

МЕЖДУНАРОДНЫЙ СТАНДАРТ АУДИТА 800 (ПЕРЕСМОТРЕННЫЙ) «ОСОБЕННОСТИ АУДИТА ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ, ПОДГОТОВЛЕННОЙ В СООТВЕТСТВИИ С КОНЦЕПЦИЕЙ СПЕЦИАЛЬНОГО НАЗНАЧЕНИЯ»

Международный стандарт аудита (МСА) 800 (пересмотренный) «*Особенности аудита финансовой отчетности, подготовленной в соответствии с концепцией специального назначения*» 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. Международные стандарты аудита (МСА) с нумерацией от 100-х до 700-х применяются к аудиту финансовой отчетности. В настоящем стандарте рассматриваются особенности применения данных МСА при проведении аудита финансовой отчетности, подготовленной в соответствии с концепцией специального назначения.
2. Настоящий стандарт разработан применительно к полному комплексу финансовой отчетности, подготовленному в соответствии с концепцией специального назначения. Особенности аудита отдельного отчета финансовой отчетности или отдельного элемента, группы статей или статьи финансового отчета рассматриваются в МСА 805 (пересмотренном)¹.
3. Настоящий стандарт не отменяет требований других МСА, в нем также не ставится цель рассмотреть все особенности, которые могут быть применимы при тех или иных обстоятельствах выполнения задания.

Дата вступления в силу

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

Цель

5. При применении Международных стандартов аудита к аудиту финансовой отчетности, подготовленной в соответствии с концепцией специального назначения, цель аудитора состоит в том, чтобы надлежащим образом учесть особенности, относящиеся к следующим вопросам:
 - (a) принятию задания;
 - (b) планированию и выполнению данного задания;
 - (c) формированию мнения и составлению заключения о финансовой отчетности.

Определения

6. Для целей Международных стандартов аудита следующие термины имеют приведенные ниже значения:
 - (a) финансовая отчетность специального назначения – финансовая отчетность, подготовленная в соответствии с концепцией специального назначения (см. пункт A4);
 - (b) концепция специального назначения – концепция подготовки финансовой отчетности, разработанная с целью удовлетворения потребностей конкретных пользователей в финансовой информации. Концепция подготовки финансовой отчетности может быть представлена в виде концепции достоверного представления или концепции соответствия² (см. пункты A1–A4).
7. Термин «финансовая отчетность» в настоящем стандарте означает «полный комплект финансовой отчетности специального назначения с соответствующими примечаниями». Форма и содержание финансовой отчетности, а также состав полного комплекта финансовой отчетности определяются требованиями применимой концепции подготовки финансовой отчетности. Термин «финансовая отчетность специального назначения» включает соответствующее раскрытие информации.

¹ МСА 805 (пересмотренный) «*Особенности аудита отдельных отчетов финансовой отчетности и отдельных элементов, групп статей или статей финансовой отчетности*».

² МСА 200 «*Основные цели независимого аудитора и проведение аудита в соответствии с Международными стандартами аудита*», пункт 13(a).

Требования

Особенности принятия задания

Приемлемость концепции подготовки финансовой отчетности

8. В соответствии с МСА 210 аудитор должен определить, является ли примененная концепция подготовки финансовой отчетности приемлемой для составления данной финансовой отчетности³. При аудите финансовой отчетности специального назначения аудитор должен получить понимание следующих вопросов (см. пункты А5–А8):
- (a) цель подготовки финансовой отчетности;
 - (b) предполагаемые пользователи;
 - (c) меры, принятые руководством для определения приемлемости применимой концепции подготовки финансовой отчетности в данных обстоятельствах.

Особенности планирования и проведения аудита

9. В соответствии с МСА 200⁴ аудитор должен соблюдать все МСА, которые применимы для конкретного аудита. При планировании и проведении аудита финансовой отчетности специального назначения аудитор обязан установить, требуется ли рассмотреть особенности применения Международных стандартов аудита с учетом конкретных обстоятельств задания (см. пункты А9–А12).
10. В соответствии с МСА 315 (пересмотренным)⁵ аудитор должен получить понимание выбора и применения организацией учетной политики. Если финансовая отчетность подготовлена в соответствии с положениями договора, аудитор должен получить понимание всех значительных интерпретаций договора, осуществленных руководством при подготовке данной финансовой отчетности. Интерпретация считается значительной в том случае, если применение другой обоснованной интерпретации привело бы к отражению в финансовой отчетности информации, существенно отличающейся от представленной.

Особенности формирования мнения и составления заключения

11. При формировании мнения и составлении заключения о финансовой отчетности специального назначения аудитор обязан соблюдать требования МСА 700 (пересмотренного)⁶ (см. пункты А13–А19).

Описание применимой концепции подготовки финансовой отчетности

12. В соответствии с МСА 700 (пересмотренным)⁷ аудитор должен оценить, содержится ли в финансовой отчетности надлежащее указание на применимую концепцию подготовки финансовой отчетности или описание такой концепции. Если финансовая отчетность подготовлена в соответствии с положениями договора, аудитор должен оценить, в достаточной ли степени в финансовой отчетности описаны все значимые интерпретации договора, на основании которых подготовлена финансовая отчетность.
13. В МСА 700 (пересмотренном) рассматриваются вопросы, касающиеся формы и содержания аудиторского заключения, в том числе определенную последовательность отдельных элементов. В случае составления аудиторского заключения о финансовой отчетности специального назначения:
- (a) аудиторское заключение также должно содержать описание цели подготовки данной финансовой отчетности, а при необходимости и предполагаемых пользователей либо давать ссылку на примечание к финансовой отчетности специального назначения, в котором представлена данная информация;
 - (b) если при подготовке финансовой отчетности у руководства имелась возможность выбора концепции подготовки финансовой отчетности, в описании обязанностей руководства⁸ по подготовке финансовой отчетности должна также упоминаться обязанность руководства

³ МСА 210 «Согласование условий аудиторских заданий», пункт 6(a).

⁴ МСА 200, пункт 18.

⁵ МСА 315 (пересмотренный) «Выявление и оценка рисков существенного искажения посредством изучения организации и ее окружения», пункт 11(c).

⁶ МСА 700 (пересмотренный) «Формирование мнения и составление заключения о финансовой отчетности».

