

МЕЖГОСУДАРСТВЕННОЕ ОБРАЗОВАТЕЛЬНОЕ УЧРЕЖДЕНИЕ
ВЫСШЕГО ОБРАЗОВАНИЯ
«БЕЛОРУССКО-РОССИЙСКИЙ УНИВЕРСИТЕТ»

Кафедра «Финансы и бухгалтерский учет»

КОНТРОЛЬ И АУДИТ

*Методические рекомендации к самостоятельной работе
для студентов специальности 1-25 01 04 «Финансы и кредит»
заочной формы обучения*



Могилев 2022

УДК 657.6
ББК 65.053
К65

Рекомендовано к изданию
учебно-методическим отделом
Белорусско-Российского университета

Одобрено кафедрой «Финансы и бухгалтерский учет» «20» января 2022 г.,
протокол № 11

Составители: ст. преподаватель Т. В. Медведская;
ст. преподаватель И. А. Веремеева

Рецензент канд. экон. наук, доц. Т. Г. Нечаева

В методических рекомендациях приведены материалы по темам дисциплины для самостоятельной подготовки, позволяющие сформировать у студентов навыки проведения контроля и аудита в организации.

Учебно-методическое издание

КОНТРОЛЬ И АУДИТ

Ответственный за выпуск	М. С. Александрёнок
Корректор	Т. А. Рыжикова
Компьютерная верстка	М. М. Дударева

Подписано в печать . Формат 60×84/16. Бумага офсетная. Гарнитура Таймс.
Печать трафаретная. Усл. печ. л. . Уч.-изд. л. . Тираж 36 экз. Заказ №

Издатель и полиграфическое исполнение:
Межгосударственное образовательное учреждение высшего образования
«Белорусско-Российский университет».
Свидетельство о государственной регистрации издателя,
изготовителя, распространителя печатных изданий
№ 1/156 от 07.03.2019.
Пр-т Мира, 43, 212022, г. Могилев.

© Белорусско-Российский
университет, 2022

Содержание

Введение	4
1 Содержание и сущность финансово-хозяйственного контроля в современных условиях.....	5
2 Методическое обеспечение контроля.....	8
3 Организационные аспекты осуществления вневедомственного и ведомственного контроля.....	11
4 Организация, планирование и отчетность о контрольной (надзорной) деятельности	15
5 Сущность, содержание и классификация аудита.....	20
6 Государственное регулирование аудиторской деятельности в Республике Беларусь.....	23
7 Организация и планирование аудита.....	30
8 Методика сбора и получения аудиторских доказательств.....	35
9 Взаимоотношения различных субъектов при проведении аудита.....	39
10 Порядок оформления результатов аудита. Статистическая отчетность аудиторских организаций.....	42
Список литературы.....	46

Введение

Цель дисциплины «Контроль и аудит» – профессиональная подготовка специалистов высшей квалификации, направленная на формирование системы специальных умений и навыков, которые они могли бы самостоятельно применять в практической деятельности.

В процессе самостоятельного изучения представленного в методических рекомендациях материала студенты смогут приобрести необходимые научные знания и подготовиться к аудиторной контрольной работе и зачету по дисциплине «Контроль и аудит».

Примерное содержание аудиторной контрольной работы – тестовые задания по темам учебной дисциплины.

Методические рекомендации составлены в соответствии с учебной программой дисциплины и включают теоретический материал по темам лекционных занятий, примерные тестовые задания.

1 Содержание и сущность финансово-хозяйственного контроля в современных условиях как вид управления

Содержание финансово-хозяйственного контроля и его место в системе управления.

Финансовый контроль – законодательно регламентированная деятельность специально созданных учреждений за соблюдением финансового законодательства и финансовой дисциплины всех экономических субъектов.

Цель финансового контроля – выявление отклонений от параметров финансовых планов и финансовой политики на макро- и микроуровне, выявление финансовых правонарушений и принятие своевременных мер по их устранению (предотвращению) и недопущению впредь.

К основным задачам *финансового контроля* относятся:

- обеспечение надлежащего исполнения параметров финансовых планов и финансовой политики органов государственной власти всех уровней, организаций и индивидуальных предпринимателей;
- обеспечение устойчивого состояния государственных финансов и финансов хозяйствующих субъектов;
- оперативное выявление резервов повышения финансовой устойчивости, предотвращение и устранение недостатков.

Функции контроля приведены в таблице 1.

Таблица 1 – Функции контроля

Функция	Содержание функций
Информационная	Информация, полученная в результате контроля, является основанием для принятия соответствующих управленческих решений
Профилактическая	Контроль не только призван выявить недостатки, хищения, злоупотребления, но и должен способствовать их устранению и недопущению в дальнейшей работе
Мобилизующая	Организация должна обеспечить рациональное и целевое использование всех своих средств и ресурсов. Целевое использование средств означает, что они должны расходоваться в соответствии с конечной целью функционирования данной организации, планами, сметами и договорами. Рациональное использование средств – достижение наиболее высоких показателей производства при наименьших затратах ресурсов и труда.
Воспитательная	Контроль способствует воспитанию у работников организаций потребности неукоснительного соблюдения законности и четкого исполнения своих обязанностей. Контроль является важным средством в борьбе с бесхозяйственностью, способствует соблюдению дисциплины, воспитанию сознательного отношения к труду и собственности организации

Этапы процесса контроля:

- установление норм функционирования, стандартов;
- сбор данных о фактическом результате исполнения, сопоставление фак-

тических результатов деятельности объекта контроля с определенными нормативами, стандартами;

– сравнение и оценка фактического и ожидаемого результатов исполнения, выработка и осуществление корректирующего действия.

Принципы контроля приведены в таблице 2.

Таблица 2 – Принципы контроля

Принцип	Характеристика
Объективность	Непредвзятое выполнение контрольных функций и освещение результатов проверки в соответствии с фактическим состоянием дел на субъекте контроля
Гибкость	Дает возможность специалистам, осуществляющим контроль, вносить изменения в планы проведения контрольных действий, которые, как правило, составляются на этапе подготовки к проведению контроля, при наличии оснований для таких корректировок
Экономичность	Осуществление контроля с минимальной численностью работников, достижение максимального эффекта с минимальными затратами
Всеобъемлемость	Распространение контроля на все стороны финансово-хозяйственной деятельности объекта контроля
Внезапность	Осуществление контрольных мероприятий без согласования времени их проведения с субъектами хозяйствования
Непрерывность	Период контроля начинается с момента окончания предыдущей проверки
Действенность	Использование результатов контроля для устранения негативных явлений, предупреждения нарушений, оптимизации управленческих решений
Плановость	Выполнение контрольных функций в соответствии с заранее разработанными и утвержденными планами
Научность	Применение достижений науки и передового опыта в процессе контроля
Гласность	Своевременное информирование заинтересованных должностных лиц
Массовость	Участие всех специалистов и других привлеченных лиц в осуществлении контроля на определенном уровне

Виды и формы контроля.

1 Виды контроля в зависимости от организационной формы (властных полномочий субъектов контроля):

а) *государственный контроль* осуществляют только государственные органы и иные организации, уполномоченные на осуществление контроля (надзора) и включенные в перечень контролирующих (надзорных) органов;

б) *общественный контроль* в форме проведения проверок вправе осуществлять профессиональные союзы, их организационные структуры, объединения таких союзов и их организационные структуры;

в) *аудиторский контроль* – это независимый контроль, который осуществляется аудиторами и аудиторскими организациями.

2 Виды контроля в зависимости от охватываемой сферы:

а) *административный контроль* осуществляют административные органы Республики Беларусь. Он обеспечивает соблюдение законов и норм в любой сфере жизнедеятельности человека;

б) *производственно-технический контроль* осуществляется в производ-

ственной сфере и является способом оперативного регулирования процесса производства. Его осуществляют специализированные службы организаций, например, отделы технического контроля, диспетчерские службы и др.;

в) *финансово-хозяйственный контроль* представляет собой систему надзора за финансово-хозяйственными операциями и процессами, совершаемыми субъектами хозяйствования с целью объективной оценки экономической эффективности их деятельности, установления ее законности и целесообразности.

3 Виды контроля в зависимости от субъектов контроля:

а) *внутрихозяйственный контроль* осуществляется специалистами организации. Его задачей является контроль операций, совершаемых в структурных подразделениях субъекта хозяйствования;

б) *ведомственный контроль* осуществляется комиссиями министерств, ведомств и других вышестоящих органов в отношении подчиненных (подведомственных) организаций;

в) *вневедомственный контроль* предполагает осуществление контрольных функций специалистами контролирующих (надзорных) органов, независимо от ведомственной подчиненности и форм собственности контролируемых объектов.

4 Виды контроля по времени осуществления:

а) *предварительный контроль* применяется на стадии принятия управленческих решений, до начала совершения хозяйственных операций. Его целью является предупреждение нарушений законности, нецелесообразного, неэффективного использования имущества и т.д.;

б) *текущий контроль* осуществляется в ходе хозяйственных операций. Его цель – оперативное выявление и своевременное пресечение нарушений и отклонений при выполнении производственных заданий, поиск и освоение внутрихозяйственных резервов роста эффективности производства;

в) *последующий контроль* осуществляется после совершения хозяйственных операций по истечении определенного отчетного периода. Его цель – установить правильность, законность и экономическую целесообразность произведенных хозяйственных операций, выявить факты бесхозяйственности, хищений.

5 Виды контроля в зависимости от источников информации:

а) *документальный контроль* базируется на использовании документальных носителей информации о совершенных операциях;

б) *фактический контроль* основывается на установлении количественного и качественного состояния контролируемого объекта.

Пример тестового задания

В зависимости от времени проведения контроль бывает:

- а) предварительный, текущий, последовательный;
- б) бюджетный, налоговый, валютный;
- в) обязательный, инициативный.

Литература: [2].

Нормативные правовые акты: [21, 23].

2 Методическое обеспечение контроля

Предмет, задачи и методы контроля.

Предмет финансово-хозяйственного контроля – управленческая деятельность организации, хозяйственные и финансовые операции и процессы, рассматриваемые с позиции их экономической эффективности, законности, достоверности и целесообразности.

Методы осуществления проверок – контрольные (проверочные) действия, мероприятия и приемы, выполняемые проверяющими в ходе проверки в целях изучения вопросов, подлежащих проверке.

Два метода проверки:

- 1) метод документальной проверки;
- 2) метод фактической проверки.

Характеристика приемов и способов документального контроля.

Документальный контроль заключается в проверке различного рода первичных документов, бухгалтерских и оперативных регистров, статистической, бухгалтерской и оперативной отчетности и других документальных носителей экономической информации.

Цель документального контроля – выявление правильности, достоверности, законности и экономической целесообразности документально отраженных хозяйственных операций.

Источники информации для документального контроля:

- первичные учетные документы;
- регистры бухгалтерского учета – журналы-ордера, ведомости учета, анализ и карточки счетов и т. д.;
- регистры налогового учета;
- бухгалтерская, статистическая, налоговая, управленческая отчетность;
- плановая, нормативная, технологическая документация и др.

Способы и приемы документальной проверки.

1 *Формальная проверка* – это проверка соблюдения применения типовых форм первичных учетных документов, последовательности, полноты и правильности заполнения в них реквизитов и др.

2 *Арифметическая проверка* – проверка правильности указанных в документах цен, наценок, скидок, произведенных подсчетов итоговых сумм и других арифметических действий, выполняемых при оформлении и обработке форм первичных учетных документов.

3 *Нормативная правовая проверка* – проверка, в процессе которой определяется соответствие отраженных в документах финансовых операций и хозяйственных процессов действующим нормативным правовым актам.

4 *Экономическая проверка* – это проверка, цель которой состоит в определении экономической целесообразности осуществленных хозяйственных операций, влияния полученных результатов от этих операций на финансовые результаты хозяйствования контролируемого субъекта.

5 *Логическая проверка* представляет собой способ изучения хозяйственных процессов посредством сопоставлений взаимосвязанных финансовых и произ-

водственных операций. Данная проверка позволяет выяснить, имела ли место та или иная операция в указанном объеме.

6 *Встречная проверка* представляет собой сличение первичных документов или учетных записей проверяемой организации с одноименными или взаимосвязанными данными у лиц, с которыми проверяемая организация имеет хозяйственные связи.

7 *Балансовые увязки движения материального имущества*. Сущность приема состоит в проверке главным образом количественной информации о движении однородного материального имущества за межинвентаризационный период. Используют формулу балансовой увязки: остаток на начало периода + поступление за период – выбытие за период = остаток на конец периода.

8 *Прием обратного счета* (обратная калькуляция) используется для проверки размера необоснованного списания сырья на производство при выпуске определенного вида готовой продукции. По фактическому выпуску готовой продукции исчисляется расход сырья (в соответствии с установленными нормами или экспертной оценкой специалистов) за проверяемый период. Результат сопоставляется с фактически произведенными списаниями сырья по первичным документам за это же время.

9 *Оценка законности и обоснованности финансовых и хозяйственных операций по данным корреспонденции счетов бухгалтерского учета*. Суть приема заключается в сопоставлении записей в учетных регистрах с оправдательными документами, а также данных учетных регистров с отчетностью.

