# Организация аудита

## Правовые основы аудиторской деятельности

Правовое регулирование аудиторской деятельности в Республике Беларусь создается в расчете на три уровня. Верхним уровнем является Закон РБ об аудиторской деятельности (№ 164-3 от 18 декабря 2002 г.). Это основной законодательный акт прямого действия. Настоящий Закон определяет правовые основы осуществления аудиторской деятельности на территории Республики Беларусь, устанавливает права и обязанности аудиторских организаций и аудиторов, а также регулирует отношения, возникающие в процессе государственного регулирования аудиторской деятельности.

Второй уровень системы нормативного регулирования аудиторской деятельности представлен стандартами (правилами). Основное назначение стандартов: установление норм аудита, однозначно интерпретируемых всеми организациями финансово-хозяйственной деятельности и, прежде, всего арбитражным судом.

Стандарты аудита, разрабатываемые в республике, подразделяются на четыре вида: общесистемные; организационно-технологические; стандарты отчетности; специфические стандарты для отдельных видов аудита (банковского, страхового).

Часть стандартов разработана, другие находятся в стадии разработки.

Перечень необходимых стандартов аудита определен в соответствии с рекомендациями Комитета международной аудиторской практики Международной федерации бухгалтеров.

Третий уровень — документы, необходимые для реализации стандартов. Эти документы должны содержать сведения по применению стандартов, организации на основе стандартов аудиторской деятельности. Их основная цель заключается в том, чтобы помочь в реализации требований стандартов, в разработке прогрессивных приемов и рациональных способов организации аудиторской деятельности.

Документы третьего уровня, внутренние стандарты аудита, призваны обеспечить единый подход к аудиторской проверке в данной фирме. Они могут включать следующие элементы:

* Определение целей соглашения — каждая проверка должна тщательно планироваться, чтобы обеспечить уверенность в квалифицированном ее проведении и предоставлении клиенту высококачественной услуги с достаточной коммерческой выгодой для фирмы;
* Обзор бизнеса — проверку следует начинать с изучения предпринимательской деятельности клиента. В фирме постоянно отслеживаются изменения в законодательстве и хозяйственном праве, имеющем отношение к клиенту и аудиту;
* Оценка возможного риска — на основе знаний клиента и ранжировании рисков определяют вероятность мошенничества и обычных ошибок и оценивают их существенность;
* Оценка системы внутреннего контроля — на предварительной стадии проверки устанавливают систему контроля за деятельностью организации со стороны руководства, а затем бухгалтерии и внутреннего аудита. Задача состоит в оценке информации, необходимой для разработки стратегии внешнего аудита;
* Определение стратегии аудиторской проверки — обобщаются частные оценки основных рисков и определяются необходимые аудиторские процедуры;
* Оценка эффективности системы контроля — дается расширенная оценка системы внутреннего контроля для разработки плана проверки и обобщающей оценки системы контроля на завершающей стадии проверки. Клиент ставится в известность о ходе аудита;
* План независимых обследований — предусматриваются применение и продолжительность наиболее эффективных специальных обследований;
* Завершение проверки — составляется обзор финансовой отчетности, и делаются заключительные выводы. Наиболее важные моменты обсуждаются с клиентом;
* Представление заключения — составляется в соответствии с выводами аудиторской проверки. Кроме мнения о достоверности финансовой отчетности, клиенту представляется отчет о результатах проверки, имеющий конфиденциальный характер. При этом ставится цель дать обобщающую оценку соответствия системы внутреннего контроля предъявляемым требованиям и сформулировать рекомендации по повышению качества учета.

## Организация аудита и функции аудиторских служб

В целях совершенствования государственного регулирования аудиторской деятельности, повышения эффективности финансового контроля в республике и в соответствии с частью 3 статьи 101 Конституции Республики Беларусь в Декрете Президента РБ от 28.07.99г. № 30 п.1 возложены на Министерство финансов следующие функции:

1. разработка методологии аудита;
2. принятие нормативных правовых актов в области осуществления аудиторской деятельности;
3. установление республиканских правил аудиторской деятельности (кроме аудиторской деятельности в банках, небанковских кредитно-финансовых организациях);
4. проведение аттестации аудиторов;
5. осуществление в пределах своей компетенции разъяснение законодательства об аудиторской деятельности;
6. осуществление контроля за соблюдением аудиторскими организациями и аудиторами — индивидуальными предпринимателями порядка осуществления аудиторской деятельности;
7. ведение Государственного реестр аудиторов и аудиторских организаций в установленном им порядке.

В Государственный реестр аудиторов и аудиторских организаций включаются аудиторы и аудиторские организации, получившие лицензию на осуществление аудиторской деятельности.

