

## Новые и пересмотренные стандарты подготовки аудиторских отчетов и заключений и поправки к отдельным МСА

В данной публикации представлен краткий обзор выпущенных IAASB (Советом по международным стандартам аудита и заданий, обеспечивающих уверенность) [НОВЫХ И ПЕРЕСМОТРЕННЫХ СТАНДАРТОВ ПОДГОТОВКИ АУДИТОРСКИХ ОТЧЕТОВ И ЗАКЛЮЧЕНИЙ](#) и поправок к отдельным МСА

### Цели проекта:

Перед [Проектом по совершенствованию стандартов подготовки аудиторских отчетов и заключений](#), который был реализован IAASB, стояли следующие цели:

- в результате пересмотра Международных стандартов аудита (МСА), затрагивающих структуру и содержание аудиторского заключения, повысить надлежащим образом его коммуникативную ценность и обеспечить представление в нем наиболее целесообразной информации;
- изменить с точки зрения структуры выпускаемые IAASB международные стандарты аудита, относящиеся к подготовке аудиторских заключений, чтобы учесть потребности развивающихся национальных систем финансовой отчетности и одновременно с этим обеспечить передачу в аудиторских заключениях единообразной существенной информации.

### Дата вступления в силу:

Вступают в силу в отношении аудита финансовой отчетности за периоды, заканчивающиеся 15 декабря 2015 г. или после этой даты.

### Дополнительная информация:

Представлена на веб-сайте IAASB [www.iaasb.org/auditor-reporting](http://www.iaasb.org/auditor-reporting).

## Зачем сейчас нужно менять формулировки аудиторского заключения и каких международных стандартов аудита касаются данные изменения?

Считается, что повышение качества аудиторского заключения имеет первостепенную важность для обеспечения предполагаемой ценности аудита финансовой отчетности, а следовательно, и сохраняющейся актуальности деятельности аудитором.

Новые и пересмотренные стандарты подготовки аудиторских отчетов и заключений закладывают основу для подготовки в будущем единообразных аудиторских заключений во всем мире и для улучшения информационного взаимодействия аудитора с другими сторонами.

Пример аудиторского заключения, подготовленного по результатам аудита финансовой отчетности организации, ценные бумаги которой допущены к организованному торгам, демонстрирующий применение выпущенных IAASB новых и пересмотренных стандартов подготовки аудиторских отчетов и заключений, приведен в Приложении к данному «Краткому обзору».

### Зачем сейчас нужно менять формулировки аудиторского заключения?

Аудиторское заключение – это важнейший отчет, в котором представлен результат аудиторского процесса. Хотя пользователи финансовой отчетности отмечают, что аудиторское мнение о финансовой отчетности является ценным, многие высказались в пользу повышения уровня информативности аудиторского заключения и представления в нем наиболее целесообразной информации.

При разработке этих стандартов IAASB полагался на информацию, полученную в рамках международных исследований, общественных консультаций и информационного взаимодействия с заинтересованными сторонами, включая:

- совместный международный проект проведения научных исследований в области пользовательского восприятия;
- общественные консультации, проведенные в мае 2011 г., июне 2012 г. и июле 2013 г.;
- [международные мероприятия в формате обсуждения за круглым столом](#) и дополнительные мероприятия в рамках информационного взаимодействия;
- непрерывный мониторинг деятельности директивных органов и организаций – разработчиков национальных стандартов, связанной с инициативами в области доработки требований к составлению аудиторских заключений, а также взаимодействие с этими органами и организациями, среди которых можно назвать Европейскую комиссию, Совет по финансовой отчетности Великобритании, Совет по надзору за аудитом в публичных компаниях США (PCAOB) и другие.

### Каких международных стандартов аудита касаются данные изменения?

К новым и пересмотренным стандартам подготовки аудиторских отчетов и заключений относятся следующие стандарты:

- [МСА 700 \(пересмотренный\)](#) «Формирование мнения и составление заключения о финансовой отчетности»;
- [Новый МСА 701](#) «Информирование о ключевых вопросах аудита в аудиторском заключении»;
- [МСА 705 \(пересмотренный\)](#) «Модифицированное мнение в аудиторском заключении»;
- [МСА 706 \(пересмотренный\)](#) «Разделы “Важные обстоятельства” и “Прочие сведения” в аудиторском заключении»;
- [МСА 570 \(пересмотренный\)](#) «Непрерывность деятельности»;
- [МСА 260 \(пересмотренный\)](#) «Информационное взаимодействие с лицами, отвечающими за корпоративное управление»;
- [Поправки](#) к отдельным МСА.

Готовится к выпуску: МСА 720 (пересмотренный) «Обязанности аудитора, относящиеся к прочей информации»

В стандарте содержатся новые и пересмотренные требования к составлению заключений, относящиеся к **прочей информации**, включаемой в годовой отчет организации.