⁷ МСА 700 (пересмотренный), пункт 15.

⁸ Либо иной термин в соответствии с правовым регулированием конкретной юрисдикции.

установить, что применимая концепция подготовки финансовой отчетности является приемлемой с учетом конкретных обстоятельств.

Привлечение внимания пользователей к тому, что финансовая отчетность подготовлена в соответствии с концепцией специального назначения

14. Аудиторское заключение о финансовой отчетности специального назначения должно включать раздел «Важные обстоятельства», в котором привлекается внимание пользователей к тому, что финансовая отчетность подготовлена в соответствии с концепцией специального назначения и, следовательно, может быть непригодна для использования в каких-либо иных целях (см. пункты A20–A21).

Руководство по применению и прочие пояснительные материалы

Определение концепции специального назначения (см. пункт 6)

- A1. К примерам концепций специального назначения относятся:

- принципы налогового учета, которые применяются при формировании комплекта финансовой отчетности, прилагаемой к налоговой декларации организации;
- кассовый метод бухгалтерского учета, применяемый для подготовки информации о движении денежных средств, которую могут запросить кредиторы организации;
- предписания регулирующего органа в отношении подготовки финансовой отчетности для обеспечения соблюдения требований данного регулирующего органа;
- положения договора, касающиеся подготовки финансовой отчетности, например договора о выпуске облигационного займа, кредитного договора или договора о предоставлении гранта на реализацию конкретного проекта.

- A2. Могут возникнуть обстоятельства, при которых концепция специального назначения основывается на концепции подготовки финансовой отчетности, принятой уполномоченной или официально признанной организацией по разработке стандартов либо законом или нормативным актом, но при этом не удовлетворяет всем требованиям такой концепции. Примером может служить договор, в котором предусмотрено, что при подготовке финансовой отчетности должны быть применены большинство стандартов (но не все стандарты) финансовой отчетности, принятые в юрисдикции X, за исключением некоторых из них. Если такие условия являются приемлемыми с учетом конкретных обстоятельств задания, то в описании применимой концепции подготовки финансовой отчетности, представленном в финансовой отчетности специального назначения, недопустимо указывать, что применяемая концепция полностью соответствует концепции подготовки финансовой отчетности, принятой уполномоченной или официально признанной организацией по разработке стандартов либо законом или нормативным актом. В приведенном выше примере договора описание применимой концепции подготовки финансовой отчетности может содержать ссылку на положения договора, касающиеся подготовки финансовой отчетности, вместо указания на стандарты финансовой отчетности, принятые в юрисдикции X.

- A3. В случае, описанном в пункте A2, концепция специального назначения может не являться концепцией достоверного представления, даже если она основана на концепции подготовки финансовой отчетности, представляющей собой концепцию достоверного представления. Это объясняется тем, что концепция специального назначения, возможно, не удовлетворяет всем требованиям концепции подготовки финансовой отчетности, принятой уполномоченной или официально признанной организацией по разработке стандартов либо законом или нормативным актом, соблюдение которых необходимо для обеспечения достоверного представления финансовой отчетности.

- A4. Финансовая отчетность, подготовленная в соответствии с концепцией специального назначения, может быть единственной финансовой отчетностью, составляемой организацией. В этом случае данная финансовая отчетность может быть использована не только теми пользователями, для которых предназначена концепция подготовки финансовой отчетности. Несмотря на распространение финансовой отчетности среди широкого круга пользователей в данных обстоятельствах, для целей Международных стандартов аудита такая финансовая отчетность тем не менее считается финансовой отчетностью специального назначения. Требования, содержащиеся в пунктах 13–14, предусмотрены для того, чтобы избежать неверного понимания цели подготовки финансовой отчетности. Соответствующее раскрытие информации включает в себя пояснительную или описательную информацию, размещенную в соответствии с прямыми или иными требованиями применимой концепции подготовки финансовой отчетности.

отчетности непосредственно в финансовых отчетах или в примечаниях к ним либо включенную в них путем перекрестных ссылок⁹.

Особенности принятия задания

Приемлемость концепции подготовки финансовой отчетности (см. пункт 8)

- A5. В случае подготовки финансовой отчетности специального назначения ключевым фактором при определении приемлемости концепции подготовки финансовой отчетности, примененной при подготовке данной отчетности, являются потребности в финансовой информации предполагаемых пользователей.
- A6. Применимая концепция подготовки финансовой отчетности может включать в себя стандарты финансовой отчетности, которые приняты официально признанной организацией, уполномоченной устанавливать стандарты для подготовки финансовой отчетности специального назначения. В таком случае данные стандарты будут считаться приемлемыми для указанной цели, если организация следует установленной прозрачной процедуре, предусматривающей обсуждение и рассмотрение мнений соответствующих заинтересованных сторон. В отдельных юрисдикциях концепция подготовки финансовой отчетности, которую руководство организаций определенного типа должно использовать при подготовке финансовой отчетности специального назначения, может быть установлена законом или нормативным актом. Например, регулирующий орган может установить свои правила подготовки финансовой отчетности для обеспечения соблюдения требований данного регулирующего органа. В отсутствие факторов, свидетельствующих об обратном, такая концепция подготовки финансовой отчетности считается приемлемой для финансовой отчетности специального назначения, подготовленной такой организацией.
- A7. Если стандарты финансовой отчетности, указанные в пункте A6, дополняются законодательными или нормативными требованиями, в соответствии с МСА 210 аудитор должен установить, имеются ли какие-либо несоответствия между стандартами финансовой отчетности и дополнительными требованиями. Кроме того, в МСА 210¹⁰ указаны действия, которые должен предпринять аудитор при наличии таких несоответствий.
- A8. Применимая концепция подготовки финансовой отчетности может охватывать положения договора, касающиеся подготовки финансовой отчетности, или иные источники, помимо указанных в пунктах A6 и A7. В таком случае приемлемость концепции подготовки финансовой отчетности в условиях конкретных обстоятельств задания определяется исходя из того, присущи ли данной концепции признаки, которые обычно характерны для приемлемых концепций подготовки финансовой отчетности, как описано в Приложении 2 к МСА 210. В случае концепции специального назначения относительная значимость для конкретного задания каждого из признаков, обычно характеризующих приемлемые концепции подготовки финансовой отчетности, является предметом профессионального суждения. Например, чтобы определить стоимость чистых активов организации на дату ее продажи, продавец и покупатель могут договориться о том, что их потребностям соответствуют весьма консервативные оценки резервов по безнадежной дебиторской задолженности, даже если такая финансовая информация не является нейтральной по сравнению с финансовой информацией, подготовленной в соответствии с концепцией общего назначения.

