

# МЕЖДУНАРОДНЫЙ СТАНДАРТ АУДИТА 210

## «СОГЛАСОВАНИЕ УСЛОВИЙ АУДИТОРСКИХ ЗАДАНИЙ»

Международный стандарт аудита МСА 210 «Согласование условий аудиторских заданий» 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 стандарт устанавливает обязанности аудитора при согласовании условий аудиторского задания с руководством и, если уместно, лицами, отвечающими за корпоративное управление. Также рассматривается установление наличия некоторых обязательных условий для проведения аудита, обязанности по обеспечению которых возложены на руководство и, когда это уместно, на лиц, отвечающих за корпоративное управление. Те аспекты принятия условий проведения аудита, которые зависят от аудитора, рассматриваются в МСА 220<sup>1</sup> (см. пункт A1).

#### Дата вступления в силу

2. Настоящий стандарт вступает в силу в отношении аудита финансовой отчетности за периоды, начинающиеся 15 декабря 2009 года или после этой даты.

### Цель

3. Цель аудитора состоит в том, чтобы принять предложение о проведении аудита или продолжить его проведение лишь в тех случаях, когда согласованы основные условия, на основании которых он должен проводиться, что достигается:
  - (a) установлением факта наличия обязательных условий для проведения аудита;
  - (b) подтверждением достигнутого между аудитором и руководством и, если уместно, лицами, отвечающими за корпоративное управление, единого понимания условий аудиторского задания.

### Определения

4. Для целей Международных стандартов аудита следующие термины имеют приведенные ниже значения:

обязательные условия проведения аудита – использование руководством при составлении финансовой отчетности приемлемой концепции подготовки финансовой отчетности и согласие руководства и, если уместно, лиц, отвечающих за корпоративное управление, с основополагающим допущением об их ответственности<sup>2</sup>, исходя из которого проводится аудит.
5. Для целей настоящего стандарта упоминание далее по тексту слова «руководство» следует читать как «руководство и, если уместно, лица, отвечающие за корпоративное управление».

### Требования

#### Обязательные условия для проведения аудита

6. Для того чтобы установить, существуют ли обязательные условия для проведения аудита, аудитор должен:
  - (a) определить, приемлема ли та концепция подготовки финансовой отчетности, которая будет применена при подготовке финансовой отчетности (см. пункты A2–A10);
  - (b) получить согласие руководства о том, что оно подтверждает и осознает свою ответственность (см. пункты A11–A14, A21):
    - (i) за подготовку финансовой отчетности в соответствии с применимой концепцией подготовки финансовой отчетности, включая, где это уместно, ее достоверное представление (см. пункт A15);

<sup>1</sup> МСА 220 «Контроль качества при проведении аудита финансовой отчетности».

<sup>2</sup> МСА 200 «Основные цели независимого аудитора и проведение аудита в соответствии с Международными стандартами аудита», пункт 13.

- (ii) за такой внутренний контроль, который руководство считает необходимым для того, чтобы обеспечить подготовку финансовой отчетности, свободной от существенного искажения как по причине недобросовестных действий, так и вследствие ошибки (см. пункты A16–A19);
- (iii) за то, чтобы обеспечить аудитора:
  - a. доступом ко всей информации, о которой известно [руководству] и которая имеет значение для подготовки финансовой отчетности, например к данным бухгалтерского учета, документации и прочим сведениям;
  - b. дополнительной информацией, которую аудитор может запросить у [руководства] для целей аудита;
  - c. неограниченной возможностью информационного взаимодействия с лицами внутри организации, от которых аудитор считает необходимым получить аудиторские доказательства.

#### *Ограничение объема работ в рамках аудита до принятия условий аудиторского задания*

7. В случае, когда руководство или лица, отвечающие за корпоративное управление, накладывают в условиях предлагаемого аудиторского задания такое ограничение на объем работ, выполняемых аудитором, при котором аудитор считает, что это ограничение приведет к тому, что он в итоге откажется от выражения мнения о финансовой отчетности, то аудитор не должен принимать предложение о проведении такого ограниченного задания в качестве варианта аудита, за исключением случаев, когда это требуется законами или нормативными актами.

#### *Прочие факторы, воздействующие на принятие предложения о проведении аудита*

8. В случае, когда соответствующие обязательные условия для проведения аудита отсутствуют, аудитор должен обсудить ситуацию с руководством. За исключением случаев, когда это требуется законами или нормативными актами, аудитор не должен принять предложение о выполнении аудита:
  - (a) если аудитор определил, что концепция подготовки финансовой отчетности, которая будет применяться при подготовке финансовой отчетности, является неприемлемой, за исключением условий, описанных в пункте 19;
  - (b) если согласие, предусмотренное пунктом 6(b), не получено.

#### **Согласование условий аудиторских заданий**

9. Аудитор должен в зависимости от обстоятельств согласовать условия аудиторского задания либо с руководством, либо с лицами, отвечающими за корпоративное управление (см. пункт A22).
10. В соответствии с пунктом 11 согласованные условия аудиторского задания должны быть отражены в письменном соглашении об условиях аудиторского задания или оформлены иным письменным соглашением в надлежащей форме и должны включать (см. пункты A23–A27):
  - (a) цель и объем аудита финансовой отчетности;
  - (b) обязанности аудитора;
  - (c) обязанности руководства;
  - (d) указание на применимую концепцию подготовки финансовой отчетности;
  - (e) ссылку на предполагаемую форму и содержание заключений, которые будут выпущены аудитором (см. пункт A24a);
  - (f) заявление о том, что могут возникнуть обстоятельства, при которых форма и содержание заключения могут отличаться от предполагаемых.
11. Если закон или нормативный акт достаточно детально предписывают условия аудиторского задания, описанные в пункте 10, аудитор не обязан излагать их в письменном соглашении, достаточно указания на тот факт, что в данном случае применяется такой закон или нормативный акт, а также на то, что руководство подтверждает и осознает его обязанности, как это изложено в пункте 6(b) (см. пункты A23, A28–A29).
12. Если закон или нормативный акт предписывают обязанности руководства, сходные с теми, которые описаны в пункте 6(b), или аудитор может определить, что соответствующий закон или нормативный акт включают обязанности, которые, по мнению аудитора, по сути равнозначны обязанностям, описанным в этом пункте, то аудитор может для изложения информации по таким являющимся равнозначными обязанностям в

письменном соглашении пользоваться формулировками соответствующего закона или нормативного акта. По тем обязанностям, которые не предписаны в законах или нормативных актах таким образом, что их действие равнозначно, письменное соглашение должно их описывать тем же способом, что и в пункте б(б) (см. пункт А28).

