

МЕЖДУНАРОДНЫЙ СТАНДАРТ АУДИТА 706 (ПЕРЕСМОТРЕННЫЙ) «РАЗДЕЛЫ «ВАЖНЫЕ ОБСТОЯТЕЛЬСТВА» И «ПРОЧИЕ СВЕДЕНИЯ» В АУДИТОРСКОМ ЗАКЛЮЧЕНИИ»

Международный стандарт аудита (МСА) 706 (пересмотренный) «Разделы “Важные обстоятельства” и “Прочие сведения” в аудиторском заключении» следует рассматривать вместе с МСА 200 «Основные цели независимого аудитора и проведение аудита в соответствии с Международными стандартами аудита».

Введение

Сфера применения настоящего стандарта

1. Настоящий Международный стандарт аудита (МСА) устанавливает обязанности по дополнительному информированию в аудиторском заключении в случаях, когда аудитор считает необходимым:
 - (a) привлечь внимание пользователей к вопросу или вопросам, которые представлены или раскрыты в финансовой отчетности и настолько важны, что имеют первостепенное значение для понимания финансовой отчетности ее пользователями, или
 - (b) привлечь внимание пользователей к вопросу или вопросам, которые не представлены или не раскрыты в финансовой отчетности, но имеют значение для понимания пользователями процесса и результатов аудита, обязанностей аудитора или содержания аудиторского заключения.
2. В МСА 701¹ установлены требования и содержатся указания для случаев, когда аудитор определил наличие ключевых вопросов аудита и информирует о них в аудиторском заключении. Для случаев, когда аудитор включает в аудиторское заключение раздел «Ключевые вопросы аудита», в настоящем стандарте рассматривается взаимосвязь между ключевыми вопросами аудита и любой другой дополнительной информацией, сообщаемой в аудиторском заключении в соответствии с настоящим стандартом (см. пункты А1–А3).
3. МСА 570 (пересмотренный)² и МСА 720 (пересмотренный)³ устанавливают требования и содержат указания в отношении предоставления в аудиторском заключении сведений о непрерывности деятельности и прочей информации соответственно.
4. В Приложениях 1 и 2 указаны МСА, содержащие особые требования, в соответствии с которыми аудитор обязан включить в аудиторское заключение раздел «Важные обстоятельства» или раздел «Прочие сведения». В таких случаях применяются требования настоящего стандарта в отношении формы данных разделов (см. пункт А4).

Дата вступления в силу

5. Настоящий стандарт вступает в силу в отношении аудита финансовой отчетности за периоды, заканчивающиеся 15 декабря 2016 года или после этой даты.

Цель

6. Цель аудитора состоит в том, чтобы после формирования мнения о финансовой отчетности, когда это необходимо сделать, согласно суждению аудитора, привлечь внимание ее пользователей, к следующим вопросам путем четкого изложения в аудиторском заключении дополнительной информации:
 - (a) к вопросу, который надлежащим образом представлен или раскрыт в финансовой отчетности, но при этом настолько важен, что имеет первостепенное значение для понимания финансовой отчетности ее пользователями, или

¹ МСА 701 «Информирование о ключевых вопросах аудита в аудиторском заключении».

² МСА 570 (пересмотренный) «Непрерывность деятельности».

³ МСА 720 (пересмотренный) «Обязанности аудитора, относящиеся к прочей информации».

- (b) при необходимости к любому другому вопросу, который важен для понимания пользователями процесса и результатов аудита, обязанностей аудитора или содержания аудиторского заключения.

Определения

7. Для целей Международных стандартов аудита следующие термины имеют приведенные ниже значения:
 - (a) раздел «Важные обстоятельства» – раздел аудиторского заключения, касающийся вопроса, который надлежащим образом представлен или раскрыт в финансовой отчетности и который, в соответствии с суждением аудитора, настолько важен, что имеет первостепенное значение для понимания финансовой отчетности ее пользователями;
 - (b) раздел «Прочие сведения» – раздел аудиторского заключения, касающийся вопроса, который не представлен или не раскрыт в финансовой отчетности, но, в соответствии с суждением аудитора, имеет значение для понимания пользователями процесса и результатов аудита, обязанностей аудитора или содержания аудиторского заключения.

