

# Особенности проведения аудита бухгалтерской отчетности организаций за 2020 год в условиях распространения коронавирусной инфекции

## Features of the Audit of Accounting Statements of Organizations for 2020 in the Context of the Spread of Coronavirus Infection

УДК 330.332

DOI: 10.12737/1998-0701-2021-7-2-9-12

**И.М. Дмитриева**, д-р экон. наук, профессор кафедры мировой экономики, Дипломатическая академия Министерства иностранных дел Российской Федерации

**e-mail:** dim280156@yandex.ru

**I.M. Dmitrieva**, Doctor of Economic Sciences, Professor, World Economy Department, Diplomatic Academy of the Ministry of Foreign Affairs of the Russian Federation

**e-mail:** dim280156@yandex.ru

**Ю.К. Харакоз**, канд. экон. наук, доцент кафедры мировой экономики, Дипломатическая академия Министерства иностранных дел Российской Федерации

**e-mail:** yul-kharakoz@yandex.ru

**Yu.K. Kharakoz**, Candidate of Economic Sciences, Associate Professor, World Economy Department, Diplomatic Academy of the Ministry of Foreign Affairs of the Russian Federation

**e-mail:** yul-kharakoz@yandex.ru

**Аннотация.** В статье рассмотрены основные аспекты и особенности проведения аудита в условиях распространения коронавирусной инфекции, выполнен обзор нормативных и методических материалов по проведению аудита бухгалтерской отчетности организаций за 2020 год, определены основные риски искажения бухгалтерской отчетности.

**Ключевые слова:** бухгалтерская отчетность, коронавирусная инфекция, COVID-19, аудит, аудиторские доказательства, риски.

**Abstract.** The article considers main aspects and features of the audit in terms of the spread of coronavirus infection, the normative and methodical materials on carrying out of audit of financial statements for 2020 are reviewed, the main risks of distortion of financial statements are identified.

**Keywords:** accounting, coronavirus infection, COVID-19, audit, audit evidence, risks.

Рассматривая особенности современного этапа развития бухгалтерско-аналитической науки, следует отметить, что в настоящее время все большее внимание уделяется вопросам совершенствования ее методологии. При этом важнейшей задачей становится формирование новых аспектов теоретико-методологической базы развития учета, анализа и аудита, которые обеспечивают адаптацию к турбулентному развитию экономики.

Так, на современном этапе развития решающее значение имеет цифровизация социально-экономических систем, в этой связи актуальным становится вопрос организации мониторинга финансово-хозяйственных показателей организаций, следовательно, появляется проблема выделения архитектоники тех объектов оперативного наблюдения в системе мо-

нитинга, которые обеспечили бы правильные выводы о влиянии изменений показателей на конечные результаты деятельности организаций. Основой осуществления результативного мониторинга текущего состояния организаций является проведение независимого и качественного аудита бухгалтерской отчетности.

Как известно, бухгалтерская отчетность, подтвержденная аудиторским заключением независимого аудитора, способствует повышению доверия со стороны заинтересованных стейкхолдеров в лице инвесторов, кредиторов, контрагентов.

Комплексный подход к решению поставленных задач при проведении аудита бухгалтерской отчетности обеспечивает пользователям разумную уверенность в том, что отчетность ор-

ганизации не содержит существенных искажений вследствие недобросовестных действий или ошибок, что подтверждается аудиторским заключением, составленным в соответствии с Международными стандартами аудита.

В условиях глобальной неопределенности можно прогнозировать, что пандемия, безусловно, ускорит уже наметившиеся структурные сдвиги в обществе, экономике и управлении. Что касается ускорения структурных изменений в экономике, то становится очевидным, что IT- сектор, сектор телекоммуникаций, он-лайн сервисы, производство и продажа цифрового контента, гиг-экономика (работа через цифровые платформы по контракту), получили дополнительное ускорение. Коронавирусный кризис 2020 года закладывает предпосылки формирования новой парадигмы общественной динамики, а именно динамики «ответственного развития», суть которой состоит в ориентации на нематериальное производство и потребление, а именно на интеллектуальные и творческие ресурсы.

Вместе с тем негативные последствия кризиса затронули финансово-хозяйственную деятельность целого ряда предприятий и организаций, что, в свою очередь, напрямую повлияло на процедуру аудита бухгалтерской отчетности.

В этой связи Департаментом регулирования бухгалтерского учета, финансовой отчетности, аудиторской деятельности, валютной сферы и негосударственных пенсионных фондов Минфина России были определены и классифицированы основные вопросы, на которые следует обратить внимание аудиторам при проведении аудита бухгалтерской отчетности за 2020 год.