### **Повторные аудиторские задания**

13. При проведении повторных аудиторских заданий аудитор должен оценить необходимость пересмотра условий аудиторского задания в сложившихся обстоятельствах, а также необходимость напоминания организации о действующих условиях аудиторского задания (см. пункт А30).

### **Принятие изменений в условиях аудиторского задания**

14. Аудитору запрещается соглашаться на внесение изменений в условия аудиторского задания в случаях, когда для этого отсутствует разумное обоснование (см. пункты А31–А33).
15. Если до завершения аудиторского задания аудитор получает запрос на замену проводимого аудита на такую проверку, которая обеспечивает более низкий уровень уверенности, аудитор должен определить, существует ли для этого какое-либо разумное обоснование (см. пункты А34–А35).
16. Если условия аудиторского задания меняются, аудитор и руководство должны согласовать и изложить новые условия выполнения задания в тексте письма-соглашения о проведении аудита или иной приемлемой разновидности письменного соглашения.
17. Если аудитор не в состоянии согласовать изменения условий аудиторского задания, а руководство не разрешает ему продолжать начатое задание на исходных условиях, аудитор должен:
  - (а) отказаться от дальнейшего проведения этого аудиторского задания, если это допускается в соответствии с применимыми законами или нормативными актами;
  - (б) определить, предусмотрена ли обязанность – договорная или иного рода – докладывать о таких обстоятельствах третьим лицам, таким как лица, отвечающие за корпоративное управление, собственники или регулирующие органы.

### **Дополнительные соображения при принятии условий задания**

#### *Стандарты финансовой отчетности, дополненные законами или нормативными актами*

18. Если стандарты финансовой отчетности, установленные соответствующей уполномоченной или признанной организацией по выработке стандартов, дополнены законами или нормативными актами, аудитор должен определить, нет ли противоречий между этими стандартами финансовой отчетности и этими дополнительными требованиями. Если такие противоречия имеются, аудитор должен обсудить с руководством характер соответствующих дополнительных требований и должен согласовать один из двух вариантов действий:
  - (а) дополнительные требования могут быть выполнены путем дополнительного раскрытия информации в финансовой отчетности или
  - (б) описание соответствующей применимой концепции подготовки финансовой отчетности в финансовой отчетности может быть соответствующим образом отредактировано.

Если ни один из этих двух вариантов действий не возможен, аудитор должен определить, не следует ли ему видоизменить его аудиторское мнение в соответствии с МСА 705<sup>3</sup> (см. пункт А36).

#### *Концепция подготовки финансовой отчетности предписана законом или нормативным актом— прочие факторы, оказывающие влияние на принятие условий задания*

19. Если аудитор определил, что соответствующая концепция подготовки финансовой отчетности, предписанная законом или нормативным актом, была бы неприемлемой, если бы не факт предписания ее законом или нормативным актом, аудитор должен принять предложение о выполнении аудиторского задания только в том случае, если имеются следующие условия (см. пункт А37):
  - (а) руководство согласно обеспечить дополнительное раскрытие информации в финансовой отчетности, необходимое для того, чтобы избежать возможности введения в заблуждение;
  - (б) в условиях аудиторского задания признается, что:
    - (i) аудиторское заключение о финансовой отчетности будет содержать привлекающий внимание

<sup>3</sup> МСА 705 «Модифицированное мнение в аудиторском заключении».

абзац, который будет указывать пользователям на дополнительное раскрытие информации в соответствии с МСА 706<sup>4</sup>;

- (ii) соответствующее аудиторское мнение по финансовой отчетности не должно содержать таких выражений, как «представлена достоверно во всех существенных отношениях» или «дает правдивое и достоверное представление», за исключением случаев, когда от аудитора требуется законами или нормативными актами выразить его аудиторское мнение о финансовой отчетности в соответствии с применимой концепцией подготовки финансовой отчетности с применением этих выражений.
20. Если условия, обозначенные в пункте 19, отсутствуют, и аудитор в соответствии с законом или нормативным актом обязан выполнить аудиторское задание, он должен:
- (a) оценить влияние вводящего в заблуждение характера финансовой отчетности на его аудиторское заключение;
  - (b) включить надлежащее упоминание этого вопроса в условия аудиторского задания.

*Аудиторское заключение, предусмотренное законом или нормативным актом*

21. В некоторых случаях законы или нормативные акты соответствующей юрисдикции предписывают формат или формулировки аудиторского заключения в таком виде или в таких терминах, которые значительно отличаются от требований Международных стандартов аудита. В этих обстоятельствах аудитор должен оценить:
- (a) не может ли возникнуть у пользователей неверное понимание той определенности, которую они почерпнут из аудита финансовой отчетности, и, если это так,
  - (b) может ли дополнительное разъяснение в аудиторском заключении снизить вероятность неверного понимания.<sup>5</sup>

Если аудитор приходит к заключению, что дополнительные пояснения в аудиторском заключении не могут снизить вероятность неверного понимания, он не должен принять предложение о проведении этого аудита, за исключением случаев, когда это требуется законом или нормативным актом. Аудит, проведенный в соответствии с таким законом или нормативным актом, не соответствует Международным стандартам аудита. Следовательно, аудитор не должен включать в аудиторское заключение какие-либо утверждения о том, что конкретное аудиторское задание проводилось в соответствии с Международными стандартами аудита<sup>6</sup> (см. пункты А38–А39).

\*\*\*

## **Руководство по применению и прочие пояснительные материалы**

### **Сфера применения настоящего стандарта (см. пункт 1)**

- А1. Задания, обеспечивающие уверенность, включающие в себя аудиторские задания, могут приниматься к выполнению лишь в тех случаях, когда практикующий специалист считает, что соответствующие этические требования, такие как независимость и профессиональная компетентность, будут удовлетворены, а само задание содержит несколько характерных особенностей<sup>7</sup>. Обязанности аудитора в отношении этических требований в контексте принятия к выполнению аудиторского задания и в том случае, если они зависят от аудитора, рассматриваются в МСА 220<sup>8</sup>. Настоящий МСА рассматривает вопросы (или обязательные условия), которые зависят от аудируемой организации и которые должны быть согласованы между аудитором и руководством организации.

### **Обязательные условия для проведения аудита**

*Концепция подготовки финансовой отчетности (см. пункт 6(a))*

- А2. Одно из условий принятия к выполнению задания, обеспечивающего уверенность, состоит в том, что критерии, упомянутые в определении задания, обеспечивающего уверенность, подходят и доступны

<sup>4</sup> МСА 706 (пересмотренный) «Разделы “Важные обстоятельства” и “Прочие сведения” в аудиторском заключении».

<sup>5</sup> МСА 706 (пересмотренный)

<sup>6</sup> См. также МСА 700 «Формирование мнения и составление заключения о финансовой отчетности», пункт 43.