Характеристика приемов фактического контроля.

Метод фактической проверки направлен на установление действительного, реального состояния какого-либо материального объекта, операции, деяния, процесса, явления или события путем пересчета, взвешивания, обмера, лабораторного анализа и иных приемов, позволяющих получить данные (информацию) о характеристиках этого объекта, операции, деяния, процесса, явления, события и (или) их состоянии.

Способы и приемы фактической проверки.

1 *Инвентаризация* – это проверка и документальное подтверждение фактического наличия активов и обязательств, выявление отклонений от учетных данных и принятие решений по внесению изменений в данные бухгалтерского учета.

2 *Осмотр* – непосредственное изучение определенных объектов учета (денежные средства, ценные бумаги, товарно-материальные ценности) и при необходимости фиксация важной информации об особенностях осмотренных объектов.

3 *Обследование* представляет собой как бы продолжение осмотра, но с одновременным ознакомлением с документами как нормативными, так и оправдательными, с получением объяснений от ответственных лиц. При необходимости в круг обследования включают анкетирование, хронометраж и т. д.

4 *Контрольная закупка* – искусственно созданная должностными лицами контролирующих органов ситуация приобретения товарно-материальных ценностей без цели их приобретения или последующей реализации. Результаты контрольной закупки оформляются справкой контрольной закупки.

5 *Выпуск контрольной партии продукции*. Под контрольной партией про-

дукции подразумевают такую ее партию, выпуск которой организуется проверяющими со специальной, но заранее не объявляемой контрольной целью.

6 *Контрольный запуск сырья в производство* назначается для установления фактического расхода сырья и материалов для изготовления единицы готовой продукции. С помощью этого приема уточняются нормы и усиливается контроль фактического расхода сырья и выход продукции, выявляются недостатки в нормировании и технологии производства и другие нарушения.

7 *Контрольные обмеры объемов выполненных строительно-монтажных работ и произведенных затрат при строительстве объектов* – способ контроля (надзора) путем сравнения объемов и стоимости фактически выполненных строительно-монтажных работ и произведенных затрат с объемами и затратами, отраженными в проектной документации, договорах строительного подряда и документах (оплаченных или предъявленных к оплате), являющихся основанием для получения денежных средств.

8 *Лабораторный анализ качества материалов, товаров, сырья и готовой продукции*. С его помощью имеется реальная возможность контролировать качество поступающих материалов, товаров, сырья, а также готовой продукции и полуфабрикатов. Лабораторный анализ бывает пищевой и непищевой.

9 *Экспертная оценка* заключается в привлечении сторонних экспертов и специалистов, не заинтересованных в результатах проверки. Результаты экспертной оценки оформляются в виде заключения (отчета, расчета и т. п.), в котором содержатся точные и ясные ответы на конкретные вопросы, предусмотренные и описанные в договоре оказания услуг.

10 *Устный и письменный опрос* означает фактическую проверку объектов контроля путем опроса соответствующих лиц, располагающих теми или иными сведениями об этих объектах.

11 *Наблюдение хронометражным методом*. Целью его проведения является установление фактической выручки (дохода) плательщика за период, в течение которого проводится наблюдение. Минимальная продолжительность наблюдения – семь последовательных дней функционирования объекта. По окончании каждого дня наблюдения фактическая выручка (доход) плательщика за день указывается в хронометрическо-наблюдательной карте. Затем проверяющим рассчитывается средняя выручка (доход) плательщика за период наблюдения, которая сравнивается со сведениями плательщика, приведенными им в его налоговой декларации.

Пример тестового задания

Проверка правильности произведенных подсчетов итоговых сумм – это:

- а) формальная проверка;
- б) арифметическая проверка;
- в) логическая проверка.

Литература: [1, 2].

3 Организационные аспекты осуществления вневедомственного и ведомственного контроля

Сущность проверок, их виды.

Проверка – форма контроля (надзора), в ходе которого контролирующий (надзорный) орган проверяет соответствие деятельности, осуществляемой проверяемыми субъектами, требованиям законодательства и при выявлении нарушений законодательства применяет полномочия, предоставленные законодательными актами в целях пресечения нарушений и устранения их последствий.

1 Виды проверок в зависимости от того, какой орган ее осуществляет:

- а) *внутренние* – проводятся непосредственно специалистами или специально созданными ревизионными комиссиями субъекта хозяйствования;
- б) *внешние* – осуществляются специально созданными для этих целей контролирующими органами сторонних организаций. Бывают ведомственные и вневедомственные.

2 Виды проверок в зависимости от назначения: плановые и внеплановые.

3 Виды проверок по объему охватываемых хозяйственных операций:

- а) *сплошные* – охватывают все хозяйственные операции за ревизуемый период. В ходе такой ревизии проверяются все первичные документы и записи в регистрах бухгалтерского учета за весь проверяемый период;
- б) *выборочные* – предусматривают проверку хозяйственных операций не за весь период, а только за какое-то время. При такой проверке в акте обязательно указывается, документы какого периода проверялись;
- в) *комбинированные* – сочетают приемы сплошной и выборочной проверки, т. е. какие-то вопросы или участки деятельности проверяются сплошным порядком, а какие-то – выборочным.

4 Виды проверок в зависимости от повторяемости контрольных функций:

- а) *первичные* – проводятся у конкретного субъекта хозяйствования по конкретному вопросу (тематике) впервые;
- б) *повторные* – проводятся у одного и того же субъекта хозяйствования тем же или иным контролирующим органом повторно за тот же период;
- в) *дополнительные* – проводятся, как правило, тем же контролирующим органом, который проводил проверку вопроса (темы) за тот же период для уточнения и детализации вопросов, по которым возникли разногласия.

5 Виды проверок в зависимости от содержания и объема:

- а) *комплексные* – всесторонне и глубоко проверяют производственную и финансово-хозяйственную деятельность субъекта хозяйствования и обособленных структурных подразделений;
- б) *сквозные* – являются разновидностью комплексных и проводятся при проверке производственной и финансово-хозяйственной деятельности министерств, ведомств, трестов, концернов и т. п. и одновременно подведомственных им организацией и обособленных структурных подразделений;
- в) *некомплексные* – проводятся, как правило, специалистом одного профиля (например, по бухгалтерскому учету) и охватывают вопросы финансово-хозяйственной деятельности;

г) *тематические* – проверяют вопросы состояния отдельных разделов отдельных вопросов (тем) (например, соблюдение кассовой дисциплины, своевременность и правильность расчетов с бюджетов по налогу на прибыль).

б) Виды проверок в зависимости от места проведения:

а) *камеральные* – проводятся, как правило, специалистами контролирующих органов по месту своего нахождения на основе данных налоговых деклараций, расчетов, бухгалтерской и статистической отчетности и т. п.;

б) *выездные* – проводятся по месту нахождения (юридическому адресу) субъекта хозяйствования;

в) *рейдовые* – направлены на оперативное выявление нарушений актов законодательства, регулирующих экономические отношения, непосредственно в момент их совершения.

Планирование и координация контрольно-ревизионной деятельности.

Нормативный правовой акт «*Положение о порядке организации и проведения проверок*» утвержден Указом Президента Республики Беларусь «О совершенствовании контрольной (надзорной) деятельности в Республике Беларусь» от 16.10.2009 г., № 510 (с изменениями и дополнениями) [21].

Планы выборочных проверок формируются органами Комитета государственного контроля (КГК) на полугодие в электронном виде с использованием интегрированной автоматизированной системы контрольной (надзорной) деятельности в Республике Беларусь (ИАС КНД).

КГК Республики Беларусь составляются планы выборочных проверок в г. Минске, комитетами государственного контроля областей – планы выборочных проверок в соответствующих областях.

При планировании проверок контролирующим (надзорным) органом может использоваться *контрольный список вопросов (чек-лист)*, который направляется проверяемому субъекту для получения информации в целях анализа соблюдения проверяемым субъектом законодательства и определения необходимости назначения выборочной проверки. Информация по контрольному списку вопросов (чек-листу) должна быть представлена проверяемым субъектом контролирующему (надзорному) органу не позднее десяти рабочих дней со дня получения указанного списка (чек-листа).

План выборочных проверок размещается на официальном сайте Комитета государственного контроля либо его органов не позднее 15 декабря года, предшествующего году проведения проверки, и 15 июня года, в котором планируется проведение проверки.

С 1 января 2019 г. в практику контрольной (надзорной) деятельности введена *система выборочных проверок*, основанная на оценке степени риска совершения субъектом хозяйствования нарушений законодательства.

Критерии оценки степени риска определяются контролирующими (надзорными) органами в соответствии с Методикой формирования системы оценки степени риска, утвержденной постановлением Совета Министров Республики Беларусь от 22 января 2018 г., № 43 [18], и согласовываются с Межведомственным советом по контрольной (надзорной) деятельности.

Права, обязанности и ответственность проверяющих.

Контролирующие (надзорные) органы и проверяющие в пределах своей компетенции вправе:

- при предъявлении служебных удостоверений и предписания на проведение проверки свободно входить в служебные, производственные и иные помещения, территории проверяемого субъекта для проведения проверки;
- при проведении проверки проверять у представителей проверяемого субъекта документы, удостоверяющие личность, и (или) документы, подтверждающие полномочия;
- в рамках вопросов, подлежащих проверке, требовать и получать от проверяемого субъекта необходимые для проверки документы (их копии), в том числе в электронном виде;
- привлекать экспертов, специалистов;
- при проведении проверки использовать технические средства, в том числе аппаратуру, осуществляющую звуко- и видеозапись, кино- и фотосъемку, ксерокопирование для контроля (надзора) за соблюдением законодательства, сбора и фиксации доказательств, подтверждающих факты правонарушений;
- требовать письменные и устные объяснения от представителей проверяемого субъекта, иных лиц по вопросам проверки и др.

Контролирующие (надзорные) органы и проверяющие обязаны:

- проводить проверку в соответствии с предписанием на ее проведение и законодательством;
- предъявить проверяемому субъекту служебное удостоверение и предписание на проведение проверки;
- внести определенные законодательством сведения о проведении проверки в книгу учета проверок (при их представлении);
- проводить проверки в рабочее время проверяемых субъектов;
- требовать у проверяемых субъектов только те сведения и документы, которые относятся к вопросам, подлежащим проверке, и которые субъект обязан иметь (вести, составлять) в соответствии с законодательными актами;
- ознакомить представителей проверяемого субъекта с результатами проверки и др.

Проверяющий не имеет права участвовать в проверке и обязан заявить самоотвод, если:

- является учредителем (акционером, участником, членом) либо работником проверяемого субъекта;
- является близким родственником проверяемого субъекта – физического лица, в том числе индивидуального предпринимателя, учредителя или руководителя проверяемого субъекта;
- являлся работником проверяемого субъекта в течение срока менее трех лет до дня начала проверки.

При наличии указанных оснований отвод может быть заявлен проверяемым субъектом не позднее двух рабочих дней со дня начала проверки.

Самоотвод или отвод должны быть мотивированы и заявлены в письменной форме.

Права, обязанности и ответственность лиц, служебная деятельность которых проверяется.

Проверяемые субъекты вправе:

- получать от контролирующих (надзорных) органов информацию об основаниях включения проверки в план выборочных проверок;
- требовать от проверяющего предъявления служебного удостоверения и предписания на проведение проверки;
- отказать в допуске проверяющих на территорию проверяемого субъекта в случае отсутствия у них предписания на проведение проверки, служебных удостоверений, истечения срока проверки, предусмотренного в предписании;
- не допускать к проведению проверки проверяющего, отказавшегося внести необходимые сведения в книгу учета проверок;
- не выполнять требования проверяющего, если его требования не относятся к вопросам, подлежащим проверке;
- присутствовать при проведении проверки, давать объяснения по вопросам, относящимся к предмету проверки;
- заявить отвод эксперту, специалисту;
- знакомиться с заключением эксперта, специалиста;
- указывать в акте проверки о своем согласии или несогласии с ее результатами и др.

Проверяемые субъекты обязаны:

- выполнять законные требования контролирующих (надзорных) органов и проверяющих, включая требование о предъявлении книги учета проверок;
- обеспечить допуск проверяющих к проверке и предоставить необходимые для проверки документы;
- обеспечить проведение инвентаризации, контрольных обмеров, контрольных запусков в производство сырья и материалов, расчетов и экспертиз, а также других действий по проверке деятельности проверяемого субъекта;
- содействовать проверяющим в проведении проверки;
- давать по требованию проверяющих письменные и устные объяснения по вопросам деятельности проверяемого субъекта, представлять справки, расчеты;
- являться в контролирующий (надзорный) орган по его вызову;
- принять меры к устранению выявленных контролирующим (надзорным) органом по результатам проверки нарушений, возместить вред, причиненный государству, иным лицам и др.

Пример тестового задания

Проверяющие обязаны проводить проверку в соответствии с:

- а) приказом на ее проведение;
- б) письменным распоряжением органа контроля;
- в) предписанием на ее проведение.

Литература: [2].

Нормативные правовые акты: [18, 19, 21, 23].