Кроме того, IAASB предложит внести изменения в аудиторские заключения, выпускаемые по финансовой отчетности специального назначения, в **предварительном варианте стандарта**, который будет опубликован в ближайшее время.

<sup>1</sup> МСА 720 (пересмотренный), который был утвержден IAASB на заседании, состоявшемся в [декабре 2014 г.](#) Если [Советом по надзору за соблюдением интересов общества](#) будет установлено, что были выполнены **все надлежащие процедуры**, МСА 720 (пересмотренный) будет выпущен в апреле 2015 года и вступит в силу одновременно с новыми и пересмотренными стандартами подготовки аудиторских отчетов и заключений.

## Какое влияние окажут изменения в аудиторском заключении на инвесторов, комитеты по аудиту и составителей финансовой отчетности?

От проведения IAASB работы по внесению изменений в стандартное аудиторское заключение выиграют прежде всего инвесторы, аналитики и другие пользователи аудиторского заключения и проаудированной финансовой отчетности.

Применение новых и пересмотренных стандартов приведет к значительному изменению практики подготовки аудиторских заключений, и всем участникам процесса подготовки и представления финансовой отчетности потребуется проделать большую совместную работу, чтобы были реализованы цели проекта IAASB по изменению формулировок стандартного аудиторского заключения.

### Ожидаемый положительный эффект от внесения изменений в МСА и аудиторское заключение

Аудиторское заключение – это важнейший отчет, в котором представлен результат аудиторского процесса. Согласно намерениям IAASB,

в результате применения новых и пересмотренных стандартов подготовки аудиторских отчетов и заключений

будет получено такое аудиторское заключение, которое будет способствовать укреплению доверия к аудиту и финансовой отчетности, а это отвечает интересам общества.

### По мнению IAASB, помимо повышения уровня прозрачности и содержательной ценности

аудиторского заключения, изменения в стандартах подготовки аудиторских заключений

дадут еще и следующие результаты:

- **усовершенствование информационного взаимодействия** между аудитором и инвесторами, а также между аудитором и лицами, отвечающими за корпоративное управление;
- **усиление внимания** руководства и лиц, отвечающих за корпоративное управление (например, комитета по аудиту), **к раскрытию** в финансовой отчетности информации, ссылка на которую дается в заключении аудитора;
- привлечение внимания аудитора к вопросам, которые будут представлены в аудиторском заключении, что может косвенно способствовать более активному проявлению профессионального скептицизма.

### Влияние на процесс составления финансовой отчетности

- совершенствование аудиторского заключения строится на базе концептуальной модели **аудита в соответствии с МСА**, при применении которой решаются вопросы о том, как проводить аудит на основе оценки рисков и какую информацию необходимо довести до сведения лиц, отвечающих за корпоративное управление;
- изменения, внесенные в МСА, **не меняют принципиально результата работы**, которую требуется выполнить в соответствии с МСА, – скорее, они призваны повысить уровень прозрачности информации, касающейся проведенного аудита;
- хотя предполагается, что для того, чтобы аудиторское заключение было информативным для пользователей, содержащаяся в нем информация должна отражать конкретные вопросы, характерные для данной организации, донесение до пользователей значимой информации об организации и ее финансовых результатах, в том числе раскрытие необходимой информации в соответствии с требованиями применимой концепции подготовки финансовой отчетности, по-прежнему является обязанностью руководства (и лиц, отвечающих за корпоративное управление, которые осуществляют соответствующую надзорную функцию).

## В чем заключаются основные усовершенствования в аудиторском заключении?

Аудиторское мнение о финансовой отчетности ценится ее пользователями; однако после недавнего мирового финансового кризиса многие стали призывать к тому, чтобы аудиторское заключение стало более информативным, в частности, чтобы аудиторы представляли в нем более значимую для пользователей информацию на основании проведенного аудита.

Новые и пересмотренные стандарты подготовки аудиторских отчетов и заключений и поправки к отдельным МСА выпущены как ответ на этот призыв.

### Важнейшие усовершенствования

Применение обязательно при проведении аудита финансовой отчетности организаций, ценные бумаги которых допущены к организованным торгам; добровольное применение разрешается при аудите остальных организаций:

- новый раздел, в котором приводится информация о **ключевых вопросах аудита**. Ключевые вопросы аудита представляют собой те вопросы, которые, в соответствии с суждением аудитора, оказались наиболее важными при проведении аудиторской проверки финансовой отчетности текущего периода;
- раскрытие **имени руководителя аудиторской проверки**, за исключением случаев, когда это подвергает его риску.

