

Установлены формы аудиторских заключений*

С 22 февраля 2024 г. вступило в силу постановление Минфина от 16 января 2024 г. № 4 «Об установлении форм аудиторских заключений» (далее – Постановление № 4), комментарий к которому читайте ниже.

Суть нововведений

Постановлением № 4 законодательно устанавливаются формы аудиторских заключений по специальным аудиторским заданиям (АЗ) на аудит финансовой информации в области строительства, требования к проведению которого регламентированы положениями следующих нормативных правовых актов (НПА):

- Указ Президента от 02.07.2020 № 247 «О строительстве жилых помещений» (далее – Указ № 247);

- Указ Президента от 10.12.2018 № 473 «О доле в строительстве» (далее – Указ № 473);

- постановление Совета Министров от 22.11.2013 № 1007 «О дополнительных требованиях к застройщикам, осуществляющим доленое строительство жилых и (или) нежилых помещений в многоквартирных или блокированных жилых домах, многоквартирных жилых домов и (или) иных объектов недвижимости» (далее – Постановление № 1007).

Так, Постановлением № 4 утверждены формы по следующим специальным АЗ:

Специальное аудиторское задание	Основание проведения аудита (НПА)
1. Аудит соблюдения требования законодательства об осуществлении застройщиком (заказчиком) строительства жилых помещений с привлечением денежных средств физических лиц с размером прибыли не более 5% от определяемой в текущих ценах сметной стоимости жилых помещений в многоквартирном, блокированном жилом доме, многоквартирного жилого дома (приложения 1–4)	Абз. 2 ч. 1 подп. 1.3 п. 1 Указа № 247
2. Аудит соблюдения требования законодательства об осуществлении застройщиком (заказчиком) строительства жилых помещений с привлечением денежных средств физических лиц с использованием государственной поддержки с размером прибыли не более 5% от фактической стоимости жилых помещений в многоквартирном, блокированном жилом доме, многоквартирного жилого дома (приложения 5–8)	Абз. 2 ч. 1 подп. 1.3 п. 1 Указа № 247; ч.ч. 4, 5 подп. 1.15 п. 1 Указа № 473
3. Аудит целевого использования привлекаемых на строительство объектов долевого строительства объекта строительства средств дольщиков (приложения 9–12)	Подп. 1.19 п. 1 Указа № 473
4. Подтверждение расчета коэффициента обеспеченности обязательств (приложения 13–16)	Ч. 2 п. 2 Постановления № 1007
5. Подтверждение норматива безубыточности (приложения 17–20)	Ч. 3 п. 2 Постановления № 1007

Разделение форм АЗ по указанным приложениям обусловлено их определением в зависимости от формы выраженного в них аудиторского мнения.

Первым приложением к каждой форме АЗ устанавливаются требования к форме и содержанию финансовой информации, которая должна быть представлена аудируемыми лицами (застройщиками, заказчиками) аудиторской организации, аудитору-ИП (далее, если не указано иное, – ауди-

тор) и подлежит аудиту. Указанное приложение, заполненное и подписанное аудируемым лицом, в обязательном порядке прилагается к АЗ. Ответственность за подготовку и достоверное представление сведений, содержащихся в этом приложении, а также достоверное представление иной информации в ходе аудита несет руководство аудируемого лица, что описано в разделе «Обязанности аудируемого лица по подготовке финансовой

*По состоянию на 1 сентября 2024 г.

информации» форм АЗ, утвержденных Постановлением № 4.

При выполнении специальных АЗ, в том числе и на аудит финансовой информации в области строительства, аудитор должен руководствоваться Национальными правилами аудиторской деятельности (НПАД) «Цели и общие принципы аудита бухгалтерской и (или) финансовой отчетности», утв. постановлением Минфина от 26.10.2000 № 114, с учетом специфики конкретного выполняемого задания.

Аудитором должны соблюдаться принципы профессиональной этики и требования НПАД «Профессиональная этика лиц, оказывающих аудиторские услуги», утв. постановлением Минфина от 19.12.2007 № 189.

Общие нормы всех форм АЗ

✓ **Раздел «Обязанности аудиторской организации в связи с выполнением специального аудиторского задания»**

В данном разделе форм АЗ по каждому специальному аудиторскому заданию на аудит финансовой информации в области строительства **установлен минимальный перечень вопросов**, в отношении которых в ходе проведения аудита аудитору необходимо получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства.

✓ **Раздел «Прочие вопросы»**

При необходимости аудитор должен включить в АЗ **такой раздел**, руководствуясь требованиями п. 70 НПАД «Аудиторское заключение по бухгалтерской и (или) финансовой отчетности», утв. постановлением Минфина от 28.06.2017 № 18 (далее – НПАД № 18).

