

Итоговый вариант

Международный стандарт
аудита 570
(пересмотренный, 2024 г.)

*«Непрерывность
деятельности»*

и

Согласующиеся и прочие
поправки к другим
Международным
стандартам аудита (МСА)

АПРЕЛЬ 2025



Copyright © Апрель 2025 года International Federation of Accountants (IFAC). Все права защищены.

Эта публикация может быть использована в личных и некоммерческих целях или приобретена в Совете по международным стандартам аудита и заданий, обеспечивающих уверенность® (IAASB®), веб-сайт www.iaasb.org. Для воспроизведения, перевода, хранения или передачи, а также для иного аналогичного использования настоящего документа требуется письменное разрешение МФБ, за исключением случаев, когда документ используется исключительно в личных некоммерческих целях. Структуры и процессы, обеспечивающие деятельность СМКАЗООУ, поддерживаются Международным фондом этики и аудита (МФЭА) (International Foundation for Ethics and Audit™ (IFEATM)).

По вопросам авторского права, товарных знаков и информации о разрешениях, пожалуйста, перейдите по ссылке <http://www.ifac.org/about-ifac/translations-permissions> или обращайтесь по электронному адресу permissions@ifac.org.

О Совете по международным стандартам аудита и заданий, обеспечивающих уверенность (IAASB)

Документ разработан и утвержден Советом по международным стандартам аудита и заданий, обеспечивающих уверенность.

Цель IAASB состоит в том, чтобы служить общественным интересам путем разработки и утверждения высококачественных стандартов аудита, обеспечения уверенности, других соответствующих стандартов и содействия сближению международных и национальных стандартов аудита и обеспечения уверенности, тем самым повышая качество и согласованность практики во всем мире и укрепляя глобально доверие общественности к аудиторской деятельности и аудиторской профессии.

IAASB разрабатывает стандарты аудита и обеспечения уверенности и руководство для пользования ими всеми профессиональными бухгалтерами в рамках общего процесса разработки и утверждения стандартов с участием Совета по надзору за общественными интересами, который контролирует деятельность IAASB, и Консультативной группы IAASB, которая обеспечивает учет общественных интересов при разработке стандартов и руководств.

СОДЕРЖАНИЕ

	Стр.
МСА 570 (пересмотренный, 2024 г.) «Непрерывность деятельности»	6
Согласующиеся и прочие поправки к другим Международным стандартам аудита (МСА).....	67

МЕЖДУНАРОДНЫЙ СТАНДАРТ АУДИТА 570 (ПЕРЕСМОТРЕННЫЙ, 2024 Г.) «НЕПРЕРЫВНОСТЬ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ»

(вступает в силу в отношении аудита финансовой отчетности за периоды, начинающиеся 15 декабря 2026 года или после этой даты)

СОДЕРЖАНИЕ

	Пункт
Введение	
Сфера применения настоящего стандарта	1
Допущение о непрерывности деятельности в бухгалтерском учете и отчетности	2
Ответственность за оценку способности организации непрерывно продолжать свою деятельность	3–7
Дата вступления в силу	8
Цели	9
Определения	10
Требования	
Процедуры оценки рисков и связанные с ними действия	11–15
Рассмотрение оценки, проведенной руководством	16–25
Рассмотрение планов руководства в отношении будущих действий	26–28
Информация, ставшая известной после даты аудиторского заключения	29
Оценка полученных аудиторских доказательств и формирование вывода	30–31
Адекватность раскрытий информации	32–33
Последствия для аудиторского заключения	34–38
Письменные заявления	39–40
Информационное взаимодействие с лицами, отвечающими за корпоративное управление	41–42
Предоставление информации соответствующему уполномоченному органу, стороннему по отношению к организации	43
Документация	44
Руководство по применению и прочие пояснительные материалы	
Сфера применения настоящего стандарта	A1–A2
Допущение о непрерывности деятельности в бухгалтерском учете и отчетности	A3
Ответственность за оценку способности организации непрерывно продолжать свою деятельность	A4
Определение	A5–A6

Процедуры оценки рисков и связанные с ними действия	A7–A32
Рассмотрение оценки, проведенной руководством	A33–A58
Рассмотрение планов руководства в отношении будущих действий	A59–A65
Информация, ставшая известной после даты аудиторского заключения	A66
Оценка полученных аудиторских доказательств и формирование вывода	A67–A72
Адекватность раскрытий информации	A73–A77
Последствия для аудиторского заключения	A78–A96
Письменные заявления.....	A97
Информационное взаимодействие с лицами, отвечающими за корпоративное управление	A98–A101
Предоставление информации соответствующему уполномоченному органу, стороннему по отношению к организации.....	A102–A105
Приложение. Примеры аудиторских заключений независимого аудитора, в которых привлекается внимание к вопросу непрерывности деятельности	

Введение

Сфера применения настоящего стандарта

1. В настоящем Международном стандарте аудита (МСА) устанавливаются обязанности аудитора в ходе аудита финансовой отчетности, относящиеся к вопросу непрерывности деятельности, и соответствующие последствия для аудиторского заключения. Настоящий МСА применяется к организациям любого размера и сложности, при этом особые условия применяются только к аудиту финансовой отчетности организаций, ценные бумаги которых допущены к организованным торгам (см. пункты А1–А2).

Допущение о непрерывности деятельности в бухгалтерском учете и отчетности

2. При ведении бухгалтерского учета на основе допущения о непрерывности деятельности финансовая отчетность составляется исходя из обоснованного суждения о том, что организация осуществляет непрерывно свою деятельность и будет продолжать осуществлять свою деятельность в обозримом будущем. Финансовая отчетность общего назначения составляется с применением допущения о непрерывности деятельности, за исключением случаев, когда руководство намеревается ликвидировать организацию, прекратить ее деятельность или когда у него отсутствует какая-либо иная реальная альтернатива, кроме ликвидации или прекращения деятельности. Финансовая отчетность специального назначения может быть составлена как с использованием, так и без использования концепции составления финансовой отчетности, в которой применяется допущение о непрерывности деятельности (например, в некоторых юрисдикциях принцип непрерывности деятельности не является значимым для некоторых видов финансовой отчетности, которая составляется на основе данных налогового учета). Если применение допущения о непрерывности деятельности является уместным, активы и обязательства отражаются исходя из того, что организация сможет реализовать свои активы и выполнить свои обязательства в ходе обычной деятельности (см. пункт А3).

Ответственность за оценку способности организации непрерывно продолжать свою деятельность

Ответственность руководства

3. Некоторые концепции составления финансовой отчетности содержат явное требование к руководству проводить специальную оценку способности организации непрерывно продолжать свою деятельность, а также требования стандартов в отношении вопросов, которые необходимо рассмотреть, и информации, которую следует раскрыть в связи с допущением о непрерывности деятельности. Например, в соответствии с Международным стандартом финансовой отчетности (IAS) 1 руководство должно провести оценку способности организации непрерывно продолжать свою деятельность¹. Законами или нормативными актами также могут быть предусмотрены детализированные требования в отношении обязанности руководства проводить оценку способности организации непрерывно продолжать свою деятельность и в отношении раскрытия соответствующей информации в финансовой отчетности (см. пункт А4).
4. В других концепциях составления финансовой отчетности может отсутствовать явное

¹ МСФО (IAS) 1 «Представление финансовой отчетности», пункты 25–26.

требование о необходимости проведения руководством специальной оценки способности организации непрерывно продолжать свою деятельность. Однако в тех случаях, когда допущение о непрерывности деятельности представляет собой основополагающий принцип подготовки финансовой отчетности, как указано в пункте 2, при подготовке финансовой отчетности руководство должно оценить способность организации непрерывно продолжать свою деятельность, даже если концепция составления финансовой отчетности не содержит соответствующего явного требования.

5. Оценка руководством способности организации непрерывно продолжать свою деятельность предполагает вынесение суждения в конкретный момент в отношении неопределенных по своей сути будущих результатов каких-либо событий или условий. Для такого суждения имеют значение следующие факторы:
 - степень неопределенности, связанной с результатом события или условия, значительно возрастает по мере удаленности во времени момента возникновения в будущем такого события или условия либо их результата. По этой причине в большинстве концепций составления финансовой отчетности, которые четко требуют от руководства проведения такой оценки, указан период, в отношении которого руководство должно учесть всю имеющуюся информацию;
 - на суждение в отношении результата событий или условий оказывают воздействие размер организации и сложность выполняемых ею операций, характер и условия ведения бизнеса, а также степень влияния на нее внешних факторов;
 - любое суждение в отношении будущих периодов основывается на информации, имеющейся на момент его вынесения. Вследствие возникновения событий после отчетной даты может быть получен результат, не соответствующий суждениям, которые являлись обоснованными на момент их вынесения.

Ответственность аудитора

6. Ответственность аудитора заключается в том, чтобы получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства и сформировать вывод в отношении уместности применения руководством допущения о непрерывности деятельности при подготовке финансовой отчетности и на основании полученных аудиторских доказательств сделать вывод о наличии либо отсутствии событий или условий, которые могут привести к существенной неопределенности в отношении способности организации непрерывно продолжать свою деятельность. Эта ответственность сохраняется даже в том случае, если применяемая концепция составления финансовой отчетности, используемая при подготовке финансовой отчетности, не содержит четкого требования о необходимости проведения руководством специальной оценки способности организации непрерывно продолжать свою деятельность.
7. Однако, как указано в МСА 200², потенциальное влияние присущих работе аудитора ограничений на его возможности по выявлению существенных искажений возрастает применительно к будущим событиям и условиям, которые могут привести к неспособности организации непрерывно продолжать свою деятельность. Аудитор не может прогнозировать такие будущие события или условия. Следовательно, отсутствие в аудиторском заключении упоминания о выявленной существенной неопределенности, связанной с событиями или

² МСА 200 «Основные цели независимого аудитора и проведение аудита в соответствии с Международными стандартами аудита», пункты А56–А57.