4 Организация, планирование и отчетность о контрольной (надзорной) деятельности

Этапы проведения проверки:

- определение предмета и объекта контроля для формирования координационного плана проверок;
- определение субъекта контроля, т. е. того, кто непосредственно будет осуществлять контроль;
- планирование контрольно-ревизионной работы и подготовка к выполнению непосредственных контрольных процедур;
- выбор контрольных процедур и их непосредственное применение;
- систематизация полученной в ходе контрольных действий информации;
- оформление и рассмотрение материалов контрольных действий: выводы и предложения;
- принятие решений по выявленным отклонениям и контроль за реализацией материалов по выявленным отклонениям.

Начало проверки.

О назначении выборочной проверки проверяемый субъект должен быть письменно уведомлен не позднее чем за *10 рабочих дней* до начала ее проведения. *Уведомление о проведении проверки должно содержать:*

- наименование контролирующего (надзорного) органа, который будет проводить проверку;
- наименование (фамилию, имя, отчество) проверяемого;
- месяц начала проверки;
- проверяемый период или проверяемые периоды, если они не совпадают для различных вопросов, подлежащих проверке;
- указание на основание проведения проверки (пункт плана выборочных проверок);
- исчерпывающий перечень вопросов, подлежащих проверке.

Проверка проводится на основании *предписания* руководителя контролирующего (надзорного) органа или его уполномоченного заместителя, заверенного печатью контролирующего (надзорного) органа или оформленного на фирменном бланке. Предписание на проведение проверки выдается каждым контролирующим (надзорным) органом. *В предписании указываются:*

- номер и дата выдачи предписания;
- основание проведения проверки (пункт плана для выборочных проверок);
- наименование контролирующего (надзорного) органа;
- наименование (фамилия, имя, отчество) проверяемого субъекта;
- фамилия и инициалы проверяющего, его должность;
- исчерпывающий перечень вопросов, подлежащих проверке;
- проверяемый период;
- срок проведения проверки (дата начала и окончания проверки) и т. д.

В случае необходимости проведения проверок нескольких проверяемых субъектов выдается одно предписание на проведение проверок данных прове-

ряемых субъектов с указанием в нем темы проверки и вопросов, подлежащих проверке у каждого проверяемого субъекта, сроков проведения проверки у каждого проверяемого субъекта и проверяемых периодов.

Встречная проверка контрагентов (третьих лиц) проверяемого субъекта проводится на основании предписания, выданного в отношении проверяемого субъекта. Встречные проверки не проводятся, если сумма отдельно взятой финансовой операции на момент ее совершения, осуществлявшейся с субъектами хозяйствования – юридическими лицами и индивидуальными предпринимателями Республики Беларусь, не превышает *250 базовых величин*, с субъектами хозяйствования – иностранными организациями и физическими лицами, зарегистрированными в качестве индивидуальных предпринимателей за пределами Республики Беларусь, – *500 базовых величин*.

Данные требования не применяются в случаях осуществления финансово-хозяйственных операций с использованием (расходованием) бюджетных средств, если встречная проверка назначена в рамках возбужденного уголовного дела. По результатам встречной проверки меры ответственности в отношении контрагента или третьих лиц проверяемого субъекта не применяются.

Сроки и порядок проведения проверки.

Срок проведения проверки, за исключением внеплановой тематической оперативной и дополнительной проверок, не может превышать при проведении проверок:

- индивидуальных предпринимателей, нотариусов, лиц, осуществляющих адвокатскую деятельность индивидуально, ремесленную деятельность, деятельность в сфере агроэкотуризма, – *пятнадцати рабочих дней*;
- иных проверяемых субъектов – *тридцати рабочих дней*.

Срок проведения *внеплановой тематической оперативной проверки* в отношении одного проверяемого субъекта или его обособленного подразделения не должен превышать *трех рабочих дней*.

Срок проведения *дополнительной проверки* не может превышать *десяти рабочих дней*.

Данные сроки не распространяются на проверки, проводимые по поручениям органов уголовного преследования по возбужденному уголовному делу.

По решению руководителя государственного органа или его уполномоченного заместителя проведение выборочной проверки может быть однократно продлено, но не более чем на 15 рабочих дней, при наличии значительного объема документов, подлежащих проверке, а также при необходимости проведения значительного количества контрольных мероприятий (инвентаризаций, исследований, встречных проверок и других).

Проверяемый субъект обязан обеспечить возможность проведения выборочной проверки в срок, указанный в уведомлении.

По инициативе проверяемого субъекта срок может быть перенесен только один раз.

Перед началом проведения проверки проверяющий обязан предъявить проверяемому субъекту служебное удостоверение, предписание на проведение проверки, а также внести необходимые сведения в книгу учета проверок (в слу-

чае ее представления). При непредставлении (отсутствии) книги учета проверок информация об этом указывается в акте (справке) проверки.

При проведении проверки проверяющий самостоятельно определяет методы и способы ее осуществления.

Требования, предъявляемые к содержанию акта проверки.

По результатам проверки, в ходе которой выявлены нарушения актов законодательства, составляется *акт проверки*. Результаты проверки, в ходе которой не выявлено нарушений актов законодательства, оформляются справкой проверки. Акт (справка) проверки оформляется не менее чем в двух экземплярах и подписывается проверяющим (руководителем проверки) в срок *не позднее пяти рабочих дней* со дня окончания проверки с указанием даты подписания.

В акте проверки с учетом особенностей проведения отдельных видов проверок должны быть указаны:

- основание назначения проверки, дата и номер предписания на ее проведение, должности, фамилии и инициалы лиц, проводивших проверку;
- даты начала и окончания проверки (в случае приостановления проверки указывается его период), а также место составления акта проверки;
- проверенный период или проверенные периоды, если они не совпадали для различных проверенных вопросов;
- должности, фамилии и инициалы работников проверяемого субъекта, обязанных подписать акт, с обязательным указанием периода их работы на занимаемых должностях в проверяемом периоде, а также иных лиц, привлекаемых к проверке;
- наименование (фамилия, имя, отчество) проверяемого субъекта;
- наличие книги учета проверок, а также информация о произведенной в ней записи о данной проверке;
- кем и когда были проведены предыдущие проверки за проверяемый период по тем же вопросам, по которым проведена проверка;
- какие финансово-хозяйственные операции (документы), каким методом и за какой период проверены;
- результаты проверки по каждому вопросу, подлежащему проверке, в соответствии с предписанием на проведение проверки;
- описание факта нарушения законодательства, место и время его совершения, акты законодательства, требования которых нарушены, и (или) предусмотренная законодательными актами ответственность за такое нарушение;
- размер причиненного вреда (при его наличии) и другие последствия выявленных нарушений;
- должности, фамилии и инициалы лиц, действия (бездействие) которых повлекли нарушения проверяемым субъектом законодательства.

В акте проверки могут излагаться предложения об устранении выявленных нарушений. В акте (справке) проверки не допускаются неоговоренные исправления. Акт (справка) проверки подписывается проверяющим (руководителем проверки), а также:

- руководителем проверяемого субъекта либо индивидуальным предпринимателем;

– лицом, осуществляющим руководство бухгалтерским учетом проверяемого субъекта (при проверках по вопросам, связанным с осуществлением проверяемым субъектом финансово-хозяйственных операций).

Акт (справка) проверки в течение *двух рабочих дней* со дня его (ее) подписания проверяющим (руководителем проверки) вручается под роспись (направляется заказным письмом с уведомлением о вручении) проверяемому субъекту. В случае отказа лиц от подписания акта (справки) проверки в них делается соответствующая отметка, и акт (справка) проверки направляется проверяемому субъекту заказным письмом с уведомлением о вручении либо вручаются проверяемому субъекту или его представителю под роспись.

В случае, если *выявленное нарушение может быть сокрыто* или по выявленным фактам необходимо принять неотложные меры по их устранению и привлечению к ответственности должностных лиц до окончания проверки, составляется отдельный *промежуточный акт проверки*. Он должен содержать:

- основание назначения проверки, дату и номер предписания на ее проведение, должности, фамилии и инициалы лиц, проводивших проверку;
- дату начала проверки (в случае приостановления проверки указывается его период), а также место и дату промежуточного составления акта проверки;
- наименование, местонахождение и подчиненность (фамилия, имя, отчество, место жительства) проверяемого субъекта, учетный номер плательщика;
- описание факта нарушения законодательства, место и время (если они установлены) его совершения, акты законодательства, требования которых нарушены, предусмотренную законодательными актами ответственность;
- указание на то, что акт проверки является промежуточным;
- иные сведения.

Факты, изложенные в промежуточном акте проверки, включаются в акт проверки.

При *наличии возражений по акту (справке) проверки* проверяемый субъект делает об этом запись перед своей подписью и *не позднее 15 рабочих дней* со дня подписания акта (справки) представляет в письменном виде возражения по его (ее) содержанию в контролирующий (надзорный) орган. Обоснованность доводов, изложенных в возражениях, изучается проверяющим и по ним в течение 15 рабочих дней составляется письменное заключение, которое направляется проверяемому субъекту заказным письмом с уведомлением о вручении либо вручается проверяемому субъекту под роспись.

На основании акта, составленного по результатам проведения проверки, в течение *30 рабочих дней* со дня его вручения (направления) проверяемому субъекту должностным лицом контролирующего органа при наличии оснований выносится *решение по акту проверки* и (или) *требование (предписание) об устранении нарушений, установленных в ходе проведения проверки*.

Решение по акту проверки, требование (предписание) об устранении нарушений являются обязательными для исполнения проверяемым субъектом.

О выполнении каждого пункта требования (предписания) об устранении нарушений проверяемый субъект в сроки, установленные в этом требовании (предписании), письменно сообщает контролирующему (надзорному) органу.

Порядок передачи материалов проверки органам прокуратуры и в судебные органы.

В случае обнаружения контролирующим органом при осуществлении контроля признаков административного правонарушения, ведение административного процесса по которому отнесено к компетенции других органов, контролирующий орган обязан письменно сообщить об административном правонарушении. При этом к сообщению должны быть приложены выписки из акта проверки и другие документы.

Контролирующий (надзорный) орган при установлении в ходе проверки фактов причинения вреда, необоснованных списаний денежных средств и товарно-материальных ценностей в размере *более 1000 базовых величин*, а также при установлении иных фактов, указывающих на признаки преступления, передает материалы проверки в *органы уголовного преследования* в 10-дневный срок со дня вынесения решения по акту проверки. Материалы проверки направляются с *сопроводительным письмом*, в котором указываются:

- наименование (фамилия, имя, отчество) проверяемого субъекта;
- его местонахождение (место жительства);
- выявленные нарушения, требования законодательства, которые нарушены;
- должности, фамилии и инициалы лиц, действия (бездействие) которых повлекли нарушение проверяемым субъектом законодательства.

К сопроводительному письму прилагаются копии следующих документов:

- акта проверки;
- документов, регламентирующих должностные обязанности лиц, действия (бездействие) которых повлекли нарушение законодательства;
- возражений по акту проверки (при их наличии) и заключений по результатам их рассмотрения, акта дополнительной проверки (при его наличии);
- решения по акту проверки и (или) требования (предписания) об устранении нарушений, постановления о наложении административного взыскания;
- объяснений лиц по фактам выявленных нарушений (при их наличии).

Органы уголовного преследования при получении материалов проверки регистрируют и рассматривают их, принимают решение в соответствии с законодательством. О принятом решении (о возбуждении уголовного дела и результатах его рассмотрения, об отказе в возбуждении уголовного дела и т. д.) в 10-дневный срок со дня его вынесения в контролирующий (надзорный) орган направляется соответствующая информация.

Пример тестового задания

Проверяющие обязаны проводить проверку в соответствии с:

- а) приказом на ее проведение;
- б) письменным распоряжением органа контроля;
- в) предписанием на ее проведение.

Литература: [2].

Нормативные правовые акты: [21].

5 Сущность, содержание и классификация аудита

Понятие, сущность, принципы аудита.

Нормативный правовой акт – Закон Республики Беларусь «Об аудиторской деятельности» от 12 июля 2013 г., № 56-З (с изменениями и дополнениями) [26].

Аудит бухгалтерской и (или) финансовой отчетности – аудиторская услуга по независимой оценке бухгалтерской и (или) финансовой отчетности аудируемого лица в целях выражения аудиторского мнения о ее достоверности.

Аудиторская деятельность – предпринимательская деятельность по оказанию аудиторскими организациями, аудиторами, осуществляющими деятельность в качестве индивидуальных предпринимателей (далее – аудиторы – ИП), аудиторских услуг.

Согласно ст. 3 Закона Республики Беларусь «Об аудиторской деятельности» [22] основными принципами аудиторской деятельности являются независимость, конфиденциальность, профессиональная компетентность, профессиональное поведение (таблица 3).