Таким образом, раздел «Прочие вопросы» вносится в АЗ, если аудитор считает необходимым

привлечь внимание пользователей финансовой информации аудируемого лица к вопросу, не раскрытому в прилагаемой к АЗ финансовой информации, но который, по мнению аудитора, имеет значение для понимания пользователями этой финансовой информации процесса и результатов проведения аудита, обязанностей аудитора или содержания АЗ.

✓ **Элементы «Подписи», «Информация об аудиторской организации (аудиторе – индивидуальном предпринимателе)», «Дата подписания аудиторского заключения»**

Подписание АЗ на аудит финансовой информации в области строительства, указание информации об аудиторе, а также даты его подписания осуществляется аудитором в соответствии с требованиями, установленными п.п. 23–26 НПАД № 18.

Аудитор и заказчик аудиторских услуг (и (или) лицо, указанное в договоре оказания аудиторских услуг) **должны получить не менее чем по одному пакету документов, состоящему из оригиналов АЗ и законодательно установленных приложений** к нему. Пакет данных документов должен быть прошит с фиксацией бумажной наклейкой либо скреплен иным образом, не позволяющим разъединить листы этого пакета, пронумерован по листно, заверен подписью руководителя задания (аудитора-ИП) с обозначением общего количества прошитых либо скрепленных листов в пакете.

Один экземпляр пакета документов передается под роспись получателю АЗ, второй экземпляр с росписью получателя АЗ остается у аудитора и приобщается к рабочей документации.

Рассмотрим особенности форм АЗ по каждому отдельному специальному аудиторскому заданию на аудит финансовой информации в области строительства, исходя из вопросов, часто задаваемых аудиторами.

Нюансы форм АЗ

1. Аудиторское заключение

по специальному аудиторскому заданию на аудит соблюдения требования законодательства об осуществлении застройщиком (заказчиком) строительства жилых помещений с привлечением денежных средств физических лиц с **размером прибыли не более 5% от определяемой в текущих ценах сметной стоимости жилых помещений** в многоквартирном, блокированном жилом доме, многоквартирного жилого дома (приложения 1–4 к Постановлению № 4)

2. Аудиторское заключение

по специальному аудиторскому заданию на аудит соблюдения требования законодательства об осуществлении застройщиком (заказчиком) строительства жилых помещений с привлечением денежных средств физических лиц с **использованием государственной поддержки с размером прибыли не более 5% от фактической стоимости жилых помещений** в многоквартирном, блокированном жилом доме, многоквартирного жилого дома (приложения 5–8 к Постановлению № 4)

Аудиту подлежит финансовая информация аудируемого лица, которая включает **сведения, содержащиеся в таблице, установленной первым приложением** к формам рассматриваемых (приложения 1–8 к Постановлению № 4) АЗ (далее – Приложение 1).

Наименование прилагаемой к АЗ финансовой информации аудируемого лица, подлежавшей аудиту, согласно Приложению 1	
1	2
«Перечень договоров создания объекта долевого строительства, в соответствии с которыми <i>(наименование аудируемого лица)</i> осуществлялось строительство жилых помещений <i>(наименование и адрес объекта строительства)</i> с привлечением денежных средств физических лиц»	«Перечень договоров создания объекта долевого строительства, в соответствии с которыми <i>(наименование аудируемого лица)</i> осуществлялось строительство жилых помещений <i>(наименование и адрес объекта строительства)</i> с привлечением денежных средств физических лиц с использованием государственной поддержки»

Аудиторское мнение

Аудитор выражает в АЗ аудиторское мнение о том, **соблюдено ли во всех существенных аспектах требование:**

1	2
Подпункт 1.2 п. 1 Указа № 247 об осуществлении строительства жилых помещений объекта строительства с привлечением денежных средств физических лиц с размером прибыли застройщика не более 5% от определяемой в текущих ценах сметной стоимости отдельно каждого такого жилого помещения , сформированной в соответствии с законодательством на дату окончания строительства	Часть 5 подп. 1.15 п. 1 Указа № 473 об осуществлении строительства жилых помещений объекта строительства с привлечением денежных средств физических лиц с использованием государственной поддержки с размером прибыли застройщика не более 5% от фактической стоимости отдельно каждого такого жилого помещения , сформированной в соответствии с законодательством на дату приемки в эксплуатацию объекта строительства

При выражении в АЗ модифицированного аудиторского мнения (аудиторского мнения с оговоркой или отрицательного аудиторского мнения) **аудитор должен заполнить дополнительную форму в виде таблицы, установленной вторым приложением** к формам соответствующих (приложения 2, 3, 6, 7 к Постановлению № 4) АЗ (далее – Приложение 2). В Приложении 2 аудитором отражаются необходимые сведения по договорам создания объекта долевого строительства, в отношении которых по результатам аудита **выявлено превышение установленного размера прибыли застройщика, в связи с чем денежные средства подлежат возврату физическим лицам.**

При этом ссылка на Приложение 2 делается в разделе «Основание для выражения аудиторского мнения с оговоркой» или «Основание для выражения отрицательного аудиторского мнения» АЗ, также в этом разделе аудитором описываются иные основания для выражения соответствующего аудиторского мнения (при их наличии), которые не нашли отражение в Приложении 2.