условиями, которые могут вызвать значительные сомнения в способности организации непрерывно продолжать свою деятельность, не может рассматриваться как гарантия данной способности.

Дата вступления в силу

8. Настоящий стандарт вступает в силу в отношении аудита финансовой отчетности за периоды, начинающиеся 15 декабря 2026 года или после этой даты.

Цели

9. Цели аудитора состоят в том, чтобы:
 - (a) получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства и сформировать вывод в отношении уместности применения руководством допущения о непрерывности деятельности при составлении финансовой отчетности;
 - (b) сформировать на основании полученных аудиторских доказательств вывод о том, имеется ли существенная неопределенность в связи с событиями или условиями, которые могут вызвать значительные сомнения в способности организации непрерывно продолжать свою деятельность;
 - (c) предоставить заключение в соответствии с настоящим стандартом.

Определение

10. Для целей Международных стандартов аудита следующий термин имеет приведенное ниже значение.

Существенная неопределенность (в отношении непрерывности деятельности) – это неопределенность, связанная с событиями или условиями, которые в отдельности или в совокупности могут вызвать значительные сомнения в способности организации непрерывно продолжать свою деятельность. Выражение «могут вызвать значительные сомнения» относится к обстоятельствам, в которых масштаб потенциального воздействия и вероятность наступления выявленных событий или условий таковы, что, если планы руководства в отношении будущих действий не смягчат последствия этих событий или условий, организация может оказаться не в состоянии реализовать свои активы и погасить обязательства в ходе обычной деятельности и продолжить осуществлять свою деятельность в обозримом будущем (см. пункты А5–А6).

Требования

Процедуры оценки рисков и связанные с ними действия

11. При применении МСА 315 (пересмотренного, 2019 г.)³ аудитор должен разработать и выполнить процедуры оценки рисков, включая процедуры, предусмотренные пунктом 12, с целью получения аудиторских доказательств, обеспечивающих надлежащую основу для определения того, выявлены ли события или условия, которые могут вызвать значительные сомнения в способности организации непрерывно продолжать свою деятельность. Выявление таких событий или условий должно осуществляться до рассмотрения любых соответствующих смягчающих факторов, включенных в планы будущих действий руководства (см. пункты А7–

³ МСА 315 (пересмотренный, 2019 г.) «Выявление и оценка рисков существенного искажения», пункты 13–14.

A15).

Получение понимания деятельности организации и ее окружения, применимой концепции составления финансовой отчетности и системы внутреннего контроля организации

12. При применении МСА 315 (пересмотренного, 2019 г.)⁴ аудитор должен выполнить процедуры оценки рисков для получения понимания (см. пункты A9–A15):

организации и ее окружения

- (a) бизнес-модели организации, ее целей, стратегий и связанных с ними бизнес-рисков, имеющих отношение к событиям или условиям, которые могут вызвать значительные сомнения в способности организации непрерывно продолжать свою деятельность (см. пункт A16);
- (b) условий в отрасли, включая конкурентную среду, технологические разработки и иные внешние факторы, влияющие на финансирование организации;
- (c) показателей, используемых как внутри организации, так и внешними сторонами для оценки ее финансовых результатов, включая прогнозы, будущие денежные потоки и процессы бюджетирования, осуществляемые руководством (см. пункт A17);

применимой концепции составления финансовой отчетности

- (d) требований применимой концепции составления финансовой отчетности в отношении непрерывности деятельности и связанных с ней раскрытий информации, подлежащих включению в финансовую отчетность организации (см. пункты A18, A20);
- (e) оснований для намерения руководства использовать допущение о непрерывности деятельности (см. пункты A19–A20);

системы внутреннего контроля организации

- (f) если все лица, отвечающие за корпоративное управление, не участвуют в управлении организацией⁵, того, каким образом эти лица осуществляют надзор за оценкой руководством способности организации непрерывно продолжать свою деятельность (см. пункты A21–A22);
- (g) процесса оценки рисков, осуществляемого организацией, для выявления, оценки и реагирования на бизнес-риски, связанные с событиями или условиями, которые могут вызвать значительные сомнения в способности организации непрерывно продолжать свою деятельность;
- (h) того, каким образом руководство определяет надлежащие метод, значительные допущения и данные при оценке способности организации непрерывно продолжать свою деятельность (см. пункты A23–A24);

⁴ МСА 315 (пересмотренный, 2019 г.), пункты 19–27.

⁵ МСА 260 (пересмотренный) «Информационное взаимодействие с лицами, отвечающими за корпоративное управление», пункт 13.

- (i) того, каким образом процесс подготовки финансовой отчетности организации обеспечивает раскрытие информации, связанной со способностью организации непрерывно продолжать свою деятельность (см. пункт A25).

Сохранение бдительности на протяжении всего аудита в отношении информации о событиях или условиях

- 13. Аудитор должен сохранять бдительность на протяжении всего аудита в отношении информации о событиях или условиях, которые могут вызвать значительные сомнения в способности организации непрерывно продолжать свою деятельность (см. пункты A26–A29).

События или условия, ранее не выявленные или не раскрытые руководством

- 14. При применении МСА 315 (пересмотренного, 2019 г.)⁶ аудитор должен определить, указывают ли аудиторские доказательства, полученные в ходе процедур оценки рисков и связанных с ними действий, на наличие событий или условий, которые могут вызвать значительные сомнения в способности организации непрерывно продолжать свою деятельность и которые ранее не были выявлены руководством или не раскрыты аудитору (см. пункты A30–A31).

Недостатки средств контроля в системе внутреннего контроля организации

- 15. При применении МСА 315 (пересмотренного, 2019 г.)⁷ на основе оценки каждого из компонентов системы внутреннего контроля организации аудитор должен определить, выявлены ли один или несколько недостатков средств контроля в отношении оценки руководством непрерывности деятельности (см. пункт A32).

Рассмотрение оценки, проведенной руководством

- 16. Если руководство еще не провело оценку способности организации непрерывно продолжать свою деятельность, аудитор должен направить руководству запрос о проведении такой оценки. Если руководство не желает проводить такую оценку, аудитор должен рассмотреть последствия этого для аудита (см. пункт A33).
- 17. Аудитор должен разработать и выполнить аудиторские процедуры для рассмотрения оценки руководством способности организации непрерывно продолжать свою деятельность, включая значимые суждения, на которых основана оценка, проведенная руководством (см. пункты A34–A36).
- 18. При разработке и выполнении аудиторских процедур, требуемых пунктом 17, аудитор должен действовать таким образом, чтобы не допускать предвзятости, направленной на получение аудиторских доказательств, которые могут быть подтверждающими, или на исключение аудиторских доказательств, которые могут быть противоречащими (см. пункт A37).

Метод, значительные допущения и данные, использованные в оценке

- 19. Аудиторские процедуры, требуемые пунктом 17, должны включать рассмотрение метода, значительных допущений и данных, использованных руководством при проведении оценки способности организации непрерывно продолжать свою деятельность. При определении характера и объема таких аудиторских процедур аудитор должен принимать во внимание

⁶ МСА 315 (пересмотренный, 2019 г.), пункт 35.

⁷ МСА 315 (пересмотренный, 2019 г.), пункт 27.

результаты выполненных процедур оценки рисков. В ходе выполнения таких аудиторских процедур необходимо установить (см. пункты A35, A38, A46):

- (a) является ли метод, использованный руководством для оценки способности организации непрерывно продолжать свою деятельность (см. пункт A39):
 - (i) надлежащим в контексте применимой концепции составления финансовой отчетности, а также, если применимо, являются ли надлежащими изменения по сравнению с методом, использовавшимся в предыдущие периоды (см. пункт A40);
 - (ii) производятся ли расчеты, если применимо, в соответствии с выбранным методом и являются ли они математически точными (см. пункт A41);
- (b) являются ли значительные допущения, на которых основана оценка, проведенная руководством (см. пункт A42):
 - (i) надлежащими в контексте применимой концепции составления финансовой отчетности, а также, если применимо, являются ли надлежащими изменения по сравнению с предыдущими периодами;
 - (ii) согласующимися друг с другом и с соответствующими допущениями, использованными в других областях деятельности организации, исходя из знаний, полученных аудитором в ходе аудита;
- (c) являются ли данные:
 - (i) уместными и надежными (см. пункты A43–A44);
 - (ii) надлежащими в контексте применимой концепции составления финансовой отчетности, а также, если применимо, являются ли надлежащими изменения по сравнению с предыдущими периодами (см. пункт A45).

Период, выходящий за пределы оценки

20. Аудитор должен запросить у руководства информацию о том, известно ли ему о событиях или условиях, выходящих за пределы периода, охваченного оценкой, проведенной руководством, которые могут вызвать значительные сомнения в способности организации непрерывно продолжать свою деятельность. Если руководство или аудитор выявляет такие события или условия, аудитор должен направить руководству запрос об оценке потенциальной значимости этих событий или условий для оценки руководством способности организации непрерывно продолжать свою деятельность (см. пункты A47–A49).