Таблица 3 – Принципы аудиторской деятельности

Принцип	Характеристика
Независимости	Заключается в обязательности отсутствия у аудиторской организации, аудитора – ИП, аудитора финансовой, имущественной или иной заинтересованности в деятельности аудируемого лица, а также какой-либо зависимости от третьих лиц, которая может повлиять на объективность аудиторского мнения
Конфиденциальности	Заключается в нераспространении аудиторской организацией, аудитором – ИП, аудитором информации о деятельности аудируемого лица, заказчика аудиторских услуг, непредоставлении третьим лицам такой информации и получаемых или составляемых в ходе оказания аудиторских услуг документов, а также в неразглашении содержащихся в этих документах сведений без согласия аудируемого лица
Профессиональной компетентности	Заключается в том, что аудитор обязан обладать необходимой профессиональной квалификацией, позволяющей ему обеспечивать качественное оказание аудиторских услуг
Профессионального поведения	Заключается в соблюдении аудитором приоритета общественных интересов, общих норм морали, проявлении непредвзятости и беспристрастности при рассмотрении профессиональных вопросов, формировании выводов и мнений, а также в несовершении действий, дискредитирующих аудитора

Данный список принципов можно расширить, руководствуясь п. 7 НПАД «Цели и общие принципы аудита бухгалтерской и (или) финансовой отчетности» [17], согласно которому при проведении аудита аудиторская организация должна соблюдать принципы профессиональной этики: независимость, честность, объективность, профессиональную компетентность и добросовестность, конфиденциальность, профессиональность поведения.

По периодичности осуществления аудиторских проверок различают:

а) *первоначальный аудит* – это аудит, при котором аудиторская проверка у данного аудируемого лица проводится впервые;

б) *последующий (повторяющийся) аудит* – проводится у данного аудируемого лица регулярно, как правило, ежегодно.

По исполнителям аудита различают:

а) *внутренний аудит* – проводят специалисты организации;

б) *внешний аудит* – осуществляют независимые аттестованные аудиторы на основании договора гражданско-правового характера по оказанию аудиторских услуг.

По объекту изучения выделяют:

а) *финансовый аудит* (аудит финансовой отчетности). При проведении такой проверки устанавливается законность совершенных хозяйственных операций и отражение их в бухгалтерской (финансовой) отчетности в соответствии с общепринятыми принципами организации бухгалтерского учета;

б) *аудит на соответствие требованиям* – проводится с целью установления соблюдения организацией конкретных законов, правил (стандартов), инструкций, положений, договоров и т.п., которые влияют на результаты конкретных операций;

в) *операционный аудит* – осуществляется с целью установления эффективности принимаемых руководством организации управленческих решений, выполнения конкретных целевых программ, бизнес-планов, смет и т.п.

По виду оказываемых аудиторскими услугами выделяют аудит бухгалтерской (финансовой) отчетности и иные аудиторские услуги.

Иные аудиторские услуги:

– проведение аудита финансовой информации в рамках выполнения специальных аудиторских заданий;

– проведение обзорной проверки бухгалтерской и (или) финансовой отчетности и иной финансовой информации;

– проведение анализа прогнозной финансовой информации;

– проведение согласованных процедур в отношении финансовой информации и т. д.

Аудиторские организации, аудиторы – ИП, помимо осуществления аудиторской деятельности, могут оказывать следующие профессиональные услуги:

– ведение бухгалтерского и (или) иного учета, составление бухгалтерской (финансовой) и иной отчетности, в том числе в соответствии с МСФО, составление налоговых деклараций;

– постановка и восстановление бухгалтерского и иного учета;

– анализ хозяйственной деятельности предприятия, оценка предпринимательских рисков, финансовое планирование;

– разработка инвестиционных проектов, составление бизнес-планов;

– консультационные услуги;

– автоматизация бухгалтерского учета и т. п.

По обязательности проведения различают:

а) *инициативный аудит* – проводится по решению собственника или орга-

на, им уполномоченного, может быть обусловлен различными факторами:

- в соответствии с требованиями учредительных документов организации для утверждения годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности;
 - комплексная ревизия по приватизации предприятия;
 - желание снивелировать последствия при смене главного бухгалтера;
- в этом случае проводится комплексная проверка по специальному заданию и др.;

б) *обязательный аудит* – аудит, обязательность проведения которого установлена законодательными актами Республики Беларусь.

Ежегодно проводится обязательный аудит годовой индивидуальной и консолидированной бухгалтерской и (или) финансовой отчетности, составленной в соответствии с законодательством Республики Беларусь:

– акционерных обществ, обязанных согласно законодательству раскрывать информацию в соответствии с законодательством о ценных бумагах;

- Национального банка;
- банков, банковских групп, банковских холдингов;
- бирж;
- страховых организаций, страховых брокеров;
- резидентов Парка высоких технологий;
- 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 юридических лиц, 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).

Не проводится обязательный аудит годовой и консолидированной бухгалтерской и (или) финансовой отчетности:

- крестьянских (фермерских) хозяйств;
- юридических лиц, относящихся к организациям потребительской кооперации;
- юридических лиц, осуществляющих производство (производство и переработку) сельскохозяйственной продукции и перешедших на применение единого налога для производителей сельскохозяйственной продукции.

Пример тестового задания

Аудит проводится на основании:

- а) договора на проведение аудита (на оказание аудиторских услуг);
- б) предписания на проведение аудита;
- в) приказа вышестоящего органа.

Литература: [1, 2].

Нормативные правовые акты: [13, 17, 22].

6 Государственное регулирование аудиторской деятельности в Республике Беларусь

Организация аудита в Республике Беларусь и его субъекты.

Субъектами аудиторской деятельности в Республике Беларусь являются:

1) *аудируемые лица* – юридические лица Республики Беларусь, их филиалы представительства и иные обособленные подразделения, имеющие отдельный баланс, индивидуальные предприниматели, в отношении которых проводится аудит бухгалтерской (финансовой) отчетности и (или) оказываются иные аудиторские услуги;

2) *аудитор* – физическое лицо, имеющее квалификационный аттестат аудитора, выданный Министерством финансов и включенное в реестр аудиторов, аудиторов – ИП, аудиторских организаций.

Аудитор участвует в осуществлении аудиторской деятельности в качестве работника аудиторской организации (работника аудитора – ИП) или осуществляет аудиторскую деятельность в качестве аудитора – ИП. Аудитор имеет право участвовать в осуществлении аудиторской деятельности с даты включения сведений о нем в аудиторский реестр и утрачивает это право с даты исключения его из аудиторского реестра.

Аудитором – ИП может быть физическое лицо, зарегистрированное в качестве индивидуального предпринимателя в соответствии с законодательством Республики Беларусь, являющееся аудитором. Для осуществления аудитором аудиторской деятельности в качестве аудитора – ИП необходимо одновременное соблюдение следующих требований:

- фактическое участие аудитора в осуществлении аудиторской деятельности в течение не менее двух лет после включения сведений о нем в аудиторский реестр;
- членство аудитора – ИП в Аудиторской палате.

Аудитор – ИП приобретает право осуществлять аудиторскую деятельность с даты включения сведений о нем как об аудиторе – индивидуальном предпринимателе в аудиторский реестр и утрачивает это право с даты исключения таких сведений из аудиторского реестра;

3) *аудиторская организация* – коммерческая организация, осуществляющая аудиторскую деятельность.

Для осуществления аудиторской организацией аудиторской деятельности необходимо одновременное соблюдение следующих требований:

- наличие в штате аудиторской организации не менее пяти аудиторов, обязанных участвовать в осуществлении аудиторской организацией аудиторской деятельности, для которых эта организация является основным местом работы;
- руководство аудиторской организацией осуществляет аудитор, который осуществлял аудиторскую деятельность в качестве аудитора – ИП или в течение не менее двух лет после включения сведений о нем в аудиторский реестр фактически участвовал в осуществлении аудиторской деятельности;
- членство аудиторской организации в Аудиторской палате.

Аудиторская организация приобретает право осуществлять аудиторскую деятельность с даты включения сведений о ней в аудиторский реестр и утрачивает это право с даты исключения ее из аудиторского реестра;

4) *заказчики аудиторских услуг* – аудируемые лица, собственник имущества (учредители, участники) аудируемых лиц, а также иные заинтересованные лица, заключившие с согласия аудируемого лица (если иное не предусмотрено законодательством Республики Беларусь) с аудиторской организацией, аудитором – индивидуальным предпринимателем договор оказания аудиторских услуг;

5) *аудиторские объединения*, создаваемые в целях координации своей деятельности, а также представления и защиты общих интересов могут создавать аудиторские объединения в соответствии с законодательством Республики Беларусь аудиторскими организациями и (или) аудиторами – ИП.

Аудиторский реестр состоит из следующих разделов:

- реестр аудиторов;
- реестр аудиторов – индивидуальных предпринимателей;
- реестр аудиторских организаций.

Содержащиеся в аудиторском реестре сведения, являющиеся открытыми и общедоступными, размещаются на официальном сайте Министерства финансов в глобальной компьютерной сети Интернет. Включение сведений об аудиторе, аудиторе – ИП, аудиторской организации в аудиторский реестр осуществляется Министерством финансов.

Осуществление аудиторской деятельности юридическим лицом, индивидуальным предпринимателем, не включенными в аудиторский реестр, является *незаконным и запрещается*.

Аудиторская палата является единым органом самоуправления аудиторских организаций и аудиторов – ИП, зарегистрирована решением Министерства юстиции Республики Беларусь от 6 декабря 2019 г. № 223 в ЕГР № 805004322.

Учредителями Аудиторской палаты могут являться аудиторские организации и (или) аудиторы – индивидуальные предприниматели.

Аудиторская палата – юридическое лицо, являющееся некоммерческой организацией, основанной на обязательном членстве аудиторских организаций, аудиторов – ИП. Членами Аудиторской палаты также могут являться аудиторы, физические лица, не участвующие в осуществлении аудиторской деятельности, и юридические лица, не осуществляющие аудиторскую деятельность.

Аудиторская палата действует на основании устава.

Имущество Аудиторской палаты формируется за счет взносов ее членов, безвозмездной (спонсорской) помощи, иных источников в соответствии с законодательством и находится в ее собственности.

Члены Аудиторской палаты самостоятельны в осуществлении своей профессиональной деятельности.

Аудиторская палата создана в целях:

– *объединения на профессиональной основе аудиторских организаций, аудиторов – ИП, аудиторов* для выполнения ими возложенных на них Законом «Об аудиторской деятельности» обязанностей, а также защиты прав и профессиональных интересов членов Аудиторской палаты;

– обеспечения общественной заинтересованности в аудиторской профессии путем содействия членам Аудиторской палаты в осуществлении профессиональной деятельности в области аудиторских и профессиональных услуг, образования и повышения квалификации, а также путем осуществления независимой внешней оценки качества работы аудиторских организаций, аудиторов – индивидуальных предпринимателей на предмет соответствия требованиям законодательства, международных стандартов аудиторской деятельности;

– содействия развитию законодательства в области осуществления аудиторской деятельности, оказания профессиональных услуг и повышению престижа аудиторской профессии, укрепления правовых основ аудиторской деятельности, содействия созданию благоприятной бизнес-среды в Республике Беларусь.

Приказом Министерства финансов Республики Беларусь «Об общественно-консультативном совете по вопросам аудиторской деятельности» от 12 марта 2018 г. № 74 утверждены:

– Положение об общественно-консультативном совете по вопросам аудиторской деятельности Министерства финансов;

– состав общественно-консультативного совета по вопросам аудиторской деятельности Министерства финансов.

Совет является совещательным, консультативным органом, участвующим в общественных обсуждениях проектов нормативных правовых актов в области аудиторской деятельности, проблемных вопросов, возникающих у юридических и физических лиц в ходе осуществления аудиторской деятельности.

Совет создается при Министерстве финансов. Председателем Совета является заместитель Министра финансов Республики Беларусь. Основными задачами Совета являются:

– подготовка предложений по вопросам правового регулирования аудиторской деятельности;

– объективное рассмотрение и обсуждение проектов нормативных правовых актов, связанных с аудиторской деятельностью;

– обсуждение проблемных вопросов, возникающих у юридических и физических лиц в ходе осуществления аудиторской деятельности;

– обеспечение взаимодействия Министерства финансов с Аудиторской палатой, аудиторскими организациями, аудиторами – ИП и их объединениями, ассоциациями (союзами), аудиторами, экспертами и специалистами в области аудиторской деятельности, государственными органами, депутатами Палаты представителей Национального собрания Республики Беларусь и др.

Государственное регулирование аудиторской деятельности.

Правовое регулирование аудиторской деятельности в Республике Беларусь осуществляется с помощью нормативных правовых актов по следующим направлениям:

– общие вопросы организации аудиторской деятельности в Республике Беларусь. Основопологающим документом, регулирующим общие вопросы аудита, является Закон Республики Беларусь «Об аудиторской деятельности»;

– аттестация и повышение квалификации аудиторов;

– отчетность. Наряду с бухгалтерской отчетностью, аудиторские организа-

ции представляют Государственную статистическую отчетность по форме 1-аудит (Минфин) «Отчет о работе аудиторской организации» годовой периодичности;

– контроль качества работы аудиторских организаций, аудиторов – ИП.

Государственное регулирование аудиторской деятельности осуществляется Президентом Республики Беларусь, Советом Министров Республики Беларусь, Национальным банком, Министерством финансов.

Президент Республики Беларусь определяет единую государственную политику и осуществляет иные полномочия в области аудиторской деятельности в соответствии с Конституцией Республики Беларусь и другими законодательными актами Республики Беларусь.

