

СТАНДАРТЫ, ОПРЕДЕЛЯЮЩИЕ ФОРМУ И СОДЕРЖАНИЕ АУДИТОРСКОГО ЗАКЛЮЧЕНИЯ

		я	
	Название раздела	№ стандарта	Расположение раздела в АЗ
	МНЕНИЕ АУДИТОРА	МСА 700, МСА 705	Первый раздел АЗ (МСА 700, п.23)
	ОСНОВАНИЕ ДЛЯ ВЫРАЖЕНИЯ МНЕНИЯ	МСА 700, МСА 705	Раздел следует непосредственно за разделом «Мнение» (МСА 700, п.28)
	НЕПРЕРЫВНОСТЬ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ	МСА 570	За исключением разделов «Мнение» и «Основание для выражения мнения», стандарт не устанавливает требований к порядку размещения элементов АЗ. Однако стандарт <u>требует использования конкретных заголовков</u> (МСА 700, п.А19).
	КЛЮЧЕВЫЕ ВОПРОСЫ АУДИТА	МСА 701	
	ПРОЧАЯ ИНФОРМАЦИЯ	МСА 720	
	ВАЖНЫЕ ОБСТОЯТЕЛЬСТВА	МСА 706	
	ПРОЧИЕ СВЕДЕНИЯ	МСА 706	
	Отчет в соответствии с другими законодательными и нормативными требованиями	МСА 700	Раздел должен следовать за разделом «Заключение по результатам аудита финансовой отчетности» (МСА 700, п.45)
х	х	х	х
МСА 700	«Формирование мнения и составление заключения о ФО»		Устанавливает обязанности аудитора по формированию мнения о ФО. Описывает форму и содержание АЗ
МСА 701	«Информирование о ключевых вопросах аудита в АЗ»		Устанавливает обязанности аудитора по информированию о ключевых вопросах аудита в АЗ
МСА 705	«Модифицированное мнение в АЗ»		Разъясняет как влияет выражение аудитором модифицированного мнения на форму и содержание АЗ
МСА 706	«Разделы «Важные обстоятельства» и «Прочие сведения» в АЗ»		Разъясняет, как влияет включение в АЗ разделов «Важные обстоятельства» или «Прочие сведения» на форму и содержание АЗ
МСА 720	«Обязанности аудитора, относящиеся к прочей информации»		Устанавливаются обязанности аудитора в отношении прочей информации, как финансовой, так и нефинансовой (отличной от ФО и АЗ об этой отчетности), включенной в годовой отчет организации.
МСА 570	«Непрерывность деятельности»		Устанавливаются обязанности аудитора, относящиеся к вопросу непрерывности деятельности, и <u>соответствующие последствия для АЗ</u> .

РАЗДЕЛЫ «МНЕНИЕ» И «ОСНОВАНИЕ ДЛЯ ВЫРАЖЕНИЯ МНЕНИЯ»