<sup>7</sup> Международная концепция заданий, обеспечивающих уверенность, пункт 17.

<sup>8</sup> МСА 220, пункты 9–11.

предполагаемым пользователям<sup>9</sup>. Критерии представляют собой исходные данные, используемые для проведения оценки или измерения предмета задания, включая, где это уместно, исходные данные для представления и раскрытия информации. Пригодные критерии позволяют достаточно последовательно провести оценку или измерение того или иного предмета задания в контексте профессионального суждения. Для целей Международных стандартов аудита критерии, которые использует аудитор при аудите финансовой отчетности, включая, где это уместно, ее достоверное представление, дает соответствующая применимая концепция подготовки финансовой отчетности.

- A3. Без приемлемой концепции подготовки финансовой отчетности у руководства организации нет надлежащей основы для подготовки финансовой отчетности, а у аудитора нет пригодных критериев для аудита этой финансовой отчетности. Во многих случаях аудитор может допустить, что соответствующая применимая концепция подготовки финансовой отчетности является приемлемой, как это описано в пунктах A8–A9.

#### Определение приемлемости концепции подготовки финансовой отчетности

- A4. Факторы, имеющие непосредственное отношение к определению аудитором приемлемости концепции подготовки финансовой отчетности, которая должна применяться при подготовке финансовой отчетности, включают:
- характер аудируемой организации (например, является ли она коммерческой организацией, организацией государственного сектора или некоммерческой организацией);
  - назначение финансовой отчетности (например, предназначена ли она для удовлетворения обычных информационных потребностей широкого круга пользователей или специфических информационных потребностей конкретных пользователей);
  - характер финансовой отчетности (например, является ли финансовая отчетность полным комплектом финансовой отчетности или единственным финансовым отчетом);
  - предписывается ли соответствующая применимая концепция подготовки финансовой отчетности законами или нормативными актами.
- A5. Многие пользователи финансовой отчетности не имеют возможности затребовать финансовую отчетность, подготовленную с учетом их специфических информационных потребностей. Хотя невозможно удовлетворить все информационные потребности конкретных пользователей, существуют такие потребности в финансовой информации, которые являются общими для широкого круга пользователей. Финансовая отчетность, которая подготовлена в соответствии с концепцией подготовки финансовой отчетности, разработанной для удовлетворения общих потребностей в финансовой информации широкого круга пользователей, называется финансовой отчетностью общего назначения.
- A6. В некоторых случаях финансовая отчетность может готовиться в соответствии с концепцией подготовки финансовой отчетности, разработанной для удовлетворения потребностей в финансовой информации конкретных пользователей. Такая финансовая отчетность называется финансовой отчетностью специального назначения. В этих обстоятельствах выбор соответствующей применимой концепции подготовки финансовой отчетности определяется потребностями в финансовой информации предполагаемых пользователей. Приемлемость тех или иных концепций подготовки финансовой отчетности, разработанных с учетом потребностей в финансовой информации конкретных пользователей, рассматривается в МСА 800<sup>10</sup>.
- A7. Уже после принятия предложения о проведении аудита могут обнаружиться некоторые изъяны применимой концепции подготовки финансовой отчетности, указывающие на неприемлемость данной концепции. Когда использование этой концепции предписывается законами или нормативными актами, применяются требования пунктов 19–20. Когда использование этой концепции не предписывается законами или нормативными актами, руководство может принять решение о принятии другой концепции, которая будет приемлемой. Если руководство принимает такое решение, то с учетом требований пункта 16 для отражения смены применяемой концепции должны быть согласованы новые условия аудиторского задания, поскольку согласованные ранее условия теряют актуальность.

#### Концепции подготовки финансовой отчетности общего назначения

- A8. В настоящее время не существует объективного и авторитетного, признанного во всем мире обоснования, которое позволяло бы судить о приемлемости той или иной концепции подготовки финансовой отчетности общего назначения. В отсутствие такого обоснования предполагается, что для подготовки финансовой

<sup>9</sup> Международная концепция заданий, обеспечивающих уверенность, пункт 17(b)(ii).

<sup>10</sup> МСА 800 (пересмотренный) «Особенности аудита финансовой отчетности, подготовленной в соответствии с концепцией специального назначения», пункт 8.

отчетности общего назначения приемлемо использовать стандарты финансовой отчетности, установленные органами, которые уполномочены или признаны как органы стандартизации финансовой отчетности организаций того или иного типа, при условии что такие органы в своей работе следуют установленному и прозрачному регламенту работы, подразумевающему взвешенность и учет мнений широкого круга заинтересованных сторон. Примеры таких стандартов финансовой отчетности включают:

- Международные стандарты финансовой отчетности (МСФО), разрабатываемые Советом по международным стандартам финансовой отчетности;
- Международные стандарты финансовой отчетности для организаций общественного сектора (МСФООС), разрабатываемые Советом по международным стандартам финансовой отчетности для организаций общественного сектора;
- принципы бухгалтерского учета и финансовой отчетности, распространяемые соответствующей уполномоченной или признанной организацией по разработке стандартов в той или иной юрисдикции, при условии что данная организация в своей работе следует установленному и прозрачному регламенту работы, подразумевающему взвешенность и учет мнений широкого круга заинтересованных сторон.

Эти стандарты финансовой отчетности зачастую устанавливаются в качестве применимой концепции подготовки финансовой отчетности законами или нормативными актами, регулирующими подготовку финансовой отчетности общего назначения.

Концепции подготовки финансовой отчетности, предписываемые законом или нормативным актом

- A9. В соответствии с пунктом 6(a) от аудитора требуется определить, является ли приемлемой та концепция подготовки финансовой отчетности, которая будет применяться при подготовке финансовой отчетности. В некоторых юрисдикциях законы или нормативные акты могут устанавливать обязательное применение той или иной концепции подготовки финансовой отчетности для подготовки финансовой отчетности общего назначения организаций определенных типов. В отсутствие указаний на обратное такая концепция подготовки финансовой отчетности считается приемлемой для финансовой отчетности общего назначения, подготовленной такими организациями. В том случае, когда такая концепция считается неприемлемой, применяются пункты 19–20.

Юрисдикции, в которых отсутствуют органы стандартизации или предписанные законом концепции подготовки финансовой отчетности

- A10. Когда организация зарегистрирована или ведет деятельность в такой юрисдикции, где отсутствует уполномоченный или признанный орган стандартизации либо где применение той или иной концепции подготовки финансовой отчетности не предписывается законами или нормативными актами, соответствующая концепция подготовки финансовой отчетности, применяемая при подготовке финансовой отчетности, определяется руководством организации. Рекомендации по порядку определения приемлемости тех или иных концепций подготовки финансовой отчетности в таких обстоятельствах содержатся в Приложении 2.