В первую очередь при проведении аудита для оценки влияния последствий, вызванных распространением новой коронавирусной инфекции на бухгалтерскую отчетность аудируемого лица за 2020 год, следует руководствоваться следующими документами:

- рекомендациями аудиторским организациям, индивидуальным аудиторам, аудиторам по проведению аудита годовой бухгалтерской отчетности, годовой консолидированной финансовой отчетности организаций в условиях распространения новой коронавирусной инфекции, которые были одобрены Советом по аудиторской деятельности 18 декабря 2020 г., протокол № 56;

- информационным сообщением Минфина России «Новое в аудиторском законодательстве: факты и комментарии. Влияние эпидемиологической ситуации на организацию и оказание аудиторских услуг» от 30 марта 2020 г. № ИС-аудит-32;

- письмом Департамента регулирования бухгалтерского учета, финансовой отчетности, аудиторской деятельности, валютной сферы и негосударственных пенсионных фондов Минфина России от 7 апреля 2020 г. № 07-02-09/27403;

- документом Департамента регулирования бухгалтерского учета, финансовой отчетности, аудиторской деятельности, валютной сферы и негосударственных пенсионных фондов Минфина России «О практике формирования в бухгалтерском учете информации в условиях распространения новой коронавирусной инфекции» ПЗ — 14/2020 от 15 июля 2020 г.;

- информацией Департамента регулирования бухгалтерского учета, финансовой отчетности, аудиторской деятельности, валютной сферы и негосударственных пенсионных фондов Минфина России «Отдельные вопросы составления консолидированной финансовой отчетности организаций, связанные с условиями деятельности в 2020 году» от 23 июня 2020 г.

В соответствии с содержанием Международного стандарта аудита 315 (ISA 315) «Выявление и оценка рисков существенного искажения посредством изучения организации и ее окружения», аудитор обязан выявить и оценить риски существенного искажения бухгалтерской отчетности в процессе изучения аудируемой организации и ее окружения, а также организацию и эффективность системы внутреннего контроля.

На основе рекомендаций аудиторам по проведению аудита годовой бухгалтерской отчетности за 2020 год в условиях распространения новой коронавирусной инфекции необходимо выявить масштаб влияния последствий COVID-19 на результативность финансово-хозяйственной деятельности организации.

Влияние последствий COVID-19 на бухгалтерскую отчетность зависит от следующих основных факторов:

- относится ли отрасль осуществления деятельности организации к отраслям экономики, определенным как наиболее пострадавшие

в условиях ухудшения ситуации в результате распространения новой коронавирусной инфекции;

- насколько волатильность на рынках капитала, товарных и валютных рынках влияет на финансовое положение и результаты деятельности организации.

При проведении процедур аудита бухгалтерской отчетности за 2020 год особое внимание необходимо обратить на следующие аспекты финансово- хозяйственной деятельности организации:

- оценка руководством организации способности продолжать финансово-хозяйственную деятельность в обозримом будущем, а также отсутствие необходимости ликвидироваться или существенно сокращать деятельность организации в условиях распространения COVID-19, т.е. соблюдение принципа непрерывности деятельности;

- обесценение нефинансовых активов — основных средств, нематериальных активов, гудвила, инвестиционной недвижимости;

- простои в использовании объектов основных средств;

- оценочные значения, а также раскрытие информации о них в бухгалтерской отчетности;

- учет государственной помощи: субсидии для предприятий и организаций, помощь в кредитовании, минимальная и льготная ставки арендной платы за нежилые объекты, субсидии инновационным компаниям, отсрочка и компенсация по налогам, гранты для арендодателей и собственников помещений, помощь строителям и девелоперам, поддержка экспортеров;

- соблюдение принципа осмотрительности для событий после отчетной даты. События как благоприятные, так и неблагоприятные, которые произошли в период между отчетной датой и датой утверждения бухгалтерской отчетности к выпуску, требуют соблюдения принципа осмотрительности, т.е. большей готовности к признанию в учете расходов и обязательств, чем возможных доходов и активов, а также недопущения создания скрытых резервов;

- классификация обязательств в качестве краткосрочных и долгосрочных;

- риски, связанные с финансовыми инструментами, включая дебиторскую задолженность, и раскрытие информации о них в бухгалтерской отчетности.

Например, договоры на поставку товаров с последующей оплатой денежными средствами, договоры займа, облигации с правом конвертации в собственные акции эмитента, договоры на приобретение акций и другие;

- признание выручки (доходов);

- оценка и списание запасов;

- затраты и резервы на реструктуризацию, включая затраты на выходные пособия работникам;

- выполнение ограничительных условий кредитных соглашений;

- обязательства по выплате неустоек за несоблюдение условий договоров.

