

### **АНАЛИЗ И ОЦЕНКА АУДИТОРСКОГО ЗАКЛЮЧЕНИЯ: ТЕОРЕТИКО-ПРАВОВЫЕ АСПЕКТЫ**

В соответствии с Законом Республики Беларусь от 12 июля 2013 г. № 56-3 «Об аудиторской деятельности» результаты проведения аудиторской проверки оформляются письменным отчетом и аудиторским заключением с выражением мнения о достоверности бухгалтерской отчетности. Под достоверностью бухгалтерской отчетности следует понимать степень точности данных бухгалтерской или финансовой отчетности, которая позволяет пользователям делать достоверные выводы о финансовом положении, финансовых результатах, об изменении финансовых обязательств, дебиторской задолженности, в том числе о движении основных и оборотных средств организации.

Выделяют немодифицированное и модифицированное аудиторское мнение. Немодифицированное аудиторское мнение означает, что бухгалтерская отчетность достоверна во всех аспектах и корректно отражает финансовое положение организации за проверяемый период.

Модифицированное аудиторское мнение выражается в том случае, если на основании полученных аудиторских доказательств аудитор приходит к выводу, что отчетность организации в целом содержит существенные искажения, а также не имеет возможности получения достаточных и надлежащих аудиторских доказательств обратного. Под существенностью в аудите следует понимать обстоятельства, значительно влияющие на достоверность бухгалтерской отчетности. Иначе говоря, уровень существенности – это допустимая сумма всех неисправленных искажений в бухгалтерской отчетности.

В настоящее время в Республике Беларусь модифицированное аудиторское мнение может быть выражено в следующих формах: аудиторское мнение с оговоркой, отрицательное аудиторское мнение, отказ от выражения аудиторского мнения.

Аудитор может выразить аудиторское мнение с оговоркой в случае когда, получив достаточные аудиторские доказательства, он приходит к выводу, что искажения и ошибки, рассматриваемые по отдельности или в совокупности с другими, существенны, но их влияние на отчетность не является распространенным, а также в случае когда отсутствует возможность получения достаточных аудиторских доказательств и аудитор приходит к выводу, что возможное влияние обнаруженных искажений на отчетность может быть существенным, но не распространенным.

Аудитор выражает отрицательное аудиторское мнение в том случае, если, получив достаточные аудиторские доказательства, он приходит к выводу, что искажения и ошибки, рассматриваемые по отдельности или в совокупности с другими, существенны и их влияние на отчетность является распространенным. При получении аудиторского заключения с выражением аудиторского мнения с оговоркой, отрицательного аудиторского мнения либо отказа от выражения аудиторского мнения по результатам аудита главному бухгалтеру проверяемой организации необходимо внести исправления в бухгалтерский (налоговый) учет, а также представить уточненные декларации в инспекцию Министерства по налогам и сборам.

Аудитору следует отказаться от выражения аудиторского мнения, если у него отсутствует возможность получения достаточных аудиторских доказательств, на которых можно основывать аудиторское мнение, однако он приходит к выводу, что возможное влияние обнаруженных искажений и ошибок на отчетность может быть существенным и распространенным. В ситуациях, связанных с наличием множества факторов неопределенности, аудитор приходит к выводу, 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.

После проведения аудиторской проверки пользователи оценивают аудиторское заключение и приложения. В соответствии с законодательством пользователи могут быть внутренними (акционеры, учредители, руководство компании и т. д.) и внешними (сотрудники налоговых органов, банковских учреждений, правоохранительных органов). Так, например, Н.Г. Цыпарков предложил структуру оценки материалов налоговой проверки, которая включала в себя внешнюю, формальную и правовую оценку. На наш взгляд, данную систему можно применить для анализа и оценки материалов аудиторской проверки.

Внешняя оценка аудиторского заключения состоит в проверке установленной формы и структуры аудиторского заключения, при этом необходимо обратить внимание на содержание следующих разделов: «Аудиторское мнение», «Основания для выражения аудиторского мнения», «Обязанности аудируемого лица по подготовке бухгалтерской и (или) финансовой отчетности», «Обязанности аудиторской организации по проведению аудита бухгалтерской и (или) финансовой отчетности».

При формальной оценке аудиторского заключения следует обратить внимание на подписи, информацию об аудиторской организации

(аудиторе), дату подписания аудиторского заключения, количество экземпляров аудиторского заключения и приложений. Таким образом, при правовой оценке следует обратить внимание на нарушения, ошибки в бухгалтерском учете, искажения в отчетности, которые могут иметь негативные правовые последствия.