Запрос к руководству о продлении периода, охваченного оценкой

21. Если оценка руководством способности организации непрерывно продолжать свою деятельность охватывает период менее 12 месяцев с даты утверждения финансовой отчетности к выпуску, как определено в МСА 560⁸, аудитор должен направить запрос руководству о продлении периода, охваченного оценкой, как минимум до 12 месяцев с указанной даты (см. пункты A50–A53).

Нежелание руководства продлевать период, охваченный оценкой

⁸ МСА 560 «События после отчетной даты», пункт 5(b).

22. Если руководство не желает продлевать период, охваченный оценкой, когда аудитор запрашивает об этом, аудитор должен обсудить данный вопрос с руководством и, если уместно, с лицами, отвечающими за корпоративное управление (см. пункты A54–A56).
23. Если после обсуждения, требуемого пунктом 22, согласно профессиональному суждению аудитора, необходимо, чтобы руководство продлило период, охваченный оценкой, а руководство по-прежнему не желает этого делать, аудитор должен определить последствия этого для аудита (см. пункт A57).

Информация, использованная в оценке

24. При рассмотрении оценки руководством способности организации непрерывно продолжать свою деятельность аудитор должен проверить, включает ли такая оценка всю уместную информацию, о которой известно аудитору.
25. Если аудитор выявляет события или условия, которые могут вызвать значительные сомнения в способности организации непрерывно продолжать свою деятельность и которые ранее не были выявлены руководством или не раскрыты аудитору, он должен:
 - (a) обсудить данный вопрос с руководством для понимания влияния таких событий или условий на оценку руководством способности организации непрерывно продолжать свою деятельность и направить запрос руководству об оценке их потенциальной значимости;
 - (b) определить, необходимо ли направить запрос руководству о пересмотре его оценки непрерывности деятельности с учетом влияния таких событий или условий (см. пункт A58);
 - (c) если применимо, разработать и выполнить дополнительные аудиторские процедуры для рассмотрения оценки руководством способности организации непрерывно продолжать свою деятельность в соответствии с пунктами 17–19.

Рассмотрение планов руководства в отношении будущих действий

26. Если выявлены события или условия, которые могут вызвать значительные сомнения в способности организации непрерывно продолжать свою деятельность, аудитор должен рассмотреть планы руководства в отношении будущих действий в связи с оценкой руководством непрерывности деятельности, в том числе вопросы (см. пункты A59–A62):
 - (a) позволят ли результаты реализации этих планов в достаточной степени смягчить последствия выявленных событий или условий;
 - (b) имеется ли возможность выполнения планов руководства в данных обстоятельствах;
 - (c) имеет ли руководство намерение или способности реализовать конкретные действия.
27. Если планы руководства в отношении будущих действий включают использование значительных допущений или данных, аудитор должен выполнить аудиторские процедуры, требуемые пунктами 19(b)–(c).

Финансовая поддержка со стороны третьих лиц или связанных сторон, включая собственника – руководителя организации

28. Если планы руководства в отношении будущих действий включают финансовую поддержку со

стороны третьих лиц или связанных сторон, включая собственника – руководителя организации, аудитор должен получить аудиторские доказательства в отношении намерения и способности таких сторон предоставить необходимую финансовую поддержку или сохранить ее (см. пункты А63–А65).

Информация, ставшая известной после даты аудиторского заключения

29. Если после даты аудиторского заключения, но до даты выпуска финансовой отчетности аудитору становится известна дополнительная информация, связанная с оценкой руководством способности организации непрерывно продолжать свою деятельность, аудитор должен выполнить процедуры в соответствии с МСА 560 (см. пункт А66).

Оценка полученных аудиторских доказательств и формирование вывода

30. Аудитор должен оценить, получены ли достаточные надлежащие аудиторские доказательства в отношении обоснованности применения руководством допущения о непрерывности деятельности при составлении финансовой отчетности, и сформировать вывод по этому вопросу. При этом аудитор должен (см. пункт А67):
- (а) оценить, не содержат ли суждения и решения руководства при проведении им оценки способности организации непрерывно продолжать свою деятельность, даже если каждое из них по отдельности обоснованно, признаков возможной предвзятости руководства. При выявлении признаков возможной предвзятости руководства аудитор должен оценить последствия этого для аудита (см. пункты А68–А71);
 - (b) рассмотреть все полученные аудиторские доказательства, включая те, которые согласуются или не согласуются с другими аудиторскими доказательствами, независимо от того, подтверждают ли они предпосылки составления финансовой отчетности или противоречат им.
31. На основе полученных аудиторских доказательств аудитор должен сформировать вывод о том, существует ли, согласно его профессиональному суждению, существенная неопределенность, связанная с событиями или условиями, которые могут вызвать значительные сомнения в способности организации непрерывно продолжать свою деятельность (см. пункт А72).

Адекватность раскрытий информации

Адекватность раскрытий информации в случае, когда существенная неопределенность отсутствует

32. Если были выявлены события или условия, которые могут вызвать значительные сомнения в способности организации непрерывно продолжать свою деятельность, но на основе полученных аудиторских доказательств аудитор приходит к выводу об отсутствии существенной неопределенности, он должен оценить, обеспечивает ли финансовая отчетность с учетом требований применимой концепции составления финансовой отчетности адекватное раскрытие информации об этих событиях или условиях, включая, если применимо, случаи, когда руководство выносит значимые суждения при формировании вывода об отсутствии существенной неопределенности (см. пункты А73–А76).

Адекватность раскрытий информации при наличии существенной неопределенности

33. Если аудитор приходит к выводу, что применение руководством допущения о непрерывности деятельности является надлежащим в данных обстоятельствах, но при этом имеется существенная неопределенность, аудитор должен установить (см. пункт A77):

- (a) раскрывает ли финансовая отчетность адекватно основные события или условия, которые могут вызвать значительные сомнения в способности организации непрерывно продолжать свою деятельность, а также планы руководства в отношении будущих действий по смягчению этих событий или условий;
- (b) содержится ли в финансовой отчетности четкое указание на то, что имеется существенная неопределенность, связанная с событиями или условиями, которые могут вызвать значительные сомнения в способности организации непрерывно продолжать свою деятельность, и следовательно, что организация может оказаться не в состоянии реализовать свои активы и выполнить свои обязательства в ходе обычной деятельности и продолжать свою деятельность в обозримом будущем.

При наличии существенной неопределенности адекватное раскрытие характера и последствий такой неопределенности необходимо для того, чтобы:

- (i) в случае концепции достоверного представления финансовой отчетности – обеспечить достоверное представление финансовой отчетности;
- (ii) в случае концепции соответствия – обеспечить, чтобы финансовая отчетность не вводила в заблуждение.

Последствия для аудиторского заключения

Применение допущения о непрерывности деятельности, используемое в бухгалтерском учете и отчетности, уместно, и отсутствует существенная неопределенность

34. Если аудитор сделал вывод о том, что применение руководством допущения о непрерывности деятельности уместно и при этом отсутствует существенная неопределенность, он должен включить в аудиторское заключение отдельный раздел под заголовком «Непрерывность деятельности», в котором (см. пункты A78–A79):

- (a) указать следующее (см. пункты A80–A81):
 - (i) в контексте аудита финансовой отчетности в целом при формировании на его основе мнения аудитор пришел к выводу, что использование руководством допущения о непрерывности деятельности при составлении финансовой отчетности является уместным;
 - (ii) на основе полученных аудиторских доказательств аудитор не выявил существенную неопределенность, связанную с событиями или условиями, которые могут вызвать значительные сомнения в способности организации непрерывно продолжать свою деятельность;
 - (iii) выводы аудитора основаны на аудиторских доказательствах, полученных на дату заключения, и не являются гарантией способности организации непрерывно продолжать свою деятельность;
- (b) при аудите финансовой отчетности организации, ценные бумаги которой допущены к организованным торгам, в случаях, когда руководство выносит значимые суждения при формировании вывода об отсутствии существенной неопределенности, связанной с

событиями или условиями, которые могут вызвать значительные сомнения в способности организации непрерывно продолжать свою деятельность (см. пункты A82–A83, A89):

- (i) включить ссылку на соответствующее раскрытие информации в финансовой отчетности (если такая имеется) (см. пункты A73–A76);
- (ii) описать, каким образом аудитор рассмотрел оценку руководством способности организации непрерывно продолжать свою деятельность (см. пункты A84–A88).

Применение допущения о непрерывности деятельности, используемого в бухгалтерском учете и отчетности, уместно, но имеется существенная неопределенность

Информация о существенной неопределенности раскрыта адекватно в финансовой отчетности

35. Если в финансовой отчетности обеспечено адекватное раскрытие информации о существенной неопределенности, аудитор должен выразить немодифицированное мнение, а аудиторское заключение должно включать отдельный раздел с заголовком «Существенная неопределенность в отношении непрерывности деятельности» (см. пункты A78–A79, A90–A91), а также:

- (a) содержать ссылку на соответствующее раскрытие в финансовой отчетности информации (см. пункты A73, A77);
- (b) при аудите финансовой отчетности организации, ценные бумаги которой допущены к организованным торгам, описать, каким образом аудитор рассмотрел оценку руководством способности организации непрерывно продолжать свою деятельность (см. пункты A84–A88);
- (c) указать, что эти события или условия свидетельствуют о наличии существенной неопределенности, которая может вызвать значительные сомнения в способности организации непрерывно продолжать свою деятельность;
- (d) указать следующее:
 - (i) мнение аудитора не было модифицировано в отношении данного вопроса;
 - (ii) в контексте аудита финансовой отчетности в целом при формировании на его основе мнения аудитор пришел к выводу, что использование руководством допущения о непрерывности деятельности при составлении финансовой отчетности является уместным;
 - (iii) выводы аудитора основаны на аудиторских доказательствах, полученных на дату аудиторского заключения, и не являются гарантией способности организации непрерывно продолжать свою деятельность.