Совет Министров Республики Беларусь:

– обеспечивает проведение единой государственной политики в области аудиторской деятельности;

– устанавливает порядок проведения аттестации на право получения квалификационного аттестата аудитора и порядок подтверждения квалификации аудиторами;

– устанавливает перечень грубых нарушений порядка осуществления аудиторской деятельности, являющихся основаниями для аннулирования квалификационного аттестата аудитора и др.

Национальный банк Республики Беларусь:

– устанавливает квалификационные требования и требования к деловой репутации, предъявляемые к аудиторам, оказывающим аудиторские услуги в банках, НКФО, банковских группах, банковских холдингах;

– устанавливает требования, предъявляемые к аудиторским организациям, аудиторам – ИП, осуществляющим аудиторскую деятельность в банках, банковских группах, банковских холдингах, а также порядок проведения оценки соответствия таким требованиям;

– принимает нормативные правовые акты Республики Беларусь в области аудиторской деятельности в банках, банковских группах и др.

Министерство финансов Республики Беларусь:

– реализует единую государственную политику в области аудиторской деятельности;

– разрабатывает и принимает национальные правила аудиторской деятельности, а также принимает другие нормативные правовые акты Республики Беларусь;

– проводит аттестацию на право получения квалификационного аттестата аудитора и подтверждение квалификации аудиторами;

– ведет учет аудиторских организаций, аудиторов – ИП, аудиторов;

– контролирует соблюдение аудиторскими организациями, аудиторами – ИП, аудиторами законодательства Республики Беларусь об аудиторской деятельности;

– обобщает информацию и проводит анализ осуществления аудиторской деятельности;

– представляет в пределах своих полномочий Республику Беларусь в международных организациях, занимающихся вопросами аудиторской деятельности и др.

Порядок получения квалификационного аттестата аудитора.

Согласно ст. 30 Закона об аудиторской деятельности *аттестация на право получения квалификационного аттестата аудитора* – оценка знаний физических лиц, претендующих на получение квалификационного аттестата аудитора, которая проводится в форме квалификационных экзаменов.

Требования к физическому лицу, претендующему на получение квалификационного аттестата аудитора:

– *наличие высшего экономического и (или) юридического образования.* Физическое лицо, получившее соответствующее образование за рубежом, допускается к прохождению аттестации на право получения квалификационного аттестата аудитора при наличии выданного Министерством образования свидетельства о признании документа об образовании, выданного в иностранном государстве, и установлении его эквивалентности (соответствия) документу об образовании Республики Беларусь;

– *наличие стажа работы по специальности,* соответствующей экономическому и (или) юридическому образованию, не менее трех лет;

– *отсутствие непогашенной или неснятой судимости* за совершение преступлений против интересов службы, собственности и порядка осуществления экономической деятельности, за совершение иных преступлений, связанных с использованием служебных полномочий;

– *отсутствие нахождения на учете в организациях здравоохранения* в связи с психическим расстройством (заболеванием), синдромом зависимости от алкоголя (алкоголизмом), наркотических средств или психотропных веществ (наркоманией), токсикоманических средств (токсикоманией).

Лица, не прошедшие аттестацию на право получения квалификационного аттестата аудитора, допускаются к ее повторному прохождению по истечении трех месяцев со дня принятия Министерством финансов решения об отказе в выдаче квалификационного аттестата аудитора.

Аттестация на право получения квалификационного аттестата аудитора проводится в форме квалификационных экзаменов.

Для приема квалификационных экзаменов Министерством финансов по согласованию с заинтересованными создается квалификационная комиссия по аудиторской деятельности. Квалификационная комиссия принимает квалификационные экзамены не реже одного раза в квартал по мере комплектования групп из не менее чем 10 претендентов по программе квалификационных экзаменов, утверждаемой Министерством финансов.

Во время прохождения квалификационных экзаменов не допускается использовать нормативные правовые акты, справочную, специальную и иную литературу, глобальную компьютерную сеть Интернет, средства связи, вести переговоры с другими претендентами.

Квалификационные экзамены проводятся в два этапа:

- 1) в форме компьютерного тестирования;
- 2) в форме устного экзамена.

Согласно ст. 30 Закона об аудиторской деятельности аудитор обязан начиная с года, следующего за годом получения квалификационного аттестата ауди-

тора, не реже одного раза в два года подтверждать свою квалификацию.

Квалификационный аттестат аудитора может быть аннулирован. Согласно ст. 30 Закона об аудиторской деятельности решение об аннулировании квалификационного аттестата аудитора принимается Министерством финансов в случае:

- обращения аудитора с просьбой об аннулировании квалификационного аттестата аудитора;
- смерти физического лица, имеющего квалификационный аттестат аудитора, объявления его умершим;
- установления факта получения квалификационного аттестата аудитора с использованием подложных, поддельных или недействительных документов;
- установления факта оказания аудиторских услуг аудитором, находящимся на учете в организациях здравоохранения в связи с психическим расстройством (заболеванием), синдромом зависимости от алкоголя (алкоголизмом), наркотических средств или психотропных веществ (наркоманией), токсикоманических средств (токсикоманией) либо имеющим непогашенную или неснятую судимость за совершение преступлений против интересов службы, собственности и порядка осуществления экономической деятельности, за совершение иных преступлений, связанных с использованием служебных полномочий;
- нарушения аудитором требования о подтверждении квалификации;
- подписания аудитором заведомо ложного аудиторского заключения;
- несоблюдения аудитором принципов независимости и (или) конфиденциальности;
- невыполнения требования (предписания) об устранении нарушений, установленных при проверке соблюдения аудиторскими организациями, аудиторами – ИП законодательства об аудиторской;
- непредставления всей имеющейся необходимой для проверки информации (документов), в том числе в электронном виде, при проверке соблюдения аудиторскими организациями, аудиторами – ИП и законодательства об аудиторской деятельности;
- осуществления иных видов предпринимательской деятельности, кроме осуществления аудиторской деятельности и оказания профессиональных услуг (для аудитора – ИП или руководителя аудиторской организации).

Стандарты аудита. Национальные правила аудиторской деятельности.

Стандарты определяют общий подход к проведению аудита, масштабам аудиторской проверки, вопросы методологии, базовые принципы аудита.

По масштабу применения стандарты аудита подразделяются на:

- а) *международные стандарты аудита* (МСА) – это документы, формулирующие единые базовые нормативные требования к качеству и надежности аудита, при соблюдении которых обеспечивается определенный уровень гарантии результата аудита. МСА выпускает Международная федерация бухгалтеров, созданная в 1977 г. В настоящее время их разработкой, внедрением и продвижением занимается IFAC – всемирная организация, объединяющая профессиональных бухгалтеров. Согласно ст. 30 Закона об аудиторской деятельности Международные стандарты аудиторской деятельности являются обязательными

ми для соблюдения при проведении аудита годовой финансовой отчетности, составленной в соответствии с МСФО;

б) *национальные стандарты аудита* разрабатываются с целью учета особенностей экономики страны. Некоторые государства используют МСА без их корректировки на национальные особенности, некоторые разрабатывают свои стандарты, взяв за основу МСА (в том числе Республика Беларусь). В Республике Беларусь национальные стандарты аудита называются Национальными правилами аудиторской деятельности (НПАД).

По уровню регулирования согласно ст. 30 Закона об аудиторской деятельности [26] правила аудиторской деятельности включают:

а) *НПАД* – принятые Министерством финансов нормативные правовые акты, устанавливающие требования к порядку осуществления аудиторской деятельности;

б) *внутренние правила аудиторской деятельности, принятые Аудиторской палатой*. Они согласовываются Министерством финансов и устанавливают дополнительные требования к порядку оказания аудиторскими организациями, аудиторами – индивидуальными предпринимателями аудиторских услуг с учетом особенностей оказания таких услуг. Внутренние правила аудиторской деятельности, принятые Аудиторской палатой, являются обязательными для аудиторских организаций, аудиторов – индивидуальных предпринимателей. Внутренние правила аудиторской деятельности, принятые Аудиторской палатой, не должны противоречить международным стандартам аудиторской деятельности, Кодексу этики и национальным правилам аудиторской деятельности;

в) *внутренние правила аудиторской деятельности аудиторской организации, аудитора – ИП* принимаются аудиторской организацией, аудитором – ИП в развитие международных стандартов аудиторской деятельности и национальных правил аудиторской деятельности и устанавливают дополнительные требования к порядку оказания аудиторских услуг, порядку осуществления внутренней оценки качества работы аудиторов. Внутренние правила аудиторской деятельности аудиторской организации, аудитора – ИП не должны противоречить внутренним правилам аудиторской деятельности Аудиторской палаты.

Пример тестового задания

Аудиторы должны подтверждать свою квалификацию:

- а) не должны подтверждать квалификацию;
- б) не реже одного раза в два года;
- в) не реже одного раза в пять лет.

Литература: [1, 2].

Нормативные правовые акты: [20, 22, 24].

7 Организация и планирование аудита

Цели и общие принципы аудита бухгалтерской и (или) финансовой отчетности.

Целью аудита является повышение доверия предполагаемых пользователей к бухгалтерской и (или) финансовой отчетности, которое достигается путем:

- получения аудиторской организацией разумной уверенности в том, что бухгалтерская и (или) финансовая отчетность в целом не содержит существенных искажений, возникших в результате ошибок, недобросовестных действий;
- составления аудиторского заключения по бухгалтерской и (или) финансовой отчетности.

Аудиторская организация должна планировать и проводить аудит с *профессиональным скептицизмом*, учитывая, что могут существовать обстоятельства, влекущие за собой существенное искажение бухгалтерской и (или) финансовой отчетности. Аудиторской организации следует руководствоваться профессиональным суждением в отношении определения существенности и оценки аудиторского риска, оценки суждений руководства аудируемого лица, определения характера, временных рамок и объема аудиторских процедур и т. д.

Аудиторская организация самостоятельно принимает решение о:

- видах, объеме и методах проведения аудиторских процедур;
- затратах времени;
- количестве и составе специалистов, требующихся для проведения аудита и подготовки обоснованного аудиторского заключения.

Для формирования обоснованных выводов, на которых базируется аудиторское мнение, аудиторская организация должна собрать достаточные и надлежащие аудиторские доказательства посредством выполнения следующих аудиторских процедур:

- процедур оценки рисков для получения понимания деятельности аудируемого лица и его среды, включая систему внутреннего контроля;
- тестов средств контроля для установления эффективности функционирования средств контроля;
- процедур проверки по существу для выявления существенных искажений информации на уровне предпосылок подготовки бухгалтерской и (или) финансовой отчетности. Процедуры проверки по существу включают детальное тестирование групп однотипных операций, остатков по счетам бухгалтерского учета и раскрытий информации, а также аналитические процедуры.

Основные этапы аудита.

Основными этапами проведения аудита являются:

- планирование аудита;
- получение аудиторских доказательств;
- документирование аудита;
- обобщение выводов;
- формирование и выражение мнения о бухгалтерской (финансовой) отчетности аудируемого лица.

Договор оказания аудиторских услуг.

По общему правилу оказание аудиторских услуг осуществляется на основании договора оказания аудиторских услуг, заключенного между аудиторской организацией или аудитором – ИП и заказчиком аудиторских услуг.

Договор заключается в простой письменной форме. Существенные условия договора:

- предмет договора;
- сроки оказания аудиторских услуг;
- права и обязанности сторон;
- стоимость аудиторских услуг, сроки и порядок их оплаты;
- ответственность сторон за невыполнение или ненадлежащее выполнение обязательств;
- порядок разрешения споров;
- порядок соблюдения конфиденциальности;
- иные условия, относительно которых по заявлению одной из сторон должно быть достигнуто соглашение.

В предмете договора указываются наименования аудиторских услуг в соответствии с перечисленными в ст. 2 Закона Республики Беларусь «Об аудиторской деятельности».

Понимание деятельности, системы внутреннего контроля аудируемого лица и оценка риска существенного искажения бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Аудиторский риск – вероятность того, что аудиторская организация выразит ненадлежащее аудиторское мнение в случае, когда в бухгалтерской и (или) финансовой отчетности содержатся существенные искажения.

Риск искажения информации – вероятность искажения в силу влияния каких-либо внешних и (или) внутренних факторов любой информации, имеющей отношение к бухгалтерскому учету и бухгалтерской и (или) финансовой отчетности аудируемого лица.

Риск необнаружения существенных искажений бухгалтерской и (или) финансовой отчетности – вероятность того, что аудиторская организация не обнаружит искажений информации на уровне предпосылок подготовки бухгалтерской и (или) финансовой отчетности аудируемого лица, которые являются существенными по отдельности или в совокупности с другими искажениями.

Риск существенного искажения бухгалтерской и (или) финансовой отчетности – вероятность того, что в бухгалтерской и (или) финансовой отчетности аудируемого лица было допущено существенное искажение информации до начала проведения аудита.

Риск хозяйственной деятельности – вероятность того, что аудируемое лицо не сможет достигнуть своих целей и реализовать свои стратегии в результате определенных условий, событий, обстоятельств, влияющих на аудируемое лицо; действий или бездействия самого аудируемого лица; выбора ненадлежащих целей и стратегий.