В упомянутых рекомендациях Совета по аудиторской деятельности уточняется, что Международный стандарт аудита 240 (ISA 240) «Обязанности аудитора в отношении недобросовестных действий при проведении аудита финансовой отчетности» регламентирует при проведении аудита применение двух стандартов: Международного стандарта аудита 315 (ISA 315) «Выявление и оценка рисков существенного искажения посредством изучения организации и ее окружения» и Международного стандарта аудита 330 (ISA 330) «Аудиторские процедуры в ответ на оцененные риски».

Применение указанных стандартов устанавливается в отношении рисков существенного искажения бухгалтерской отчетности в связи с недобросовестными действиями, которые могут усилиться в условиях распространения новой коронавирусной инфекции COVID-19 вследствие выявления следующих фактов:

- снижение потребительского спроса и увеличение количества банкротств организаций;

- угроза сокращения персонала организации;

- возникновение существенных операционных убытков;

- потребность в дополнительном финансировании организации;

- возможные негативные последствия раскрытия в бухгалтерской отчетности более низких финансовых результатов по сравнению с предыдущими периодами;

- зависимость вознаграждения руководства организации от достижения определенных операционных или финансовых результатов и др.

В рамках процедур проведения аудита необходимо рассмотреть возникшие риски и проанализировать, каким образом последствия

распространения COVID-19 повлияли на показатели финансово-хозяйственной деятельности организации. В этой связи, в соответствии с рекомендациями Минфина России, аудитор должен дополнить процедуры проведения аудита следующими мероприятиями:

- использовать работу эксперта для оценки риска недобросовестных действий и выработки ответных мер;
- выявить новые риски вследствие недобросовестных действий на уровне формирования бухгалтерской отчетности и на уровне предпосылок;
- провести дополнительные процедуры в ответ на возросшие риски обхода или игнорирования руководством организации системы внутреннего контроля;
- дополнительно к тестированию бухгалтерских записей и корректировок отчетности в конце отчетного периода провести их тестирование в течение всего отчетного периода;
- выявить недостатки системы внутреннего контроля организации в части предотвращения и обнаружения недобросовестных действий.

В рекомендациях уточнены особые условия и обозначены проблемы получения достаточных надлежащих аудиторских доказательств для того, чтобы иметь возможность сделать обоснованные

выводы, которые послужат основанием для выражения аудиторского мнения в соответствии с Международным стандартом аудита 500 (ISA 500) «Аудиторские доказательства».

Проблемами получения аудиторских доказательств в условиях распространения COVID-19 в рамках частичной или полной удаленной (дистанционной) работы всех или некоторых субъектов, участвующих в проведении аудита, могут быть следующие:

- получение информации из внешних и внутренних источников может быть затруднено или может потребовать значительно большего времени;
- степень надежности информации может стать ниже;
- характер аудиторских доказательств и обосновательства, в которых их получает аудитор, могут измениться.

Таким образом, в условиях возникновения и распространения новой коронавирусной инфекции и связанных с ней ограничений необходимо пересмотреть общую стратегию, план и программу процедур в рамках проведения аудита, обеспечить оценку рисков существенного искажения бухгалтерской отчетности, а также проводить постоянный мониторинг факторов, влияющих на изменение показателей деятельности организации.

## Литература

1. Федеральный закон «Об аудиторской деятельности» от 30.12.2008 № 307-ФЗ.
2. Приказ Минфина России «О введении в действие международных стандартов аудита на территории Российской Федерации и о признании утратившими силу некоторых приказов Министерства финансов Российской Федерации» от 09.01.2019 № 2н.
3. МСА 240 «Обязанности аудитора в отношении недобросовестных действий при проведении аудита финансовой отчетности» (введен в действие на территории Российской Федерации Приказом Минфина России от 09.01.2019 № 2н).
4. МСА 315 «Выявление и оценка рисков существенного искажения посредством изучения организации и ее окружения» (введен в действие на территории Российской Федерации Приказом Минфина России от 09.01.2019 № 2н).
5. МСА 330 «Аудиторские процедуры в ответ на оцененные риски» (введен в действие на территории Российской Федерации Приказом Минфина России от 09.01.2019 № 2н).
6. МСА 500 «Аудиторские доказательства» (введен в действие на территории Российской Федерации Приказом Минфина России от 09.01.2019 № 2н).
7. Рекомендации аудиторским организациям, индивидуальным аудиторам, аудиторам по проведению аудита годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности, годовой консолидированной финансовой отчетности организаций за 2020 год в условиях распространения новой коронавирусной инфекции (одобрен Советом по аудиторской деятельности 18 декабря 2020 г., протокол № 56).
8. Информационное сообщение Минфина России «Новое в аудиторском законодательстве: факты и комментарии. Влияние эпидемиологической ситуации на организацию и оказание аудиторских услуг» от 30 марта 2020 г. № ИС-аудит-32.