Информация о существенной неопределенности не раскрыта адекватно в финансовой отчетности

36. Если в финансовой отчетности не обеспечено адекватное раскрытие информации о существенной неопределенности, аудитор должен (см. пункты A78–A79, A90, A92):

- (a) выразить мнение с оговоркой или отрицательное мнение в зависимости от обстоятельств в соответствии с МСА 705 (пересмотренным)⁹;

⁹ МСА 705 (пересмотренный) «Модифицированное мнение в аудиторском заключении».

- (b) в разделах «Основание для выражения мнения с оговоркой» или «Основание для выражения отрицательного мнения» (далее – «Основание для выражения мнения с оговоркой (отрицательного мнения)») аудиторского заключения указать, что имеется существенная неопределенность и что финансовая отчетность не обеспечивает адекватного раскрытия информации об этом обстоятельстве;
- (c) включить в аудиторское заключение отдельный раздел с заголовком «Существенная неопределенность в отношении непрерывности деятельности» и:
 - (i) привлечь внимание к разделу «Основание для выражения мнения с оговоркой (отрицательного мнения)» аудиторского заключения, в котором указано, что имеется существенная неопределенность, информация о которой не раскрыта адекватно в финансовой отчетности;
 - (ii) указать следующее:
 - a. в контексте аудита финансовой отчетности в целом при формировании на его основе мнения аудитор пришел к выводу, что использование руководством допущения о непрерывности деятельности при составлении финансовой отчетности является уместным;
 - b. выводы аудитора основаны на аудиторских доказательствах, полученных на дату аудиторского заключения, и не являются гарантией способности организации непрерывно продолжать свою деятельность.

Особенности, связанные с отказом аудитора от выражения мнения о финансовой отчетности

37. Если аудитор выражает отказ от выражения мнения в отношении финансовой отчетности, он не должен включать в аудиторское заключение отдельные разделы «Непрерывность деятельности» или «Существенная неопределенность в отношении непрерывности деятельности», если иное не требуется законом или нормативным актом¹⁰ (см. пункты A93–A94).

Применение допущения о непрерывности деятельности, используемого в бухгалтерском учете и отчетности, неуместно

38. Если финансовая отчетность составлена с использованием допущения о непрерывности деятельности, но, согласно профессиональному суждению аудитора, применение руководством допущения о непрерывности деятельности при составлении финансовой отчетности является неуместным (см. пункты A95–A96):
- (a) аудитор должен выразить отрицательное мнение;
 - (b) аудитор не должен включать в аудиторское заключение отдельные разделы «Непрерывность деятельности» или «Существенная неопределенность в отношении непрерывности деятельности», если иное не требуется законом или нормативным актом.

Письменные заявления

¹⁰ МСА 705 (пересмотренный), пункт 29.

39. Аудитор должен запросить письменные заявления у руководства¹¹ и, если уместно, лиц, отвечающих за корпоративное управление, в отношении (см. пункт A97):
- (a) уместности применения руководством принципа непрерывности деятельности при составлении финансовой отчетности;
 - (b) надлежащего характера метода, значительных допущений и данных, использованных руководством при оценке непрерывности деятельности, а также любых связанных с этим раскрытий информации, в контексте применимой концепции составления финансовой отчетности;
 - (c) того, что оценка руководством непрерывности деятельности отражает все события или условия, которые могут вызвать значительные сомнения в способности организации непрерывно продолжать свою деятельность и о которых известно руководству, и что все такие события или условия, если они имеются, были раскрыты аудитору;
 - (d) того, что вопросы, связанные с непрерывностью деятельности, адекватно раскрыты в финансовой отчетности, включая, когда применимо, значимые суждения, вынесенные руководством при формировании вывода об отсутствии существенной неопределенности.
40. Если выявлены события или условия, которые могут вызвать значительные сомнения в способности организации непрерывно продолжать свою деятельность, письменные заявления, требуемые пунктом 39, также должны представляться (см. пункт A97):
- (a) относительно планов руководства в связи с будущими действиями и тем, позволяют ли такие планы смягчить последствия выявленных событий или условий;
 - (b) возможности выполнения этих планов;
 - (c) намерения руководства и его способности реализовать конкретные действия.

Информационное взаимодействие с лицами, отвечающими за корпоративное управление

41. Аудитор должен своевременно проинформировать лиц, отвечающие за корпоративное управление, о выявленных событиях или условиях, которые могут вызвать значительные сомнения в способности организации непрерывно продолжать свою деятельность, кроме случаев, когда все лица, отвечающие за корпоративное управление, участвуют в управлении организацией¹² (см. пункты A98–A99).
42. Если выявлены события или условия, которые могут вызвать значительные сомнения в способности организации непрерывно продолжать свою деятельность, аудитор должен проинформировать лиц, отвечающих за корпоративное управление (см. пункт A100):
- (a) о том, представляют ли собой выявленные события или условия существенную неопределенность;
 - (b) о том, является ли уместным применение руководством допущения о непрерывности деятельности при составлении финансовой отчетности;

¹¹ МСА 580 «Письменные заявления».

¹² МСА 260 (пересмотренный), пункт 13.

- (с) об обзоре выполненных аудиторских процедур и обосновании выводов аудитора, включая рассмотрение аудитором планов руководства в отношении будущих действий;
- (d) об адекватности соответствующих раскрытий информации в финансовой отчетности, включая информацию, описывающую значимые суждения, вынесенные руководством, и смягчающие факторы, содержащиеся в планах руководства и имеющие значение для преодоления негативных последствий выявленных событий или условий;
- (е) если применимо, о нежелании руководства провести оценку или продлить период, охваченный оценкой способности организации непрерывно продолжать свою деятельность, когда аудитор обратился с соответствующим запросом;
- (f) о последствиях для аудита или аудиторского заключения (см. пункт А101).

Предоставление информации соответствующему уполномоченному органу, стороннему по отношению к организации

43. Если аудитор рассматривает вопрос о включении в аудиторское заключение отдельного раздела с заголовком «Существенная неопределенность в отношении непрерывности деятельности» или о выражении модифицированного мнения в отношении вопросов, связанных с непрерывностью деятельности, аудитор должен определить (см. пункты А102–А105):
- (а) обязывают ли закон, нормативный акт или соответствующие этические требования аудитора предоставлять информацию соответствующему уполномоченному органу, стороннему по отношению к организации;
 - (b) устанавливают ли такие закон, нормативный акт или этические требования обязанности или права, в соответствии с которыми предоставление информации соответствующему уполномоченному органу, стороннему по отношению к организации, может быть уместным в данных обстоятельствах.

Документация

44. При применении МСА 230¹³ аудитор должен включить в аудиторскую документацию значимые профессиональные суждения, вынесенные им в отношении:
- (а) выводов:
 - (i) об уместности применения руководством допущения о непрерывности деятельности при составлении финансовой отчетности;
 - (ii) о наличии или отсутствии существенной неопределенности;
 - (b) определения адекватности раскрытий информации в финансовой отчетности, связанной с непрерывностью деятельности.

Руководство по применению и прочие пояснительные материалы

Сфера применения настоящего стандарта (см. пункт 1)

¹³ МСА 230 «Аудиторская документация», пункты 8–11, А6–А7 и Приложение.

A1. В дополнение к вопросам, описанным в настоящем стандарте, МСА 701¹⁴ устанавливает ответственность аудитора за информирование о ключевых вопросах аудита в аудиторском заключении. В МСА 701, когда он применим, признается, что следующие вопросы по своему характеру являются ключевыми вопросами аудита¹⁵:

- существенная неопределенность, связанная с событиями или условиями, которые могут вызвать значительные сомнения в способности организации непрерывно продолжать свою деятельность;
- случаи, когда руководство вынесло значимые суждения при формировании вывода об отсутствии существенной неопределенности, связанной с событиями или условиями, которые могут вызвать значительные сомнения в способности организации непрерывно продолжать свою деятельность.

Однако в таких обстоятельствах последствия для аудиторского заключения определяются в соответствии с настоящим МСА.

A2. При аудите финансовой отчетности организаций, ценные бумаги которых допущены к организованным торгам, если аудитор на основе полученных аудиторских доказательств приходит к выводу об отсутствии существенной неопределенности, а руководство вынесло значимые суждения при формировании вывода об отсутствии существенной неопределенности, связанной с событиями или условиями, которые могут вызвать значительные сомнения в способности организации непрерывно продолжать свою деятельность, настоящий МСА требует от аудитора раскрыть в разделе «Непрерывность деятельности» аудиторского заключения информацию о том, каким образом аудитор рассмотрел оценку руководством способности организации непрерывно продолжать свою деятельность.