	Немодифицированное MCA700	Мнение с оговоркой MCA705	Мнение с оговоркой MCA705	Отрицательное мнение MCA705	Отказ от выражения мнения MCA705
МНЕНИЕ	<p>Мнение</p> <p>Мы провели аудит ФО организации ABC, состоящей из...</p> <p>По нашему мнению, прилагаемая ФО отражает достоверно во всех существенных аспектах (или дает правдивое и достоверное представление) ... в соответствии с (концепция подготовки).</p>	<p>Мнение с оговоркой</p> <p>Мы провели аудит ФО организации ABC, состоящей из...</p> <p>По нашему мнению, за исключением влияния вопроса, изложенного в разделе "Основание для выражения мнения с оговоркой" нашего заключения, прилагаемая ФО отражает достоверно во всех существенных аспектах...</p>	<p>Мнение с оговоркой</p> <p>Мы провели аудит ФО организации ABC, состоящей из...</p> <p>По нашему мнению, за исключением возможного влияния вопроса, изложенного в разделе "Основание для выражения мнения с оговоркой" нашего заключения, прилагаемая ФО отражает достоверно...</p>	<p>Отрицательное мнение</p> <p>Мы провели аудит ФО организации ABC, состоящей из...</p> <p>По нашему мнению, вследствие значимости вопроса, изложенного в разделе "Основание для выражения отрицательного мнения" нашего заключения, прилагаемая ФО не отражает достоверно во всех существенных аспектах</p>	<p>Отказ от выражения мнения</p> <p>Мы были привлечены для проведения аудита ФО организации ABC, состоящей из... Мы не выражаем мнения о прилагаемой ФО. Вследствие значимости вопроса, указанного в разделе "Основание для отказа от выражения мнения" нашего заключения, мы не смогли получить достаточные надлежащие АД для обоснования мнения аудитора о данной ФО.</p>
ОСНОВАНИЕ для ВЫРАЖЕНИЯ МНЕНИЯ	<p>Основание для выражения мнения</p> <p>Мы полагаем, что полученные нами АД являются достаточными и надлежащими, чтобы служить основанием для выражения нашего мнения.</p>	<p>Основание для выражения мнения с оговоркой</p> <p><i>(Описание ситуации).</i></p> <p>Мы полагаем, что полученные нами АД являются достаточными и надлежащими, чтобы служить основанием для выражения нами мнения с оговоркой.</p>	<p>Основание для выражения мнения с оговоркой</p> <p><i>(Описание ситуации).</i></p> <p>Мы полагаем, что полученные нами АД являются достаточными и надлежащими, чтобы служить основанием для выражения нами мнения с оговоркой.</p>	<p>Основание для выражения отрицательного мнения</p> <p><i>(Описание ситуации).</i></p> <p>Мы полагаем, что полученные нами АД являются достаточными и надлежащими, чтобы служить основанием для выражения нами отрицательного мнения.</p>	<p>Основание для отказа от выражения мнения</p> <p><i>(Описание ситуации)</i></p>

РАЗДЕЛ «ОСНОВАНИЕ ДЛЯ ВЫРАЖЕНИЯ МНЕНИЯ»

Когда аудитор выражает модифицированное **мнение о ФО**, он должен включить в раздел «Основание для выражения мнения» описание обстоятельства, послужившего основанием для выражения модифицированного мнения (п.20 МСА 705)

	Модификация вызвана наличием <u>существенного искажения</u> ФО, <u>связанного с</u>			Модификация является результатом <u>отсутствия</u> <u>возможности получить</u> <u>достаточные</u> <u>надлежащие АД</u>
	отдельными показателями в ФО (включая раскрытие количественной информации в примечаниях к ФО)	раскрытием текстовой информации	нераскрытием необходимой информации	
раздел «Основание для выражения мнения»	Аудитор включает в раздел описание и количественную оценку финансового влияния искажения , если это возможно. Если выполнить количественную оценку финансового влияния невозможно, аудитор должен указать это в данном разделе (п.21, МСА 705).	Аудитор включает в раздел объяснение того, как была искажена раскрытая информация (п.22, МСА 705).	Аудитор: *указывает в разделе характер отсутствующей информации; *включает <u>нераскрытую информацию</u> , если это возможно, и аудитор получил достаточные надлежащие АД в отношении нераскрытой информации (п.23, МСА 705).	Аудитор указывает в разделе «Основание для выражения мнения» причины, по которым это невозможно . (п.24, МСА 705).

Пример 1 из МСА 705:

Основание для выражения мнения с оговоркой

Запасы Организации отражены в отчете о финансовом положении в сумме ~~xxx~~. Руководство отразило запасы не по наименьшей из двух величин - себестоимости или чистой цене реализации, а только по себестоимости, что является отклонением от МСФО. Данные бухгалтерского учета Организации свидетельствуют о том, что, если бы руководство отражало запасы по наименьшей из двух величин - себестоимости или чистой цене реализации, стоимость запасов необходимо было бы уменьшить на сумму ~~xxx~~ до чистой цены реализации. Следовательно, себестоимость продаж увеличилась бы на ~~xxx~~, а налог на прибыль, чистая прибыль и акционерный капитал уменьшились бы на ~~xxx~~, ~~xxx~~ и ~~xxx~~ соответственно.