Требования

Раздел «Важные обстоятельства» в аудиторском заключении

8. Если аудитор сочтет необходимым привлечь внимание пользователей финансовой отчетности к вопросу, который представлен или раскрыт в финансовой отчетности и который, в соответствии с суждением аудитора, настолько важен, что имеет первостепенное значение для понимания финансовой отчетности ее пользователями, то аудитор должен включить в аудиторское заключение раздел «Важные обстоятельства», при условии что (см. пункты А5–А6):
 - (a) от аудитора не потребуется выражение модифицированного мнения в соответствии с МСА 705 (пересмотренным)⁴ в связи с данным вопросом;
 - (b) вопрос не был определен как ключевой вопрос аудита, информация о котором должна быть сообщена в аудиторском заключении, в случаях, к которым применим МСА 701 (см. пункты А1–А3).
9. При включении в аудиторское заключение раздела «Важные обстоятельства» аудитор должен:
 - (a) представить его в отдельной части аудиторского заключения под соответствующим заголовком, содержащим термин «Важные обстоятельства»;
 - (b) в тексте раздела четко указать, к какому вопросу привлекается внимание и где в финансовой отчетности раскрыта в полном объеме информация по этому вопросу. В данном разделе должна рассматриваться только та информация, которая представлена или раскрыта в финансовой отчетности;
 - (c) указать, что вопрос, к которому привлекается внимание, не влечет за собой модификации мнения аудитора (см. пункты А7–А8, А16–А17).

Раздел «Прочие сведения» в аудиторском заключении

10. Если аудитор считает необходимым довести до сведения пользователей финансовой отчетности вопрос, который не представлен или не раскрыт в данной отчетности, но который, согласно суждению аудитора, имеет значение для понимания пользователями финансовой отчетности процесса и результатов аудита, обязанностей аудитора или содержания аудиторского заключения, то аудитор должен включить в аудиторское заключение раздел «Прочие сведения», при условии что:
 - (a) это не запрещено законом или нормативным актом;
 - (b) вопрос не был определен как ключевой вопрос аудита, информация о котором должна быть сообщена в аудиторском заключении, в случаях, к которым применим МСА 701 (см. пункты А9–А14).

⁴ МСА 705 (пересмотренный) «Модифицированное мнение в аудиторском заключении».

11. Если аудитор включает в аудиторское заключение раздел «Прочие сведения», аудитор обязан представить его в отдельной части заключения под заголовком «Прочие сведения» или иным соответствующим заголовком (см. пункты А15–А17).

Информационное взаимодействие с лицами, отвечающими за корпоративное управление

12. Если аудитор предполагает, что в аудиторское заключение будет включен раздел «Важные обстоятельства» или раздел «Прочие сведения», он должен сообщить об этом намерении лицам, отвечающим за корпоративное управление, а также довести до их сведения формулировки, которые будут содержаться в этом разделе (см. пункт А18).

Руководство по применению и прочие пояснительные материалы

Связь между разделами «Важные обстоятельства» и «Ключевые вопросы аудита» в аудиторском заключении (см. пункты 2, 8(b))

- A1. Ключевые вопросы аудита определены в МСА 701 как вопросы, которые, в соответствии с профессиональным суждением аудитора, являлись наиболее значимыми для аудита финансовой отчетности за текущий период. Ключевые вопросы аудита выбираются из числа вопросов, которые были доведены до сведения лиц, отвечающих за корпоративное управление, и которые включают в себя значимые вопросы, выявленные в ходе аудита финансовой отчетности за отчетный период.⁵ Благодаря включению информации о ключевых вопросах аудита в аудиторское заключение предполагаемые пользователи финансовой отчетности получают дополнительные сведения, помогающие им понять вопросы, которые, в соответствии с профессиональным суждением аудитора, являлись наиболее значимыми для аудита и которые, вероятно, также помогут пользователям финансовой отчетности понять особенности деятельности организации и те области, которые требовали применения значимых суждений руководства в проаудированной финансовой отчетности. В случаях, к которым применим МСА 701, использование раздела «Важные обстоятельства» не заменяет собой описания отдельных ключевых вопросов аудита.
- A2. Вопросы, которые определены в качестве ключевых вопросов аудита в соответствии с МСА 701, также могут, в соответствии с суждением аудитора, иметь первостепенное значение для понимания финансовой отчетности ее пользователями. В таких случаях, сообщая о вопросе как о ключевом вопросе аудита в соответствии с МСА 701, аудитор может принять решение подчеркнуть относительную важность этого вопроса или привлечь к нему дополнительное внимание. Аудитор может добиться этого, выделив данный вопрос среди других вопросов, содержащихся в разделе «Ключевые вопросы аудита» (например, расположив его первым), или включив дополнительную информацию в описание ключевого вопроса аудита, чтобы указать на важность данного вопроса для понимания финансовой отчетности ее пользователями.
- A3. Возможно наличие вопроса, который не определен в качестве ключевого вопроса аудита в соответствии с МСА 701 (то есть на том основании, что он не потребовал значительного внимания со стороны аудитора), но который, в соответствии с суждением аудитора, имеет первостепенное значение для понимания финансовой отчетности ее пользователями (например, событие после отчетной даты). Если аудитор считает необходимым привлечь внимание пользователей финансовой отчетности к такому вопросу, данный вопрос включается в раздел «Важные обстоятельства» в аудиторском заключении в соответствии с настоящим стандартом.