Система внутреннего контроля – совокупность методов управления, организационных мер, методик и процедур, принятых и осуществляемых соб-

ственниками, руководством и другими работниками аудируемого лица, для обеспечения:

- эффективности, результативности и соответствия законодательству совершаемых хозяйственных операций;
- сохранности активов;
- выявления, исправления и предотвращения искажений информации на уровне бухгалтерской (финансовой) отчетности в целом и на уровне предпосылок ее подготовки;
- достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности аудируемого лица.

Оценка рисков может проводиться в количественном выражении (в процентах или долях) или качественно с использованием не менее трех градаций: высокий, средний, низкий.

Планирование аудита, документальное оформление общей стратегии и плана аудита.

Планирование аудита – разработка общей стратегии и составление детального плана применительно к ожидаемому характеру, срокам и объему аудиторских процедур.

Процесс планирования неотделим от процесса проведения аудита и включает в себя этапы:

- предварительное планирование;
- разработка общей стратегии аудита;
- составление плана аудита;
- внесение изменений в план в ходе аудита;
- осуществление руководства и контроля;
- документирование действий, связанных с составлением и изменениями стратегии и плана аудита.

Аудиторская организация должна разработать и документально оформить общую стратегию аудита, которая будет определять его объем, сроки проведения и направления работы.

Общая стратегия аудита – документально оформленные основные решения аудиторской организации по предполагаемому объему аудита, временным рамкам его проведения и основным направлениям работы.

Объем аудита – совокупность аудиторских процедур, которые необходимы для достижения целей аудита при определенных обстоятельствах его проведения.

После определения общей стратегии аудита аудиторская организация должна разработать и документально оформить план аудита. *План аудита* – документ, составляемый аудиторской организацией и содержащий описание характера, сроков и объема аудиторских процедур, которые необходимо выполнить для получения достаточных и надлежащих аудиторских доказательств достоверности проверяемой информации, соответствия законодательству финансово-хозяйственных операций, совершаемых аудируемым лицом, а также снижения аудиторского риска до приемлемого уровня.

План аудита должен содержать:

- информацию о характере, сроках проведения и объеме процедур оценки рисков существенных искажений, которые выполняются на начальном этапе аудита;

– информацию о характере, сроках проведения и объеме аудиторских процедур в отношении проверки каждой существенной группы операций, остатков по счетам, раскрытия информации в бухгалтерской и (или) финансовой отчетности;

– перечень других аудиторских процедур, выполняемых в соответствии с требованиями правил аудиторской деятельности.

Форма документов по общей стратегии и плану аудита разрабатывается аудиторской организацией самостоятельно и должна быть предусмотрена внутренними правилами аудиторской деятельности аудиторской организации.

Планирование аудиторских процедур.

Аудиторская организация должна спланировать и в последующем выполнить аудиторские процедуры, характер, временные рамки и объем которых предопределяются оцененными рисками существенного искажения информации на уровне предпосылок подготовки бухгалтерской и (или) финансовой отчетности.

Временные рамки аудиторской процедуры – время выполнения аудиторской процедуры либо период или дата, к которым относятся аудиторские доказательства.

Объем аудиторской процедуры – количество объектов проверки, по отношению к которым выполняется конкретная аудиторская процедура.

Характер аудиторской процедуры – сущность аудиторской процедуры, определяемая целью ее проведения и разновидностью.

При определении объема аудиторских процедур аудиторской организации следует руководствоваться профессиональным суждением. При этом необходимо учитывать уровень существенности, оценку рисков существенного искажения информации и уровень уверенности, который аудиторская организация планирует получить. Чем выше риск существенного искажения информации, тем больше должен быть объем аудиторских процедур. Однако увеличение объема аудиторских процедур эффективно лишь в том случае, если выполняемые аудиторские процедуры сами по себе уместны по отношению к данным конкретным рискам существенного искажения информации.

Характер выполняемых аудиторских процедур зависит от:

– их целей (тесты средств контроля или процедуры проверки по существу);
– вида (инспектирование, наблюдение, запрос, подтверждение, пересчет, повторное выполнение, аналитические процедуры).

Концепция существенности и ее связь с аудиторским риском.

Концепция существенности позволяет:

– не принимать во внимание незначительные события или данные, исследовать только те хозяйственные операции, которые оказывают значительное влияние на величину активов, собственного капитала и финансовых результатов;

– подтверждать не абсолютную точность данных бухгалтерской и (или) финансовой отчетности, а ее достоверность во всех существенных аспектах.

При определении уровня существенности рассчитываются два показателя: абсолютная и относительная величина искажения. Первый показатель представляет собой размер допустимого искажения в абсолютной сумме, второй – в процентах к соответствующему базовому показателю.

Определение уровня существенности проводится в два этапа:

1) на первом этапе выбираются базовые показатели из следующих трех категорий: счета бухгалтерского учета, статьи баланса, показатели бухгалтерской и (или) финансовой отчетности. Далее аудиторская организация должна установить границы (диапазон) уровня существенности (от 1 до 10 % от значения базового показателя);

2) на втором этапе проводится расчет уровня существенности. Оценка существенности и расчет ее уровня являются предметом профессионального суждения аудиторской организации и отражается в ее внутренних правилах аудиторской деятельности. Тем не менее разработаны несколько подходов к определению количественного значения уровня существенности:

– устанавливается единое значение уровня существенности для всех показателей бухгалтерской и (или) финансовой отчетности (предлагаются следующие показатели: прибыль до налогообложения, выручка без НДС, валюта баланса, собственный капитал, себестоимости продукции);

– рассчитывается среднеарифметическое значение процентных долей от выбранных для определения уровня существенности базовых показателей;

– устанавливается несколько значений уровней существенности.

По завершению аудита, когда проведены все аудиторские процедуры и получены аудиторские доказательства, обнаруженные в ходе аудита искажения (ошибки) сравниваются с уровнем существенности. Если аудиторская организация приходит к выводу о существенности искажений, ей необходимо снизить аудиторский риск посредством проведения дополнительных аудиторских процедур и потребовать от руководства аудируемого лица внести поправки в бухгалтерскую отчетность. По окончании аудита аудиторская организация вправе сделать вывод о достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности аудируемого лица, если одновременно выполняются два условия:

1) выявленные в ходе аудита, но не исправленные искажения данных бухгалтерской (финансовой) отчетности, по отдельности и (или) в сумме не превышают уровень существенности;

2) качественные отклонения порядка ведения хозяйственных операций от требований законодательства не являются существенными.

Пример тестового задания

Планирование аудита – это:

- а) разработка общей стратегии и составление детального плана аудита;
- б) разработка общей программы аудита;
- в) разработка плана аудита с указанием аудиторских процедур.

Литература: [1, 2].

Нормативные правовые акты: [5, 11, 12, 16, 17, 22].

8 Методика сбора и получения аудиторских доказательств

Понятие аудиторской выборки и методы выборочной проверки.

Аудиторы применяют *выборочный способ проверки* – способ тестирования в аудите, при котором аудиторские процедуры применяются менее чем ко всем элементам проверяемой совокупности.

Выборка – совокупность элементов, отобранных из проверяемой совокупности, в отношении которых проводятся аудиторские процедуры.

Основными методами отбора элементов выборки являются:

– *случайный отбор* – используется генератор случайных чисел (при проведении аудита с использованием компьютерных программ) или таблицы случайных чисел;

– *систематический отбор* – предполагает, что элементы отбираются в выборку начиная со случайно выбранного числа через постоянный интервал;

– *бессистемный отбор* – элементы выборки определяются аудиторской организацией на основании профессионального суждения.

Аудиторская организация в отношении каждого элемента выборки должна выполнить аудиторские процедуры, являющиеся надлежащими для цели теста.

Аудиторская процедура – определенный порядок и последовательность действий аудиторской организации, направленные на получение аудиторских доказательств.

После выполнения аудиторских процедур аудитор осуществляет анализ результатов выборочного тестирования, определяет характер и причину каждой выявленной ошибки, а также оценивает ее влияние на достижение цели теста и другие области аудита.

Аудиторские доказательства, их виды и источники их получения.

Аудиторская организация должна получить достаточные и надлежащие аудиторские доказательства с целью формирования обоснованных выводов, на которых базируется аудиторское мнение.

Аудиторские доказательства – информация, полученная аудиторской организацией при проведении аудита и используемая при формировании выводов, на которых базируется аудиторское мнение, и включающая информацию, содержащуюся в учетных записях, лежащих в основе бухгалтерской и (или) финансовой отчетности, а также иную информацию. К аудиторским доказательствам относятся первичные документы и бухгалтерские записи, являющиеся основой бухгалтерской (финансовой) отчетности, письменные разъяснения работников аудируемого лица, а также информация, полученная из различных источников (от третьих лиц).

Аудиторские доказательства в зависимости от источника получения:

– *внутренние* – это информация, полученная от аудируемого лица в письменной или устной форме;

– *внешние* – информация, полученная от третьей стороны в письменном виде;

– *смешанные* – информация, полученная от аудируемого лица в письменной или устной форме и подтвержденная третьей стороной в письменном виде.

В зависимости от вида аудиторских доказательств их подразделяют на *письменные и устные*.

Аудиторские доказательства в зависимости от способа получения:

- полученные в результате констатации фактов;
- установленные документированными фактами;
- выявленные в результате специально проведенного анализа.

Аудиторская организация получает аудиторские доказательства, выполняя следующие аудиторские процедуры:

– *инспектирование учетных записей и документов* – проверка записей или документов, созданных внутри или вне аудируемого лица на бумажных, электронных или других носителях информации;

– *инспектирование материальных активов* – проверка физического наличия материальных активов;

– *наблюдение* – изучение процессов или процедур, выполняемых другими лицами (проведение работниками аудируемого лица инвентаризации материальных запасов или выполнение ими контрольных действий);

– *запрос* – поиск финансовой и нефинансовой информации у осведомленных лиц в пределах или за пределами аудируемого лица;

– *подтверждение* – одна из разновидностей процедуры запроса, представляет собой процесс получения информации или сведений о существующих обстоятельствах напрямую от третьих лиц;

– *пересчет* – проверка точности арифметических расчетов в первичных документах и учетных записях либо выполнение самостоятельных расчетов;

– *повторное выполнение* – независимое выполнение аудиторской организацией (вручную либо с использованием компьютеризированных методов аудита) процедур или контрольных действий, которые первоначально были осуществлены руководством или работниками аудируемого лица в рамках системы внутреннего контроля;

– *аналитические процедуры*.

Сущность и виды аналитических процедур, порядок и методы их выполнения.

Аналитическая процедура представляет собой анализ и оценку полученной аудитором информации, исследование важнейших финансовых и экономических показателей аудируемых лиц с целью выявления необычных или неверно отраженных в бухгалтерском учете фактов хозяйственной деятельности, а также выяснение их причин.

Основными целями аналитических процедур являются:

- изучение деятельности аудируемого лица;
- оценка финансового положения и перспектив развития аудируемого лица;
- выявление наличия или отсутствия необычных или неверно отраженных в бухгалтерском учете фактов хозяйственной деятельности;
- сокращение числа детальных аудиторских процедур;
- выявление причин ошибок и искажений в отчетности.

В процессе проведения аудита могут применяться следующие аналитические процедуры (таблица 4).

Таблица 4 – Виды аналитических процедур

Вид аналитических процедур	Действие аудиторской организации
Сопоставление показателей бухгалтерской (финансовой) отчетности с плановыми (сметными) показателями аудируемого лица	Аудиторская организация должна оценить методику планирования и убедиться в реальности планов, а также в том, что аудируемое лицо не изменило бухгалтерские показатели отчетного периода относительно плана
Сопоставление фактических показателей бухгалтерской (финансовой) отчетности за различные периоды	Аудиторская организация может определить счета и хозяйственные операции, на которые следует обратить наибольшее внимание в связи с наличием необычных отклонений, при этом необходимо убедиться в идентичности методики ведения бухгалтерского учета, применяемой аудируемым лицом в сравниваемых периодах
Сопоставление показателей бухгалтерской (финансовой) отчетности со среднеотраслевыми данными	Аудиторская организация получает возможность более точно анализировать деятельность этого аудируемого лица. При этом аудиторской организации необходимо учитывать то, что аудируемые лица данной отрасли могут использовать разную учетную политику, что влияет на сопоставимость показателей
Сопоставление финансовой и нефинансовой информации	При рассмотрении связей между финансовой информацией и соответствующей информацией нефинансового характера аудиторской организации необходимо убедиться в точности используемых нефинансовых данных
Сопоставление показателей бухгалтерской отчетности и связанных с ними относительных коэффициентов отчетного периода с нормативами	Выбор коэффициентов, методов их расчета и периодов времени расчета производится на основании нормативных правовых актов или профессионального суждения аудиторской организации

При выполнении аналитических процедур могут использоваться разнообразные методы: от простого сравнения до комплексного анализа, использующего математические и статистические методы. Выбор метода зависит от профессионального суждения аудиторской организации.

Когда аналитические процедуры выявляют несоответствие данных или существующих между ними связей, аудиторская организация должна получить соответствующие объяснения и подтверждающие свидетельства и доказательства. Объяснения, касающиеся необычных или неверно отраженных в бухгалтерском учете фактов, должны быть получены от руководства и ответственных работников аудируемого лица. Их ответы должны быть подтверждены аудиторскими доказательствами. Кроме того, аудиторская организация должна рассмотреть возможность проведения дополнительных аналитических процедур.

