

*Секция: Бухгалтерский учет, анализ и аудит*

**Макеев Геннадий Иванович**

*кандидат экономических наук, доцент кафедры  
Бухгалтерского учета, анализа и аудита в промышленности  
Белорусский государственный экономический университета  
г. Минск, Республика Беларусь*

**Киселёв Дмитрий Евгеньевич**

*магистрант кафедры  
Бухгалтерского учета, анализа и аудита в промышленности  
Белорусского государственного экономического университета  
г. Минск, Республика Беларусь*

## **ОСНОВНЫЕ ЦЕЛИ НЕЗАВИСИМОГО АУДИТОРА И ПРОВЕДЕНИЕ АУДИТА В СООТВЕТСТВИИ С МЕЖДУНАРОДНЫМИ СТАНДАРТАМИ АУДИТА И В СООТВЕТСТВИИ С НАЦИОНАЛЬНЫМИ ПРАВИЛАМИ В РЕСПУБЛИКЕ БЕЛАРУСЬ**

На основании Закона Республики Беларусь «Об аудиторской деятельности» от 12 июля 2013 г. № 56-З национальные правила аудиторской деятельности (ПАД) обязательны для аудиторов – индивидуальных предпринимателей, аудиторских организаций и аудируемых лиц.

Национальные правила аудиторской деятельности были разработаны на основе Международных стандартов аудита содержащие соответствующие требования и принципы проведения аудита и максимально приближены к Международным стандартам аудита, при этом ряд республиканских правил включают дополнительные нормы и положения, соответствующие законодательству Республики Беларусь.

Национальные правила аудиторской деятельности Республики Беларусь состоят из 38 правил аудиторской деятельности (ПАД), в том числе национальные правила аудиторской деятельности "Цели и общие принципы

аудита бухгалтерской (финансовой) отчетности" (Постановление Министерства финансов Республики Беларусь от 26.10.2000 № 114).

В процессе изучения некоторых аспектов настоящих правил были установлены следующие различия с международными стандартами аудита:

| <b>Международные стандарты аудита (МСА)</b>  | <b>Национальные правила аудиторской деятельности Республики Беларусь (ПАД)</b>   | <b>Различия и замечания</b>  |
|--|--|--|
| МСА 200 – Основные цели независимого аудитора и проведение аудита в соответствии с международными стандартами аудита   | Правила аудиторской деятельности «Цели и общие принципы аудита бухгалтерской (финансовой отчетности)» (Постановление МФ от 26.10.2000 № 114)   |  |
| <p><b>Введение</b><br/> <b>Сфера применения настоящего стандарта</b><br/>                     Настоящий Международный стандарт аудита (МСА) устанавливает Основные цели и обязанности независимого аудитора при выполнении аудита финансовой отчетности в соответствии с Международными стандартами аудита.<br/>                     Так, он устанавливает основные цели независимого аудитора и разъясняет характер и объем аудиторских процедур, призванных сделать возможным достижение этих целей независимым аудитором. В настоящем стандарте также разъясняются сфера применения, роль и структура Международных стандартов аудита как источника права, он содержит требования, устанавливающие основные обязанности независимого аудитора, применимые ко всем видам аудита, включая важнейшую обязанность соблюдать Международные стандарты аудита.</p> | <p><b>Общие положения</b><br/>                     Настоящие Правила определяют единые цели и основные принципы проведения аудита бухгалтерской (финансовой) отчетности (далее - аудит) аудиторскими организациями и аудиторами, осуществляющими деятельность в качестве индивидуальных предпринимателей, (далее - аудиторская организация). Настоящими Правилами определяются: цели и основные принципы аудита; общие подходы к проведению аудита; уровень аудиторских гарантий и ответственность аудиторской организации и аудируемого лица.</p> | <p>В Международных стандартах аудита установлены основные цели и обязанности независимого аудитора, а в Национальных правилах Республики Беларусь определены единые цели и основные принципы проведения аудита бухгалтерской (финансовой) отчетности. В ПСА принципы представляют собой требования к аудитору, границы которых он не может нарушить, а в МСА же отражены обязанности аудитора, которые он должен выполнять при проведении независимого аудита.</p> |