Особенности планирования и проведения аудита

 (см. пункт 9)

- A9. Согласно МСА 200 аудитор должен соблюдать (а) соответствующие этические требования, включая требования независимости, относящиеся к заданию по аудиту финансовой отчетности, и (b) все МСА, которые применимы для конкретного аудиторского задания. Кроме того, согласно настоящему стандарту аудитор должен выполнить каждое требование какого-либо МСА, за исключением случаев, когда при конкретных обстоятельствах аудита весь МСА является неприменимым или какое-либо требование является неприменимым, потому что оно основано на условии, которое в данном случае отсутствует. В исключительных случаях аудитор может счесть необходимым отступить от какого-либо применимого требования МСА и выполнить альтернативные аудиторские процедуры для выполнения данного требования¹¹.
- A10. При аудите финансовой отчетности специального назначения от аудитора может потребоваться рассмотрение особенностей применения некоторых требований Международных стандартов аудита.

⁹ МСА 200, пункт 13(f).

¹⁰ МСА 210, пункт 18.

¹¹ МСА 200, пункты 14, 18 и 22–23.

Например, в МСА 320¹² профессиональные суждения, относящиеся к вопросам, которые являются существенными для пользователей финансовой отчетности, формируются на основе рассмотрения общих потребностей в финансовой информации среди пользователей как представителей единой группы. Однако при проведении аудита финансовой отчетности специального назначения эти суждения формируются на основе рассмотрения потребностей в финансовой информации предполагаемых пользователей.

- A11. В случае финансовой отчетности специального назначения, например отчетности, подготовленной в соответствии с требованиями договора, руководство может согласовать с предполагаемыми пользователями пороговое значение для искажений, и если в ходе аудита будут выявлены искажения ниже данного значения, то они не будут подлежать исправлению или иной корректировке. Установление такого порогового значения не освобождает аудитора от обязанности по определению уровня существенности в соответствии с МСА 320 для целей планирования и проведения аудита финансовой отчетности специального назначения.
- A12. В соответствии с требованиями МСА 260 (пересмотренного)¹³ аудитор должен определить соответствующее лицо или лиц в структуре корпоративного управления организации, с которыми он будет осуществлять информационное взаимодействие. В МСА 260 (пересмотренном)¹⁴ отмечается, что в некоторых случаях все лица, отвечающие за корпоративное управление, участвуют в управлении организацией и с учетом этого обстоятельства изменяется порядок применения требований об информационном взаимодействии. В случаях, когда организация также подготавливает полный комплект финансовой отчетности общего назначения, лицо или лица, ответственные за надзор за подготовкой финансовой отчетности специального назначения, могут не являться лицами, отвечающими за корпоративное управление и обеспечивающими надзор за подготовкой такой финансовой отчетности общего назначения.

Особенности формирования мнения и составления заключения (см. пункт 11)

- A13. В Приложении к настоящему стандарту приведены примеры аудиторских заключений независимого аудитора о финансовой отчетности специального назначения. Другие примеры аудиторских заключений могут также быть применены к составлению заключения о финансовой отчетности специального назначения (см., например, Приложения к МСА 700 (пересмотренному), МСА 705 (пересмотренному)¹⁵, МСА 570 (пересмотренному)¹⁶, МСА 720 (пересмотренному)¹⁷ и МСА 706 (пересмотренному)).¹⁸

Применение МСА 700 (пересмотренного) при составлении заключения о финансовой отчетности специального назначения

- A14. Пункт 11 настоящего стандарта разъясняет, что при формировании мнения и составлении заключения о финансовой отчетности специального назначения аудитор должен применять МСА 700 (пересмотренный). При этом аудитор также должен применять требования к составлению заключения, содержащиеся в других МСА, и может счесть полезными особенности применения, которые рассматриваются в пунктах A15–A19 ниже.

Непрерывность деятельности

- A15. Финансовая отчетность специального назначения может быть составлена как с использованием, так и без использования концепции подготовки финансовой отчетности, в которой применяется принцип непрерывности деятельности, используемый в бухгалтерском учете (например, в определенных юрисдикциях принцип непрерывности деятельности, используемый в бухгалтерском учете, не применим к некоторым видам финансовой отчетности, которая составляется в соответствии с принципами налогового учета)¹⁹. В зависимости от применимой концепции подготовки финансовой отчетности, используемой при составлении финансовой отчетности специального назначения, описание в аудиторском заключении ответственности руководства²⁰ за способность организации продолжать

¹² МСА 320 «Существенность при планировании и проведении аудита», пункт 2.

¹³ МСА 260 (пересмотренный) «Информационное взаимодействие с лицами, отвечающими за корпоративное управление».

¹⁴ МСА 260 (пересмотренный), пункт A8.

¹⁵ МСА 705 (пересмотренный) «Модифицированное мнение в аудиторском заключении».

¹⁶ МСА 570 (пересмотренный) «Непрерывность деятельности».

¹⁷ МСА 720 (пересмотренный) «Обязанности аудитора, относящиеся к прочей информации».

¹⁸ МСА 706 (пересмотренный) «Разделы “Важные обстоятельства” и “Прочие сведения” в аудиторском заключении».

¹⁹ МСА 570 (пересмотренный), пункт 2.

²⁰ См. МСА 700 (пересмотренный), пункты 34(b) и A48.

непрерывно свою деятельность может потребовать соответствующей корректировки. Описание в аудиторском заключении ответственности аудитора²¹ может также потребовать соответствующей корректировки в зависимости от того, как применяется МСА 570 (пересмотренный) с учетом обстоятельств задания.