Допущение о непрерывности деятельности в бухгалтерском учете и отчетности

Особенности организаций государственного сектора (см. пункт 2)

A3. Допущение о непрерывности деятельности может также применяться руководством организаций государственного сектора. Например, в международном стандарте финансовой отчетности общественного сектора (МСФООС) 1 рассматривается вопрос о способности организаций общественного сектора непрерывно продолжать свою деятельность¹⁶. Риски, связанные с непрерывностью деятельности, могут возникать, в частности, когда организации государственного сектора функционируют на коммерческой основе, когда государственная поддержка может быть сокращена или прекращена, а также в случае приватизации. В государственном секторе к событиям или условиям, которые могут вызвать значительные сомнения в способности организации непрерывно продолжать свою деятельность, могут относиться ситуации, когда у организаций государственного сектора недостаточно средств для продолжения деятельности или когда принимаются политические решения, затрагивающие услуги, предоставляемые организацией государственного сектора.

Ответственность за оценку способности организации непрерывно продолжать свою деятельность

¹⁴ МСА 701 «Информирование о ключевых вопросах аудита в аудиторском заключении».

¹⁵ МСА 701, пункт 15.

¹⁶ МСФООС 1 «Представление финансовой отчетности», пункты 38–41.

Ответственность руководства (см. пункт 3)

- A4. Обстоятельства, при которых организации составляют финансовую отчетность с использованием принципа непрерывности деятельности, могут различаться. Например, в МСФО (IAS) 1 разъясняется, что такие обстоятельства могут варьировать от случаев, когда организация в течение многих лет осуществляет прибыльную деятельность и имеет свободный доступ к финансовым ресурсам, до случаев, когда руководству может потребоваться проанализировать широкий спектр факторов, относящихся к текущей и будущей прибыльности, графикам погашения задолженности и потенциальным источникам рефинансирования, прежде чем оно сможет убедиться в уместности использования допущения о непрерывности деятельности¹⁷.

Определение (см. пункт 10)

- A5. В применимой концепции составления финансовой отчетности может прямо использоваться или не использоваться термин «существенная неопределенность» при описании неопределенностей, подлежащих раскрытию в финансовой отчетности в связи с событиями или условиями, которые могут вызвать значительные сомнения в способности организации непрерывно продолжать свою деятельность. Например, термин «существенная неопределенность» используется в МСФО (IAS) 1 и МСФООС (IPSAS) 1. В некоторых других концепциях составления финансовой отчетности в сходных обстоятельствах используется термин «значительная неопределенность». Аудитор в соответствии с пунктом 31 должен сформировать вывод о наличии или отсутствии существенной неопределенности независимо от того, определяется ли в применимой концепции составления финансовой отчетности термин «существенная неопределенность» и каким образом это делается. Применимая концепция составления финансовой отчетности также может не определять и не описывать терминологическое выражение «могут вызвать значительные сомнения» или может использовать иные термины или фразы.
- A6. Планы будущих действий могут включать, например, реализацию руководством активов ранее запланированного срока или получение альтернативных или дополнительных источников ликвидности для поддержания способности организации непрерывно продолжать свою деятельность (см. также пункты 26–28). В таких обстоятельствах могут иметь значение сроки наступления событий или условий, порождающих неопределенность. Например, чем меньше период времени, в течение которого руководство должно принять меры, тем более значительной может быть неопределенность в отношении способности организации непрерывно продолжать свою деятельность.

Процедуры оценки рисков и связанные с ними действия

События или условия, которые могут вызвать значительные сомнения в способности организации непрерывно продолжать свою деятельность (см. пункт 11)

- A7. Некоторые события или условия, рассматриваемые по отдельности, могут не вызывать значительных сомнений, однако при рассмотрении в совокупности с другими событиями или условиями они могут вызвать значительные сомнения в способности организации непрерывно продолжать свою деятельность.

¹⁷ МСФО (IAS) 1, пункт 26.

Примеры

Ниже приведены примеры выявленных событий или условий, которые по отдельности или в совокупности могут вызвать значительные сомнения в способности организации непрерывно продолжать свою деятельность. Данный перечень не является исчерпывающим.

События или условия финансового характера

- Превышение обязательств над активами или превышение краткосрочных обязательств над краткосрочными активами.
- Наличие заемных средств, срок погашения которых приближается, при отсутствии реальной возможности их пролонгации или погашения, или чрезмерная зависимость от краткосрочных заемных средств для финансирования долгосрочных активов.
- Наличие признаков прекращения финансовой поддержки со стороны кредиторов.
- Повторяющиеся отрицательные операционные денежные потоки или неспособность генерировать положительные денежные потоки от операционной деятельности, на что указывает историческая или прогнозная финансовая отчетность.
- Неблагоприятные значения ключевых финансовых коэффициентов.
- Значительные убытки от операционной деятельности или существенное ухудшение стоимости активов, используемых для генерирования денежных потоков.
- Наличие просроченной задолженности по выплате дивидендов или прекращение этих выплат.
- Отсутствие возможности для погашения кредиторской задолженности в установленные сроки.
- Несоблюдение или соблюдение на предельном уровне требований по погашению долговых обязательств или иных условий, предусмотренных долговыми соглашениями, либо условий договоров займа.
- Переход с постоплатной системы расчетов с поставщиками на систему оплаты в момент доставки товара (оказания услуги).
- Неспособность привлечь дополнительное долговое или доленое финансирование для сохранения конкурентоспособности, включая финансирование основных научно-исследовательских и опытно-конструкторских работ, капитальных затрат, разработки новой продукции и других ключевых инвестиций.
- Подверженность риску ликвидности в результате несоответствия сроков погашения финансовых активов и обязательств.

События или условия, связанные с операционной деятельностью

- Намерение руководства ликвидировать организацию или прекратить ее деятельность.
- Потеря ключевых сотрудников и руководящего персонала без их замены.
- Значительное сокращение спроса со стороны покупателей.
- Потеря значительного рынка сбыта, крупного покупателя (крупных покупателей),

франшизы, лицензии или основного поставщика (основных поставщиков).

- Трудности в обеспечении организации кадровыми ресурсами.
- Нехватка важного сырья и материалов.
- Появление очень успешного конкурента.

Прочие события и условия

- Значительное или продолжительное нарушение деятельности в результате кибератаки (например, невозможность доступа к информации или неспособность предоставлять услуги).
- Несоблюдение или соблюдение на предельном уровне требований к капиталу или иных установленных законодательством или нормативными актами требований, таких как требования к платежеспособности или ликвидности для финансовых институтов или требования к допуску к организованным торгам на бирже.
- Судебные разбирательства и условные обязательства, возникающие в связи с такими вопросами, как гарантийные обязательства по проданной продукции, финансовые гарантии, обязательства по восстановлению окружающей среды или судебные разбирательства в отношении организации, которые в случае их удовлетворения могут привести к возникновению претензий, которые организация, вероятно, не сможет удовлетворить.
- Изменения в законодательстве, нормативных актах или государственной политике, которые, как ожидается, окажут неблагоприятное влияние на организацию, включая вопросы, связанные с устойчивостью.
- Существенное снижение рыночной цены акций.
- Значительное воздействие нестабильности рынков, таких как рынки обменных курсов, сырьевых товаров (например, цены на сырую нефть), акций или процентных ставок.
- Убытки от незастрахованных или не полностью застрахованных катастрофических событий или перерывов в деятельности при их возникновении (например, землетрясение).
- Изменения в окружении организации, такие как война, гражданские беспорядки, вспышки заболеваний, которые, как ожидается, окажут неблагоприятное влияние на организацию, или физические риски, связанные с изменением климата (например, экстремальные наводнения).

- А8. В определенных обстоятельствах аудитор может выявить факторы риска недобросовестных действий, возникающие в связи с событиями или условиями, которые могут вызвать значительные сомнения в способности организации непрерывно продолжать свою деятельность и которые имеют значение для выявления и оценки рисков существенного искажения вследствие недобросовестных действий в соответствии с МСА 240¹⁸.

Примеры

¹⁸ МСА 240 «Обязанности аудитора в отношении недобросовестных действий при проведении аудита финансовой отчетности», пункт 24.

- Повторяющиеся отрицательные операционные денежные потоки или неспособность генерировать положительные денежные потоки от операционной деятельности могут создавать угрозу банкротства, обращения взыскания на имущество или недружественного поглощения, что может указывать на наличие побуждения или давления к совершению недобросовестных действий.
- Несоблюдение или соблюдение на предельном уровне требований кредитных соглашений может создать угрозу возможности продления займов и указывать на наличие побуждения или давления к улучшению показателей деятельности или к преднамеренному искажению финансовой отчетности.

Процедуры оценки рисков и связанные с ними действия (см. пункты 11–12)

- A9. МСА 315 (пересмотренный, 2019 г.) содержит требования и руководство в отношении обязанности аудитора по получению понимания организации и ее окружения, применимой концепции составления финансовой отчетности и системы внутреннего контроля организации, а также по выявлению и оценке рисков существенного искажения как вследствие недобросовестных действий, так и ошибок. Требования и руководство, содержащиеся в настоящем МСА, ссылаются на положения МСА 315 (пересмотренного, 2019 г.), имеющие отношение к выявлению событий или условий, которые могут вызвать значительные сомнения в способности организации непрерывно продолжать свою деятельность, либо развивают эти положения.
- A10. Процедуры оценки рисков и связанные с ними действия помогают аудитору определить, является ли применение руководством допущения о непрерывности деятельности потенциально значимым вопросом и какое влияние это оказывает на планирование аудита. В частности, при выполнении процедур оценки рисков, таких как процедуры, предусмотренные пунктами 11–12, аудитор может выявить информацию об определенных событиях или условиях, которые, рассматриваемые по отдельности или в совокупности, указывают на наличие событий или условий, способных вызвать значительные сомнения в способности организации непрерывно продолжать свою деятельность. Эти процедуры также позволяют более своевременно проводить обсуждения с руководством, включая обсуждение планов руководства в отношении будущих действий и урегулирования любых выявленных вопросов, связанных с непрерывностью деятельности, когда выявлены события или условия, которые могут вызвать значительные сомнения в способности организации непрерывно продолжать свою деятельность. Аудитор применяет профессиональное суждение для определения характера и объема процедур оценки рисков, выполняемых для соблюдения требований данного стандарта.
- A11. МСА 315 (пересмотренный, 2019 г.)¹⁹ требует от аудитора разрабатывать и выполнять процедуры оценки рисков без предвзятости, направленной на получение аудиторских доказательств, которые могут быть подтверждающими, или на исключение аудиторских доказательств, которые могут быть противоречащими. Разработка и выполнение процедур оценки рисков без предвзятости могут помочь аудитору выявить потенциально противоречивую информацию. Это может способствовать сохранению аудитором профессионального скептицизма при определении того, порождают ли события или условия, которые могут вызвать значительные сомнения в способности организации непрерывно

¹⁹ МСА 315 (пересмотренный, 2019 г.), пункт 13.

