценки качества работы аудиторов с разрешения аудитора-ИП, руководителя аудиторской организации или лица, им уполномоченного, может выдаваться рабочая документация, **дополнен** работниками аудиторской организации, осуществляющими внутреннюю оценку качества работы аудиторов, и экспертами по внутренней оценке (п. 23 НПАД "Документирование аудита").

## 5. Проверка в ходе аудита отчетности начальных и сопоставимых данных

С 01.07.2022, если аудит отчетности предшествующего отчетного периода проводился предыдущей (другой) аудиторской организацией, аудитором-ИП, **ознакомление с отчетом по результатам аудита предыдущего аудитора не является достаточным способом получения аудиторских доказательств в отношении начальных данных** для аудитора, т.к. такой отчет не содержит сведений о ходе аудита предыдущего аудитора (детальном плане аудита, результатах аудиторских процедур и др.) и не может быть использован аудитором в качестве получения достаточных и надлежащих аудиторских доказательств в отношении начальных данных аудируемой отчетности без ознакомления с рабочей документацией предыдущего аудитора (п. 7 НПАД "Начальные и сопоставимые данные в бухгалтерской и (или) финансовой отчетности").

Следовательно, если аудит отчетности предшествующего отчетного периода проводился предыдущей аудиторской организацией, аудитором-ИП, то с 01.07.2022 **получение аудитором достаточных и надлежащих аудиторских доказательств в отношении начальных данных** аудируемой отчетности будет возможно только следующими способами:

1) ознакомиться с рабочей документацией предыдущего аудитора (п. 7 НПАД "Начальные и сопоставимые данные в бухгалтерской и (или) финансовой отчетности") **и (или)**

2) самостоятельно выполнить аудиторские процедуры (п. 8 НПАД "Начальные и сопоставимые данные в бухгалтерской и (или) финансовой отчетности").

В п. 10 НПАД "Начальные и сопоставимые данные в бухгалтерской и (или) финансовой отчетности" постановлением N 78 исключены долгосрочные активы из перечисления начальных данных, в отношении которых аудитору необходимо выполнить аудиторские процедуры для подтверждения начальных данных, если аудит отчетности предшествующего отчетного периода проводился предыдущей аудиторской организацией, аудитором-ИП, **но это не освобождает** аудитора от выполнения соответствующих аудиторских процедур, т.к. долгосрочные активы **входят в состав товарно-материальных ценностей**, в отношении которых выполняются соответствующие аудиторские процедуры, изложенные в п. 9 НПАД "Начальные и сопоставимые данные в бухгалтерской и (или) финансовой отчетности".

#### **6. Допущение о непрерывности деятельности аудируемого лица**

С 01.07.2022 **выполнение** аудитором **аудиторских процедур, изложенных в п. 18 НПАД "Допущение о непрерывности деятельности аудируемого лица"**, в целях получения аудиторских доказательств, подтверждающих или опровергающих его сомнение в применимости допущения о непрерывности деятельности, **является обязательным**. При этом аудитор может провести дополнительные к перечисленным обязательным аудиторские процедуры, которые считает необходимым выполнить для получения аудиторских доказательств по проверяемому вопросу.

---