Для всех аудиторских проверок:

- раздел **«Мнение аудитора»** требуется **разместить первым**, за ним следует раздел «Основание для выражения мнения», за исключением случаев, когда законом или нормативным актом предусмотрено иное;
- повышение качества аудиторского заключения в части информации о **непрерывности деятельности** организации, в том числе:
  - описание соответствующих обязанностей руководства и аудитора в части информации о непрерывности деятельности;
  - отдельный раздел в случаях, **когда имеется существенная неопределенность**, которая надлежащим образом описывается в разделе «Существенная неопределенность в отношении непрерывности деятельности»;

- новое требование в отношении **критической оценки адекватности раскрытия информации о «потенциальной опасности»** с учетом применимой концепции подготовки финансовой отчетности, когда выявляются события или условия, которые могут вызвать значительные сомнения в отношении способности организации продолжать непрерывно свою деятельность;
- подтверждающее **заявление о независимости аудитора** и выполнении **соответствующих обязанностей по соблюдению этических норм**, с раскрытием информации о юрисдикции происхождения таких требований или со ссылкой на *«Кодекс этики профессиональных бухгалтеров»* Совета по международным стандартам этики для бухгалтеров;
- **улучшенное описание обязанностей аудитора** и ключевых параметров аудита, включая положение о том, что некоторые компоненты описания обязанностей аудитора могут быть представлены в приложении к аудиторскому заключению или, в тех случаях, когда это в явной форме разрешено законом, нормативным актом или национальными стандартами аудита, в аудиторском заключении может быть дана ссылка на веб-сайт соответствующего органа.

## Как определяются ключевые вопросы аудита?

Информирование о ключевых вопросах аудита осуществляется с целью повышения коммуникативной ценности аудиторского заключения за счет обеспечения более высокого уровня прозрачности в том, что касается проведенного аудита.

Благодаря информированию о ключевых вопросах аудита предполагаемые пользователи финансовой отчетности получают дополнительную информацию о тех вопросах, которые, согласно профессиональному суждению аудитора, были наиболее важными при аудите финансовой отчетности за текущий период.

Кроме того, информирование о ключевых вопросах аудита предоставляет предполагаемым пользователям основу для дальнейшего обсуждения вопросов с руководством и лицами, отвечающими за корпоративное управление.

### Последовательное представление информации или ее уместность

IAASB признал важность обеспечения надлежащего баланса между потребностью в содержащемся в стандарте предписании применять последовательный подход к определению ключевых вопросов аудита и представлении таких вопросов как ключевых для аудита, с одной стороны, и, с другой стороны, потребностью в предоставлении аудитору возможности применять суждение для того, чтобы ключевые вопросы аудита, о которых сообщается в аудиторском заключении, насколько это возможно, отражали конкретные вопросы, характерные для данной организации, и были уместными. Соответствующим образом, в МСА 701 **для аудиторов** устанавливается **порядок принятия решений**, при применении которого в качестве отправной точки используется информационное взаимодействие с лицами, отвечающими за корпоративное управление. Исходя из вопросов, обсуждаемых в рамках информационного взаимодействия с лицами, отвечающими за корпоративное управление, аудитор определяет **вопросы, которые требовали значительного внимания аудитора**. При выполнении этого требования аудитор всегда обязан детально рассматривать следующие аспекты:

- области повышенных оцененных рисков существенного искажения или значительных рисков, выявленных в соответствии с требованиями МСА 315 (пересмотренного) *«Выявление и оценка рисков существенного искажения посредством изучения организации и ее окружения»*;

- значимые суждения аудитора в отношении областей финансовой отчетности, требующих применения значимых суждений руководства, включая оценочные значения, которые были определены как связанные с высоким уровнем неопределенности оценки;
- влияние на проведение аудита значительных событий или операций, которые имели место в текущем году.

Из числа вопросов, которые требовали его значительного внимания, аудитор выделяет те, которые имели наибольшее значение при аудите финансовой отчетности за текущий период и, следовательно, являются ключевыми вопросами аудита.

### Вопросы, носящие конфиденциальный характер

IAASB рассмотрел конкретные вызывающие беспокойство вопросы, касающиеся случаев, когда организация не раскрыла информацию для широкой общественности («вопросы, носящие конфиденциальный характер»). IAASB согласился добавить в МСА 701 положение, согласно которому у аудитора в **чрезвычайно редких обстоятельствах** имеется возможность принять решение о невключении в аудиторское заключение информации о вопросе, определенном как ключевой вопрос аудита. Важно отметить, что IAASB согласился с тем, что данное положение не должно носить чрезмерно разрешительный характер или в явной форме запрещать включение в аудиторское заключение информации о конфиденциальных вопросах определенных типов.