Министерство финансов Республики Беларусь представляет интересы Республики Беларусь в международных организациях по вопросам аудиторской деятельности. Министерство финансов взаимодействует с Государственным налоговым комитетом и другими контролирующими органами по вопросам в области аудиторской деятельности.

Аудиторская организация — коммерческая организация, осуществляющая деятельность по проведению аудиторских проверок и оказанию сопутствующих аудиту услуг.

В штате аудиторской организации должно состоять не менее трех аудиторов. Руководителем аудиторской организации может быть только аудитор. Не менее 50 процентов работников аудиторской организации должны составлять граждане Республики Беларусь, постоянно проживающие на территории Республики Беларусь, а в случае, если руководителем аудиторской организации является иностранный гражданин, — не менее 75 процентов.

Аудиторская фирма может иметь любую организационно-правовую форму, предусмотренную законодательством Республики Беларусь, за исключением формы акционерного общества открытого типа.

В настоящее время нет единой классификации аудиторских фирм. По характеру деятельности (выполняемым функциям) аудиторские фирмы подразделяются на универсальные и специализированные.

Универсальные аудиторские фирмы могут иметь несколько лицензий на право проведения того или иного вида (страхового, банковского, общего и т.д.) аудита и заниматься самыми разнообразными видами работ, к которым относятся: организация аудиторских проверок; услуги по постановке, восстановлению и ведению бухгалтерского учета, анализу хозяйственно-финансовой деятельности, оценке активов и пассивов экономического организации; консультирование по вопросам финансового, управленческого и налогового учета, проведение обучения; компьютеризация учета; другие услуги по профилю своей деятельности.

Специализированные аудиторские фирмы выполняют определенные виды работ, например, только аудиторские проверки, обучение или только восстановление учета.

Аудиторской деятельностью, помимо аудиторских фирм, могут заниматься и аудиторы — физические лица самостоятельно. Такие аудиторы должны пройти аттестацию и зарегистрироваться в качестве предпринимателей. Частнопрактикующие аудиторы могут заниматься как универсальной, так и специализированной деятельностью.

Аудитор — физическое лицо, имеющее высшее экономическое и (или) юридическое образование и стаж работы по соответствующей специальности не менее пяти лет, а также отвечающее квалификационным требованиям, установленным законодательством к аудиторам, и имеющее квалификационный аттестат аудитора.

Аудитор имеет право заниматься аудиторской деятельностью в качестве аудитора — индивидуального предпринимателя, а также в качестве работника аудиторской организации.

Аудиторы и аудиторские фирмы не могут заниматься какой-либо предпринимательской деятельностью, кроме аудиторской и другой связанной с ней деятельностью.

Аудиторы и аудиторские организации по результатам своей деятельности за полугодие и год обязаны представлять в Министерство финансов отчет по устанавливаемой Министерством финансов форме не позднее соответственно 20 июля текущего года и 15 февраля года, следующего за отчетным.

## Порядок и условия выдачи лицензий аудиторам и аудиторским организациям

Согласно действующему Положению о порядке госу-дарственного регулирования аудиторской деятельности и контроле за ее осуществлением в РБ (утверждено постановлением СМ РБ 30.11.99г. № 1862) право на осуществление аудиторской деятельности с 1 марта 2000г. имеют аудиторы и аудиторские организации, получившие в Министерстве финансов лицензию на осуществление аудиторской деятельности и включенные в государственный реестр аудиторов и аудиторских организаций.

Аудитор имеет право заниматься аудиторской деятельностью в качестве индивидуального предпринимателя или работника аудиторской организации. Аудитору запрещается занятие другими видами предпринимательской деятельности, за исключением научной и преподавательской.

Лицензия на осуществление аудиторской деятельности выдается сроком на 5 лет:

* гражданину, имеющему высшее экономическое или юридическое образование;
* стаж работы по специальности не менее 5 лет;
* юридическому лицу, внесенному в Единый государственный реестр юридических лиц и индивидуальных предпринимателей, видом деятельности которого является только аудиторская деятельность, и штат которого состоит из не менее чем трех работников, имеющих лицензию на осуществление аудиторской деятельности.

Заявления с прилагаемыми к ним документами, необходимыми для выдачи лицензии, передаются в квалификационную комиссию, которая: рассматривает заявление и прилагаемые к ним документы в месячный срок; принимает письменный и устный квалификационный экзамен у граждан, претендующих на получение лицензии, путем проведения соответственно тестирования (аттестации) и собеседования по вопросам программы квалификационных экзаменов; проводит собеседование с руководителями юридических лиц; выносит предложения о выдаче либо об отказе в выдаче лицензии.