Результаты планирования, выполнения аналитических процедур, а также анализа необычных или неверно отраженных в бухгалтерском учете фактов фиксируются аудиторской организацией в рабочей документации и служат основой для составления аудиторского заключения.

Документирование аудита.

Рабочая документация – 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.

Рабочая документация должна:

- содержать информацию по планированию и проведению аудита;
- достаточным и надлежащим образом отражать основания для формирования аудиторского мнения;
- служить доказательством того, что аудит проводился в соответствии с нормативными правовыми актами.

К рабочей документации аудитора относятся:

- договор оказания аудиторских услуг;
- бухгалтерская (финансовая) отчетность аудируемого лица;
- аудиторское заключение;
- отчет по результатам аудита;
- акты сдачи-приемки выполненных работ, в том числе по этапам аудита;
- официальная переписка;
- план и стратегия проведения аудита;
- копии писем или записок, характеризующие методы работы аудитора;
- копии писем или записок, характеризующие существенные ошибки в работе внутреннего контроля, оценка риска внутреннего контроля;
- анализ произведенных хозяйственных операций и сальдо по счетам;
- анализ основных показателей и тенденций развития организации;
- записи о характере, сроках и масштабе выполненных аудиторских процедур и их результатах;
- список специалистов иного профиля, привлекаемых для проверки отдельных вопросов по программе аудита, и время ее проведения;
- перечень процедур, выполненных другими аудиторами при аудите филиалов субъекта предпринимательской деятельности;
- объяснения, пояснения, заявления, полученные от руководства проверяемого субъекта предпринимательской деятельности; письменные оформленные выводы, сделанные аудитором по основным вопросам проверки и т. д.

Аудиторская организация вправе самостоятельно определять объем рабочей документации по каждому конкретному аудиту. Аудиторская организация должна обеспечить сохранность рабочей документации в течение не менее 5 лет, если иное не установлено законодательством.

Пример тестового задания

Более надежными являются аудиторские доказательства:

- а) полученные путем расспроса работников аудируемого лица;
- б) полученные в результате проведения аналитических процедур;
- в) полученные непосредственно аудиторской организацией.

Литература: [1, 2].

Нормативные правовые акты: [3, 4, 5, 7, 8].

9 Взаимоотношения различных субъектов при проведении аудита

Порядок взаимодействия аудиторской организации (аудитора) с руководством и собственниками аудируемого лица при проведении аудита.

Заявление руководства аудируемого лица – письменное разъяснение руководства аудируемого лица, представленное аудиторской организации с целью подтверждения запрашиваемой ею информации в связи с проводимым аудитом или для использования в качестве аудиторского доказательства.

Заявления руководства аудируемого лица в данном контексте не включают бухгалтерскую (финансовую) отчетность, первичные учетные документы, регистры бухгалтерского учета и другие документы бухгалтерского учета;

Аудиторская организация должна получить от руководства аудируемого лица заявление, свидетельствующее о том, что оно выполнило свои обязанности по подготовке бухгалтерской (финансовой) отчетности в соответствии с применяемой основой ее составления и представления.

Заявления руководства аудируемого лица подтверждают или опровергают сделанные аудиторской организацией выводы, а также представляют аудиторские доказательства в тех случаях, когда такие доказательства сложно или невозможно получить иными способами.

При формировании аудиторского мнения аудиторская организация учитывает заявления руководства аудируемого лица как *дополнительные аудиторские доказательства*.

Если аудиторской организацией были выявлены расхождения между одним или несколькими заявлениями руководства аудируемого лица и аудиторскими доказательствами, полученными из других источников, аудиторской организации следует выяснить причины этих расхождений и при необходимости:

- пересмотреть оценку компетентности и объективности руководства аудируемого лица;
- оценить возможное влияние данного факта на надежность иной информации, предоставленной руководством аудируемого лица;
- пересмотреть оценку риска существенного искажения информации и изменить характер, временные рамки и объем процедур проверки по существу с целью уменьшения данного риска;
- модифицировать аудиторское мнение в аудиторском заключении.

Если аудиторской организации не удалось получить достаточные и надлежащие аудиторские доказательства, подтверждающие заявления руководства аудируемого лица, она может рассматривать данную ситуацию как ограничение объема аудита.

Действия аудиторской организации (аудитора) по использованию результатов работы внутреннего аудита.

Под *внутренним аудитом* понимается организованная в интересах собственников и регламентированная внутренними документами аудируемого лица система контроля за соблюдением установленного порядка ведения бухгал-

терского учета и надежностью функционирования системы внутреннего контроля. Он может быть организован в форме внутренних аудиторов или групп внутренних аудиторов.

В процессе планирования аудита аудитор проводит предварительную оценку работы внутреннего аудита, которая влияет на суждение аудитора относительно возможности использования результатов работы внутреннего аудита при определении объема аудиторских процедур, а результаты такой оценки отражаются в рабочей документации аудиторской организации.

При проведении предварительной оценки работы внутреннего аудита следует учитывать:

- организационный статус: положение службы внутреннего аудита в системе управления аудируемого лица, способность соблюдать объективность и независимость, наличие либо отсутствие ограничений относительно внутреннего аудита, введенных руководством аудируемого лица;

- профессиональную компетентность: профессиональное образование и опыт работы, политику найма и повышения квалификации работников службы внутреннего аудита, степень понимания стоящих перед ними задач и проблем;

- профессиональный уровень: состояние планирования, контроля и документирования работы внутреннего аудита, наличие и содержание инструктивных материалов по внутреннему аудиту, рабочих программ;

- функциональные рамки: содержание и объем работы, выполняемой службой внутреннего аудита, отношение руководства аудируемого лица к рекомендациям внутреннего аудита.

Если с учетом изложенного, аудиторской организацией принято решение об использовании результатов работы внутреннего аудита, ей необходимо оценить соответствие работы внутреннего аудита целям независимого аудита.

Анализ результатов работы внутреннего аудита и их оценка могут включать следующие критерии:

- программа и объем работы внутреннего аудита соответствуют целям независимого аудита;

- внутренний аудит проводится специалистами, имеющими соответствующий уровень профессионального образования, навыков, компетентности, работа спланирована, квалифицированно проведена и документально оформлена;

- по результатам работы внутреннего аудита сделаны соответствующие выявленным обстоятельствам выводы, отчетность подготовлена на основе результатов проведенной работы;

- замечания, проблемные вопросы, поднятые внутренним аудитором, решены.

Аудиторская организация при использовании результатов работы внутреннего аудита несет ответственность за выданное аудиторское заключение.

Действия аудиторской организации (аудитора) при привлечении к аудиторской проверке эксперта.

Если при проведении аудита у аудитора появляется потребность в информации, отличной от бухгалтерского учета и аудита, для получения достаточных надлежащих аудиторских доказательств он может привлечь эксперта.

В качестве эксперта не могут привлекаться:

– физическое лицо, являющееся собственником имущества (учредителем, участником) или работником аудируемого лица либо состоящее с собственником имущества (учредителями, участниками) или работниками аудируемого лица в браке, в близком родстве или свойстве;

– юридическое лицо, являющееся собственником, кредитором, страховщиком аудируемого лица, либо юридическое лицо, собственником имущества которого является аудируемое лицо или его работник.

Эксперт должен иметь:

– квалификационный аттестат, сертификат, диплом или другой документ, подтверждающий квалификацию;

– специальное разрешение (лицензию) или иной документ, если того требует данный вид деятельности.

Результаты работы эксперта могут быть использованы аудиторской организацией как доказательный материал, подтверждающий ее выводы.

Аудиторская организация использует работу эксперта в случае, если:

– результаты работы эксперта представлены в виде заключения, акта или отчета в письменной форме или иных документов, предусмотренных законодательством Республики Беларусь или договором возмездного оказания услуг;

– заключение эксперта дает полное и подробное представление о проведенной экспертом работе.

Если при рассмотрении результатов работы эксперта аудиторской организацией выявляются существенные несоответствия между заключением эксперта и информацией аудируемого лица либо аудиторская организация считает, что результаты работы эксперта необоснованны, то аудиторская организация должна провести дополнительные аудиторские процедуры, обеспечивающие проверку обоснованности заключения эксперта, или привлечь другого эксперта.

Аудиторское заключение не должно содержать указаний на использование аудиторской организацией при проведении аудита результатов работы эксперта и ссылки на заключение эксперта. Информация об использовании результатов работы эксперта должна быть включена в рабочую документацию аудиторской организации. Однако ссылка на использование результатов работы эксперта при проведении аудита не снимает ответственность с аудиторской организации за достоверность аудиторского мнения в аудиторском заключении.

Пример тестового задания

При формировании аудиторского мнения аудиторская организация учитывает заявления руководства аудируемого лица как:

- а) основные аудиторские доказательства;
- б) дополнительные аудиторские доказательства;
- в) бесспорные аудиторские доказательства.

Литература: [1, 2].

Нормативные правовые акты: [9, 10].

10 Порядок оформления результатов аудита. Статистическая отчетность аудиторских организаций

Понятие и виды аудиторского мнения.

Аудиторской организации следует сформировать аудиторское мнение относительно того, составлена ли отчетность аудируемого лица во всех существенных аспектах в соответствии с применимой основой составления и представления отчетности (далее – аудиторское мнение). Виды аудиторского мнения приведены на рисунке 1.



Рисунок 1 – Виды аудиторского мнения

Если аудиторская организация приходит к выводу, что отчетность аудируемого лица во всех существенных аспектах составлена в соответствии с применимой основой составления и представления отчетности, аудиторской организации следует выразить *немодифицированное аудиторское мнение*.

Аудиторской организации следует модифицировать аудиторское мнение, если:

- на основании полученных аудиторских доказательств она приходит к выводу о том, что отчетность аудируемого лица содержит существенные искажения;
- отсутствует возможность получения достаточных и надлежащих аудиторских доказательств того, что отчетность аудируемого лица в целом не содержит существенных искажений.

Аудиторской организации следует выразить *аудиторское мнение с оговоркой* в том случае, когда:

- получив достаточные и надлежащие аудиторские доказательства, аудиторская организация приходит к выводу о том, что искажения, рассматриваемые по отдельности или в совокупности с другими искажениями, являются существенными, но их влияние на отчетность не является распространенным;

- у аудиторской организации отсутствует возможность получения достаточных и надлежащих аудиторских доказательств, на которых возможно было бы основывать аудиторское мнение, однако аудиторская организация приходит к выводу, что возможное влияние необнаруженных искажений на отчетность может быть существенным, но не распространенным.

Аудиторской организации следует выразить *отрицательное аудиторское*

мнение, когда, получив достаточные и надлежащие аудиторские доказательства, аудиторская организация приходит к выводу, что искажения, рассматриваемые по отдельности или в совокупности с другими искажениями, являются существенными и их влияние на отчетность является распространенным.

Аудиторской организации *следует отказаться от выражения аудиторского мнения* в том случае, когда:

- отсутствует возможность получения достаточных и надлежащих аудиторских доказательств, на которых возможно было бы основывать аудиторское мнение, однако аудиторская организация приходит к выводу, что возможное влияние необнаруженных искажений на отчетность может быть существенным и распространенным;

- в ситуациях, связанных с наличием множества факторов неопределенности, она приходит к выводу о том, что, несмотря на полученные достаточные и надлежащие аудиторские доказательства в отношении каждого фактора неопределенности, невозможно сформировать аудиторское мнение об отчетности вследствие потенциального воздействия факторов неопределенности друг на друга и их возможного совокупного влияния на отчетность.

Аудиторское заключение по бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Аудиторское заключение должно быть представлено в письменной форме. Оно должно содержать следующие основные элементы:

- название «Аудиторское заключение по бухгалтерской и (или) финансовой отчетности»;
- указание получателя аудиторского заключения;
- раздел «Аудиторское мнение»;
- раздел «Основания для выражения аудиторского мнения»
- раздел «Обязанности аудируемого лица по подготовке бухгалтерской и (или) финансовой отчетности»;
- раздел «Обязанности аудиторской организации по проведению аудита бухгалтерской и (или) финансовой отчетности»;
- подписи, информацию об аудиторской организации, дату подписания аудиторского заключения.

Аудиторское заключение в зависимости от представленной в нем информации может дополнительно содержать следующие разделы: «Существенная неопределенность в отношении непрерывности деятельности», «Ключевые вопросы аудита», «Прочая информация», «Заключение по отдельным проверяемым вопросам», «Важные обстоятельства», «Прочие вопросы».

Раздел аудиторского заключения «*Аудиторское мнение*» должен содержать следующую информацию:

- наименование аудируемого лица, его место нахождения, сведения о государственной регистрации;
- указание на факт проведения аудита данной отчетности;
- состав отчетности, в отношении которой проведен аудит;
- дату или период, за который составлена отчетность;
- выраженное в установленной форме аудиторское мнение.

При выражении *немодифицированного аудиторского мнения* в аудитор-

ском заключении следует указать, что отчетность аудируемого лица достоверно во всех существенных аспектах отражает финансовое положение аудируемого лица на отчетную дату, а также финансовые результаты его деятельности и изменение его финансового положения, в том числе движение денежных средств, за год, закончившийся на эту дату, в соответствии с законодательством Республики Беларусь или МСФО.