продолжать свою деятельность, риск предвзятости руководства при составлении финансовой отчетности (см. также пункты A68–A71).

A12. Ниже приведены примеры процедур оценки рисков, которые могут быть уместны.

Примеры

Организация и ее окружение

- Запросы к персоналу, занимающемуся финансовым планированием и анализом, в отношении денежных потоков, прибыли и других соответствующих прогнозов для понимания анализа чувствительности, связанного с будущими доходами, включенного в оценку руководством непрерывности деятельности.
- Запросы к юридической службе организации о наличии судебных разбирательств и претензий, а также об обоснованности оценок руководством их исхода и расчетов их финансовых последствий.
- Изучение предыдущих прогнозов (ретроспективный анализ) для получения информации об эффективности процесса оценки непрерывности деятельности, применяемого руководством.
- Инспектирование условий выпуска облигаций и договоров займа и определение того, были ли нарушены какие-либо из этих условий.

Применимая концепция составления финансовой отчетности

- Изучение раскрытий информации о значимых суждениях и допущениях руководства в отношении будущего, содержащейся в последней доступной финансовой отчетности организации, которая может указывать на наличие событий или условий, способных вызвать значительные сомнения в способности организации непрерывно продолжать свою деятельность.

Система внутреннего контроля организации

- Инспектирование протоколов собраний акционеров, лиц, отвечающих за корпоративное управление, и соответствующих комитетов на предмет упоминаний о трудностях с финансированием.

A13. Аудитор также может использовать автоматизированные инструменты и методы при разработке и выполнении процедур оценки рисков в соответствии с требованиями пункта 11.

Примеры

Аудитор может использовать автоматизированные инструменты и методы, когда:

- выполняются аналитические процедуры для понимания тенденций изменения ключевых финансовых коэффициентов (например, основных источников доходов организации и их связи с генерированием денежных средств) или для выявления несоответствий или необычных событий;
- применяются прогнозные модели для оценки финансового состояния организации или для понимания влияния событий или условий, которые могут вызвать значительные сомнения в способности организации непрерывно продолжать свою деятельность

(например, модели прогнозирования банкротства или неплатежеспособности).

Масштабируемость (см. пункты 11, 12)

A14. Характер и объем процедур оценки рисков, выполняемых аудитором, могут варьироваться в зависимости от характера и обстоятельств деятельности организации.

Примеры

Организация и ее окружение

- Характер и объем процедур оценки рисков, выполняемых аудитором для получения понимания показателей, используемых внутри организации и внешними сторонами для оценки ее финансовых результатов, скорее всего, будут выполняться в большем объеме для организаций со сложной структурой и видами деятельности. Такие организации также могут иметь сложные договорные отношения по заимствованиям с кредиторами, поставщиками или организациями группы. В отличие от них, для небольших или менее сложных организаций, чья деятельность является простой, с небольшим количеством направлений бизнеса и с несложными договорными отношениями по заимствованиям, процедуры оценки рисков, выполняемые аудитором, скорее всего, будут выполняться в меньшем объеме.

Применимая концепция составления финансовой отчетности

- Если деятельность организации в меньшей степени подвержена влиянию неопределенностей, связанных с событиями или обстоятельствами, которые могут вызвать значительные сомнения в способности организации непрерывно продолжать свою деятельность, соответствующее раскрытие информации в финансовой отчетности организации может быть несложным, а применимые требования к составлению отчетности могут быть более простыми в применении. В таких обстоятельствах процедуры аудитора по получению понимания оснований для намерения руководства использовать допущение о непрерывности деятельности, скорее всего, будут выполняться в меньшем объеме.

Система внутреннего контроля организации

- Характер и объем процедур оценки рисков, выполняемых аудитором, могут также зависеть от степени применимости тех или иных вопросов в данных обстоятельствах. Например, в небольших или менее сложных организациях лица, отвечающие за корпоративное управление, могут не включать независимых или внешних членов, осуществляющих надзор за оценкой руководством способности организации непрерывно продолжать свою деятельность. Кроме того, процесс оценки рисков организации может осуществляться при непосредственном участии собственника-руководителя.

A15. Следующие соображения могут иметь значение для небольших или менее сложных организаций.

- Размер организации может влиять на ее способность противостоять воздействию неблагоприятных факторов. Небольшие организации могут быстро реагировать на открывающиеся возможности, но у них могут отсутствовать резервы для поддержания деятельности.

- К обстоятельствам, имеющим особое значение для небольших организаций, относятся риск того, что банки и другие кредиторы могут прекратить поддержку организации, а также возможная потеря основного поставщика, крупного покупателя, ключевого сотрудника или права осуществлять деятельность на основании лицензии, франшизы или иного юридического соглашения.

Получение понимания деятельности организации и ее окружения, применимой концепции составления финансовой отчетности и системы внутреннего контроля организации

Организация и ее окружение (см. пункты 12(а), 12(с))

A16. Бизнес-модель организации, ее цели, стратегии и связанные с ними бизнес-риски могут привести к возникновению событий или условий, которые могут вызвать значительные сомнения в способности организации непрерывно продолжать свою деятельность. Некоторые бизнес-риски могут быть настолько значительными, что влияют на вывод об уместности применения организацией допущения о непрерывности деятельности и о наличии или отсутствии существенной неопределенности.

Примеры

- Развитие отрасли, например недостаток доступа к квалифицированному персоналу или экспертным знаниям для решения проблем, связанных с изменениями в отрасли, или потеря значительных клиентов или доли рынка.
- Новые продукты и услуги, которые могут привести к увеличению ответственности за качество продукции.
- Расширение деятельности организации и спрос, оцененный неточно.
- Нормативные требования, приводящие к повышению юридических рисков или финансовым последствиям либо к ограничениям в отношении видов деятельности, включая те, которые возникают в связи с вопросами устойчивости.
- Текущие и предполагаемые потребности в финансировании, такие как потеря финансирования в связи с неспособностью организации достичь определенных заранее установленных показателей выручки.
- Стимулы и давление на руководство, которые могут привести к предвзятости руководства и, следовательно, повлиять на обоснованность допущений, использованных руководством при оценке способности организации непрерывно продолжать свою деятельность.

A17. Руководство, скорее всего, будет использовать доступную информацию о будущем, а также информацию прошедших периодов из внутренних и внешних источников при выявлении событий или условий, которые могут вызвать значительные сомнения в способности организации непрерывно продолжать свою деятельность. Получение понимания показателей, используемых внутри организации или внешними сторонами, может позволить выявить неожиданные результаты или тенденции, которые могут указывать на наличие событий или условий, способных вызвать значительные сомнения в способности организации непрерывно продолжать свою деятельность.

Примеры

- Внутренние показатели деятельности могут свидетельствовать о необычном снижении объема продаж по сравнению с аналогичными показателями других организаций в той же отрасли, что может указывать на значительное сокращение доли рынка или потерю клиентов.
- Внешние источники информации, такие как данные о ценах, сопоставимые данные о конкурентах (сравнительные данные) или макроэкономические данные, могут указывать на конкурентные, отраслевые, экономические и иные факторы, используемые в прогнозах, расчетах будущих денежных потоков и процессах бюджетирования организации.
- Анализ финансовых показателей организации внешними сторонами, такими как аналитики, кредитные агентства или институциональные инвесторы, может выявить несоответствия с показателями деятельности, используемыми руководством.

Применимая концепция составления финансовой отчетности (см. пункты 12(d), 12(e))

A18. Получение понимания требований применимой концепции составления финансовой отчетности предоставляет аудитору информацию о критериях признания, оценки и представления информации, установленных в применимой концепции составления финансовой отчетности, а также о том, как они применяются при составлении финансовой отчетности с использованием допущения о непрерывности деятельности. Применимая концепция составления финансовой отчетности может также включать требования о раскрытии информации о значимых суждениях и допущениях руководства при формировании вывода о наличии или отсутствии существенной неопределенности в отношении непрерывности деятельности. Закон или нормативный акт также могут содержать требования о раскрытии информации и иные детальные требования при составлении финансовой отчетности с использованием допущения о непрерывности деятельности.