Ключевые вопросы аудита

- A16. МСА 700 (пересмотренный) требует, чтобы аудитор информировал о ключевых вопросах аудита в соответствии с МСА 701²², если он проводит аудит полных комплектов финансовой отчетности общего назначения организаций, ценные бумаги которых допущены к организованным торгам. В случае аудита финансовой отчетности специального назначения МСА 701 применяется только тогда, когда информирование о ключевых вопросах аудита в аудиторском заключении о финансовой отчетности специального назначения требуется в соответствии с законом или нормативным актом или когда аудитор принимает решение сообщить о ключевых вопросах аудита по иным причинам. Если в аудиторском заключении о финансовой отчетности специального назначения сообщается информация о ключевых вопросах аудита, МСА 701²³ применяется в полном объеме.

Прочая информация

- A17. МСА 720 (пересмотренный) регламентирует обязанности аудитора в отношении прочей информации. В контексте данного стандарта отчеты, которые содержат финансовую отчетность специального назначения или прилагаются к ней и целью которых является предоставление собственникам (или аналогичным заинтересованным сторонам) информации о вопросах, изложенных в финансовой отчетности специального назначения, считаются годовыми отчетами для целей МСА 720 (пересмотренного). В случае финансовой отчетности, подготовленной с использованием концепции специального назначения, термин «аналогичные заинтересованные стороны» включает конкретных пользователей, чьим потребностям в финансовой информации соответствуют требования концепции специального назначения, используемой для подготовки финансовой отчетности специального назначения. Если аудитор устанавливает, что организация планирует выпуск такого отчета, к аудиту финансовой отчетности специального назначения применяются требования МСА 720 (пересмотренного).

Имя руководителя задания

- A18. Требование МСА 700 (пересмотренного), согласно которому аудитор должен указывать имя руководителя задания в аудиторском заключении, также применяется к аудиту финансовой отчетности специального назначения организаций, ценные бумаги которых допущены к организованным торгам²⁴. При составлении заключения о финансовой отчетности специального назначения организаций, не являющихся организациями, ценные бумаги которых допущены к организованным торгам, указание имени руководителя задания в аудиторском заключении может требоваться от аудитора в соответствии с законом или нормативным актом или же аудитор может принять решение сделать это по иным причинам.

Включение ссылки на аудиторское заключение о полном комплекте финансовой отчетности общего назначения

- A19. Аудитор может счесть необходимым сослаться в разделе «Прочие сведения» аудиторского заключения о финансовой отчетности специального назначения на аудиторское заключение о полном комплекте финансовой отчетности общего назначения или на включенный в него вопрос или вопросы (см. МСА 706 (пересмотренный)²⁵). Например, аудитор может счесть необходимым сослаться в аудиторском заключении о финансовой отчетности специального назначения на раздел «Существенная неопределенность в отношении непрерывности деятельности», включенный в аудиторское заключение о полном комплекте финансовой отчетности общего назначения.

Привлечение внимания пользователей к тому, что финансовая отчетность подготовлена в соответствии с концепцией специального назначения (см. пункт 14)

- A20. Финансовая отчетность специального назначения может быть использована не только для тех целей, для которых она была подготовлена. Например, регулирующий орган может потребовать от некоторых

²¹ См. МСА 700 (пересмотренный), пункт 39(b)(iv).

²² МСА 701 «Информирование о ключевых вопросах аудита в аудиторском заключении».

²³ МСА 700 (пересмотренный), пункт 31.

²⁴ См. МСА 700 (пересмотренный), пункты 45 и A56–A58.

²⁵ См. МСА 706 (пересмотренный), пункты 10-11.

организаций, чтобы они раскрывали финансовую отчетность специального назначения для свободного доступа. Во избежание недоразумений аудитор обращает внимание пользователей аудиторского заключения посредством включения раздела «Важные обстоятельства» на то, что финансовая отчетность подготовлена в соответствии с концепцией специального назначения, а следовательно может быть непригодна для иной цели. В соответствии с МСА 706 (пересмотренным) этот пункт должен быть включен в отдельный раздел аудиторского заключения под заголовком «Важные обстоятельства», содержащем соответствующий термин²⁶.

Ограничение на распространение или использование (см. пункт 14)

- A21. Помимо привлечения внимания, предусмотренного пунктом 14, аудитор может счесть необходимым указать, что аудиторское заключение предназначено исключительно для конкретных пользователей. В зависимости от закона или нормативного акта конкретной юрисдикции этой цели можно достичь путем ограничения распространения или использования аудиторского заключения. В данных обстоятельствах раздел, который упоминается в пункте 14, может быть расширен за счет включения в него таких прочих сведений, при этом заголовок должен быть изменен соответствующим образом (см. примеры в Приложении к данному МСА).

²⁶ См. пункт 9(а) МСА 706 (пересмотренного).

Приложение

(см. пункт A14)

Примеры аудиторских заключений независимого аудитора о финансовой отчетности специального назначения

- Пример 1. Аудиторское заключение о полном комплекте финансовой отчетности организации, не являющейся организацией, ценные бумаги которой допущены к организованным торгам. Финансовая отчетность подготовлена в соответствии с положениями договора, касающимися подготовки финансовой отчетности (для целей данного примера рассматривается концепция соответствия).
- Пример 2. Аудиторское заключение о полном комплекте финансовой отчетности организации, не являющейся организацией, ценные бумаги которой допущены к организованным торгам, подготовленной в соответствии с принципами налогового учета, применяемыми в юрисдикции X (для целей данного примера рассматривается концепция соответствия).
- Пример 3. Аудиторское заключение о полном комплекте финансовой отчетности организации, ценные бумаги которой допущены к организованным торгам. Финансовая отчетность подготовлена в соответствии с требованиями регулирующего органа в отношении подготовки финансовой отчетности (для целей данного примера рассматривается концепция достоверного представления).

Пример 1. Аудиторское заключение о полном комплекте финансовой отчетности организации, не являющейся организацией, ценные бумаги которой допущены к организованным торгам. Финансовая отчетность подготовлена в соответствии с положениями договора, касающимися подготовки финансовой отчетности (для целей данного примера рассматривается концепция соответствия).