Обстоятельства, при которых может потребоваться включение в аудиторское заключение раздела «Важные обстоятельства» (см. пункты 4, 8)

- A4. В Приложении 1 указаны МСА, содержащие особые требования, в соответствии с которыми в определенных обстоятельствах аудитор обязан включить в аудиторское заключение раздел «Важные обстоятельства». К таким обстоятельствам относятся:
 - ситуации, когда концепция подготовки финансовой отчетности, установленная законом или нормативным актом, была бы неприемлемой, если бы она не была установлена законом или нормативным актом;

⁵ МСА 260 (пересмотренный) «Информационное взаимодействие с лицами, отвечающими за корпоративное управление», пункт 16.

- ситуации, когда необходимо привлечь внимание пользователей к тому, что финансовая отчетность подготовлена в соответствии с концепцией специального назначения;
 - ситуации, когда аудитору стало известно о некоторых фактах после даты аудиторского заключения и аудитор выпускает новое или скорректированное аудиторское заключение (то есть если имеют место события после отчетной даты).⁶
- A5. Примеры обстоятельств, при которых аудитор может принять решение о том, что в аудиторское заключение необходимо включить раздел «Важные обстоятельства»:
- ситуация неопределенности, связанная с предстоящим исходом судебных разбирательств, носящих исключительный характер, или с последствиями мер, принятых регулирующими органами;
 - значительное событие после отчетной даты, которое имело место в период между отчетной датой и датой аудиторского заключения⁷;
 - досрочное применение (в разрешенных случаях) нового стандарта бухгалтерского учета, который оказывает существенное влияние на финансовую отчетность;
 - серьезное чрезвычайное происшествие, которое оказало или по-прежнему оказывает значительное влияние на финансовое положение организации.
- A6. Однако широкое использование возможности включения в аудиторское заключение раздела «Важные обстоятельства» может привести к снижению эффективности сообщения аудитором информации по таким вопросам.

Включение в аудиторское заключение раздела «Важные обстоятельства» (см. пункт 9)

- A7. Включение в аудиторское заключение раздела «Важные обстоятельства» не влияет на аудиторское мнение. Раздел «Важные обстоятельства» не заменяет собой:
- (a) выражение аудитором модифицированного мнения в соответствии с МСА 705 (пересмотренным), когда оно требуется в связи с обстоятельствами конкретного аудиторского задания;
 - (b) информацию, которая должна быть раскрыта руководством в финансовой отчетности согласно требованиям применимой концепции подготовки финансовой отчетности или которую в иных обстоятельствах необходимо раскрыть для обеспечения достоверного представления, или
 - (c) предоставление заключений согласно требованиям МСА 570 (пересмотренного)⁸ в случаях, когда имеется существенная неопределенность в связи с событиями или условиями, которые могут вызвать значительные сомнения в способности организации продолжать непрерывно свою деятельность.
- A8. Пункты A16–A17 содержат дополнительные указания в отношении размещения в аудиторском заключении раздела «Важные обстоятельства» при конкретных обстоятельствах.

Раздел «Прочие сведения» в аудиторском заключении (см. пункты 10–11)

Обстоятельства, при которых может потребоваться включение в аудиторское заключение раздела «Прочие сведения»

Обстоятельства, имеющие значение для понимания пользователями процесса и результатов аудита

- A9. В соответствии с МСА 260 (пересмотренным) аудитор должен осуществлять информационное взаимодействие с лицами, отвечающими за корпоративное управление, по вопросам, связанным с запланированным объемом аудита и сроками его проведения, что включает в себя информирование этих лиц о значительных рисках, выявленных аудитором.⁹ Хотя вопросы, с которыми связаны значительные риски, могут быть определены в качестве ключевых вопросов аудита, маловероятно, что другие вопросы, касающиеся планирования аудита и определения его

⁶ МСА 560 «События после отчетной даты», пункты 12(b) и 16.