Конфиденциальность АЗ

Утвержденные согласно приложениям 1–8 к Постановлению № 4 формы АЗ, **в том числе прило-**

жения к ним, содержат сведения, которые предназначены исключительно для сторон, определенных законодательством, устанавливающим требования по проведению такого аудита, и **не должны распространяться и (или) использоваться ни в каких других целях**, кроме тех, которые регламентированы законодательством. В связи с этим в формы рассматриваемых АЗ включается раздел «Важные обстоятельства» в соответствии с п. 10 НПАД «Специальные аудиторские задания и иные задания, обеспечивающие уверенность», утв. постановлением Минфина от 23.01.2002 № 8 (далее – НПАД № 8).

3. Аудиторское заключение

по специальному аудиторскому заданию на аудит целевого использования привлекаемых на строительство объектов долевого строительства объекта строительства средств дольщиков (приложения 9–12 к Постановлению № 4)

Аудиту подлежит финансовая информация аудируемого лица, которая **включает сведения, содержащиеся в таблице, установленной первым приложением** к формам рассматриваемых (приложения

9–12 к Постановлению № 4) АЗ «Информация (наименование аудируемого лица) о целевом использовании привлекаемых на строительство объектов долевого строительства (наименование и адрес объекта строительства) денежных средств дольщиков за (период)» (далее – Приложение 1).

В случае наличия у аудируемого лица за рассматриваемый период **нескольких специальных счетов**, на которые привлекаются денежные средства дольщиков на строительство объектов долевого строительства объекта строительства, **Приложение 1** должно содержать заполненные таблицы по каждому специальному счету аудируемого лица отдельно.

Аудиторское мнение

Аудитор выражает в АЗ аудиторское мнение о том, **соблюдено ли во всех существенных аспектах требование ч. 5 подп. 1.2 п. 1 Указа № 473 о целевом использовании привлекаемых на строительство объектов долевого строительства объектов долевого строительства денежных средств дольщиков.**

При выражении в АЗ модифицированного аудиторского мнения (аудиторского мнения с оговоркой или отрицательного аудиторского мнения) **аудитором заполняется дополнительная форма в виде таблицы, установленной вторым приложением** к формам соответствующих (приложения 10, 11 к Постановлению № 4) АЗ (далее – Приложение 2). В Приложении 2 отражаются сведения об установленных искажениях в проаудированной финансовой информации аудируемого лица и (или) направлениях нецелевого использования привлекаемых на строительство объектов долевого строительства объекта строительства денежных средств дольщиков.

В случае установления искажений в финансовой информации аудируемого лица и (или) направлений нецелевого использования привлекаемых на строительство объектов долевого строительства объекта строительства денежных средств дольщиков за рассматриваемый период по нескольким специальным счетам аудируемого лица, на которые привлекаются денежные средства дольщиков, **Приложение 2 должно содержать заполненные аудитором формы таблиц по каждому такому специальному счету аудируемого лица отдельно.**

Ссылка на Приложение 2 делается в разделе «Основание для выражения аудиторского мнения

с оговоркой» или «Основание для выражения отрицательного аудиторского мнения» АЗ, также в этом разделе аудитором описываются иные основания для выражения соответствующего аудиторского мнения (при их наличии), которые не нашли отражение в Приложении 2.

Транспарентность АЗ

Информация о результатах аудита целевого использования привлекаемых на строительство объектов долевого строительства объекта строительства средств дольщиков **размещается застройщиком в месте, доступном для ознакомления (подп. 1.19 п. 1 Указа № 473). Дольщик имеет право изучить АЗ в полном объеме.** В связи с этим формы АЗ по рассматриваемому специальному аудиторскому заданию (приложения 9–12 к Постановлению № 4) **не содержат раздел «Важные обстоятельства»**, которым в соответствии с п. 10 НПАД № 8 устанавливаются ограничения в отношении распространения и использования АЗ.