Для целей данного примера аудиторского заключения предполагаются следующие обстоятельства:

- Финансовая отчетность подготовлена руководством организации в соответствии с положениями договора, предусматривающими подготовку финансовой отчетности (то есть концепцией специального назначения), с целью выполнить условия договора. У руководства нет возможности выбрать ту или иную концепцию подготовки финансовой отчетности.
- Применимой концепцией подготовки финансовой отчетности является концепция соответствия.
- Аудиторское заключение о полном комплекте финансовой отчетности общего назначения не выпускалось.
- 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).
- Имеются ограничения в отношении распространения и использования аудиторского заключения.
- От аудитора не требуется сообщать информацию о ключевых вопросах аудита в соответствии с МСА 701, и он принял решение не делать это по каким-либо иным причинам.
- Аудитор установил, что прочая информация отсутствует (то есть требования МСА 720 (пересмотренного) не применяются).
- Лица, ответственные за надзор за составлением финансовой отчетности, не являются лицами, ответственными за подготовку финансовой отчетности.
- Аудитор не имеет обязанностей по составлению других отчетов, установленных законами или нормативными актами.

АУДИТОРСКОЕ ЗАКЛЮЧЕНИЕ НЕЗАВИСИМОГО АУДИТОРА

[Надлежащий адресат]

Мнение

Мы провели аудит финансовой отчетности организации ABC (Организация), состоящей из отчета о финансовом положении по состоянию на 31 декабря 20X1 года, отчета о прибылях и убытках, 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 Организации за год, закончившийся 31 декабря 20X1 года во всех существенных отношениях в соответствии с положениями о подготовке финансовой отчетности, представленными в разделе Z договора от 1 января 20X1 года, заключенного между организацией ABC и организацией DEF (далее – «договор»).

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 обстоятельства – принципы учета и ограничение в отношении распространения или использования

Мы обращаем внимание на Примечание X к финансовой отчетности, в котором описываются принципы подготовки финансовой отчетности. Финансовая отчетность подготовлена с целью оказания содействия организации ABC в соблюдении указанных выше положений договора, касающихся подготовки финансовой отчетности. Как следствие, данная финансовая отчетность может быть непригодна для иной цели. Наше заключение предназначено исключительно для организации ABC и организации DEF и не подлежит распространению или использованию другими сторонами (помимо организации ABC и организации DEF). Мы не выражаем модифицированного мнения в связи с этим вопросом.

Ответственность руководства и лиц, отвечающих за корпоративное управление, за финансовую отчетность²⁷

Руководство несет ответственность за подготовку указанной финансовой отчетности в соответствии с положениями о подготовке финансовой отчетности, представленными в разделе Z договора, и за систему внутреннего контроля, которую руководство считает необходимой для подготовки финансовой отчетности, не содержащей существенных искажений вследствие недобросовестных действий или ошибок.

При подготовке финансовой отчетности руководство несет ответственность за оценку способности Организации продолжать непрерывно свою деятельность, за раскрытие в соответствующих случаях сведений, относящихся к непрерывности деятельности, и за применение принципа непрерывности деятельности, используемого в бухгалтерском учете, за исключением случаев, когда руководство намеревается ликвидировать Организацию или прекратить ее деятельность или же когда у него отсутствует какая-либо иная реальная альтернатива, кроме ликвидации или прекращения деятельности.

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

Ответственность аудитора за аудит финансовой отчетности

Наша цель состоит в получении разумной уверенности в том, что финансовая отчетность не содержит существенных искажений вследствие недобросовестных действий или ошибок, и в выпуске аудиторского заключения, содержащего наше мнение. Разумная уверенность представляет собой высокую степень уверенности, но не является гарантией того, что аудит, проведенный в соответствии с Международными стандартами аудита, всегда выявляет существенные искажения при их наличии. Искажения могут быть результатом недобросовестных действий или ошибок и считаются существенными, если можно обоснованно предположить, что в отдельности или в совокупности они могут повлиять на экономические решения пользователей, принимаемые на основе этой финансовой отчетности.

Пункт 41(b) МСА 700 (пересмотренного) разъясняет, что представленный ниже затененный текст может быть размещен в приложении к аудиторскому заключению. Пункт 41(c) МСА 700 (пересмотренного) разъясняет, что в

²⁷ В тексте данного примера аудиторского заключения может потребоваться замена терминов «руководство» и «лица, отвечающие за корпоративное управление» другими терминами в соответствии с правовым регулированием конкретной юрисдикции.

тех случаях, когда закон, нормативный акт или национальные стандарты аудита в явной форме разрешают это сделать, можно дать ссылку на официальный сайт соответствующего уполномоченного органа, содержащий описание ответственности аудитора, вместо того чтобы включать этот материал в аудиторское заключение, при условии что описание на официальном сайте отражает приведенное ниже описание ответственности аудитора и не противоречит ему.

В рамках аудита, проводимого в соответствии с Международными стандартами аудита, мы применяем профессиональное суждение и сохраняем профессиональный скептицизм на протяжении всего аудита. Кроме того, мы выполняем следующее:

- выявляем и оцениваем риски существенного искажения финансовой отчетности вследствие недобросовестных действий или ошибок; разрабатываем и проводим аудиторские процедуры в ответ на эти риски; получаем аудиторские доказательства, являющиеся достаточными и надлежащими, чтобы служить основанием 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, умышленный пропуск, искаженное представление информации или действия в обход системы внутреннего контроля;
- получаем понимание системы внутреннего контроля, имеющей значение для аудита, с целью разработки аудиторских процедур, соответствующих обстоятельствам, но не с целью выражения мнения об эффективности системы внутреннего контроля Организации²⁸;
- оцениваем надлежащий характер применяемой учетной политики и обоснованность оценочных значений, рассчитанных руководством и соответствующего раскрытия информации;
- делаем вывод о правомерности применения руководством допущения непрерывности деятельности, а на основании полученных аудиторских доказательств – вывод о том, имеется ли существенная неопределенность в связи с событиями или условиями, в результате которых могут возникнуть значительные сомнения в способности Организации продолжать непрерывно свою деятельность. Если мы приходим к выводу о наличии существенной неопределенности, мы должны привлечь внимание в нашем аудиторском заключении к соответствующему раскрытию информации в финансовой отчетности или, если такое раскрытие информации является ненадлежащим, 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 Организация утратит способность продолжать непрерывно свою деятельность;

Мы осуществляем информационное взаимодействие с лицами, отвечающими за корпоративное управление, доводя до их сведения, помимо прочего, информацию о запланированном объеме и сроках аудита, а также о существенных замечаниях по результатам аудита, в том числе о значительных недостатках системы внутреннего контроля, которые мы выявляем в процессе аудита.