## Какая информация включается в описание ключевых вопросов аудита?

Описание ключевых вопросов аудита должно быть четким, должно быть представлено в сжатой и понятной форме, отражать конкретные вопросы, характерные для данной организации, и предоставлять уместную информацию предполагаемым пользователям финансовой отчетности.

МСА 701 обеспечивает аудитору гибкость в том, что касается описания ключевых вопросов аудита: он содержит требование описать в общих словах, «как решался вопрос в ходе аудита», а не конкретное требование описать действия аудитора в ответ на возникший вопрос, обнаруженные им факты или выполненные процедуры. Насколько детальным должно быть описание, является предмет профессионального суждения аудитора.

В описание ключевых вопросов аудита всегда требуется включить информацию:

- о том, почему вопрос был рассмотрен как наиболее значимый для аудита и, следовательно, определен как ключевой вопрос аудита;
- о том, как вопрос был решен в рамках аудита;
- ссылку на соответствующую раскрываемую информацию.

### Описание того, как вопрос был решен в рамках аудита

Аудитор может включить в описание ключевого вопроса аудита:

- аспекты проведенных аудитором ответных процедур или примененного подхода, которые наиболее значимы для данного вопроса или характеризуют оцененный риск существенного искажения;
- краткий обзор выполненных процедур;
- указание на результат процедур, проведенных аудитором, или
- основные наблюдения по данному вопросу

или эти элементы в той или иной комбинации.

Возможно, потребуется тщательно подбирать формулировки при описании ключевых вопросов аудита таким образом, чтобы они:

- увязывали вопрос непосредственно с конкретными обстоятельствами организации, при этом необходимо избегать общих или стандартных формулировок;
- не давали оснований полагать, что вопрос не был надлежащим образом решен аудитором при формировании его мнения;
- учитывали то, как вопрос изложен в составе соответствующей информации, раскрываемой в финансовой отчетности, если таковая имеется;
- не содержали и не предполагали выражения отдельного мнения по отдельным элементам финансовой отчетности («мнения по отдельному вопросу»).

### Другие важные аспекты ключевых вопросов аудита

- Если аудитор определит, что ключевые вопросы аудита, подлежащие отражению в аудиторском заключении, отсутствуют, заключение тем не менее должно содержать раздел по ключевым вопросам аудита, в котором будет в явной форме отражено, что, как установил аудитор, ключевые вопросы аудита отсутствуют.
- По-прежнему используются концепции, согласно которым в аудиторское заключение включаются разделы «Важные обстоятельства» и «Прочие сведения». Однако в том случае, когда в аудиторское заключение включается информация о ключевых вопросах аудита, данные разделы не могут быть использованы вместо информирования пользователей аудиторского заключения о вопросе, который, как было определено аудитором, является ключевым вопросом аудита.

## Какую работу провел IAASB по теме непрерывности деятельности?

Тема непрерывности деятельности представляет большой интерес в свете мирового финансового кризиса. Заинтересованные стороны призывали руководство и аудиторов уделять больше внимания вопросам непрерывности деятельности.

Однако, по мнению многих заинтересованных сторон, необходимо применять более комплексный подход к вопросу непрерывности деятельности, а не просто обязать аудитора представлять определенную информацию. Соответственно, IAASB посчитал необходимым скорректировать порядок представления в аудиторском заключении вопроса о непрерывности деятельности по сравнению с тем, как это первоначально предлагалось сделать в предварительном варианте стандарта, представленном на рассмотрение в июле 2013 года.

### Повышенное внимание аудитора к вопросу непрерывности деятельности

Инвесторы и другие стороны потребовали **предупреждать их на более ранних этапах** о возможном существовании потенциальных вопросов, касающихся способности организации продолжать непрерывно свою деятельность.

Это особенно относится к ситуациям, когда были выявлены события или условия, которые могут вызвать значительные сомнения в способности организации продолжать непрерывно свою деятельность, но после рассмотрения планов руководства в отношении решения вопросов, связанных с этими событиями или условиями, руководство и аудитор пришли к выводу об отсутствии существенной неопределенности (т. е. в потенциально опасных ситуациях). В соответствии с требованиями применимой концепции подготовки финансовой отчетности информирование о вопросах непрерывности деятельности прежде всего входит в обязанности руководства и лиц, отвечающих за корпоративное управление. Однако, по мнению IAASB, аудитора тоже отводится своя роль в рассмотрении адекватности соответствующей раскрытой информации.

Соответственно, в МСА 570 (пересмотренный) теперь включено:

- новые указания, касающиеся подтверждения **оценки** аудитором **раскрытой информации** при наличии существенной неопределенности;
- новое требование, согласно которому аудитор обязан оценить адекватность соответствующей раскрытой информации в **потенциально опасных** ситуациях.