⁷ МСА 560, пункт 6.

⁸ МСА 570 (пересмотренный), пункты 22–23.

⁹ МСА 260 (пересмотренный), пункт 15.

- A10. объема (например, планируемый объем аудита или применение понятия существенности в контексте аудита), станут ключевыми вопросами аудита, если принять во внимание то, как ключевые вопросы аудита определены в МСА 701. Однако требование о сообщении аудитором информации о вопросах планирования аудита и определения его объема в аудиторском заключении может быть установлено законом или нормативным актом, или аудитор может счесть необходимым проинформировать пользователей финансовой отчетности о таких вопросах в разделе «Прочие сведения».
- A11. В редких случаях, когда аудитор не имеет возможности отказаться от выполнения задания, даже если потенциальное влияние, вызванное невозможностью получения достаточных надлежащих аудиторских доказательств в связи с установленным руководством ограничением объема аудита, носит всеобъемлющий характер¹⁰, аудитор может счесть необходимым включить в аудиторское заключение раздел «Прочие сведения» для объяснения причин, по которым аудитор не имел возможности отказаться от задания.

Обстоятельства, важные для понимания пользователями обязанностей аудитора или содержания аудиторского заключения

- A12. В той или иной юрисдикции в соответствии с законом, нормативным актом или общепринятой практикой аудитор может быть обязан (или ему может быть разрешено) детально изложить вопросы, обеспечивающие дополнительное разъяснение обязанностей, которые выполняет аудитор при аудите финансовой отчетности, или содержания аудиторского заключения об этой отчетности. Если в разделе «Прочие сведения» содержится несколько вопросов, которые, согласно суждению аудитора, имеют значение для понимания пользователями финансовой отчетности процесса и результатов аудита, обязанностей аудитора или содержания аудиторского заключения, возможно, будет полезным использовать разные подзаголовки для каждого вопроса.
- A13. В разделе «Прочие сведения» не рассматриваются ситуации, когда у аудитора имеются обязанности по составлению других отчетов, которые он выполняет в дополнение к обязанностям аудитора, предусмотренным Международными стандартами аудита (см. раздел «Обязанности по составлению других отчетов» в МСА 700 (пересмотренном)¹¹), или когда аудитор был привлечен для выполнения дополнительных процедур с предоставлением соответствующего заключения или для выражения мнения в отношении конкретных вопросов.

Предоставление заключений о нескольких комплектах финансовой отчетности

- A14. Организация может подготовить один комплект финансовой отчетности в соответствии с одной концепцией общего назначения (например, национальной), а другой комплект – в соответствии с другой концепцией общего назначения (например, Международными стандартами финансовой отчетности) и привлечь аудитора для подготовки заключений о двух комплектах финансовой отчетности. Если аудитор установил, что концепции являются приемлемыми в соответствующих обстоятельствах, он может включить в аудиторское заключение раздел «Прочие сведения» со ссылкой на тот факт, что этой же организацией был подготовлен и другой комплект финансовой отчетности, который был составлен в соответствии с иной концепцией общего назначения, и что аудитор выпустил заключение об указанной финансовой отчетности.

Ограничение распространения или использования аудиторского заключения

- A15. Финансовая отчетность, подготовленная для конкретной цели, может быть составлена в соответствии с концепцией общего назначения, если предполагаемые пользователи пришли к выводу о том, что финансовая отчетность общего назначения соответствует их потребностям в финансовой информации. В связи с тем, что аудиторское заключение предназначено для конкретных пользователей, аудитор может счесть необходимым в данных обстоятельствах включить в аудиторское заключение раздел «Прочие сведения», указав, что аудиторское заключение предназначено исключительно для предполагаемых пользователей и не должно распространяться среди других сторон или использоваться ими.

¹⁰ Обсуждение данного обстоятельства см. в пункте 13(b)(ii) МСА 705 (пересмотренного).

¹¹ МСА 700 (пересмотренный) «*Формирование мнения и составление заключения о финансовой отчетности*», пункты 43–44.