|  |  |  |
|--|--|--|
| <p><b>Аудит финансовой отчетности</b> Назначение аудита состоит в том, чтобы повысить степень уверенности пользователей в финансовой отчетности. Это достигается с помощью формулирования аудитором соответствующего мнения относительно того, действительно ли финансовая отчетность подготовлена во всех существенных аспектах в соответствии с критериями применимой концепции подготовки финансовой отчетности.</p>  |  |  |
| <p><b>Основные цели аудитора</b><br/>При проведении аудита финансовой отчетности основные цели аудитора состоят в том, чтобы: (а) получить разумную уверенность в том, что финансовая отчетность в целом свободна от существенного искажения как по причине недобросовестных действий, так и вследствие ошибки, чтобы аудитор оказался в состоянии выразить соответствующее мнение относительно того, действительно ли финансовая отчетность подготовлена во всех существенных аспектах в соответствии с применимой концепцией подготовки финансовой отчетности; (б) подготовить заключение о финансовой отчетности и представить его с учетом требований Международных стандартов аудита и в соответствии с теми выводами, к которым пришел аудитор. Во всех случаях, когда добиться разумной уверенности невозможно, а выражение мнения с оговоркой в аудиторском заключении в сложившихся обстоятельствах не является достаточным для</p> | <p><b>Цели аудита</b><br/>Целью аудита является повышение доверия предполагаемых пользователей к бухгалтерской (финансовой) отчетности, которое достигается путем: получения аудиторской организацией разумной уверенности в том, что бухгалтерская (финансовая) отчетность в целом не содержит существенных искажений, возникших в результате ошибок и (или) недобросовестных действий, что предоставляет аудиторской организации основания для выражения мнения о том, составлена ли бухгалтерская (финансовая) отчетность во всех существенных аспектах в соответствии с применимой основой составления и представления бухгалтерской (финансовой) отчетности; составления аудиторского заключения по бухгалтерской</p> | <p>В соответствии с МСА во всех случаях, когда необходимо добиться уверенности, но сделать это не невозможно, а выражение мнения с оговоркой в аудиторском заключении в сложившихся обстоятельствах не является достаточным для целей информирования предполагаемых пользователей финансовой отчетности, Международные стандарты аудита требуют, чтобы аудитор отказался от выражения мнения или отказался от дальнейшего выполнения аудиторского задания, когда отказ от задания допускается действующими законами или нормативными актами. В свою очередь в Национальных правилах Республики Беларусь данное требование отсутствует.</p> |

|  |  |  |
|--|--|--|
| <p>целей информирования предполагаемых пользователей финансовой отчетности, Международные стандарты аудита требуют, чтобы аудитор отказался от выражения мнения или отказался от дальнейшего выполнения аудиторского задания, когда отказ от задания разрешается применимыми законами или нормативными актами.</p> | <p>(финансовой) отчетности согласно требованиям национальных правил аудиторской деятельности.</p> <p>5. Мнение аудиторской организации выражается относительно того, отражает ли бухгалтерская (финансовая) отчетность достоверно во всех существенных аспектах или дает ли справедливый и достоверный взгляд на финансовое положение, финансовые результаты деятельности и изменения финансового положения за год, закончившийся на отчетную дату, в соответствии с применимой основой составления и представления бухгалтерской (финансовой) отчетности.</p> <p>Аудит, проводимый в соответствии с национальными правилами аудиторской деятельности и соответствующими принципами профессиональной этики, позволяет аудиторской организации выразить такое мнение.</p> <p>6. Мнение аудиторской организации может способствовать большему доверию к бухгалтерской (финансовой) отчетности со стороны пользователей, но не должно трактоваться ими как гарантия в том, что не существует каких-либо обстоятельств, способных повлиять на состояние бухгалтерской (финансовой) отчетности (за исключением изложенных в аудиторском</p> |  |
|--|--|--|

|   |   |   |
|---|---|---|
| <p><b>Требования</b><br/> <b>Этические требования, относящиеся к аудиту финансовой отчетности</b><br/>         Аудитор должен соблюдать соответствующие этические требования, включая требования по обеспечению независимости, относящиеся к проведению аудита финансовой отчетности.</p> <p><b>Профессиональный скептицизм</b><br/>         Аудитор должен планировать и проводить аудит с профессиональным скептицизмом, отдавая себе отчет в том, что могут существовать такие обстоятельства, при которых финансовая отчетность окажется существенно искажена.</p> <p><b>Профессиональное суждение</b><br/>         При планировании и проведении аудита финансовой отчетности аудитор должен применять профессиональное суждение.</p> <p><b>Достаточное количество надлежащих аудиторских доказательств и аудиторский риск</b><br/>         Чтобы получить разумную уверенность, аудитор должен получить достаточное количество надлежащих аудиторских доказательств, снижающих аудиторский риск до приемлемо низкого уровня и, таким образом, позволяющих ему сделать разумные выводы для обоснования мнения аудитора. <b>Проведение аудита в соответствии с Международными стандартами аудита</b><br/> <u>Соблюдение Международных стандартов аудита, имеющих отношение к конкретному аудиторскому заданию</u></p> | <p>заклучении).</p> <p><b>Основные принципы аудита</b><br/>         При проведении аудита аудиторская организация должна соблюдать принципы профессиональной этики, которые включают в себя: независимость; честность; объективность; профессиональную компетентность и добросовестность; конфиденциальность; профессиональность поведения.</p> <p>Аудиторская организация должна разработать внутренние правила аудиторской деятельности аудиторской организации, в соответствии с которыми аудиторской организацией осуществляется внутренний контроль качества работы аудиторов, и определить в них конкретные контрольные процедуры, в том числе предназначенные для обеспечения получения разумной уверенности в том, что аудиторская организация и ее работники соблюдают нормы профессиональной этики. Аудиторская организация должна планировать и проводить аудит с профессиональным скептицизмом, учитывая, что могут существовать обстоятельства, влекущие за собой существенное искажение бухгалтерской (финансовой) отчетности. Аудиторской организации следует руководствоваться профессиональным суждением при</p> | <p>В связи с тем, что в Международных стандартах аудита установлены основные обязанности независимого аудитора, а в Национальных правилах Республики Беларусь определены основные принципы проведения аудита бухгалтерской (финансовой) отчетности, указанное различие привело к тому, что в МСА сформированы конкретные требования, а в ПАД установлены основные принципы аудита. Кроме того в ПАД в обязанности аудиторской организации входит разработка внутренних правил аудиторской деятельности аудиторской организации.</p> <p>В отличие от ПАД в МСА есть пункты о <u>Соблюдении значимых требований в которых оговорено об исключительных обстоятельствах</u> в которых аудитор может считать необходимым отступить от выполнения того или иного значимого требования конкретного стандарта.</p> <p><u>Если цель не достигается то</u> аудитор не может достичь той или иной цели, предусмотренной в соответствующем стандарте. Ситуация, когда цель не</p> |
|---|---|---|