Кроме того, в МСА 701 подчеркивается, что вопросы, относящиеся к непрерывности деятельности, могут быть отнесены к ключевым вопросам аудита. IAASB признает, что это может потребовать применения значительного суждения аудитора при формировании мнения о финансовой отчетности в целом или формулирование суждения может оказаться сложной задачей.

### Новое требование о включении в аудиторское заключение отдельного раздела при наличии существенной неопределенности, связанной с непрерывностью деятельности

Требуется, чтобы в аудиторском заключении было подчеркнуто наличие существенных факторов неопределенности и чтобы в него были включены:

- либо отдельный раздел под названием «Существенная неопределенность в отношении непрерывности деятельности», в котором привлекается внимание пользователей к раскрываемой информации, – в случае если данная раскрытая информация является адекватной, либо
- модифицированное мнение, представленное в первом разделе аудиторского заключения, – в случае если раскрытая информация не является адекватной.

### Новое требование, касающееся описания ответственности руководства и аудитора в связи с вопросом о непрерывности деятельности

Все аудиторские заключения должны включать описание обязанностей аудитора и руководства в связи с вопросом о непрерывности деятельности, чтобы привлечь дополнительное внимание к этому вопросу.

## Деятельность, способствующая повышению уровня осведомленности о новых и пересмотренных стандартах и пониманию этих стандартов, а также их эффективному внедрению

IAASB ставит перед собой цель обеспечить успешное внедрение этих новых и пересмотренных стандартов, учитывая общественную важность повышения качества аудиторских заключений.

Усилия по поддержке эффективного внедрения стандартов будут сконцентрированы на повышении уровня осведомленности об изменениях, на информировании о них пользователей и проведении соответствующей образовательной работы, а также на инициировании диалога, который позволит познакомиться с практическим опытом лиц, отвечающих за принятие и внедрение стандартов.

### Инструментарий для составления аудиторских заключений

Обновленная страница веб-сайта IAASB, посвященная стандартам по составлению аудиторских заключений, предоставляет доступ к ресурсам, которые способствуют повышению уровня осведомленности о соответствующих новых и пересмотренных стандартах и пониманию этих стандартов, а также их эффективному внедрению. Она содержит:

- информационный бюллетень, посвященный вопросам составления аудиторских заключений, под названием [«Новый текст стандартного аудиторского заключения: повышение уровня прозрачности аудита финансовой отчетности»](#), в котором более подробно представлены ключевые аспекты новых и пересмотренных стандартов по составлению аудиторских заключений;
- составленный сотрудниками IAASB документ «Основа для выводов», обосновывающий целесообразность проведения IAASB доработки стандартов по составлению аудиторских заключений.

В 2015 и 2016 гг. будут подготовлены публикации и дополнительные ресурсы, в которых будет представлено разъяснение различных аспектов или ключевых тем в новых и пересмотренных стандартах по составлению аудиторских заключений, включая:

- характер и цель представления ключевых вопросов аудита, в том числе применимые требования, содержащиеся в MCA 701;
- несколько иллюстративных примеров ключевых вопросов аудита;

- требования к составлению аудиторского заключения в части вопросов непрерывности деятельности;
- перечень примеров аудиторских заключений, подготовленных в соответствии с требованиями MCA, и выдержки из них;
- онлайн-конференции и видеоматериалы для загрузки на персональные устройства.

### Анализ результатов внедрения

Через два года после даты вступления в силу соответствующих стандартов IAASB намеревается провести анализ результатов их внедрения. Анализ будет проводиться для того, чтобы оценить, был ли достигнут предполагаемый эффект от внедрения новых и пересмотренных стандартов по составлению аудиторских заключений. Кроме того, анализ, в частности, будет способствовать тому, чтобы IAASB имел возможность:

- понять, в каком виде требования стандартов были приняты и реализованы в разных странах;
- определить, будет ли широкая общественность заинтересована в распространении применения усовершенствованных требований к составлению аудиторских заключений;
- выявить проблемы, возникающие при внедрении стандартов, а также аспекты стандартов, которые потенциально могут быть доработаны;
- рассмотреть вопрос о необходимости дальнейшего усовершенствования стандартов по составлению аудиторских заключений.

### Планируемая разъяснительная работа

IAASB планирует проводить широкомасштабную разъяснительную работу, включая участие в деятельности, имеющей отношение к подготовке аудиторских заключений, которая запланирована другими заинтересованными сторонами.