Включение в аудиторское заключение раздела «Прочие сведения»

A16. В содержании раздела «Прочие сведения» четко отражено, что представление и раскрытие таких прочих сведений в финансовой отчетности не требуется. В раздел «Прочие сведения» не включается информация, которую аудитором запрещено предоставлять в соответствии с законом, нормативным актом или иными профессиональными стандартами, например стандартами этики, которые касаются конфиденциальности информации. Кроме того, в раздел «Прочие сведения» не включается информация, которую обязано предоставлять руководство.

Разделы «Важные обстоятельства» и «Прочие сведения» в аудиторском заключении» (см. пункты 9, 11)

A17. Расположение разделов «Важные обстоятельства» и «Прочие сведения» в аудиторском заключении зависит от характера информации, которую необходимо довести до сведения предполагаемых пользователей, и от суждения аудитора об относительной значимости для них данной информации по сравнению с другой информацией, которую требуется включить в соответствии с МСА 700 (пересмотренным). Например:

Раздел «Важные обстоятельства»

- Если раздел «Важные обстоятельства» касается применимой концепции подготовки финансовой отчетности, включая ситуации, когда аудитор определил, что концепция подготовки финансовой отчетности, установленная законом или нормативным актом, была бы неприемлемой, если бы она не была установлена законом или нормативным актом¹², аудитор может счесть необходимым расположить раздел «Важные обстоятельства» непосредственно после раздела «Основание для выражения мнения», чтобы обеспечить надлежащий контекст для аудиторского мнения.
- Если в аудиторском заключении представлен раздел «Ключевые вопросы аудита», раздел «Важные обстоятельства» может быть расположен либо непосредственно перед разделом «Ключевые вопросы аудита», либо сразу после него, в зависимости от суждения аудитора об относительной значимости информации, включенной в раздел «Важные обстоятельства». Кроме того, аудитор может внести в заголовок раздела «Важные обстоятельства» дополнительную формулировку для расширения контекста, например «Важные обстоятельства: событие после отчетной даты», чтобы разграничить информацию, представленную в разделе «Важные обстоятельства», и отдельные вопросы, описанные в разделе «Ключевые вопросы аудита».

Раздел «Прочие сведения»

- Если в аудиторском заключении представлен раздел «Ключевые вопросы аудита» и представляется необходимым включить в заключение раздел «Прочие сведения», аудитор может внести в заголовок раздела «Прочие сведения» дополнительную формулировку для расширения контекста, например «Прочие сведения: объем аудита», чтобы разграничить информацию, представленную в разделе «Прочие сведения», и отдельные вопросы, описанные в разделе «Ключевые вопросы аудита».
- Если раздел «Прочие сведения» включается с целью привлечения внимания пользователей к вопросу, относящемуся к прочим обязанностям по предоставлению заключений, которые рассматриваются в аудиторском заключении, этот раздел может быть расположен в составе раздела «Отчет в соответствии с другими законодательными и нормативными требованиями» аудиторского заключения.
- Если раздел «Прочие сведения» имеет отношение ко всем обязанностям аудитора или важен для понимания пользователями содержания аудиторского заключения, то данный раздел может быть включен как отдельный раздел непосредственно после раздела «Заключение по результатам аудита финансовой отчетности» и раздела «Отчет в соответствии с другими законодательными и нормативными требованиями».

В Приложении 3 представлен пример расположения разделов «Ключевые вопросы аудита», «Важные обстоятельства» и «Прочие сведения» относительно друг друга, если все они включены в аудиторское заключение. В Приложении 4 приведен пример аудиторского заключения, содержащего раздел «Важные обстоятельства»; заключение выпущено для организации, не являющейся организацией, ценные бумаги

¹² Например, в соответствии с требованиями пункта 19 МСА 210 «Согласование условий аудиторских заданий» и пункта 14 МСА 800 (пересмотренного) «Особенности аудита финансовой отчетности, подготовленной в соответствии с концепцией специального назначения».

которой допущены к организованным торгам, и содержит мнение с оговоркой, при этом в аудиторском заключении отсутствует информация о ключевых вопросах аудита.

Информационное взаимодействие с лицами, отвечающими за корпоративное управление (см. пункт 12)

A18. Информационное взаимодействие, необходимость которого предусмотрена пунктом 12, позволяет аудитору информировать лиц, отвечающих за корпоративное управление, о характере конкретных вопросов, к которым аудитор намеревается привлечь внимание в аудиторском заключении, а также предоставляет им возможность при необходимости получить от аудитора дополнительные разъяснения. В тех случаях, когда раздел «Прочие сведения», затрагивающий конкретный вопрос, включается в аудиторское заключение при выполнении каждого последующего задания, аудитор может принять решение о том, что необходимость в повторении этой информации в рамках выполнения каждого задания отсутствует, кроме случаев, когда это предусмотрено законом или нормативным актом.