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] (Изменен порядок указания даты и адреса)

[Дата]

²⁸ Данное предложение будет изменено соответствующим образом в том случае, когда аудитор также обязан выразить мнение об эффективности системы внутреннего контроля, наряду с аудитом финансовой отчетности.

Пример 2. Аудиторское заключение о полном комплекте финансовой отчетности организации, не являющейся организацией, ценные бумаги которой допущены к организованным торгам, подготовленной в соответствии с принципами налогового учета, применяемыми в юрисдикции X (для целей данного примера рассматривается концепция соответствия).

Для целей данного примера аудиторского заключения предполагаются следующие обстоятельства:

- Проведен аудит полного комплекта финансовой отчетности, подготовленной руководством Товарищества в соответствии с принципами налогового учета, применяемыми в юрисдикции X (то есть в соответствии с концепцией специального назначения), с целью оказания содействия участникам Товарищества в подготовке их индивидуальных налоговых деклараций. У руководства нет возможности выбрать ту или иную концепцию подготовки финансовой отчетности.
- Применимой концепцией подготовки финансовой отчетности является концепция соответствия.
- Условия аудиторского задания отражают ответственность руководства за подготовку финансовой отчетности в соответствии с MCA 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 MCA 570 (пересмотренным).
- Имеются ограничения в отношении распространения аудиторского заключения.
- От аудитора не требуется сообщать информацию о ключевых вопросах аудита в соответствии с MCA 701, и он принял решение не делать это по каким-либо иным причинам.
- Аудитор установил, что прочая информация отсутствует (то есть требования MCA 720 (пересмотренного) не применяются).
- Лица, ответственные за надзор за составлением финансовой отчетности, не являются лицами, ответственными за подготовку финансовой отчетности.
- Аудитор не имеет обязанностей по составлению других отчетов, установленных законами или нормативными актами.

АУДИТОРСКОЕ ЗАКЛЮЧЕНИЕ НЕЗАВИСИМОГО АУДИТОРА

[Надлежащий адресат]

Мнение

Мы провели аудит прилагаемой финансовой отчетности товарищества ABC (Товарищество), состоящей из баланса по состоянию на 31 декабря 20X1 года и отчета о прибылях и убытках 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 Товарищества ABC за год, закончившийся 31 декабря 20X1 года, подготовлена во всех существенных отношениях в соответствии с [применимый закон о налогообложении доходов] юрисдикции X.

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 Товариществу в соответствии с этическими требованиями, применимыми к нашему аудиту финансовой отчетности в [название юрисдикции], и нами выполнены 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 обстоятельства – принципы учета и ограничение распространения

Мы обращаем внимание на Примечание X к финансовой отчетности, в котором описываются принципы подготовки финансовой отчетности. Финансовая отчетность подготовлена с целью оказания содействия участникам Товарищества в подготовке их индивидуальных налоговых деклараций. Как следствие, данная финансовая отчетность может быть непригодна для иной цели. Наше заключение предназначено исключительно для

товарищества ABC и его участников и не подлежит распространению среди других сторон помимо товарищества ABC или его участников. Мы не выражаем модифицированного мнения в связи с этим вопросом.

Ответственность руководства и лиц, отвечающих за корпоративное управление, за финансовую отчетность²⁹

Руководство несет ответственность за подготовку указанной финансовой отчетности в соответствии с принципами налогового учета, применяемыми в юрисдикции X, и за систему внутреннего контроля, которую руководство считает необходимой для подготовки финансовой отчетности, не содержащей существенных искажений вследствие недобросовестных действий или ошибок.

При подготовке финансовой отчетности руководство несет ответственность за оценку способности Товарищества продолжать непрерывно свою деятельность, за раскрытие в соответствующих случаях сведений, относящихся к непрерывности деятельности, и за применение принципа непрерывности деятельности, используемого в бухгалтерском учете, за исключением случаев, когда руководство намеревается ликвидировать Товарищество или прекратить ее деятельность или же когда у него отсутствует какая-либо иная реальная альтернатива, кроме ликвидации или прекращения деятельности.

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

Ответственность аудитора за аудит финансовой отчетности

Наша цель состоит в получении разумной уверенности в том, что финансовая отчетность не содержит существенных искажений вследствие недобросовестных действий или ошибок, и в выпуске аудиторского заключения, содержащего наше мнение. Разумная уверенность представляет собой высокую степень уверенности, но не является гарантией того, что аудит, проведенный в соответствии с Международными стандартами аудита, всегда выявляет существенные искажения при их наличии. Искажения могут быть результатом недобросовестных действий или ошибок и считаются существенными, если можно обоснованно предположить, что в отдельности или в совокупности они могут повлиять на экономические решения пользователей, принимаемые на основе этой финансовой отчетности.

Пункт 41(b) МСА 700 (пересмотренного) разъясняет, что представленный ниже затененный текст может быть размещен в приложении к аудиторскому заключению. Пункт 41(c) МСА 700 (пересмотренного) разъясняет, что в тех случаях, когда закон, нормативный акт или национальные стандарты аудита в явной форме разрешают это сделать, можно дать ссылку на официальный сайт соответствующего уполномоченного органа, содержащий описание ответственности аудитора, вместо того чтобы включать этот материал в аудиторское заключение, при условии что описание на официальном сайте отражает приведенное ниже описание ответственности аудитора и не противоречит ему.