## Пример аудиторского заключения о консолидированной финансовой отчетности организации, ценные бумаги которой допущены к организованным торгам. Финансовая отчетность подготовлена в соответствии с концепцией достоверного представления<sup>2</sup>

Для целей данного примера аудиторского заключения сделаны допущения о следующих обстоятельствах:

- Проведен аудит полного комплекта консолидированной финансовой отчетности организации, ценные бумаги которой котируются на фондовой бирже. Финансовая отчетность подготовлена в соответствии с концепцией достоверного представления. Данный аудит является аудитом группы компаний, включающей организацию и ее дочерние организации (то есть применяется МСА 600 «Особенности аудита финансовой отчетности группы (включая работу аудиторов компонентов)»).
- Консолидированная финансовая отчетность подготовлена руководством организации в соответствии с Международными стандартами финансовой отчетности (МСФО) (концепцией общего назначения).
- Условия аудиторского задания отражают ответственность руководства за подготовку консолидированной финансовой отчетности в соответствии с МСА 210 «Согласование условий аудиторских заданий».
- Аудитор пришел к выводу о том, что на основании полученных аудиторских доказательств обоснованным является выражение немодифицированного («положительного») мнения.
- Соответствующие этические требования, применимые к данному аудиту, включают «Кодекс этики профессиональных бухгалтеров» Совета по международным стандартам этики для бухгалтеров, а также этические требования, относящиеся к аудиту в данной юрисдикции, и аудитор делает ссылку как на те, так и на другие требования.
- На основании полученных аудиторских доказательств аудитор сделал вывод об отсутствии существенной неопределенности в связи с событиями или условиями, в результате которых могут возникнуть значительные сомнения в способности организации продолжать непрерывно свою деятельность, в соответствии с МСА 570 (пересмотренным).
- Предоставлена информация о ключевых вопросах аудита в соответствии с МСА 701.
- Аудитор получил всю прочую информацию до даты аудиторского заключения и не выявил существенного искажения прочей информации.
- Лица, ответственные за надзор над процессом составления консолидированной финансовой отчетности, не являются лицами, ответственными за подготовку консолидированной финансовой отчетности.
- В дополнение к аудиту консолидированной финансовой отчетности аудитор имеет прочие обязанности по предоставлению заключений, предусмотренные местным законом или нормативным актом.

### АУДИТОРСКОЕ ЗАКЛЮЧЕНИЕ НЕЗАВИСИМОГО АУДИТОРА

Акционерам организации ABC [или другому соответствующему адресату]

#### Заключение по результатам аудита консолидированной финансовой отчетности

##### Мнение аудитора

Мы провели аудит консолидированной финансовой отчетности организации ABC и ее дочерних организаций («Группа»), состоящей из консолидированного отчета о финансовом положении по состоянию на 31 декабря 20X1 года, консолидированного отчета о совокупном доходе, консолидированного отчета об изменениях в капитале и консолидированного отчета о движении денежных средств за год, закончившийся на указанную дату, а также примечаний к консолидированной финансовой отчетности, включая краткий обзор основных положений учетной политики.

По нашему мнению, прилагаемая финансовая отчетность отражает достоверно во всех существенных отношениях (или *дает правдивое и достоверное представление*) консолидированное финансовое положение (или о консолидированном финансовом положении) Группы по состоянию на 31 декабря 20X1 года, а также ее консолидированные финансовые результаты (или консолидированных финансовых результатах) и консолидированное движение (или консолидированном движении) денежных средств за год, закончившийся на указанную дату, в соответствии с Международными стандартами финансовой отчетности (МСФО).

<sup>2</sup> Для целей данного примера настоящее аудиторское заключение было подготовлено исходя из предположения о том, что применимой концепцией подготовки финансовой отчетности являются МСФО. В случае применения другой концепции подготовки финансовой отчетности все ссылки на МСФО (или требования в соответствии с МСФО) должны быть соответствующим образом скорректированы для отражения применения этой концепции.

### Основание для выражения мнения

Мы провели аудит в соответствии с Международными стандартами аудита (МСА). Наши обязанности в соответствии с этими стандартами описаны далее в разделе «*Ответственность аудитора за аудит консолидированной финансовой отчетности*» нашего заключения. Мы являемся независимыми от Группы в соответствии с «Кодексом этики профессиональных бухгалтеров» Совета по международным стандартам этики для бухгалтеров («Кодекс СМСЭБ») и этическими требованиями, касающимися нашего аудита финансовой отчетности в [название юрисдикции], и выполнили другие этические обязанности в соответствии с этими требованиями и кодексом СМСЭБ. Мы полагаем, что полученные нами аудиторские доказательства являются достаточными и надлежащими, чтобы служить основанием для выражения нашего мнения.

### Ключевые вопросы аудита

Ключевые вопросы аудита – это вопросы, которые, согласно нашему профессиональному суждению, имели наибольшее значение для нашего аудита консолидированной финансовой отчетности за текущий период. Эти вопросы были рассмотрены в контексте нашего аудита консолидированной финансовой отчетности в целом и при формировании нашего мнения об этой отчетности, и мы не выражаем отдельного мнения об этих вопросах.