Приложение 1

(см. пункты 4, А4)

Перечень МСА, содержащих требования о включении раздела «Важные обстоятельства»

В настоящем приложении указаны пункты отдельных МСА, которые содержат требования, обязывающие аудитора при определенных обстоятельствах включать в аудиторское заключение раздел «Важные обстоятельства». Данный перечень не отменяет необходимости рассматривать требования, а также соответствующее руководство по применению и прочие пояснительные материалы, содержащиеся в МСА.

- МСА 210 «Согласование условий аудиторских заданий», пункт 19(b).
- МСА 560 «События после отчетной даты», пункты 12(b) и 16;
- МСА 800 (пересмотренный) «Особенности аудита финансовой отчетности, подготовленной в соответствии с концепцией специального назначения», пункт 14.

Приложение 2

(см. пункт 4)

Перечень МСА, содержащих требования в отношении раздела «Прочие сведения»

В настоящем приложении указаны пункты отдельных МСА, которые содержат требования, обязывающие аудитора при определенных обстоятельствах включать в аудиторское заключение раздел «Прочие сведения». Данный перечень не отменяет необходимости рассматривать требования, а также соответствующее руководство по применению и прочие пояснительные материалы, содержащиеся в МСА.

- МСА 560 «События после отчетной даты», пункты 12(b) и 16.
- МСА 710 «Сравнительная информация— сопоставимые показатели и сравнительная финансовая отчетность», пункты 13–14, 16–17 и 19.

Приложение 3

(см. пункт А17)

Пример аудиторского заключения, содержащего разделы «Ключевые вопросы аудита», «Важные обстоятельства» и «Прочие сведения»

Для целей данного примера аудиторского заключения предполагаются следующие обстоятельства:

- Проведен аудит полного комплекта финансовой отчетности организации, ценные бумаги которой допущены к организованным торгам. Финансовая отчетность подготовлена в соответствии с концепцией достоверного представления. Данный аудит не является аудитом группы (то есть МСА 600¹ не применяется).
- Финансовая отчетность подготовлена руководством организации в соответствии с Международными стандартами финансовой отчетности (МСФО) (концепция общего назначения).
- Условия аудиторского задания отражают ответственность руководства за подготовку финансовой отчетности в соответствии с МСА 210.
- На основании полученных аудиторских доказательств аудитор пришел к выводу о том, что выражение немодифицированного («положительного») мнения является обоснованным.
- К аудиту применяются соответствующие этические требования, принятые в данной юрисдикции.
- 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).
- В период между отчетной датой и датой аудиторского заключения на производственных предприятиях организации произошел пожар, информацию о котором организация раскрыла как событие после отчетной даты. Согласно суждению аудитора, вопрос настолько важен, что имеет первостепенное значение для понимания финансовой отчетности ее пользователями. Вопрос не требовал значительного внимания аудитора в ходе аудита финансовой отчетности в текущем периоде.
- Информация о ключевых вопросах аудита сообщена в соответствии с МСА 701.
- Аудитор получил всю прочую информацию до даты аудиторского заключения и не выявил в ней существенных искажений.
- Сопоставимые показатели представлены, причем аудит финансовой отчетности за предыдущий период проводился предшествующим аудитором. Законы или нормативные акты не запрещают аудитору указывать на аудиторское заключение предшествующего аудитора в отношении сопоставимых показателей, и аудитор решает сослаться на указанное заключение.
- Лица, ответственные за надзор за составлением финансовой отчетности, не являются лицами, ответственными за подготовку финансовой отчетности.
- В дополнение к аудиту финансовой отчетности аудитор имеет обязанности по составлению других отчетов, предусмотренные местным законодательством.

¹ МСА 600 «Особенности аудита финансовой отчетности группы (включая работу аудиторов компонента)».

АУДИТОРСКОЕ ЗАКЛЮЧЕНИЕ НЕЗАВИСИМОГО АУДИТОРА

Акционерам организации ABC [или другой надлежащий адресат]

Заключение по результатам аудита финансовой отчетности¹

Мнение

Мы провели аудит финансовой отчетности организации ABC (Организация), состоящей из отчета о финансовом положении по состоянию на 31 декабря 20X1 года, отчета о совокупном доходе, отчета об изменениях в собственном капитале и отчета о движении денежных средств за год, закончившийся на указанную дату, а также примечаний к 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) финансовое положение (или о финансовом положении) Организации по состоянию на 31 декабря 20X1 года, а также ее финансовые результаты (или финансовых результатов) и движение (или движении) денежных средств за год, закончившийся на указанную дату, в соответствии с Международными стандартами финансовой отчетности (МСФО).