4. Аудиторское заключение по специальному аудиторскому заданию на подтверждение расчета коэффициента обеспеченности обязательств (приложения 13–16 к Постановлению № 4)

Аудиту подлежит финансовая информация аудируемого лица, которая включает сведения, содержащиеся в таблице, установленной приложением к формам рассматриваемых (приложения 13–16 к Постановлению № 4) АЗ «Расчет коэффициента обеспеченности обязательств в отношении (наименование и адрес объекта строительства) за (период)» (далее – расчет коэффициента обеспеченности обязательств).

Расчет коэффициента обеспеченности обязательств должен быть подготовлен аудируемым лицом в соответствии с абз. 2 ч. 1 п. 2 Постановления № 1007, согласно которому **коэффициент обеспеченности обязательств определяется** на основании данных бухгалтерского учета по каждому многоквартирному или блокированному, одноквартирному жилому дому и (или) иному объекту недвижимости путем деления суммы денежных средств, поступивших на специальные счета застройщика (открываемые **по каждому объекту строительства**) согласно условиям договоров создания объектов долевого строительства, на сумму фактически произведенных затрат по строитель-

ству каждого многоквартирного или блокированного, многоквартирного жилого дома и (или) иного объекта недвижимости.

Аудиторское мнение

Аудитор выражает в АЗ аудиторское мнение о **достоверности во всех существенных аспектах расчета коэффициента обеспеченности обязательств**.

При выражении в АЗ модифицированного аудиторского мнения (аудиторского мнения с оговоркой или отрицательного аудиторского мнения) **аудитор описывает установленные искажения в расчете коэффициента обеспеченности обязательств и (или) иные основания** для выражения соответствующего аудиторского мнения (при их наличии) в разделе «Основание для выражения аудиторского мнения с оговоркой» или «Основание для выражения отрицательного аудиторского мнения» АЗ соответственно.

Целенаправленность АЗ

Во избежание вероятности того, что АЗ на подтверждение расчета коэффициента обеспеченности обязательств будет использовано не по назначению, в формы АЗ (приложения 13–16 к Постановлению № 4) **включается раздел «Важные обстоятельства»** в соответствии с п. 10 НПАД № 8.

5. Аудиторское заключение по специальному аудиторскому заданию на подтверждение норматива безубыточности (приложения 17–20 к Постановлению № 4)

Аудиту подлежит финансовая информация аудируемого лица, которая включает **сведения, содержащиеся в таблице, установленной приложением к формам рассматриваемых (приложения 17–20 к Постановлению № 4) АЗ «Расчет норматива безубыточности (наименование аудируемого лица) за (указываются три последних года работы аудируемого лица) годы»** (далее – расчет норматива безубыточности).

Расчет норматива безубыточности должен быть подготовлен аудируемым лицом в соответствии с абз. 3 ч. 1 п. 2 Постановления № 1007, согласно которому **норматив безубыточности определяется по данным годовой бухгалтерской отчетности, составленной согласно законодательству, как количество лет из расчета трех последних лет работы**

застройщика в отчете о прибылях и убытках, за которые у застройщика отсутствуют убытки.

Аудиторское мнение

Аудитор выражает в АЗ аудиторское мнение о **достоверности во всех существенных аспектах расчета норматива безубыточности**.

Для выражения аудиторского мнения аудитор должен получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства достоверности во всех существенных аспектах данных отчетов о прибылях и убытках аудируемого лица за рассматриваемые годы, на основании которых рассчитано значение норматива безубыточности, что, в свою очередь, установлено разделом «Обязанности аудиторской организации в связи с выполнением специального аудиторского задания» АЗ.

При выражении в АЗ модифицированного аудиторского мнения (аудиторского мнения с оговоркой или отрицательного аудиторского мнения) **аудитор описывает установленные искажения в расчете норматива безубыточности и (или) иные основания** для выражения соответствующего аудиторского мнения (при их наличии) в разделе «Основание для выражения аудиторского мнения с оговоркой» или «Основание для выражения отрицательного аудиторского мнения» АЗ соответственно.

Целенаправленность АЗ

Во избежание вероятности того, что АЗ на подтверждение норматива безубыточности будет использовано не по назначению, в формы АЗ (приложения 17–20 к Постановлению № 4) **включается раздел «Важные обстоятельства»**.



Подводя итог, отметим, что выполнение аудиторами специальных аудиторских заданий на аудит финансовой информации в области строительства в соответствии с Постановлением № 4 позволит повысить качество предоставляемых аудиторских услуг в области строительства и урегулировать вопросы, которые ранее возникали у аудиторского сообщества при выполнении рассмотренных аудиторских заданий.

ОЛЬГА НАУМЧИК,

консультант главного управления регулирования бухгалтерского учета, отчетности и аудита Минфина