Лицензия гражданину выдается в случае успешной сдачи им квалификационного экзамена.

Основанием для отказа в выдаче лицензии могут быть:

* наличие в представленных документах недостоверной информации;
* неподтверждение в результате квалификационного экзамена необходимой профессиональной подготовки заявителя;
* наличие судимости за должностные преступления, преступления, совершенные в сфере предпринимательства и иной хозяйственной деятельности (преступления против собственности и порядка осуществления экономической деятельности), а также иные преступления, совершенные из корыстных побуждений;
* признание гражданина в установленном законом порядке недееспособным или ограниченно дееспособным;
* обращение за выдачей лицензии до истечения 5 лет с момента аннулирования лицензии;
* указание в учредительных документах на право занятия одновременно с аудиторской деятельностью другими видами предпринимательской деятельности;
* наличие в штате аудиторской организации менее трех работников, имеющих лицензию на осуществление аудиторской деятельности (включая руководителя).

В случае отказа в выдаче лицензии заявление о выдаче лицензии на данный вид деятельности может быть подано в МФ не ранее 6 месяцев со дня отказа в выдаче.

Лицензия подписывается министром финансов или его заместителем и заверяется гербовой печатью Министерства финансов. Оригинал лицензии выдается заявителю, а ее ксерокопия остается в лицензионном деле аудитора или аудиторской организации в Министерстве финансов.

Министерство финансов ведет учет лицензий в книге регистрации выдачи лицензий на осуществление аудиторской деятельности. Лицензия является документом строгой отчетности, выдается аудитору или руководителю аудиторской организации под его подпись при предъявлении паспорта.

Передача лицензий другому лицу не допускается.

Продление срока действия лицензии производится в порядке, установленном для ее получения. Срок действия лицензии может быть продлен на 5 лет.

Основанием для отказа в продлении срока действия лицензии являются:

* непредставление документов, предусмотренных для продления срока действия лицензии;
* нарушение требований законодательства об аудиторской деятельности;
* наличие обоснованных претензий заказчиков аудиторских услуг;
* неподтверждение в результате проведения квалификационного экзамена или собеседования необходимой профессиональной подготовки заявителя;
* наличие других оснований, предусмотренных действующим законодательством, препятствующих осуществлению аудиторской деятельности.

Действие лицензии прекращается по решению Министерства финансов в случаях:

* подачи аудитором заявления о прекращении действия лицензии в связи с поступлением на службу в государственный аппарат и по другим основаниям;
* подачи аудиторской организацией заявления о прекращении аудиторской деятельности;
* признания в установленном порядке лица, имеющего лицензию, ограниченно дееспособным или недееспособным;
* неполучение лицензии в срок;
* окончания срока действия лицензии.

Лицензия может быть аннулирована решением Министерства финансов.

Аннулирование лицензии производится приказом Министерства финансов, о чем аудитор, аудиторская организация обязаны немедленно уведомить своих заказчиков, а также сдать лицензию и свидетельство о включении в государственный реестр аудиторов и аудиторских организаций в МФ в течение 10 дней со дня издания приказа.

## Права, обязанности и ответственность аудиторов и аудиторских организаций

Аудиторские организации и аудиторы — индивидуальные предприниматели при проведении аудита имеют право:

* самостоятельно определять формы и методы проведения аудита;
* проверять у аудируемого лица все бухгалтерские регистры, счета и другую документацию о финансовой и хозяйственной деятельности, активы и обязательства, фактическое наличие денежных средств, ценных бумаг, иного имущества и их соответствие данным бухгалтерского учета и бухгалтерской (финансовой) отчетности;
* получать в соответствии с законодательством по письменному запросу в банках, небанковских кредитно-финансовых организациях, налоговых и иных органах соответствующие сведения о финансовой и хозяйственной деятельности аудируемого лица, необходимые для выполнения договора оказания аудиторских услуг;
* привлекать на договорной основе, в соответствии с законодательством при проведении аудита, для проверки отдельных вопросов, требующих специальных знаний, лиц, имеющих соответствующую специальность, в случае, если в штатном расписании аудиторской организации отсутствуют специалисты такого профиля;
* получать у должностных лиц аудируемого лица разъяснения в устной и (или) письменной форме по вопросам, возникающим в ходе оказания аудиторских услуг;
* отказаться от проведения аудита или выражения в аудиторском заключении своего мнения о достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности в случаях непредставления аудируемым лицом документов, необходимых для проведения аудита, и (или) выявления в ходе аудита обстоятельств, оказывающих либо могущих оказать существенное влияние на мнение о достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности аудируемого лица и соответствии порядка ведения бухгалтерского учета законодательству;
* осуществлять иные права, не противоречащие законодательству и вытекающие из существа правоотношений, определенных договором оказания аудиторских услуг.