УДК 346.3

*А.Г. Сачек, В.О. Свищёва*

### **ДОГОВОРЫ ВОЗМЕЗДНОГО ОКАЗАНИЯ УСЛУГ КАК ОДНО ИЗ НАПРАВЛЕНИЙ ДОГОВОРНОЙ РАБОТЫ В ОРГАНАХ ВНУТРЕННИХ ДЕЛ**

В целях обеспечения деятельности органов внутренних дел, входящих в систему органов, обеспечивающих экономическую безопасность, и решения стоящих перед ними задач необходимо соответствующее материально-техническое обеспечение. В соответствии с Законом Республики Беларусь от 17 июля 2017 г. № 263-З «Об органах внутренних дел» организация финансовой и тыловой деятельности органов внутренних дел и внутренних войск, обеспечение их финансирования и централизованного снабжения материальными ресурсами возложено на подразделения финансов и тыла. Указом Президента Республики Беларусь от 4 июня 2004 г. № 268 утверждено Положение о Департаменте финансов и тыла Министерства внутренних дел Республики Беларусь.

Ввиду того что деятельность органов внутренних дел финансируется как за счет бюджетных средств, так и путем формирования и использования внебюджетных средств, органы внутренних дел достаточно активно участвуют в хозяйственной деятельности. И здесь необходимо выделить различные направления договорной работы. Проведенный анализ свидетельствует, что договорная работа в органах внутренних дел ведется по четырем основным направлениям: договоры возмездного оказания услуг, договоры в сфере государственных закупок, договоры в сфере организации капитального строительства и ремонта объектов и договоры во внешнеэкономической деятельности.

Рассмотрим договоры возмездного оказания услуг. В юридической литературе договоры оказания услуг по содержанию и субъектному составу делят на три группы: договоры, направленные на оказание фактических услуг (например, договор хранения); договоры, направленные на оказание услуг юридического порядка (например, договоры поручения

и комиссии); договоры, сочетающие услуги юридические и фактические (например, договор экспедиции).

Наиболее активным участником отношений по возмездному оказанию услуг в системе органов внутренних дел выступает Департамент охраны МВД Республики Беларусь (далее – Департамент охраны). Он осуществляет договорную работу как с физическими, так и с юридическими лицами.

Рассматривая договоры, заключаемые с физическими лицами, необходимо обратить внимание на договор об охране жилых домов (помещений) физических лиц с использованием средств и систем охраны, договор о монтаже и наладке средств и систем охраны в жилых домах (помещениях) физических лиц и др.

Говоря о договоре об охране жилых домов, следует отметить, что такого рода услуги оказываются в соответствии с договором, заключенным с заказчиком и подразумевают постоянное наблюдение на пульте централизованного наблюдения (ПЦН) и выбытие наряда группы задержания в случае поступления сигналов тревоги от средств охранно-пожарной сигнализации и ручных средств тревожной сигнализации. Обязательным является оборудование сейфов (шкафов) и мест хранения, в том числе камер хранения служебного огнестрельного оружия, охранной сигнализацией.

Как уже отмечалось, на договорной основе Департамент охраны оказывает услуги по проектированию, монтажу, техническому обслуживанию и ремонту средств и систем охраны, проводит подтверждение соответствия технических средств охранной и охранно-пожарной сигнализации, к которым относятся извещатели, оповещатели, приемно-контрольные приборы, системы передачи извещений о проникновении и их составные части, в том числе пульта централизованного наблюдения, иные технические средства охранно-пожарной сигнализации.

Основная масса договоров возмездного оказания услуг Департаментом охраны заключается с юридическими лицами. Среди таких договоров, по нашему мнению, необходимо акцентировать внимание на следующих: договор об оказании услуг по охране объектов (имущества) юридических лиц или индивидуальных предпринимателей с использованием средств и систем охраны; договор о приеме сигналов тревоги систем тревожной сигнализации, имеющихся на стационарных объектах юридических лиц, в том числе индивидуальных предпринимателей, и реагированию на эти сигналы; договор об охране грузов, перемещаемых транспортными средствами юридических лиц; договор о сопровождении товаров или транспортных средств юридических лиц; договор о перевозке и охране перемещаемого имущества.