[Описание каждого ключевого вопроса аудита в соответствии с МСА 701.]

### Прочая информация [или иное надлежащее название, например «Информация, помимо консолидированной финансовой отчетности и аудиторского заключения в отношении данной отчетности»]<sup>3</sup>

Готовятся к выпуску

Ответственность за прочую информацию несет руководство<sup>4</sup>. Прочая информация включает [информацию, содержащуюся в отчете X (т. е. более конкретное описание прочей информации, например, для идентификации прочей информации можно использовать «отчет руководства и заявление председателя совета директоров»), но не включает финансовую отчетность и наше аудиторское заключение по данной отчетности.]

Наше мнение о финансовой отчетности не охватывает прочую информацию, и мы не делаем в отношении такой информации вывод с выражением уверенности в какой-либо форме.

В связи с проведением нами аудита финансовой отчетности в наши обязанности входит ознакомление с прочей информацией и при этом рассмотрение вопроса о том, не содержит ли она существенных несоответствий с данными финансовой отчетности или с информацией, полученной нами в ходе аудита, или в ином случае не является ли она существенно искаженной. Если на основании выполненной нами работы мы делаем вывод о том, что данная прочая информация содержит существенное искажение, мы обязаны сообщить об этом факте. Факты, о которых мы обязаны были бы сообщить, отсутствуют.

### Ответственность руководства и лиц, отвечающих за корпоративное управление, за консолидированную финансовую отчетность

Руководство несет ответственность за подготовку и достоверное представление указанной консолидированной финансовой отчетности в соответствии с МСФО и за систему внутреннего контроля, которую руководство считает необходимой для подготовки консолидированной финансовой отчетности, не содержащей существенных искажений вследствие недобросовестных действий или ошибок.

При подготовке настоящей консолидированной финансовой отчетности руководство несет ответственность за оценку способности Группы продолжать непрерывно свою деятельность, за раскрытие в соответствующих случаях сведений, относящихся к непрерывности деятельности, и использование принципа непрерывности деятельности в качестве основы бухгалтерского учета, за исключением случаев, когда руководство намеревается ликвидировать организацию, прекратить ее деятельность или когда у него отсутствует какая-либо иная реальная альтернатива, кроме ликвидации или прекращения деятельности.

Лица, отвечающие за корпоративное управление, несут ответственность за надзор над процессом подготовки финансовой отчетности Группы.

<sup>3</sup> См. сноску 1 выше.

<sup>4</sup> В тексте данного примера аудиторского заключения может потребоваться замена терминов «руководство» и «лица, отвечающие за корпоративное управление» на другие термины, уместные в контексте нормативно-правовой базы конкретной юрисдикции.

## Ответственность аудитора за аудит консолидированной финансовой отчетности<sup>5</sup>

Наша цель состоит в том, чтобы получить разумную уверенность в том, что консолидированная финансовая отчетность не содержит существенных искажений вследствие недобросовестных действий или ошибки, и выпустить аудиторское заключение, включающее наше мнение. Разумная уверенность является высокой степенью уверенности, но не является гарантией того, что аудит, проведенный в соответствии с МСА, всегда может выявить имеющееся существенное искажение. Искажения могут быть результатом недобросовестных действий или ошибки и считаются существенными, если можно на разумной основе предположить, что по отдельности или в совокупности они могут повлиять на экономические решения, принимаемые пользователями на основе этой консолидированной финансовой отчетности.

В рамках аудита, проводимого в соответствии с МСА, мы применяем профессиональное суждение и сохраняем профессиональный скептицизм на протяжении всей аудиторской проверки. Кроме того, мы выполняем следующее:

- выявление и оценку рисков существенного искажения консолидированной финансовой отчетности вследствие недобросовестных действий или ошибки; разработку и проведение аудиторских процедур в ответ на эти риски; получение аудиторских доказательств, являющихся достаточными и надлежащими, чтобы служить основой для выражения нашего мнения. Риск необнаружения существенного искажения в результате недобросовестных действий выше, чем риск необнаружения существенного искажения в результате ошибки, так как недобросовестные действия могут включать сговор, подлог, умышленное неотражение или неправильное представление данных или действия в обход системы внутреннего контроля;
- получение понимания системы внутреннего контроля, связанной с аудитом, с целью разработки аудиторских процедур, соответствующих обстоятельствам, но не с целью выражения мнения об эффективности системы внутреннего контроля Группы;
- оценку надлежащего характера применяемой учетной политики и обоснованности оценочных значений и соответствующего раскрытия информации, подготовленных руководством;
- формирование вывода о правомерности использования руководством допущения о непрерывности деятельности в качестве основы бухгалтерского учета, а на основании полученных аудиторских доказательств – вывода о том, имеется ли существенная неопределенность в связи с событиями или условиями, в результате которых могут возникнуть значительные сомнения в способности Группы продолжать непрерывно свою деятельность. Если мы приходим к выводу о наличии существенной неопределенности, мы должны обратить внимание в нашем аудиторском заключении на соответствующую раскрываемую в консолидированной финансовой отчетности информацию или, если такого раскрытия информации недостаточно, модифицировать наше мнение. Наши выводы основаны на аудиторских доказательствах, полученных до даты нашего аудиторского заключения. Однако будущие события или условия могут привести к тому, что Группа утратит способность продолжать непрерывно свою деятельность;
- выполнение оценки общего представления консолидированной финансовой отчетности, ее структуры и содержания, включая раскрытие информации, а также оценки того, представляет ли консолидированная финансовая отчетность лежащие в ее основе операции и события так, чтобы достигалось достоверное представление о них;
- получение достаточных надлежащих аудиторских доказательств в отношении финансовой информации об организациях или хозяйственной деятельности внутри Группы для того, чтобы выразить мнение о консолидированной финансовой отчетности. Мы несем ответственность за общее управление, надзор и выполнение задания по аудиту группы. Мы несем полную ответственность за наше аудиторское мнение.

Мы осуществляем информационное взаимодействие с лицами, отвечающими за корпоративное управление, доводя до их сведения в том числе и информацию о запланированном объеме и сроках аудита и значимых вопросах, которые привлекли внимание аудитора, в том числе о значительных недостатках системы внутреннего контроля, которые мы выявляем в процессе аудита.

<sup>5</sup> В МСА 700 (пересмотренном) разъясняется, что текст, приведенный на затемненном фоне в разделе «Ответственность аудитора за аудит консолидированной финансовой отчетности» выше, может быть расположен в основной части аудиторского заключения, в Приложении к аудиторскому заключению или в тех случаях, когда законы, нормативные акты или национальные стандарты аудита в явной форме разрешают это сделать, можно дать ссылку на сайт соответствующего органа, содержащий описание ответственности аудитора.

Мы также делаем заявление в адрес лиц, отвечающих за корпоративное управление, о том, что мы выполняли все соответствующие этические требования к независимости и доводили до их сведения информацию обо всех отношениях и прочих вопросах, которые можно обоснованно считать оказывающими влияние на независимость аудитора, а в необходимых случаях – обо всех соответствующих мерах предосторожности.

На основании вопросов, доведенных до сведения лиц, отвечающих за корпоративное управление, мы определяем вопросы, имевшие наибольшую значимость для аудита консолидированной финансовой отчетности за текущий период и являющиеся по этой причине ключевыми вопросами аудита. Мы описываем эти вопросы в нашем аудиторском заключении, за исключением случаев, когда публичное раскрытие информации об этих вопросах запрещено законом или нормативными актами или когда в крайне редких случаях мы приходим к выводу, что информация о каком-либо вопросе не должна быть сообщена в нашем заключении, так как можно обоснованно предположить, что отрицательные последствия сообщения такой информации могут свести на нет пользу для общества от ее сообщения.

### **Заключение в соответствии с другими законодательными и нормативными требованиями**

*[Форма и содержание данного раздела аудиторского заключения будут зависеть от характера прочих обязанностей аудитора по предоставлению заключений, предписанных законами, нормативными актами или национальными стандартами аудита. Вопросы, отраженные в других законах, нормативных актах или национальных стандартах аудита (именуемые «прочими обязанностями по предоставлению заключений») должны быть включены в этот раздел, кроме случаев, когда эти прочие обязанности по предоставлению заключений относятся к тем же темам, которые представлены в составе обязанностей по предоставлению заключений, необходимых в соответствии с требованиями МСА, в составе раздела «Заключение по результатам аудита консолидированной финансовой отчетности». Материалы в соответствии с прочими обязанностями по предоставлению заключений, в которых раскрываются те же темы, освещение которых необходимо в соответствии с требованиями МСА, могут быть объединены (то есть включены в раздел «Заключение по результатам аудита консолидированной финансовой отчетности» под соответствующими подзаголовками), если формулировки аудиторского заключения четко разграничивают прочие обязанности по предоставлению заключений и составление отчетов и заключений, необходимых в соответствии с МСА, если различие между ними существует.*

Партнер по аудиту, по результатам которого выпущено настоящее аудиторское заключение независимого аудитора, [имя].

*[Подпись от имени аудиторской организации, от имени аудитора либо от имени аудиторской организации и аудитора в зависимости от требований конкретной юрисдикции].*

*[Адрес аудитора]*

*[Дата]*