

Методические рекомендации об особенностях проверки рабочих документов аудитора, составленных в электронной форме

(раздел 10 Свода методических рекомендаций по вопросам внешнего контроля качества работы членов СРО НП МоАП)

Перечень нормативно-правовых актов:

- Федеральное правило (стандарт) аудиторской деятельности «Документирование аудита» (ФПСАД 2);
- Федеральный стандарт аудиторской деятельности «Аудиторские доказательства» (7/2011), п.15, 22»г».

1. Федеральные стандарты аудиторской деятельности подразумевают возможность составления рабочих документов в электронной форме и получения аудиторских доказательств в электронном виде. В соответствии с п.3 ФПСАД 2, *«рабочие документы могут быть представлены в виде данных, зафиксированных на бумаге, фотопленке, в электронном виде или в другой форме»*. В соответствии с п. 22»г» ФСАД 7/2011, *«аудиторские доказательства, полученные в документальной форме на бумажном носителе или в электронном виде, являются более надежными, чем полученные в устной форме»*. При этом конкретные особенности составления электронных документов законодательством об аудиторской деятельности никак не регламентированы.

2. При проверке рабочих документов, составленных в электронной форме, контролер качества применяет к ним общие подходы, относящиеся к рабочим документам. Как минимум, должны быть исследованы следующие вопросы:

- порядок идентификации лица, составившего или (при необходимости) проверившего электронный документ;
- порядок обеспечения защиты электронного документа от несанкционированного изменения.

3. Статья 1 Федерального закона от 6 апреля 2011 г. N 63-ФЗ "Об электронной подписи" указывает на неограниченный круг правоотношений, в которых может применяться электронная подпись. Согласно ее положениям сферой функционирования электронной подписи могут быть любые юридически значимые действия, как прямо названные в статье (совершение гражданско-правовых сделок, оказание государственных

и муниципальных услуг, исполнение государственных и муниципальных функций), так и не поименованные в ней. Таким образом, хотя подписание электронных рабочих документов аудитора электронной подписью не установлено ни Федеральным законом № 63-ФЗ, ни законодательством об аудиторской деятельности, электронные рабочие документы могут быть подписаны с использованием электронной подписи.

Использование электронной подписи позволяет соблюсти оба требования – однозначно идентифицировать лицо, ответственное за рабочий документ, и обеспечить надлежащую защиту рабочего документа от несанкционированного изменения.

Вместе с тем, федеральные стандарты аудиторской деятельности не требуют подписания рабочих документов именно собственноручной личной подписью. Соответственно, подписание электронного документа с помощью электронной подписи так же не является обязательным.

4. Если аудитор не использует электронную подпись для рабочих документов, контролер качества должен проверить, позволяет ли используемый аудитором способ идентификации однозначно установить лицо, составившее (проверившее) рабочий документ, и защитить документ от несанкционированного изменения. Должен проверяться как сам факт адекватной регламентации такой системы идентификации (наличие локального нормативного акта), так и фактическое исполнение принятого аудитором регламента.

5. К типичным ошибкам, выявляемым контролером качества, относятся, в частности:

- отсутствие локального нормативного акта, регламентирующего порядок оформления и подписания электронных рабочих документов;
- составление электронных рабочих документов без возможности однозначно идентифицировать лицо, их составившее и (или) проверившее;
- хранение электронных рабочих документов в виде, не позволяющем обеспечить их защиту от несанкционированного доступа (например, в виде файлов Word и Excel на общедоступном сервере).

Такие ошибки должны быть квалифицированы контролером качества как нарушение требований ФПСАД 2:

- при составлении электронного рабочего документа способом, не позволяющим идентифицировать лицо, его составившее и (или) проверившее – как нарушение п. 5 ФПСАД 2 (рабочие документы не составлены в достаточно полной и подробной форме, необходимой для обеспечения общего понимания аудита);
- при составлении электронного рабочего документа в форме, не позволяющей обеспечить его защиту от несанкционированного изменения или уничтожения – как нарушение п.13 ФПСАД 2 (не обеспечение конфиденциальности и сохранности рабочих документов).