A19. Характер, объем, сроки и периодичность оценки руководством способности организации непрерывно продолжать свою деятельность могут различаться в зависимости от организации. В одних организациях руководство может проводить оценку способности организации непрерывно продолжать свою деятельность более часто в рамках текущего мониторинга, в то время как в других организациях такая оценка может проводиться ежегодно. Если такая оценка еще не была проведена, аудитор может получить понимание оснований для намерения использовать допущение о непрерывности деятельности путем обсуждения с руководством и запроса у руководства информации о том, были ли выявлены события или условия, которые могут вызвать значительные сомнения в способности организации непрерывно продолжать свою деятельность.

Особенности организаций государственного сектора (см. пункты 12(d), 12(e))

A20. В некоторых юрисдикциях применимая концепция составления финансовой отчетности может включать специальные руководства для организаций государственного сектора в отношении непрерывности деятельности, которые имеют значение для оценки руководством способности организации непрерывно продолжать свою деятельность. Например, такие руководства могут признавать уместность рассмотрения вопроса о постоянном характере государственных программ для определенных организаций государственного сектора и презумпции продолжения оказания государственных услуг и соответствующего государственного финансирования для реализации этих программ.

Система внутреннего контроля организации (см. пункты 12(f), 12(h), 12(i))

A21. Получение понимания процесса надзора со стороны лиц, отвечающих за корпоративное управление, может быть особенно важным, когда оценка способности организации непрерывно продолжать свою деятельность:

- требует от руководства вынесения значимых суждений для определения наличия или отсутствия существенной неопределенности, связанной с событиями или условиями, которые могут вызвать значительные сомнения в способности организации непрерывно продолжать свою деятельность; или
- является непростым для вынесения, например, в связи с использованием множества источников данных или допущений со сложными взаимосвязями.

A22. Эффективность оценки руководством способности организации непрерывно продолжать свою деятельность может зависеть от надзора, осуществляемого лицами, отвечающими за корпоративное управление. Аудитор может получить понимание того:

- обладают ли лица, отвечающие за корпоративное управление, навыками или знаниями, необходимыми для понимания надлежащего характера метода, использованного руководством при проведении оценки способности организации непрерывно продолжать свою деятельность;
- обладают ли лица, отвечающие за корпоративное управление, навыками или знаниями, необходимыми для понимания того, проведена ли руководством оценка способности организации непрерывно продолжать свою деятельность в соответствии с требованиями применимой концепции составления финансовой отчетности;
- являются ли лица, отвечающие за корпоративное управление, независимыми от руководства, располагают ли они информацией, необходимой для своевременного рассмотрения того, каким образом руководство провело оценку способности организации непрерывно продолжать свою деятельность, и имеют ли они полномочия ставить под сомнение действия руководства, когда такие действия представляются недостаточными или ненадлежащими;
- осуществляют ли лица, отвечающие за корпоративное управление, надзор за процессом проведения руководством оценки способности организации непрерывно продолжать свою деятельность.

A23. Аспекты, которые могут иметь значение для понимания аудитором того, каким образом руководство определяет надлежащий метод, значительные допущения и данные, могут включать:

- основания для выбора руководством метода, допущений и данных, использованных при проведении оценки способности организации непрерывно продолжать свою деятельность;
- если руководство рассматривало альтернативные методы, допущения или данные, то:
 - каким образом руководство определяет, что допущения являются уместными и полными;
 - каким образом руководство определяет уместность, точность и полноту данных, использованных при проведении оценки.

- A24. Если руководство изменило метод проведения оценки способности организации непрерывно продолжать свою деятельность по сравнению с предыдущим периодом, в число рассматриваемых вопросов может входить, например, является ли новый метод более уместным, является ли он реакцией на изменения в среде или обстоятельствах, влияющих на организацию, или на изменения в требованиях применимой концепции составления финансовой отчетности либо нормативной среды, или есть ли у руководства иное обоснование. Если руководство не изменило метод проведения оценки способности организации непрерывно продолжать свою деятельность, в числе рассматриваемых вопросов аудитор может рассмотреть вопрос, является ли продолжение использования прежнего метода, значительных допущений и данных надлежащим с учетом текущих обстоятельств или окружения.
- A25. Раскрытие информации, связанное со способностью организации непрерывно продолжать свою деятельность, может содержать сведения, полученные из иных учетных записей и информации из внешних источников, помимо основного регистра и вспомогательных ведомостей (например, информацию, подготовленную системой управления рисками организации, о стратегиях хеджирования или анализ чувствительности, полученный на основе финансовых моделей, который демонстрирует, что руководство рассмотрело альтернативные допущения). В рамках получения понимания системы внутреннего контроля организации аудитор может рассмотреть, каким образом руководство определяет надлежащий характер такой информации, использованной для подготовки раскрытий информации, связанной со способностью организации непрерывно продолжать свою деятельность.

Сохранение бдительности на протяжении всего аудита в отношении информации о событиях или условиях (см. пункт 13)

- A26. Как разъясняется в МСА 315 (пересмотренном, 2019 г.)²⁰, получение понимания организации и ее окружения, применимой концепции составления финансовой отчетности и системы внутреннего контроля организации представляет собой динамичный и итеративный процесс сбора, обновления и анализа информации, который продолжается на протяжении всего аудита. Следовательно, вывод аудитора о том, выявлены ли события или условия, которые могут вызвать значительные сомнения в способности организации непрерывно продолжать свою деятельность, может измениться по мере получения новой информации.

Пример

Аудитор может выявить риск существенного искажения, связанный с предпосылкой оценки стоимости активов организации, предоставляющей среднесрочные кредиты под залог недвижимости, в связи с падением рыночной стоимости недвижимости. Это же событие в сочетании с тяжелым экономическим спадом может иметь долгосрочные последствия и большее влияние на оценку риска существенного искажения, что также может указывать на событие или обстоятельство, способное вызвать значительные сомнения в способности организации непрерывно продолжать свою деятельность.

- A27. МСА 315 (пересмотренный, 2019 г.) требует от аудитора пересмотреть выявленные или оцененные риски существенного искажения, если аудитор получает новую информацию, которая противоречит аудиторским доказательствам, на которых первоначально

²⁰ МСА 315 (пересмотренный, 2019 г.), пункт A48.

основывались выявление или оценка риска²¹. Если события или условия, которые могут вызвать значительные сомнения в способности организации непрерывно продолжать свою деятельность, обнаруживаются после того, как аудитором были проведены выявление или оценка рисков, может потребоваться пересмотр выявленных или оцененных аудитором рисков существенного искажения в дополнение к выполнению процедур, предусмотренных настоящим МСА.

A28. Аудитор также может узнать о событиях или условиях, которые могут вызвать значительные сомнения в способности организации непрерывно продолжать свою деятельность:

- из внешних источников информации (например, общедоступной информации о финансовых результатах организации, подготовленной внешними сторонами, такой как информация о продаже акций без покрытия, отраслевая или макроэкономическая прогнозная информация, включая экономические прогнозы или прогнозы доходов);
- других заданий, выполняемых для организации (например, заданий по выполнению согласованных процедур);
- рассмотрения аудитором прочей информации в соответствии с МСА 720 (пересмотренным)²².

Особенности организаций государственного сектора (см. пункт 13)

A29. В государственном секторе некоторые организации могут иметь более широкие обязанности по публичной отчетности, выходящие за рамки составления финансовой отчетности, что может предоставить аудитору информацию о событиях или условиях, которые могут вызвать значительные сомнения в способности организации непрерывно продолжать свою деятельность. Например, в некоторых юрисдикциях организации государственного сектора могут быть обязаны отчитываться о долгосрочной бюджетной устойчивости своих финансов, и у аудитора могут быть дополнительные обязанности, установленные законом или нормативным актом, в отношении такой информации. В таких случаях аудитор может узнать о проблемах долгосрочной бюджетной устойчивости, которые могут указывать на наличие событий или условия, способных вызвать значительные сомнения в способности организации непрерывно продолжать свою деятельность.

События или условия, ранее не выявленные или не раскрытые руководством (см. пункт 14)

A30. Если аудитор выявляет события или условия, которые могут вызвать значительные сомнения в способности организации непрерывно продолжать свою деятельность и которые руководство не выявило или не раскрыло аудитору, это может являться недостатком в системе внутреннего контроля. МСА 265²³ регулирует обязанность аудитора по надлежащему информированию лиц, отвечающих за корпоративное управление, и руководства о недостатках в системе внутреннего контроля, выявленных в ходе аудита финансовой отчетности.

²¹ МСА 315 (пересмотренный, 2019 г.), пункт 37.

²² МСА 720 (пересмотренный) «Обязанности аудитора, относящиеся к прочей информации».

²³ МСА 265 «Информирование лиц, отвечающих за корпоративное управление, и руководства о недостатках в системе внутреннего контроля».

А31. Если руководство умышленно не выявило или не раскрыло аудитору события или условия, которые могут вызвать значительные сомнения в способности организации непрерывно продолжать свою деятельность, это может вызвать сомнения в честности и добросовестности руководства, например, когда аудитор подозревает намерение ввести в заблуждение. В МСА 240 содержатся дополнительные требования и рекомендации относительно выявления и оценки рисков существенного искажения вследствие недобросовестных действий²⁴.

Недостатки средств контроля в системе внутреннего контроля организации (см. пункт 15)

А32. Если аудитор выявляет один или несколько недостатков средств контроля в отношении оценки руководством непрерывности деятельности, МСА 265 требует от аудитора определить, представляют ли эти недостатки в системе внутреннего контроля по отдельности или в совокупности значительный недостаток. Вопросы, которые аудитор может принять во внимание при определении того, имеется ли значительный недостаток в системе внутреннего контроля, связанный с оценкой руководством непрерывности деятельности, могут включать:

- отсутствие процесса, установленного руководством, для выявления и оценки событий и условий, а также реагирования на них, которые могут вызвать значительные сомнения в способности организации непрерывно продолжать свою деятельность;
- неэффективность надзора со стороны лиц, отвечающих за корпоративное управление, за оценкой руководством способности организации непрерывно продолжать свою деятельность;
- наличие доказательств того, что руководство не выявило или не раскрыло события или условия, которые могут вызвать значительные сомнения в способности организации непрерывно продолжать свою деятельность.