В рамках аудита, проводимого в соответствии с Международными стандартами аудита, мы применяем профессиональное суждение и сохраняем профессиональный скептицизм на протяжении всего аудита. Кроме того, мы выполняем следующее:

- выявляем и оцениваем риски существенного искажения финансовой отчетности вследствие недобросовестных действий или ошибок; разрабатываем и проводим аудиторские процедуры в ответ на эти риски; получаем аудиторские доказательства, являющиеся достаточными и надлежащими, чтобы служить основанием 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, умышленный пропуск, искаженное представление информации или действия в обход системы внутреннего контроля;
- получаем понимание системы внутреннего контроля, имеющей значение для аудита, с целью разработки аудиторских процедур, соответствующих обстоятельствам, но не с целью выражения мнения об эффективности системы внутреннего контроля Товарищества³⁰.
- делаем вывод о правомерности применения руководством допущения непрерывности деятельности, а на основании полученных аудиторских доказательств – вывод о том, имеется ли существенная неопределенность в связи с событиями или условиями, в результате которых могут возникнуть значительные сомнения в способности Товарищества продолжать непрерывно свою деятельность. Если мы приходим к выводу о наличии существенной неопределенности, мы должны привлечь внимание в нашем аудиторском заключении к соответствующему раскрытию информации в финансовой отчетности или, если такое раскрытие информации является ненадлежащим, модифицировать наше мнение. Наши выводы

²⁹ Либо иные термины в соответствии с правовым регулированием конкретной юрисдикции.

³⁰ Данное предложение будет изменено соответствующим образом в том случае, когда аудитор также обязан выразить мнение об эффективности системы внутреннего контроля, наряду с аудитом финансовой отчетности.

основаны на аудиторских доказательствах, полученных до даты нашего аудиторского заключения. Однако будущие события или условия могут привести к тому, что Товарищество утратит способность продолжать непрерывно свою деятельность;

- оцениваем надлежащий характер применяемой учетной политики и обоснованность оценочных значений, рассчитанных руководством и соответствующего раскрытия информации;

Мы осуществляем информационное взаимодействие с лицами, отвечающими за корпоративное управление, доводя до их сведения, помимо прочего, информацию о запланированном объеме и сроках аудита, а также о существенных замечаниях по результатам аудита, в том числе о значительных недостатках системы внутреннего контроля, которые мы выявляем в процессе аудита.

[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] (Изменен порядок указания даты и адреса)

[Дата]

Пример 3. Аудиторское заключение о полном комплекте финансовой отчетности организации, ценные бумаги которой допущены к организованным торгам. Финансовая отчетность подготовлена в соответствии с требованиями регулирующего органа в отношении подготовки финансовой отчетности (для целей данного примера рассматривается концепция достоверного представления).

Для целей данного примера аудиторского заключения предполагаются следующие обстоятельства:

- Проведен аудит полного комплекта финансовой отчетности организации, ценные бумаги которой допущены к организованным торгам, которая подготовлена руководством организации в соответствии с требованиями регулирующего органа в отношении подготовки финансовой отчетности (то есть в соответствии с концепцией специального назначения) для обеспечения соблюдения требований данного регулирующего органа. У руководства нет возможности выбрать ту или иную концепцию подготовки финансовой отчетности.
- Применимой концепцией подготовки финансовой отчетности является концепция достоверного представления.
- 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 о наличии 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). Информация о наличии существенной неопределенности раскрыта в финансовой отчетности надлежащим образом.
- Ограничения в отношении распространения или использования аудиторского заключения отсутствуют.
- От аудитора требуется регулирующим органом сообщать информацию о ключевых вопросах аудита в соответствии с МСА 701.
- В разделе «Прочие сведения» указано, что аудитор выпустил также аудиторское заключение о финансовой отчетности организации ABC, подготовленной за тот же период в соответствии с концепцией общего назначения.
- Аудитор установил, что прочая информация отсутствует (то есть требования МСА 720 (пересмотренного) не применяются).
- Лица, ответственные за надзор за составлением финансовой отчетности, не являются лицами, ответственными за подготовку финансовой отчетности.
- Аудитор не имеет обязанностей по составлению других отчетов, установленных законами или нормативными актами.

АУДИТОРСКОЕ ЗАКЛЮЧЕНИЕ НЕЗАВИСИМОГО АУДИТОРА

[Акционерам организации ABC или другой надлежащий адресат]

Мнение

Мы провели аудит финансовой отчетности организации ABC (Организация), состоящей из отчета о финансовом положении по состоянию на 31 декабря 20X1 года, отчета о прибылях и убытках, 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 финансовое положение Организации по состоянию на 31 декабря 20X1 года, а также ее финансовые результаты и движение денежных средств за год, закончившийся на указанную дату (или *дает правдивое и достоверное представление о финансовом положении Организации по состоянию на 31 декабря 20X1 года, а также о ее финансовых результатах и движении денежных средств за год, закончившийся на указанную дату*), в соответствии с требованиями к подготовке финансовой отчетности, представленными в разделе Y нормативного акта Z.

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 обстоятельства – принципы учета

Мы обращаем внимание на Примечание X к финансовой отчетности, в котором описываются принципы подготовки финансовой отчетности. Финансовая отчетность подготовлена с целью оказания содействия Организации в соблюдении требований регулирующего органа DEF. Как следствие, данная финансовая отчетность может быть непригодна для иной цели. Мы не выражаем модифицированного мнения в связи с этим вопросом.

Существенная неопределенность в отношении непрерывности деятельности

Мы обращаем внимание на Примечание 6 к финансовой отчетности, в котором указано, что Организация понесла чистый убыток в сумме ZZZ в течение года, закончившегося 31 декабря 20X1 года, и на эту дату текущие обязательства Организации превысили общую сумму ее активов на YYY. Как отмечается в Примечании 6, данные события или условия, наряду с другими вопросами, изложенными в Примечании 6, указывают на наличие существенной неопределенности, которая может вызвать значительные сомнения в способности Организации продолжать непрерывно свою деятельность. 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. В дополнение к вопросу, изложенному в разделе «Существенная неопределенность в отношении непрерывности деятельности», мы определили указанные ниже вопросы как ключевые вопросы аудита, о которых необходимо сообщить в нашем заключении.

[Описание каждого ключевого вопроса аудита в соответствии с МСА 701 применительно к данному аудиту.]

Прочие сведения

Организация подготовила отдельный комплект финансовой отчетности за год, закончившийся 31 декабря 20X1 года, в соответствии с Международными стандартами финансовой отчетности, в отношении которого мы выпустили отдельное аудиторское заключение для акционеров организации ABC, датированное 31 марта 20X2 года.