|   |   |   |
|---|---|---|
| <p>Аудитор должен соблюдать все Международные стандарты аудита, являющиеся значимыми для конкретного аудиторского задания. Тот или иной МСА является значимым для конкретного аудиторского задания, если этот стандарт уже действует, и имеются те обстоятельства, которые рассматриваются в этом стандарте.</p> <p>Если аудитор не выполнил все требования настоящего стандарта и всех остальных МСА, являющихся значимыми для конкретного аудита, он не может заявлять о соблюдении Международных стандартов аудита в своем аудиторском заключении.</p> <p><u>Цели, заявленные в каждом МСА</u></p> <p>Для полного достижения всех целей аудитора ему следует при планировании и проведении аудита использовать все цели, заявленные в конкретных значимых МСА, с учетом взаимных связей между отдельными стандартами с тем, чтобы:</p> <p>(а) определять наличие необходимости проведения дополнительных аудиторских процедур, помимо предусмотренных в МСА, для достижения всех целей, заявленных в Международных стандартах аудита;</p> <p>(b) оценивать собранные надлежащие аудиторские доказательства на предмет достаточности.</p> <p><u>Соблюдение значимых требований</u></p> <p>Аудитор должен соблюдать каждое отдельное требование конкретного стандарта, за исключением случаев, когда в</p> | <p>планировании и проведении аудита, в том числе при принятии решений в отношении: определения существенности и оценки аудиторского риска; оценки суждений руководства аудируемого лица при использовании применимой основы составления и представления бухгалтерской (финансовой) отчетности; определения характера, временных рамок и объема аудиторских процедур; оценки достаточности и надлежащего характера полученных аудиторских доказательств; формирования выводов, основанных на полученных аудиторских доказательствах.</p> | <p>достигается, является достаточно серьезной и требует документирования в соответствии с МСА 2304.</p> |
|---|---|---|



|  |  |  |
|--|--|--|
| <p>обстоятельствах конкретного аудита:<br/>(а) весь этот стандарт не является значимым;<br/>(b) конкретное требование не является значимым, поскольку оно является условным, а соответствующее условие отсутствует.<br/>В исключительных обстоятельствах аудитор может счесть необходимым отступить от выполнения того или иного значимого требования конкретного стандарта.<br/><u>Цель не достигается</u><br/>Если аудитор не может достичь той или иной цели, предусмотренной в соответствующем стандарте, он должен оценить, не является ли это препятствием для достижения им основных целей аудитора, что, в свою очередь, требует от него в соответствии с Международными стандартами аудита модифицировать аудиторское мнение или отказаться от дальнейшего выполнения аудита (если возможность отказа предусмотрена применимыми законами или нормативными актами).<br/>Ситуация, когда цель не достигается, является достаточно серьезной и требует документирования в соответствии с МСА 2304.</p> |  |  |
|--|--|--|

Национальными правилами аудиторской деятельности установлены, общие цели и принципы аудита финансовой отчетности предприятия, проводимого независимым аудитором, в которых приведены основные принципы выполнения профессиональных обязанностей.

МСА-200 включает дополнительные разделы, которые отсутствуют в национальных правилах аудиторской деятельности.

На основании вышеизложенного можно сделать вывод, что национальные правила аудиторской деятельности, в Республике Беларусь при разработке подверглись некоторым изменениям по отношению к международным стандартам аудита, которые необходимо учесть в дальнейшей работе по разработке национальных правил и дополнений к ним.

### **Литература**

1. Постановление Министерства финансов Республики Беларусь от 26 октября 2000 г. № 114 Национальные правила аудиторской деятельности «Цели и общие принципы аудита бухгалтерской (финансовой) отчетности».
2. Сборник международных стандартов контроля качества, аудита, обзорных проверок, прочих заданий, обеспечивающих уверенность, и заданий по оказанию сопутствующих услуг. Том 1, Издание 2015 года: International Federation of Accountants, 2016. - С. 104-142.