*Согласование соответствующих обязанностей руководства* (см. пункт 6(b))

- A11. Аудит в соответствии с МСА проводится на основании допущения, что члены руководства организации признали и осознают тот факт, что на них возлагаются обязанности, описанные в пункте 6(b)<sup>11</sup>. В некоторых юрисдикциях такие обязанности могут описываться в законах или нормативных актах. В других юрисдикциях законы и нормативные акты могут содержать лишь поверхностное описание таких обязанностей либо полностью умалчивать о них. В таких вопросах Международные стандарты аудита не имеют приоритета над соответствующими законами или нормативными актами. Тем не менее само понятие независимого аудита требует от проводящего его аудитора, чтобы он воздерживался от принятия на себя ответственности за подготовку финансовой отчетности аудируемой организации или за соответствующую систему ее внутреннего контроля, а также чтобы у него имелись обоснованные ожидания получения всей необходимой для выполнения задания информации (включая информацию, полученную не из основного регистра и вспомогательных ведомостей), поскольку руководство организации в состоянии обеспечить или предоставить такую информацию. Поэтому основополагающее допущение имеет принципиальное значение для проведения независимого аудита. Во избежание недоразумений при согласовании текста условий аудиторского задания, как это описано в пунктах 9–12, с руководством аудируемой организации согласовывается также тот факт, что оно подтверждает и осознает, что на него возлагаются такие обязанности.

<sup>11</sup> МСА 200, пункт 4.

- A12. Способ распределения обязанностей по финансовой отчетности между руководством и лицами, отвечающими за корпоративное управление, будет варьироваться в зависимости от ресурсов и структуры аудируемой организации, от имеющихся отношение к аудиту закона или нормативного акта, а также от соответствующих ролей, которые играют внутри организации члены ее руководства и лица, отвечающие за корпоративное управление. В большинстве случаев руководство отвечает за исполнение, в то время как лица, отвечающие за корпоративное управление, отвечают за надзор за руководством. В некоторых случаях лица, отвечающие за корпоративное управление, могут иметь или могут возлагать на себя обязанность утверждения финансовой отчетности или наблюдения за имеющей отношение к финансовой отчетности системой внутреннего контроля аудируемой организации. В крупных организациях или в организациях государственного сектора некоторая группа лиц из числа отвечающих за корпоративное управление, например аудиторский комитет, может быть наделена определенными обязанностями по осуществлению надзорных функций.
- A13. МСА 580 требует от аудитора запрашивать у руководства предоставление заявлений в письменном виде, подтверждающих выполнение руководством определенных обязанностей из числа возложенных на него<sup>12</sup>. Таким образом, может оказаться целесообразным дать понять руководству, что от него будет ожидать получения таких заявлений в письменном виде, равно как и иных письменных заявлений, требуемых другими Международными стандартами аудита, а также, в случае необходимости, письменных заявлений в поддержку прочих аудиторских доказательств, относящихся к финансовой отчетности или к одному или более конкретным предпосылкам на уровне финансовой отчетности.
- A14. Если руководство не подтвердит свои обязанности или не согласится исполнить необходимые заявления в письменном виде, аудитор будет лишен возможности собрать достаточное количество надлежащих аудиторских доказательств<sup>13</sup>. Принимать предложение о выполнении аудита в таких обстоятельствах было бы неправильным, за исключением случаев, когда от аудитора требуют поступить таким образом соответствующий закон или нормативный акт. В случаях, когда от аудитора требуется принять предложение о выполнении аудита, у него может возникнуть необходимость пояснить руководству всю важность этих вопросов и их значение для подготовки аудиторского заключения.

#### Подготовка финансовой отчетности (см. пункт 6(b)(i))

- A15. Большинство концепций подготовки финансовой отчетности включают требования, относящиеся к представлению финансовой отчетности; для таких концепций *подготовка* финансовой отчетности в соответствии с концепцией подготовки финансовой отчетности включает *представление*. В случае концепции достоверного представления степень важности цели отчетности – достижения достоверного представления – такова, что основополагающее допущение, которое согласовывается с руководством, включает непосредственное упоминание достоверного представления или обязанности руководства обеспечить, чтобы финансовая отчетность давала «правдивое и достоверное представление» в соответствии с данной концепцией подготовки финансовой отчетности.

#### Система внутреннего контроля (см. пункт 6(b)(ii))

- A16. Руководство несет ответственность за такую систему внутреннего контроля, которую считает необходимой для подготовки финансовой отчетности, не содержащей существенных искажений вследствие недобросовестных действий или ошибок. Система внутреннего контроля вне зависимости от того, насколько она эффективна, в состоянии обеспечить организацию лишь разумной уверенностью относительно того, насколько достигнуты цели финансовой отчетности данной организации, что обусловлено неотъемлемыми ограничениями системы внутреннего контроля<sup>14</sup>.
- A17. Независимый аудит, проводимый в соответствии с Международными стандартами аудита, не отменяет необходимости поддержания системы внутреннего контроля, необходимой для подготовки финансовой отчетности руководством. Поэтому от аудитора требуется получить заявление руководства относительно того, что оно подтверждает и осознает свою ответственность за систему внутреннего контроля. Однако заявление, требуемое в пункте 6(b)(ii), не подразумевает, что аудитор обнаружит, что система внутреннего контроля, поддерживаемая руководством, выполнила свое предназначение или что она окажется свободна от недостатков.
- A18. Определение того, какие именно средства внутреннего контроля необходимы для обеспечения подготовки финансовой отчетности, остается за руководством. Термин «система внутреннего контроля» охватывает широкий круг видов деятельности в рамках компонентов, которые можно описать как среду контроля;

<sup>12</sup> МСА 580 «Письменные заявления», пункты 10–11.

<sup>13</sup> МСА 580, пункт A26.

<sup>14</sup> МСА 315 (пересмотренный) «Выявление и оценка рисков существенного искажения посредством изучения организации и ее окружения», пункт A54.

процедуры оценки рисков организации; информационная система, связанная с финансовой отчетностью, в том числе соответствующие бизнес-процессы, и информационное взаимодействие; контрольные виды деятельности; наблюдение за средствами контроля. Такая структура не обязательно отражает то, как именно может быть спроектирована, внедрена и поддерживаться в работоспособном состоянии система внутреннего контроля в той или иной организации или каким образом данная организация может классифицировать тот или иной компонент системы.<sup>15</sup> Система внутреннего контроля организации (в частности ее бухгалтерские регистры и записи или система бухгалтерского учета) будет отражать потребности руководства, степень сложности бизнеса, характер рисков, которым подвержена организация, а также соответствующие законы и нормативные акты.