Если аудиторская организация выражает *модифицированное аудиторское мнение*, то в зависимости от его формы разделы аудиторского заключения «Аудиторское мнение» и «Основание для выражения аудиторского мнения» должны иметь соответствующие наименования, а именно «Аудиторское мнение с оговоркой», «Отрицательное аудиторское мнение», «Отказ от выражения аудиторского мнения», «Основание для выражения аудиторского мнения с оговоркой», «Основание для выражения отрицательного аудиторского мнения», «Основание для отказа от выражения аудиторского мнения». В раздел «Основание для выражения аудиторского мнения» следует включить описание вопроса или вопросов, послуживших основанием для выражения модифицированного аудиторского мнения.

Аудиторское заключение подписывается руководителем аудиторской организации и аудитором, возглавлявшим аудит или проводившим аудит, если аудит проводил один аудитор. Аудиторское заключение, составленное аудитором – ИП, подписывается им лично.

Аудиторское заключение должно содержать дату его подписания.

Аудиторская организация (аудитор – ИП) и заказчик аудиторских услуг должны получить не менее чем по одному пакету документов, состоящему из аудиторского заключения и приложенной к нему отчетности аудируемого лица, в отношении которой выражается аудиторское мнение.

Отчет по результатам аудита.

Отчет по результатам аудита содержит информацию по вопросам аудита, которую аудиторская организация должна сообщить получателю отчета в соответствии с договором оказания аудиторских услуг и условиями аудиторского задания. Отчет составляется на завершающем этапе аудита и прилагается к аудиторскому заключению.

Отчет должен содержать следующие реквизиты:

- исходящий номер и дату подписания отчета аудиторской организацией;
- указание на лицо, которому адресуется отчет в соответствии с договором оказания аудиторских услуг;
- название документа;
- сведения об аудируемом лице;
- сведения об аудиторской организации;
- основание для проведения аудита (дата и номер договора);
- период времени, за который проводился аудит;
- даты начала и завершения аудита.

Содержательную часть отчета следует подразделять на главы, посвященные проверке отдельных вопросов или разделов бухгалтерского учета. Внутри каждой главы выявленные нарушения, указания на недостатки и заме-

чения следует приводить в порядке уменьшения их существенности.

Если по результатам проверки отдельных вопросов нарушений и недостатков не установлено, в отчете следует указать, что по данному вопросу нарушений не обнаружено. Сведения, содержащиеся в отчете, должны быть краткими, четкими и точными. При необходимости должны быть приведены обоснования количественных расчетов и оценок, а также ссылки на законодательство. Подробные сведения о выявленных незначительных недостатках могут быть вынесены в приложения к отчету.

Отчет представляется получателю на завершающем этапе аудита. В ходе проведения аудита получателю отчета может сообщаться промежуточная информация в устной или письменной форме. Все входящие и исходящие документы, содержащие промежуточную информацию, необходимо приобщить к рабочей документации. Отчет должен составляться не менее чем в двух экземплярах и иметь сквозную нумерацию страниц. Первая страница отчета оформляется на бланке или с угловым штампом аудиторской организации.

Отчет должен быть подписан от аудиторской организации ее руководителем, а в отсутствие руководителя – лицом, исполняющим его обязанности.

Аудиторское заключение по специальному аудиторскому заданию.

Специальное аудиторское задание может выдаваться на аудит:

- правильности отражения операций по счетам бухгалтерского учета;
- целевого использования кредитов и инвестиций;
- финансового состояния инвестора (инициатора инвестиционного проекта);
- финансового состояния эмитента ценных бумаг;
- формирования уставного фонда, происхождения денежных средств учредителей (участников) организации, вносимых в ее уставный фонд;
- достоверности налоговой декларации (расчета) и т. д.

По результатам выполнения специального аудиторского задания аудиторская организация должна, если иное не установлено законодательством, подготовить аудиторское заключение и отчет по результатам аудита финансовой информации по вопросам, проверяемым в ходе его проведения.

Пример тестового задания

Аудиторская организация несет ответственность за:

- а) достоверность бухгалтерской и (или) финансовой отчетности аудируемого лица;
- б) искажения бухгалтерской отчетности, не устраненные аудируемым лицом в ходе проверки;
- в) выражение мнения о достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности аудируемого лица.

Литература: [1, 2].

Нормативные правовые акты: [6, 14, 15].

Список литературы

- 1 **Лемеш, В. Н.** Аудит: пособие / В. Н. Лемеш. – 3-е изд., перераб. и доп. – Минск: Амалфея, 2019. – 292 с.
- 2 **Лемеш, В. Н.** Контроль и аудит: пособие / В. Н. Лемеш. – 2-е изд., перераб. и доп. – Минск: Амалфея, 2017. – 316 с.
- 3 Национальные правила аудиторской деятельности «Аналитические процедуры» [Электронный ресурс]: постановление М-ва финансов Респ. Беларусь, 7 февр. 2001 г., № 9: с изм. и доп.: текст по состоянию на 14 янв. 2021 г. // Национальный правовой Интернет-портал Республики Беларусь / Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2022. – Режим доступа: <http://www.pravo.by>.
- 4 Национальные правила аудиторской деятельности «Аудиторские доказательства» [Электронный ресурс]: постановление М-ва финансов Респ. Беларусь, 26 окт. 2000 г., № 114: с изм. и доп.: текст по состоянию на 14 янв. 2021 г. // Национальный правовой Интернет-портал Республики Беларусь / Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2022. – Режим доступа: <http://www.pravo.by>.
- 5 Национальные правила аудиторской деятельности «Аудиторские процедуры, выполняемые в соответствии с оцененными рисками» [Электронный ресурс]: постановление М-ва финансов Респ. Беларусь, 1 дек. 2010 г., № 147: с изм. и доп.: текст по состоянию на 14 янв. 2021 г. // Национальный правовой Интернет-портал Республики Беларусь / Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2022. – Режим доступа: <http://www.pravo.by>.
- 6 Национальные правила аудиторской деятельности «Аудиторское заключение по бухгалтерской и (или) финансовой отчетности» [Электронный ресурс]: постановление М-ва финансов Респ. Беларусь, 28 июня 2017 г., № 18: с изм. и доп.: текст по состоянию на 14 янв. 2021 г. // Национальный правовой Интернет-портал Республики Беларусь / Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2022. – Режим доступа: <http://www.pravo.by>.
- 7 Национальные правила аудиторской деятельности «Выборочный способ и другие способы тестирования в аудите» [Электронный ресурс]: постановление М-ва финансов Респ. Беларусь, 9 июля 2001 г., № 77: с изм. и доп.: текст по состоянию на 14 янв. 2021 г. // Национальный правовой Интернет-портал Республики Беларусь / Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2022. – Режим доступа: <http://www.pravo.by>.
- 8 Национальные правила аудиторской деятельности «Документирование аудита» [Электронный ресурс]: постановление М-ва финансов Респ. Беларусь, 4 авг. 2000 г., № 81: с изм. и доп.: текст по состоянию на 14 янв. 2021 г. // Национальный правовой Интернет-портал Республики Беларусь / Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2022. – Режим доступа: <http://www.pravo.by>.
- 9 Национальные правила аудиторской деятельности «Заявления руководства аудируемого лица» [Электронный ресурс]: постановление М-ва финансов Респ. Беларусь, 1 марта 2002 г., № 35: с изм. и доп.: текст по состоянию на 14 янв. 2021 г. // Национальный правовой Интернет-портал Республики Бела-

республика / Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2022. – Режим доступа: <http://www.pravo.by>.

10 Национальные правила аудиторской деятельности «Использование результатов работы эксперта» [Электронный ресурс]: постановление М-ва финансов Респ. Беларусь, 18 дек. 2001 г., № 123: с изм. и доп.: текст по состоянию на 14 янв. 2021 г. // Национальный правовой Интернет-портал Республики Беларусь / Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2022. – Режим доступа: <http://www.pravo.by>.

11 Национальные правила аудиторской деятельности «Планирование аудита» [Электронный ресурс]: постановление М-ва финансов Респ. Беларусь, 4 авг. 2000 г., № 81: с изм. и доп.: текст по состоянию на 14 янв. 2021 г. // Национальный правовой Интернет-портал Республики Беларусь / Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2022. – Режим доступа: <http://www.pravo.by>.

12 Национальные правила аудиторской деятельности «Понимание деятельности, системы внутреннего контроля аудируемого лица и оценка риска существенного искажения бухгалтерской и (или) финансовой отчетности» [Электронный ресурс]: постановление М-ва финансов Респ. Беларусь, 29 дек. 2008 г., № 203: с изм. и доп.: текст по состоянию на 14 янв. 2021 г. // Национальный правовой Интернет-портал Республики Беларусь / Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2022. – Режим доступа: <http://www.pravo.by>.

13 Национальные правила аудиторской деятельности «Профессиональная этика лиц, оказывающих аудиторские услуги» [Электронный ресурс]: постановление М-ва финансов Респ. Беларусь, 19 дек. 2007 г., № 189: с изм. и доп.: текст по состоянию на 12 дек. 2019 г. // Национальный правовой Интернет-портал Республики Беларусь / Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2022. – Режим доступа: <http://www.pravo.by>.

14 Национальные правила аудиторской деятельности «Сообщение информации по вопросам аудита» [Электронный ресурс]: постановление М-ва финансов Респ. Беларусь, 23 сент. 2011 г., № 97: с изм. и доп.: текст по состоянию на 14 янв. 2021 г. // Национальный правовой Интернет-портал Республики Беларусь / Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2022. – Режим доступа: <http://www.pravo.by>.

15 Национальные правила аудиторской деятельности «Специальные аудиторские задания и иные задания, обеспечивающие уверенность» [Электронный ресурс]: постановление М-ва финансов Респ. Беларусь, 23 янв. 2002 г., № 8: с изм. и доп.: текст по состоянию на 14 янв. 2021 г. // Национальный правовой Интернет-портал Республики Беларусь / Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2022. – Режим доступа: <http://www.pravo.by>.

16 Национальные правила аудиторской деятельности «Существенность в аудите» [Электронный ресурс]: постановление М-ва финансов Респ. Беларусь, 6 марта 2001 г., № 24: с изм. и доп.: текст по состоянию на 14 янв. 2021 г. // Национальный правовой Интернет-портал Республики Беларусь / Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2022. – Режим доступа: <http://www.pravo.by>.

17 Национальные правила аудиторской деятельности «Цели и общие принципы аудита бухгалтерской и (или) финансовой отчетности» [Электронный ресурс]: постановление М-ва финансов Респ. Беларусь, 26 окт. 2000 г., № 114: с изм. и доп.: текст по состоянию на 14 янв. 2021 г. // Национальный правовой Интернет-портал Республики Беларусь / Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2022. – Режим доступа: <http://www.pravo.by>.

18 О методике формирования системы оценки степени риска [Электронный ресурс]: постановление Совета Министров Респ. Беларусь, 22 янв. 2018 г., № 43 // Национальный правовой Интернет-портал Республики Беларусь / Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2022. – Режим доступа: <http://www.pravo.by>.

19 О некоторых вопросах определения размера вреда (в том числе реального ущерба) [Электронный ресурс]: постановление Совета Министров Респ. Беларусь, 7 дек. 2016 г., № 1001 // Национальный правовой Интернет-портал Республики Беларусь / Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2022. – Режим доступа: <http://www.pravo.by>.

20 О порядке проведения аттестации [Электронный ресурс]: постановление Совета Министров Респ. Беларусь, 18 дек. 2013 г., № 1098: с изм. и доп.: текст по состоянию на 28 дек. 2019 г. // Национальный правовой Интернет-портал Республики Беларусь / Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2022. – Режим доступа: <http://www.pravo.by>.

21 О совершенствовании контрольной (надзорной) деятельности в Республике Беларусь [Электронный ресурс]: Указ Президента Респ. Беларусь, 16 окт. 2009 г., № 510: с изм. и доп.: текст по состоянию на 28 окт. 2021 г. // Национальный правовой Интернет-портал Республики Беларусь / Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2022. – Режим доступа: <http://www.pravo.by>.

22 Об аудиторской деятельности [Электронный ресурс]: Закон Респ. Беларусь, 12 июля 2013 г., № 56-З: с изм. и доп.: текст по состоянию на 18 июля 2019 г. // Национальный правовой Интернет-портал Республики Беларусь / Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2022. – Режим доступа: <http://www.pravo.by>.

23 Об органах, уполномоченных на осуществление контроля (надзора) [Электронный ресурс]: постановление Совета Министров Респ. Беларусь, 1 февр. 2010 г., № 131: с изм. и доп.: текст по состоянию на 16 марта 2018 г. // Национальный правовой Интернет-портал Республики Беларусь / Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2022. – Режим доступа: <http://www.pravo.by>.

24 Об аттестации на право получения квалификационного аттестата аудитора [Электронный ресурс]: постановление М-ва финансов Респ. Беларусь, 14 февр. 2018 г., № 14: с изм. и доп.: текст по состоянию на 14 янв. 2021 г. // Национальный правовой Интернет-портал Республики Беларусь / Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2022. – Режим доступа: <http://www.pravo.by>.