Основание для выражения мнения

Мы провели аудит в соответствии с Международными стандартами аудита (МСА). Наша ответственность согласно указанным стандартам далее раскрывается в разделе «*Ответственность аудитора за аудит финансовой отчетности*» нашего заключения. Мы независимы по отношению к Организации в соответствии с этическими требованиями, применимыми к нашему аудиту финансовой отчетности в [название юрисдикции], и мы выполнили наши прочие этические обязанности в соответствии с данными требованиями. Мы полагаем, что полученные нами аудиторские доказательства являются достаточными и надлежащими, чтобы служить основанием для выражения нашего мнения.

Важные обстоятельства²

Мы обращаем внимание на Примечание X к финансовой отчетности, в котором описано влияние последствий пожара на производственных предприятиях Организации. Мы не выражаем модифицированного мнения в связи с этим вопросом.

Ключевые вопросы аудита

Ключевые вопросы аудита – это вопросы, которые, согласно нашему профессиональному суждению, являлись наиболее значимыми для нашего аудита финансовой отчетности за текущий период. Эти вопросы были рассмотрены в контексте нашего аудита финансовой отчетности в целом и при формировании нашего мнения об этой отчетности, и мы не выражаем отдельного мнения по этим вопросам.

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

Прочие сведения

Аудит финансовой отчетности организации ABC за год, закончившийся 31 декабря 20X0 года, был проведен другим аудитором, который выразил немодифицированное мнение в отношении данной отчетности 31 марта 20X1.

Прочая информация [или иное название, если необходимо, например «Информация, отличная от финансовой отчетности и аудиторского заключения о ней»]

[*Составление заключения согласно требованиям к составлению заключений, содержащимся в МСА 720 (пересмотренном) – см. Пример 1 в Приложении 2 к МСА 720 (пересмотренному).*]

Ответственность руководства и лиц, отвечающих за корпоративное управление, за финансовую отчетность³

¹ Подзаголовок «Заключение по результатам аудита финансовой отчетности» не требуется, если не используется второй подзаголовок «Отчет в соответствии с другими законодательными и нормативными требованиями».

² Как указано в пункте A16, раздел «Важные обстоятельства» может быть представлен либо непосредственно перед разделом «Ключевые вопросы аудита», либо после него на основании суждения аудитора относительно значимости информации, включенной в раздел «Важные обстоятельства».

³ В тексте данных примеров аудиторских заключений может потребоваться замена терминов «руководство» и «лица, отвечающие за корпоративное управление» другими терминами в соответствии с правовым регулированием конкретной юрисдикции.

[Составление заключения согласно МСА 700 (пересмотренному) – см. Пример 1 в МСА 700 (пересмотренном).]

Ответственность аудитора за аудит финансовой отчетности

[Составление заключения согласно МСА 700 (пересмотренному) – см. Пример 1 в МСА 700 (пересмотренном).]

Отчет в соответствии с другими законодательными и нормативными требованиями

[Составление отчета согласно МСА 700 (пересмотренному) – см. Пример 1 в МСА 700 (пересмотренном).]

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

[Адрес аудитора]

[Дата]

Приложение 4

(см. пункт А8)

Пример аудиторского заключения, содержащего мнение с оговоркой вследствие отступления от применимой концепции подготовки финансовой отчетности и включающего раздел «Важные обстоятельства»

Для целей данного примера аудиторского заключения предполагаются следующие обстоятельства:

- Проведен аудит полного комплекта финансовой отчетности организации, не являющейся организацией, ценные бумаги которой допущены к организованным торгам. Финансовая отчетность подготовлена в соответствии с концепцией достоверного представления. Данный аудит не является аудитом группы (то есть МСА 600 не применяется).
- Финансовая отчетность подготовлена руководством организации в соответствии с МСФО (концепция общего назначения).
- Условия аудиторского задания отражают ответственность руководства за подготовку финансовой отчетности в соответствии с МСА 210.
- В связи с отступлением от применимой концепции подготовки финансовой отчетности было выражено мнение с оговоркой.
- К аудиту применяются соответствующие этические требования, принятые в данной юрисдикции.
- 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).
- В период между отчетной датой и датой аудиторского заключения на производственных предприятиях организации произошел пожар, информацию о котором организация раскрыла как событие после отчетной даты. Согласно суждению аудитора, вопрос настолько важен, что имеет первостепенное значение для понимания финансовой отчетности ее пользователями. Вопрос не требовал значительного внимания аудитора в ходе аудита финансовой отчетности в текущем периоде.
- От аудитора не требуется сообщать информацию о ключевых вопросах аудита в соответствии с МСА 701, и он не принял решение сделать это по каким-либо иным причинам.
- Аудитор не получил прочей информации до даты аудиторского заключения.
- Лица, ответственные за надзор за составлением финансовой отчетности, не являются лицами, ответственными за подготовку финансовой отчетности.
- В дополнение к аудиту финансовой отчетности аудитор имеет обязанности по составлению других отчетов, предусмотренные местным законодательством.

АУДИТОРСКОЕ ЗАКЛЮЧЕНИЕ НЕЗАВИСИМОГО АУДИТОРА

Акционерам организации ABC [или другой надлежащий адресат]

Заключение по результатам аудита финансовой отчетности¹

Мнение с оговоркой

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

По нашему мнению, за исключением влияния вопроса, изложенного в разделе «Основание для выражения мнения с оговоркой» нашего заключения, прилагаемая финансовая отчетность отражает достоверно во всех существенных отношениях (или дает правдивое и достоверное представление) финансовое положение (или о финансовом положении) Организации по состоянию на 31 декабря 20X1 года, а также ее финансовые результаты (или финансовых результатах) и движение (или движения) денежных средств за год, закончившийся на указанную дату, в соответствии с Международными стандартами финансовой отчетности (МСФО).

Основание для выражения мнения с оговоркой

Краткосрочные ценные бумаги Организации, обращающиеся на рынке, отражены в отчете о финансовом положении в сумме XXX. Руководство не провело переоценку этих ценных бумаг на основе текущих котировок, а вместо этого отразило их по первоначальной стоимости, что представляет собой отступление от МСФО. Данные бухгалтерского учета Организации указывают на то, что, если бы руководство отразило ценные бумаги, обращающиеся на рынке, в соответствии с их текущими котировками, Организация признала бы в отчете о совокупном доходе за год нереализованный убыток в сумме XXX. Балансовая стоимость ценных бумаг в отчете о финансовом положении на 31 декабря 20X1 года снизилась бы на эту же сумму, а налог на прибыль, чистая прибыль и собственный капитал уменьшились бы на XXX, XXX и XXX соответственно.

Мы провели аудит в соответствии с Международными стандартами аудита (МСА). Наша ответственность согласно указанным стандартам далее раскрывается в разделе «*Ответственность аудитора за аудит финансовой отчетности*» нашего заключения. Мы независимы по отношению к Организации в соответствии с этическими требованиями, применимыми к нашему аудиту финансовой отчетности в [название юрисдикции], и мы выполнили наши прочие этические обязанности в соответствии с данными требованиями. Мы полагаем, что полученные нами аудиторские доказательства являются достаточными и надлежащими, чтобы служить основанием для выражения нами мнения с оговоркой.

Важные обстоятельства: влияние последствий пожара

Мы обращаем внимание на Примечание X к финансовой отчетности, в котором описано влияние последствий пожара на производственных предприятиях Организации. Мы не выражаем модифицированного мнения в связи с этим вопросом.

Ответственность руководства и лиц, отвечающих за корпоративное управление, за финансовую отчетность²

[Составление заключения согласно МСА 700 (пересмотренному) – см. Пример 1 в МСА 700 (пересмотренном).]

Ответственность аудитора за аудит финансовой отчетности

[Составление заключения согласно МСА 700 (пересмотренному) – см. Пример 1 в МСА 700 (пересмотренном).]

Отчет в соответствии с другими законодательными и нормативными требованиями

[Составление отчета согласно МСА 700 (пересмотренному) – см. Пример 1 в МСА 700 (пересмотренном).]

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

[Адрес аудитора]

[Дата]

¹ Подзаголовок «Заключение по результатам аудита финансовой отчетности» не требуется, если не используется второй подзаголовок «Отчет в соответствии с другими законодательными и нормативными требованиями».

² Либо иные термины в соответствии с правовым регулированием конкретной юрисдикции.