Пример 3 из МСА 705:

Основание для выражения мнения с оговоркой

Инвестиция Группы в организацию XYZ, приобретенная в течение года отражена в отчете о финансовом положении на 31 декабря 20X1 года в сумме ~~xxx~~, и доля ABC в чистой прибыли XYZ в размере ~~xxx~~ включена в доход ABC за год, закончившийся на указанную дату. Мы не смогли получить достаточные надлежащие АД в отношении балансовой стоимости инвестиции ABC в XYZ по состоянию на 31 декабря 20X1 года и доли ABC в чистой прибыли XYZ за год, так как нам не был предоставлен доступ к финансовой информации, руководству и аудиторам XYZ. Следовательно, мы не могли определить, требуется ли внесение корректировок в указанные суммы.

РАЗДЕЛ «ВАЖНЫЕ ОБСТОЯТЕЛЬСТВА»

Условия включения раздела в АЗ	Требования к содержанию раздела	Фокус внимания	МСА, содержащие требования о включении раздела
<p>Аудитор считает необходимым привлечь внимание пользователей ФО к вопросу, который</p> <p>** представлен или раскрыт в ФО и</p> <p>** в соответствии с суждением аудитора, настолько важен, что имеет первостепенное значение для понимания ФО ее пользователями;</p> <p>Раздел включается в АЗ <u>при условии</u>, что:</p> <p>(a) от аудитора не потребуется выражение <u>модифицированного мнения</u> в связи с данным вопросом;</p> <p>(b) вопрос не был определен как <u>ключевой вопрос аудита</u> (п. 8 МСА 706)</p>	<p>(a) <u>представить раздел</u> в <u>отдельной части АЗ</u> под соответствующим заголовком;</p> <p>(b) в тексте раздела <u>четко указать</u>,</p> <ul style="list-style-type: none"> ➤ <u>к какому вопросу привлекается внимание</u> и ➤ <u>где в ФО раскрыта</u> в полном объеме <u>информация</u> по этому вопросу. <p>(c) <u>указать</u>, что вопрос, к которому привлекается внимание, <u>не влечет за собой модификации</u> мнения аудитора (п.9 МСА 706).</p>	<p>В разделе должна рассматриваться только та информация, которая представлена или раскрыта в ФО (п.9 МСА 706).</p>	<p>МСА 210 "Согласование условий аудиторских заданий", пункт 19(b);</p> <p>МСА 560 "События после отчетной даты", пункты 12(b) и 16;</p> <p>МСА 800 "Особенности аудита ФО, подготовленной в соответствии с концепцией специального назначения", пункт 14.</p>

ПРИМЕР ИЗ МСА 706

Важные обстоятельства

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

РАЗДЕЛ «ПРОЧИЕ СВЕДЕНИЯ»

Условия включения раздела в АЗ	Требования	Фокус внимания	МСА, содержащие требования о включении раздела
<p>Аудитор считает необходимым довести до сведения пользователей ФО вопрос, который</p> <ul style="list-style-type: none"> ★ <u>не представлен</u> или <u>не раскрыт</u> в данной отчетности, но который, ★ согласно суждению аудитора, имеет значение для понимания пользователями ФО процесса и результатов аудита, обязанностей аудитора или содержания АЗ, <p>Раздел включается в АЗ <u>при условии</u> что:</p> <p>(а) это <u>не запрещено законом</u> или нормативным актом;</p> <p>(б) <u>вопрос не был определен как ключевой вопрос</u> аудита (п.10 МСА 706).</p>	<p>Аудитор обязан представить раздел в отдельной части заключения под заголовком «Прочие сведения» или иным соответствующим заголовком (п. 11 МСА 706).</p>	<p>В разделе должен рассматриваться вопрос, который <u>не представлен</u> или <u>не раскрыт</u> в ФО и который касается вопросов аудита (п.10 МСА 706).</p>	<p>МСА 560 "События после отчетной даты", пункты 12(b) и 16;</p> <p>МСА 710 "Сравнительная информация - сопоставимые показатели и сравнительная ФО ", пункты 13 - 14, 16 - 17 и 19;</p> <p>МСА 720 "Обязанности аудитора, относящиеся к прочей информации в документах, содержащих <u>проаудированную</u> ФО ", пункт 10(a).</p>