- A19. В некоторых юрисдикциях закон или нормативный акт могут ссылаться на обязанность руководства отвечать за адекватность бухгалтерских регистров и записей или системы бухгалтерского учета. В некоторых случаях сложившаяся общепринятая практика может приводить к тому, что бухгалтерские регистры и записи или система бухгалтерского учета, с одной стороны, и система или системы внутреннего контроля, с другой стороны, могут восприниматься как отдельные и не связанные друг с другом системы. Поскольку бухгалтерские регистры и записи или система бухгалтерского учета являются неотъемлемой составной частью системы внутреннего контроля, как это описано в пункте A18, ни в пункте 6(b)(ii), ни в описании обязанностей руководства они уже не упоминаются. Во избежание недоразумений может оказаться целесообразным разъяснение аудитором руководству области применения данной обязанности.

Дополнительная информация (см. пункт 6(b)(iii)b)

- A20. Дополнительная информация, которую может запросить аудитор у руководства для целей аудита может включать, если это применимо, вопросы, относящиеся к прочей информации в соответствии с требованиями МСА 720 (пересмотренного). Если аудитор ожидает получить прочую информацию после даты аудиторского заключения, условия аудиторского задания могут также отражать понимание ответственности аудитора за такую информацию, в том числе, если применимо, те действия, которые могут быть целесообразными или необходимыми, в том случае, когда аудитор сочтет, что имеется существенное искажение конкретной информации в прочей информации, полученной после даты аудиторского заключения.

Особенности малых организаций (см. пункт 6(b))

- A21. Одно из основных предназначений согласования условий аудиторского задания состоит в том, чтобы избежать недоразумений относительно взаимных обязанностей руководства и аудитора. Например, если в подготовке финансовой отчетности участвовало некое третье лицо, может оказаться полезным напомнить руководству, что подготовка финансовой отчетности в соответствии с применимой концепцией подготовки финансовой отчетности остается его обязанностью.

### Согласование условий аудиторских заданий

*Согласование условий аудиторского задания* (см. пункт 9)

- A22. При согласовании условий аудиторского задания роли руководства и лиц, отвечающих за корпоративное управление, зависят от структуры управления аудируемой организацией и от соответствующих законов или нормативных актов.

*Письмо-соглашение об условиях аудиторского задания или другая форма письменного соглашения*<sup>16</sup> (см. пункты 10–11)

- A23. Отправка аудитором письма-соглашения об условиях аудиторского задания до начала аудита с целью помочь избежать недоразумений в отношении ее проведения соответствует интересам как аудируемой организации, так и аудитора. Однако в некоторых странах сама цель и объем аудиторского задания и соответствующие обязанности руководства и аудитора могут достаточно подробно описываться законом, то есть вопросы, описанные в пункте 10, определяются законом. Хотя в этих обстоятельствах пункт 11 разрешает аудитору включать в текст письма-соглашения об условиях аудиторского задания лишь ссылку на факт применения соответствующих законов или нормативных актов, а также на то, что руководство подтверждает и осознает свои обязанности, как это изложено в пункте 6(b), аудитор, тем не менее, может счесть целесообразным включить в текст письма-соглашения об условиях аудиторского задания и сами вопросы, описанные в пункте 10, для информирования руководства.

<sup>15</sup> МСА 315 (пересмотренный), пункт A59 и Приложение 1.

<sup>16</sup> В нижеследующих пунктах все упоминания письма-соглашения об условиях аудиторского задания следует читать как относящиеся к письму-соглашению об условиях аудиторского задания или к иной приемлемой форме письменного соглашения.



## Форма и содержание письма-соглашения об условиях аудиторского задания

A24. Форма и содержание письма-соглашения об условиях аудиторского задания могут различаться в зависимости от организации. Информация об обязанностях аудитора, включенная в письмо-соглашение об условиях аудиторского задания, может быть основана на положениях МСА 200<sup>17</sup>. В пунктах 6(b) и 12 данного стандарта дается описание обязанностей руководства. В дополнение к вопросам, которые необходимо включить согласно пункту 10, в письме-соглашении об условиях аудиторского задания также могут быть даны ссылки, например:

- на детальное описание объема аудита, включая ссылку на применимое законодательство, нормативные акты, Международные стандарты аудита, этические и другие стандарты профессиональных организаций, которые соблюдает аудитор;
- любую другую форму информирования о результатах аудиторского задания;
- требование к аудитору сообщать информацию о ключевых вопросах аудита в аудиторском заключении в соответствии с МСА 701<sup>18</sup>;
- тот факт, что в силу неотъемлемых ограничений, присущих аудиту, в сочетании с неотъемлемыми ограничениями, присущими системам внутреннего контроля, существует неизбежный риск того, что некоторые существенные искажения могут остаться невыявленными, несмотря на надлежащее планирование и проведение аудита в соответствии с Международными стандартами аудита;
- организацию процесса планирования и проведения аудита, включая определение состава аудиторской группы;
- ожидание того, что руководство предоставит письменные заявления (см. также пункт A13);
- ожидание того, что руководство предоставит доступ ко всей информации, которая ему известна и имеет отношение к подготовке финансовой отчетности, в том числе ожидание того, что руководство представит доступ к сведениям, касающимся раскрытия информации;
- согласие руководства предоставить аудитору проект финансовой отчетности<sup>19</sup> и всей прочей сопутствующей информации, включая всю соответствующую информацию о подготовке, как полученную из основных регистров и вспомогательных ведомостей, так и извне (в том числе всю соответствующую информацию, относящуюся к раскрытию информации), а также всю прочую информацию, если она имеется, вовремя, чтобы аудитор мог завершить выполнение аудита в соответствии с предлагаемым графиком.
- согласие руководства информировать аудитора о фактах, которые могут оказать влияние на финансовую отчетность и о которых руководству может стать известно в период между датой аудиторского заключения и датой выпуска финансовой отчетности;
- основу расчета стоимости услуг и порядок выставления счетов;
- запрос руководству о подтверждении получения письма-соглашения об условиях аудиторского задания и согласия с указанными в нем условиями задания.

A25. В тех случаях, когда от аудитора не требуется информировать о ключевых вопросах аудита, ему может быть целесообразно упомянуть в условиях аудиторского задания возможность информирования о ключевых вопросах аудита в аудиторском заключении, а в некоторых юрисдикциях аудитору может быть необходимо включить такое упоминание, чтобы у него сохранилась такая возможность.

A26. При необходимости в письме-соглашении об условиях аудиторского задания могут также рассматриваться следующие вопросы:

- договоренности относительно участия других аудиторов и специалистов в некоторых аспектах выполнения аудита;
- договоренности относительно участия внутренних аудиторов и других сотрудников аудируемой организации;
- договоренности, которые необходимо достичь с предшествующим аудитором, если такой существовал, в случае аудита организации, проводимого впервые данным аудитором;

<sup>17</sup> МСА 200, пункты 3–9.