Ответственность руководства и лиц, отвечающих за корпоративное управление, за финансовую отчетность³¹

Руководство несет ответственность за подготовку и достоверное представление указанной финансовой отчетности в соответствии с положениями о подготовке финансовой отчетности, представленными в разделе Y нормативного

³¹ Либо иные термины в соответствии с правовым регулированием конкретной юрисдикции.

акта Z³², и за систему внутреннего контроля, которую руководство считает необходимой для подготовки финансовой отчетности, не содержащей существенных искажений вследствие недобросовестных действий или ошибок.

При подготовке финансовой отчетности руководство несет ответственность за оценку способности Организации продолжать непрерывно свою деятельность, за раскрытие в соответствующих случаях сведений, относящихся к непрерывности деятельности, и за применение принципа непрерывности деятельности, используемого в бухгалтерском учете, за исключением случаев, когда руководство намеревается ликвидировать Организацию или прекратить ее деятельность или же когда у него отсутствует какая-либо иная реальная альтернатива, кроме ликвидации или прекращения деятельности.

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

Ответственность аудитора за аудит финансовой отчетности

Наша цель состоит в получении разумной уверенности в том, что финансовая отчетность не содержит существенных искажений вследствие недобросовестных действий или ошибок, и в выпуске аудиторского заключения, содержащего наше мнение. Разумная уверенность представляет собой высокую степень уверенности, но не является гарантией того, что аудит, проведенный в соответствии с Международными стандартами аудита, всегда выявляет существенные искажения при их наличии. Искажения могут быть результатом недобросовестных действий или ошибок и считаются существенными, если можно обоснованно предположить, что в отдельности или в совокупности они могут повлиять на экономические решения пользователей, принимаемые на основе этой финансовой отчетности.

Пункт 41(b) МСА 700 (пересмотренного) разъясняет, что представленный ниже затененный текст может быть размещен в приложении к аудиторскому заключению. Пункт 41(c) МСА 700 (пересмотренного) разъясняет, что в тех случаях, когда закон, нормативный акт или национальные стандарты аудита в явной форме разрешают это сделать, можно дать ссылку на официальный сайт соответствующего уполномоченного органа, содержащий описание ответственности аудитора, вместо того чтобы включать этот материал в аудиторское заключение, при условии что описание на официальном сайте отражает приведенное ниже описание ответственности аудитора и не противоречит ему.

В рамках аудита, проводимого в соответствии с Международными стандартами аудита, мы применяем профессиональное суждение и сохраняем профессиональный скептицизм на протяжении всего аудита. Кроме того, мы выполняем следующее:

- выявляем и оцениваем риски существенного искажения финансовой отчетности вследствие недобросовестных действий или ошибок; разрабатываем и проводим аудиторские процедуры в ответ на эти риски; получаем аудиторские доказательства, являющиеся достаточными и надлежащими, чтобы служить основанием 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, умышленный пропуск, искаженное представление информации или действия в обход системы внутреннего контроля;
- получаем понимание системы внутреннего контроля, имеющей значение для аудита, с целью разработки аудиторских процедур, соответствующих обстоятельствам, но не с целью выражения мнения об эффективности системы внутреннего контроля Организации;³³
- оцениваем надлежащий характер применяемой учетной политики и обоснованность оценочных значений, рассчитанных руководством и соответствующего раскрытия информации;
- делаем вывод о правомерности применения руководством допущения непрерывности деятельности, а на основании полученных аудиторских доказательств – вывод о том, имеется ли существенная неопределенность в связи с событиями или условиями, в результате которых могут возникнуть значительные сомнения в способности Организации продолжать непрерывно свою деятельность. Если мы приходим к выводу о наличии существенной неопределенности, мы должны привлечь внимание в нашем аудиторском заключении к соответствующему раскрытию информации в финансовой отчетности или, если такое раскрытие информации является ненадлежащим, модифицировать наше мнение. Наши выводы

³² Если ответственность руководства заключается в подготовке финансовой отчетности, которая дает правдивое и достоверное представление, это может быть сформулировано следующим образом: «Руководство несет ответственность за подготовку финансовой отчетности, которая дает правдивое и достоверное представление, в соответствии с положениями о подготовке финансовой отчетности, представленными в разделе Y нормативного акта Z, и за...».

³³ Данное предложение будет изменено соответствующим образом в том случае, когда аудитор также обязан выразить мнение об эффективности системы внутреннего контроля, наряду с аудитом финансовой отчетности.

основаны на аудиторских доказательствах, полученных до даты нашего аудиторского заключения. Однако будущие события или условия могут привести к тому, что Организация утратит способность продолжать непрерывно свою деятельность;

- проводим оценку представления финансовой отчетности в целом, ее структуры и содержания, включая раскрытие информации, а также того, представляет ли финансовая отчетность лежащие в ее основе операции и события так, чтобы было обеспечено их достоверное представление.

Мы осуществляем информационное взаимодействие с лицами, отвечающими за корпоративное управление, доводя до их сведения, помимо прочего, информацию о запланированном объеме и сроках аудита, а также о существенных замечаниях по результатам аудита, в том числе о значительных недостатках системы внутреннего контроля, которые мы выявляем в процессе аудита.

Мы также предоставляем лицам, отвечающим за корпоративное управление, заявление, в котором указывается, что мы соблюдали все соответствующие этические требования в отношении независимости и информировали этих лиц обо всех взаимоотношениях и прочих вопросах, которые можно обоснованно считать оказывающими влияние на независимость аудитора, а в необходимых случаях – о соответствующих мерах предосторожности.

Из тех вопросов, которые мы довели до сведения лиц, отвечающих за корпоративное управление, мы определяем вопросы, которые были наиболее значимыми для аудита финансовой отчетности за текущий период и, следовательно, являются ключевыми вопросами аудита. Мы описываем эти вопросы в нашем аудиторском заключении, кроме случаев, когда публичное раскрытие информации об этих вопросах запрещено законом или нормативным актом или когда в крайне редких случаях мы приходим к выводу о том, что информация о каком-либо вопросе не должна быть сообщена в нашем заключении, так как можно обоснованно предположить, что отрицательные последствия сообщения такой информации превысят общественно значимую пользу от ее сообщения.

Руководитель задания 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 от имени аудитора в зависимости от требований конкретной юрисдикции]

[Адрес аудитора] (Изменен порядок указания даты и адреса)

[Дата]