ПРИМЕР ИЗ МСА 706

Прочие сведения

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

РАЗДЕЛ «ПРОЧАЯ ИНФОРМАЦИЯ»

Условия включения раздела в АЗ	Требования	Фокус внимания
<p>АЗ должно включать раздел «Прочая информация» или имеющий иное надлежащее название, <u>если на дату АЗ:</u></p> <p>(а) в случае аудита ФО организации, <u>ценные бумаги которой допущены к организованным торгам, аудитор получил или предполагает получить прочую информацию</u> или</p> <p>(б) в случае аудита ФО организации, <u>НЕ являющейся организацией, ценные бумаги которой допущены к организованным торгам, аудитор получил часть прочей информации или всю прочую информацию</u>. (п.21 МСА 720).</p>	<p>Раздел должен содержать (как минимум):</p> <p>(а) указание на прочую информацию, полученную аудитором до даты АЗ;</p> <p>(б) описание обязанностей аудитора в отношении прочей информации;</p> <p>(с) заявление, в явной форме указывающее на результат работы аудитора, выполненной для этой цели.</p> <p>(п. 22, 24 МСА 720).</p>	<p>Раздел должен содержать заявление о том, что мнение аудитора не распространяется на прочую информацию и, следовательно, аудитор не выражает аудиторское мнение либо не формирует вывода с обеспечением уверенности в какой-либо форме в отношении этой информации (п.10 МСА 706).</p>

Пример 1 из МСА 720

Прочая информация [или иное название, например "Информация, отличная от ФО и АЗ о ней"]

Руководство несет ответственность за прочую информацию. Прочая информация включает [информацию, содержащуюся в отчете X, но не включает ФО и наше АЗ о ней].

Наше мнение о ФО не распространяется на прочую информацию, и мы не предоставляем вывода с обеспечением уверенности в какой-либо форме в отношении данной информации.

В связи с проведением нами аудита ФО наша обязанность заключается в ознакомлении с прочей информацией и рассмотрении при этом вопроса, имеются ли существенные несоответствия между прочей информацией и ФО или нашими знаниями, полученными в ходе аудита, и не содержит ли прочая информация иных существенных искажений, представляющихся возможными. Если на основании проведенной нами работы мы приходим к выводу о том, что такая прочая информация содержит существенное искажение, мы обязаны сообщить об этом факте. Мы не выявили никаких фактов, которые необходимо отразить в нашем заключении.

РАЗДЕЛ «НЕПРЕРЫВНОСТЬ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ»

Применение принципа непрерывности деятельности, используемого в бух/учете	Условия	Мнение аудитора
НЕ правомерно		отрицательное мнение (п.24 МСА 570)
правомерно, но имеется существенная неопределенность	информация о существенной неопределенности раскрыта адекватно в ФО.	немодифицированное мнение с включением в АЗ раздела «Существенная неопределенность в отношении непрерывности деятельности» (п.25 МСА 570)
	информация о существенной неопределенности не раскрыта адекватно в ФО.	мнение с оговоркой или отрицательное мнение (п.26 МСА 570)

Пример 1 из МСА 570.

Существенная неопределенность в отношении непрерывности деятельности

Мы обращаем внимание на Примечание 6 к ФО, 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.

Пример 2 из МСА 570.

Основание для выражения мнения с оговоркой

Как указано в Примечании YY, срок действия соглашений о привлечении Организацией финансирования истекает и сумма задолженности подлежит погашению 19 марта 20X2 года. Организации не удалось договориться о пересмотре условий или получить замещающее финансирование. Эта ситуация указывает на наличие существенной неопределенности, которая может вызвать значительные сомнения в способности Организации продолжать непрерывно свою деятельность. Информация по этому вопросу, раскрытая в ФО, не является адекватной.