<sup>18</sup> МСА 701 «Информирование о ключевых вопросах аудита в аудиторском заключении».

<sup>19</sup> Как определено в МСА 720 (пересмотренном) «Обязанности аудитора, относящиеся к прочей информации».

- ссылка на обязанности аудитора, установленные законом, нормативным актом или соответствующими этическими требованиями и предусматривающие предоставление информации о выявленном несоблюдении или подозрении в несоблюдении законов и нормативных актов соответствующему уполномоченному органу, стороннему по отношению к организации, и описание таких обязанностей;
- любые ограничения ответственности аудитора, когда существует такая возможность;
- ссылка на все дополнительные соглашения между аудитором и аудируемой организацией;
- любые обязанности предоставления рабочих документов аудита сторонним лицам.

Пример письма-соглашения об условиях аудиторского задания приводится в Приложении 1.

#### Аудит компонентов аудируемой организации

A27. Когда аудитор материнской организации также является аудитором компонента, факторы, которые могут повлиять на решение о том, следует ли высылать отдельное письмо-соглашение об условиях аудиторского задания в адрес данного компонента, включают следующую информацию:

- кто назначает аудитора компонента;
- должно ли быть подготовлено отдельное аудиторское заключение в отношении данного компонента;
- требования законодательства в отношении назначения аудитора;
- степень владения материнской организацией;
- степень независимости руководства компонента от материнской организации.

#### Обязанности руководства, предписываемые законами или нормативными актами (см. пункты 11–12)

A28. Если в обстоятельствах, описанных в пунктах A23 и A29, аудитор придет к выводу, что отсутствует необходимость включения некоторых условий аудиторского задания в текст письма-соглашения об условиях аудиторского задания, от аудитора все равно требуется в силу действия пункта 11 запросить у руководства письменное согласование того, что оно подтверждает и осознает, что на него возлагаются обязанности, описанные в пункте 6(b). Однако в соответствии с пунктом 12 такое письменное согласование может содержать формулировки соответствующего закона или нормативного акта, если такой закон или нормативный акт устанавливает обязанности руководства, которые по сути равнозначны обязанностям, описанным в пункте 6(b). Рекомендации относительно того, является ли равнозначным описание этих обязанностей в законах или нормативных актах в той или иной юрисдикции, возможно, уже существуют и выпущены от лица профессиональных объединений бухгалтеров, органа по стандартизации аудита или органа регулирования аудиторской деятельности.

#### Особенности организаций государственного сектора

A29. Обычно порядок назначения аудитора организаций государственного сектора, а также обязанности и полномочия аудитора организаций государственного сектора, включая полномочия получать доступ к бухгалтерским регистрам и прочей информации организации, устанавливаются законом или нормативным актом, регулирующими проведение аудита в государственном секторе. Если закон или нормативный акт достаточно детально предписывают условия аудиторского задания, аудитор организации государственного сектора может, тем не менее, решить, что было бы целесообразно подготовить более полное письмо-соглашение об условиях аудиторского задания, чем предписывается пунктом 11.

#### Повторные аудиторские задания (см. пункт 13)

A30. Аудитор может решить отказаться от того, чтобы в каждый период отсылать новое письмо-соглашение об условиях аудиторского задания или иное письменное соглашение. Однако следующие факторы могут свидетельствовать в пользу пересмотра условий аудиторского задания или напоминания организации о существующих условиях:

- любой признак того, что аудируемая организация неправильно понимает цель и объем аудита;
- любые пересмотренные или специальные условия аудиторского задания;
- недавнее изменение в составе высшего руководства;
- значительное изменение в составе собственников;
- существенное изменение характера или границ хозяйственной деятельности организации;
- изменение в законодательных или нормативных требованиях;

- изменение в концепции подготовки финансовой отчетности, принятой при подготовке финансовой отчетности;
- изменение в прочих требованиях, связанных с отчетностью.

### **Принятие изменений в условиях аудиторского задания**

*Запрос на внесение изменений в условия аудиторского задания (см. пункт 14)*

- A31. Запрос от аудируемой организации аудитору на внесение изменений в условия аудиторского задания может явиться результатом изменения обстоятельств, затрагивающих саму необходимость в данной услуге, непонимания характера аудита в изначально заказанном формате или ограничения объема аудита, наложенного руководством или вызванного иными обстоятельствами. Аудитор, как это требуется пунктом 14, изучает предложенное обоснование запроса на внесение изменений, уделяя особое внимание последствиям того или иного ограничения на объем аудита.
- A32. Изменение в обстоятельствах, затрагивающее требования аудируемой организации, или неправильное понимание самой сути изначально заказанных услуг могут считаться разумными основаниями для запроса изменений в условиях аудиторского задания.
- A33. Однако требование об изменении не считается обоснованным, если выясняется, что оно касается информации, которая является неточной, неполной или неудовлетворительной по каким-то иным основаниям. В качестве примера может выступать ситуация, когда аудитор не в состоянии получить достаточное количество надлежащих аудиторских доказательств, касающихся дебиторской задолженности, а аудируемая организация запрашивает замену аудита на обзорную проверку, чтобы избежать получения мнения с оговоркой или отказа от выражения мнения.

*Запрос замены аудита на обзорную проверку или на оказание сопутствующих услуг (см. пункт 15)*

- A34. Прежде чем согласиться на замену аудита на обзорную проверку или на сопутствующие услуги аудитору, который был назначен проводить аудит в соответствии с Международными стандартами аудита, может понадобиться в дополнение к вопросам, перечисленным выше в пунктах A31–A33, оценить все юридические и договорные аспекты последствий такой замены.
- A35. Если аудитор придет к выводу, что имеется разумное обоснование замены аудита на обзорную проверку или на сопутствующие услуги, то вся выполненная к моменту замены аудиторская работа может оказаться уместной и в условиях изменившегося аудиторского задания; однако работа, которую еще только предстоит выполнить, а также заключение, которое предстоит выпустить, должны быть такими, чтобы соответствовать уже пересмотренному аудиторскому заданию. Чтобы не ввести в заблуждение пользователя, в отчет по сопутствующим услугам не включаются ссылки:
- на аудит, проводимый впервые, или
  - любые процедуры, которые, возможно, уже были выполнены в рамках аудиторского задания, проводимого впервые, за исключением случая, когда проведение аудита заменяется на выполнение согласованных процедур и, следовательно, упоминание тех процедур, которые уже были выполнены, составляет обычную часть отчета.