Аудиторские организации и аудиторы - индивидуальные предприниматели обязаны:

* выполнять требования законодательства при осуществлении аудиторской деятельности (оказании сопутствующих аудиту услуг);
* вести учет заключенных договоров оказания аудиторских услуг;
* качественно проводить аудит и (или) оказывать сопутствующие аудиту услуги;
* сообщать заказчику о невозможности своего участия в проведении аудита при наличии обстоятельств;
* обеспечивать сохранность полученных документов;
* сообщать учредителям (участникам, собственникам имущества) аудируемого лица в ходе проведения аудита в письменной форме сведения, свидетельствующие о нарушении законодательства, в результате которого причинены либо могут быть причинены в крупном или особо крупном размере убытки (вред) физическому лицу, и (или) юридическому лицу, и (или) государству;
* передать аудиторское заключение в срок, установленный договором оказания аудиторских услуг;
* исполнять в соответствии с законодательством иные обязанности, в том числе вытекающие из существа правоотношений, определенных договором оказания аудиторских услуг, а также уставом аудируемой организации.

Составление заведомо ложного аудиторского заключения влечет ответственность в виде аннулирования у аудиторской организации или аудитора — индивидуального предпринимателя лицензии на осуществление аудиторской деятельности, а для лица, подписавшего такое заключение, также аннулирование квалификационного аттестата аудитора. Для целей настоящего Закона под заведомо ложным аудиторским заключением понимается аудиторское заключение, составленное без проведения аудиторской проверки или не соответствующее результатам проверки. Заведомо ложное аудиторское заключение признается таковым только по решению суда.

Применение мер ответственности, предусмотренных настоящей статьей, не исключает возможности применения к аудиторам и аудиторским организациям других мер ответственности в соответствии с законодательством.

## Права, обязанности и ответственность заказчиков

Аудируемое лицо, заказчик самостоятельно выбирают аудиторскую организацию или аудитора — индивидуального предпринимателя для оказания аудиторских услуг, если иное не предусмотрено законодательством.

Аудируемое лицо, заказчик имеют право:

* получать от аудиторской организации и (или) аудитора информацию об актах законодательства, на которых основываются их замечания и выводы;
* отказаться от услуг, оказываемых аудиторской организацией или аудитором — индивидуальным предпринимателем, в случаях неисполнения или ненадлежащего исполнения ими своих обязательств либо потребовать от аудиторской организации замены аудитора;
* сообщать о допущенных аудиторской организацией и (или) аудитором нарушениях законодательства об аудиторской деятельности и (или) условий договора оказания аудиторских услуг в Министерство финансов Республики Беларусь, Национальный банк Республики Беларусь, Комитет государственного контроля Республики Беларусь и иные уполномоченные государственные органы;
* осуществлять иные права, не противоречащие законодательству и вытекающие из существа правоотношений, определенных договором оказания аудиторских услуг.

Аудируемое лицо, заказчик обязаны:

* создавать аудитору условия для своевременного и качественного проведения аудита, представлять ему все необходимые документы;
* давать по запросам аудитора разъяснения в устной и (или) письменной форме;
* своевременно устранять выявленные аудитором нарушения законодательства, порядка ведения бухгалтерского учета и (или) составления бухгалтерской (финансовой) отчетности;
* своевременно оплачивать услуги аудиторов в соответствии с договором оказания аудиторских услуг, в том числе в случае, когда выводы аудиторского заключения не согласуются с позицией работников аудируемого лица, заказчика, а также в случае неполного выполнения аудиторами работы по независящим от них причинам;
* исполнять в соответствии с законодательством иные обязанности, вытекающие из существа правоотношений, определенных договором оказания аудиторских услуг.

Выполнение требований аудитора, вытекающих из условий договора оказания аудиторских услуг, является обязательным для аудируемого лица, заказчика.

Аудируемому лицу, заказчику запрещается вмешиваться в действия аудитора по вопросам, касающимся методологии проведения аудита.

Аудируемое лицо, заказчик несут ответственность за полноту и достоверность документов и другой информации, представленных аудиторской организации, аудитору — индивидуальному предпринимателю на проверку.

Аудиторская проверка не освобождает аудируемое лицо от ответственности за нарушение порядка осуществления хозяйственной деятельности, несоответствие представляемой бухгалтерской (финансовой) отчетности требованиям законодательства.