### **Дополнительные соображения при принятии условий задания**

*Стандарты финансовой отчетности, дополненные законами или нормативными актами (см. пункт 18)*

- A36. В некоторых юрисдикциях к требованиям стандартов финансовой отчетности, установленных соответствующей уполномоченной или признанной организацией по выработке стандартов, могут добавляться дополнительные требования, относящиеся к подготовке финансовой отчетности, установленные законами или нормативными актами. В этих юрисдикциях соответствующая применимая концепция подготовки финансовой отчетности для целей применения Международных стандартов аудита охватывает как эту обозначенную концепцию подготовки финансовой отчетности, так и дополнительные требования, при условии что они не вступают в противоречие с обозначенной концепцией подготовки финансовой отчетности. Так может происходить, например, в случае, когда законы или нормативные акты предписывают дополнительное раскрытие информации, помимо предусмотренного соответствующими стандартами финансовой отчетности, или когда они сужают диапазон приемлемых вариантов выбора, который можно было бы делать в рамках соответствующих стандартов финансовой отчетности<sup>20</sup>.

<sup>20</sup> В МСА 700 (пересмотренном), пункт 15, содержится требование по оценке того, насколько адекватно в финансовой отчетности упоминается или описывается соответствующая применимая концепция подготовки финансовой отчетности.

*Концепция подготовки финансовой отчетности предписана законами или нормативными актами — прочие факторы, оказывающие воздействие на принятие условий заданий (см. пункт 19)*

А37. В случае, если аудитор придет к выводу, что соответствующая применяемая концепция подготовки финансовой отчетности, предписываемая законами или нормативными актами, в их отсутствие стала бы неприемлемой, законы или нормативные акты могут предписывать применение в аудиторском заключении определенных формулировок, как то: «представлена достоверно во всех существенных отношениях» или «дает правдивое и достоверное представление». В этом случае предписанные законом формулировки аудиторского заключения значительно отличаются от требуемых Международными стандартами аудита (см. пункт 21).

*Аудиторское заключение, предусмотренное законом или нормативным актом (см. пункт 21)*

А38. Международные стандарты аудита требуют от аудитора, чтобы он не заявлял о соблюдении Международных стандартов аудита, если только аудитор не выполнит всех МСА, имеющих отношение к конкретному аудиторскому заданию<sup>21</sup>. Когда закон или нормативный акт предписывают формат или формулировки аудиторского заключения в таком виде или в таких терминах, которые значительно отличаются от требований Международных стандартов аудита, и аудитор приходит к выводу, что дополнительные пояснения в аудиторском заключении не могут снизить вероятность неверного понимания, аудитор может рассмотреть возможность включения в текст фразы о том, что аудит не проводился в соответствии с МСА. Поощряется, однако, до той степени, до которой это практически осуществимо, применение аудитором Международных стандартов аудита, включая те МСА, в которых рассматривается аудиторское заключение, даже несмотря на то, что аудитору не разрешено считать проводимый аудит соответствующим Международным стандартам аудита.

**Особенности организаций государственного сектора**

А39. В государственном секторе в рамках законодательства об аудите могут существовать конкретные требования, описывающие поручение на проведение аудита: например, от аудитора может потребоваться отчитываться напрямую министру, законодательному или общественному органу, если аудируемая организация попытается ограничить объем аудита.

---

<sup>21</sup> МСА 200, пункт 20.

## Приложение 1

(см. пункты А24–А26)

### Пример письма-соглашения об условиях аудиторского задания

Далее представлен пример письма-соглашения об условиях аудиторского задания для целей аудита финансовой отчетности общего назначения, подготовленной в соответствии с Международными стандартами финансовой отчетности. Данное письмо не имеет обязательной силы и предназначено только для применения в качестве руководства, которое может использоваться вместе с замечаниями, изложенными в настоящем стандарте. Его необходимо изменять в соответствии с конкретными требованиями и обстоятельствами. Оно составлено для аудита финансовой отчетности за один отчетный период и потребует адаптации в случае применения к повторным аудиторским заданиям (см. пункт 13 настоящего стандарта). Возможно, необходимо будет прибегнуть к услугам юриста, чтобы определить, является ли предложенное письмо надлежащим.

\*\*\*

Надлежащему представителю руководства или лиц, отвечающих за корпоративное управление, организации ABC<sup>1</sup>

#### [Цель и объем аудита]

Мы<sup>2</sup> были привлечены для проведения аудита 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. Настоящим письмом мы рады подтвердить наше согласие принять задание и наше понимание данного аудиторского задания.

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.

#### [Обязанности аудитора]

Мы будем проводить аудит в соответствии с Международными стандартами аудита (МСА). Эти стандарты требуют от нас выполнения этических требований. 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;
- в процессе оценки этих рисков мы рассматриваем изучаем систему внутреннего контроля, имеющую значение для аудита, за подготовкой финансовой отчетности организации с целью разработки аудиторских процедур, соответствующих конкретным обстоятельствам, но не с целью выражения мнения об эффективности системы внутреннего контроля организации<sup>3</sup>. Тем не менее мы будем письменно информировать вас обо всех

<sup>1</sup> В письме должны быть указаны надлежащие адресаты и ссылки согласно обстоятельствам выполнения задания, включая указание на соответствующую юрисдикцию. Очень важно указать надлежащих лиц (см. пункт А22).

<sup>2</sup> В тексте настоящего письма слова «вы», «мы», «нас», «руководство», «лица, отвечающие за корпоративное управление» и «аудитор» используются или изменяются в соответствии с обстоятельствами.

<sup>3</sup> 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.

значительных недостатках системы внутреннего контроля, имеющих значение для аудита, которые были выявлены во время аудита;

- 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;
- 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.

В силу неотъемлемых ограничений, присущих аудиту, в сочетании с неотъемлемыми ограничениями систем внутреннего контроля существует неизбежный риск того, что некоторые существенные искажения могут остаться невыявленными, несмотря на надлежащее планирование и проведение аудита в соответствии с МСА.

*[Ответственность руководства и указание применимой концепции подготовки финансовой отчетности (для целей данного примера принято допущение, согласно которому аудитор установил, что законы или нормативные акты не регламентируют такую ответственность в надлежащих терминах, поэтому используются описания, представленные в пункте 6(b) данного стандарта).]*

Наш аудит будет проводиться на том основании, что [руководство или, если уместно, лица, отвечающие за корпоративное управление]<sup>4</sup> признают и понимают свою ответственность:

- (a) за подготовку и достоверное представление финансовой отчетности в соответствии с Международными стандартами финансовой отчетности;<sup>5</sup>
- (b) за такую систему внутреннего контроля, которую [руководство] считает необходимой для подготовки финансовой отчетности, не содержащей существенных искажений вследствие недобросовестных действий или ошибок
- (c) за предоставление нам<sup>6</sup>:
  - (i) доступа ко всей информации, о которой известно [руководству] и которая имеет значение для подготовки финансовой отчетности, например к данным бухгалтерского учета, документации и прочим сведениям;
  - (ii) дополнительной информации, которую мы можем запросить у [руководства] для целей аудита;
  - (iii) неограниченного доступа к сотрудникам организации, у которых мы считаем необходимым получить аудиторские доказательства.

В рамках процесса проведения аудита мы будем запрашивать у [руководства и, если уместно, лиц, отвечающих за корпоративное управление] письменное подтверждение заявлений, сделанных для нас в связи с проведением аудита.

Мы рассчитываем на всестороннее сотрудничество со стороны ваших сотрудников в ходе аудита.

*[Прочая значимая информация]*

*[Включить прочую информацию, например соглашения об оплате услуг, порядок выставления счетов и другие особые условия в соответствии с обстоятельствами.]*

*[Составление заключения]*

*[Включить соответствующую ссылку на ожидаемую форму и содержание аудиторского заключения, включая, если применимо, заключение по прочей информации в соответствии с МСА 720 (пересмотренным).]*

<sup>4</sup> Используйте терминологию в соответствии с обстоятельствами.

<sup>5</sup> Или, в случае необходимости, «за подготовку финансовой отчетности, которая дает правдивое и достоверное представление, в соответствии с Международными стандартами финансовой отчетности.»

<sup>6</sup> См. пункт А24, в котором приведены примеры других вопросов, относящихся к ответственности руководства, которые могут быть включены.

Форма и содержание нашего заключения могут корректироваться с учетом результатов нашего аудита.

*Просьба подписать и вернуть прилагаемый экземпляр настоящего письма в подтверждение получения и вашего согласия с условиями проведения аудита финансовой отчетности, включая наши соответствующие обязанности.*

XYZ & Co.

Получение и согласие подтверждается от имени Организации ABC

(подпись)

.....

Фамилия, имя, отчество и должность

Дата

**Приложение 2**

(См. пункт А10)

**Определение приемлемости той или иной концепции подготовки финансовой отчетности общего назначения****Юрисдикции, в которых отсутствуют уполномоченные или признанные органы стандартизации либо концепции подготовки финансовой отчетности, предписываемые законами или нормативными актами**

1. Как указано в пункте А10 настоящего стандарта, когда организация зарегистрирована или ведет деятельность в юрисдикции, в которой отсутствуют уполномоченные или признанные органы стандартизации либо где применение той или иной концепции подготовки финансовой отчетности не предписывается законом или нормативным актом, руководство определяет применимую концепцию подготовки финансовой отчетности. Зачастую в таких юрисдикциях практика состоит в том, чтобы применять стандарты финансовой отчетности, установленные одним из органов, описанных в пункте А8 настоящего стандарта.
2. В иных случаях могут существовать сложившиеся приемы учета в той или иной юрисдикции, которые обычно признаются в качестве концепции подготовки финансовой отчетности для финансовой отчетности общего назначения, подготовленной определенными организациями, ведущими деятельность в данной юрисдикции. Когда принимается такая концепция подготовки финансовой отчетности, от аудитора пунктом б(а) настоящего стандарта требуется определить, могут ли эти сложившиеся приемы учета в совокупности составить приемлемую концепцию подготовки финансовой отчетности для финансовой отчетности общего назначения. Когда сложившиеся приемы учета широко используются в той или иной юрисдикции, представителями бухгалтерской профессии в данной юрисдикции, возможно, уже оценена приемлемость данной концепции подготовки финансовой отчетности от лица аудиторов. В иных случаях аудитор может и сам оценить это путем анализа того, присущи ли соответствующим сложившимся приемам учета те же признаки, которые обычно характерны для приемлемых концепций подготовки финансовой отчетности (см. пункт 3 ниже), или путем сравнения этих сложившихся приемов учета с требованиями существующей концепции подготовки финансовой отчетности, которая считается приемлемой (см. пункт 4 ниже).
3. Приемлемые концепции подготовки финансовой отчетности обычно демонстрируют следующие свойства, в силу наличия которых информация, предоставленная в финансовой отчетности, является полезной для предполагаемых пользователей:
  - (а) значимость, состоящая в том, что информация, предоставленная в финансовой отчетности, имеет непосредственное отношение к характеру аудируемой организации и назначению финансовой отчетности. Например, в случае с коммерческой организацией, которая готовит финансовую отчетность общего назначения, значимость оценивается в терминах той информации, которая необходима для удовлетворения общих информационных потребностей широкого круга пользователей при принятии ими экономических решений. Эти потребности обычно удовлетворяются путем представления финансового положения, финансовых результатов и движения денежных средств коммерческой организацией;
  - (б) полнота, состоящая в том, что никакие операции и события, остатки по счетам и раскрытие информации из тех, что могут оказать влияние на выводы, основанные на финансовой отчетности, не пропущены;
  - (в) надежность, состоящая в том, что информация, предоставленная в финансовой отчетности:
    - (i) там, где это применимо, отражает экономическую сущность событий и операций, а не только их юридическую форму;
    - (ii) приводит к получению, при пользовании ею в подобных обстоятельствах, ожидаемо последовательных оценок, измерений, представлений и раскрытия информации;
  - (г) нейтральность, способствующая тому, что информация в финансовой отчетности свободна от предвзятости;
  - (д) понятность, заключающаяся в том, что информация в финансовой отчетности представлена ясно и всесторонне и не предполагает возможности значительных различий при ее толковании.
4. Аудитор может решить провести сравнение сложившихся приемов учета с требованиями той или иной существующей концепции подготовки финансовой отчетности, которая считается приемлемой. Например, аудитор может сравнить сложившиеся приемы учета с МСФО. При проведении аудита малой организации аудитор может решить провести сравнение сложившихся приемов учета с концепцией подготовки



финансовой отчетности, специально разработанной для таких организаций соответствующим уполномоченным или признанным органом стандартизации. Когда аудитор выполняет такое сравнение и выявляет отличия, решение о том, составляют ли принятые при подготовке финансовой отчетности сложившиеся приемы учета приемлемую концепцию подготовки финансовой отчетности, включает анализ причин выявленных отличий, а также того, не приведет ли применение этих сложившихся приемов учета или описание этой концепции подготовки финансовой отчетности в финансовой отчетности к тому, что полученная в результате финансовая отчетность будет вводить пользователей в заблуждение.

5. Большое количество сложившихся приемов учета, разработанных для того, чтобы соответствовать тем или иным частным предпочтениям, не составляет приемлемую концепцию подготовки финансовой отчетности для финансовой отчетности общего назначения. Так, концепция соответствия не будет приемлемой концепцией подготовки финансовой отчетности, за исключением случаев, когда она широко принята в отдельной юрисдикции среди составителей и пользователей финансовой отчетности.