Рассмотрение оценки, проведенной руководством

Запрос к руководству о проведении оценки (см. пункт 16)

А33. Если руководство не желает проводить оценку способности организации непрерывно продолжать свою деятельность, даже если концепция составления финансовой отчетности не содержит явного требования об этом, аудитор может рассматривать отсутствие такой оценки как ограничение в отношении аудиторских доказательств, полученных аудитором. В соответствии с МСА 705 (пересмотренным), если возможные последствия для финансовой отчетности в связи с невозможностью получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства являются всеобъемлющими, аудитор выражает отказ от выражения мнения.

Оценка, проведенная руководством, подтверждающий ее анализ и рассмотрение аудитором (см. пункт 17)

А34. Аудитор придает ключевое значение оценке руководством способности организации непрерывно продолжать свою деятельность при рассмотрении того:

- является ли уместным применение руководством допущения о непрерывности деятельности при составлении финансовой отчетности;
- имеется ли существенная неопределенность, связанная с событиями или условиями, которые могут вызвать значительные сомнения в способности организации непрерывно

²⁴ МСА 240, пункты 26–28.

продолжать свою деятельность.

А35. В обязанности аудитора не входит восполнение пробелов в анализе, проведенном руководством. Однако в некоторых обстоятельствах менее детальный анализ, выполненный руководством для обоснования своей оценки, может не препятствовать аудитору в формировании вывода об уместности применения руководством допущения о непрерывности деятельности в данных обстоятельствах. Например, когда деятельность организации является прибыльной и отсутствуют проблемы с ликвидностью, а процесс оценки рисков, осуществляемый организацией, не выявил событий или условий, которые могут вызвать значительные сомнения в способности организации непрерывно продолжать свою деятельность, метод, допущения и данные, использованные руководством для проведения оценки, могут выполняться в меньшем объеме. Однако в ситуациях, когда, согласно профессиональному суждению аудитора, руководство провело надлежащую оценку, исходя из характера и обстоятельств деятельности организации, это может указывать на наличие недостатка в системе внутреннего контроля в соответствии с МСА 265.

Особенности организаций государственного сектора (см. пункт 17)

А36. Для некоторых организаций государственного сектора, которые могут рассчитывать на государственную поддержку, оценка руководством непрерывности деятельности не всегда может основываться на тестах платежеспособности или ликвидности, и при рассмотрении аудитором способности организации непрерывно продолжать свою деятельность другие факторы могут иметь большее значение. Например, при определении того, существует ли вероятность получения финансирования, позволяющего организации реализовать свои активы и выполнить свои обязательства в ходе обычной деятельности и продолжать свою деятельность в обозримом будущем, большее значение может иметь отсутствие изменений в государственной политике в течение периода, на которое распространяется оценка.

Получение аудиторских доказательств без предвзятости (см. пункт 18)

А37. Получение аудиторских доказательств без предвзятости может включать получение доказательств из множества источников внутри организации и за ее пределами. Однако аудитор не обязан проводить исчерпывающий поиск для выявления всех возможных источников информации, которая может быть использована в качестве аудиторских доказательств.

Примеры

Противоречащая информация может включать:

- результаты процедур аудитора по рассмотрению допущений, использованных руководством при составлении прогноза денежных потоков, выявляющих несоответствия допущениям, использованным для иных целей, таких как прогнозы, используемые для оценки возмещаемости отложенных налоговых активов или обесценения активов;
- информацию из внешних источников о кредитной истории, которая может указывать на финансовые трудности у крупного покупателя (крупных покупателей), не учтенные руководством при оценке возмещаемости дебиторской задолженности;

- результаты анализа, выполненного в отношении других остатков по счетам, свидетельствующие об ухудшении финансовых показателей (например, рост устаревших запасов, задержки платежей от покупателей, изменение клиентской базы, увеличение заимствований или задержки платежей кредиторам), которые не были должным образом учтены руководством при проведении им оценки непрерывности деятельности.

Подтверждающая информация может включать:

- общедоступную информацию из внешних источников, такую как прогнозы аналитиков или отраслевые данные, которые согласуются с прогнозами и допущениями, использованными руководством при проведении им оценки непрерывности деятельности.

Метод, значительные допущения и данные, использованные в оценке (см. пункт 19)

А38. Метод, значительные допущения и данные, использованные руководством при проведении им оценки способности организации непрерывно продолжать свою деятельность, обосновывают суждения, вынесенные руководством, в отношении уместности применения допущения о непрерывности деятельности при составлении финансовой отчетности и наличия или отсутствия существенной неопределенности.

Метод (см. пункт 19(а))

А39. Метод – это подход, используемый руководством для проведения оценки способности организации непрерывно продолжать свою деятельность. Метод может основываться на использовании качественной или количественной информации и предполагает применение допущений и данных, а также учет совокупности взаимосвязей между ними.

Примеры

- Если деятельность организации является более сложной или в большей степени подвержена влиянию неопределенностей, связанных с событиями или условиями, которые могут вызвать значительные сомнения в способности организации непрерывно продолжать свою деятельность, метод руководства может требовать использования информации из множества источников, включая данные прошедших периодов и прогнозные данные. Такой метод может также включать значимые суждения и допущения со сложными взаимосвязями между ними или с данными из внешних по отношению к организации источников. Подтверждающий анализ может включать оценку влияния неблагоприятных сценариев или использовать анализ чувствительности и сценарный анализ для рассмотрения альтернативных вариантов развития событий в отношении текущей и ожидаемой прибыльности организации, источников ликвидности, финансовых обязательств и средств, необходимых для поддержания деятельности организации в обозримом будущем. Подтверждающий анализ может также отражать взаимозависимости между переменными риска, влияющими на ликвидность, рыночные и кредитные риски.
- Если деятельность организации является простой или в меньшей степени подвержена влиянию неопределенностей, связанных с событиями или условиями, которые могут вызвать значительные сомнения в способности организации

непрерывно продолжать свою деятельность, руководство может определить, что наиболее подходящим методом является составление простого прогноза денежных потоков и бюджета или иного аналогичного анализа, охватывающего надлежащий период оценки.

A40. Вопросы, которые могут иметь значение для рассмотрения аудитором того, является ли выбранный метод надлежащим в контексте применимой концепции составления финансовой отчетности, а также, если применимо, надлежащего характера изменений по сравнению с предыдущим периодом, включают:

- является ли надлежащим обоснование руководством выбранного метода;
- если руководство определило, что применение различных методов приводит к существенно разным результатам, каким образом руководство исследовало причины этих различий;
- основаны ли изменения на новых обстоятельствах или новой информации. Если это не так, изменения могут быть необоснованными или могут указывать на возможную предвзятость руководства (см. также пункты A68–A71).

A41. Вопросы, которые могут иметь значение для рассмотрения аудитором математической точности расчетов, могут включать вопрос о том, предоставило ли руководство адекватные пояснения в отношении сложных или трудоемких расчетов или этапов обработки (например, формул со множеством переменных или макросов).

Значительные допущения (см. пункт 19(b))

A42. При рассмотрении значительных допущений, на которых основана оценка руководства, аудитор может принять во внимание следующее:

- является ли обоснованным выбор руководством таких допущений;
- согласуются ли использованные допущения с допущениями, использованными в других областях деятельности организации, например, в отношении перспектив развития бизнеса, допущениями, содержащимися в стратегических документах, и допущениями, использованными при расчете оценочных значений;
- были ли допущения, использованные руководством в предыдущем периоде, обоснованными, например, путем сравнения допущений предыдущего года с фактическими результатами текущего года;
- рассматривало ли руководство альтернативные допущения для определения влияния изменений допущений на данные, использованные при проведении оценки, например, путем выполнения анализа чувствительности, включающего пессимистические и оптимистические сценарии;
- основано ли изменение допущения по сравнению с предыдущими периодами на новых обстоятельствах или новой информации. Если это не так, такое изменение может не быть обоснованным или может указывать на возможную предвзятость руководства (см. также пункты A68–A71).

Пример

Использование автоматизированных инструментов и методов может помочь аудитору при проведении анализа чувствительности оценки руководством непрерывности деятельности для понимания того, как изменение входных переменных, таких как ставки дисконтирования или темпы роста, влияет на результаты.

Исходные данные (см. пункт 19(c))

- A43. Вопросы, которые могут иметь значение для рассмотрения аудитором уместности и надежности данных, могут включать, например, обоснованность выбора руководством таких данных, то, каким образом руководство оценило надлежащий характер данных, источник данных, а также то, обеспечивалась ли целостность данных и каким образом на всех этапах обработки информации.
- A44. При использовании информации, подготовленной организацией, в соответствии с МСА 500²⁵ аудитор должен рассмотреть, является ли эта информация достаточно надежной для целей аудитора, в том числе в случае необходимости получить аудиторские доказательства о точности и полноте информации и оценить, является ли информация в достаточной степени точной и подробной для целей аудитора.
- A45. Вопросы, которые аудитор может принять во внимание при оценке того, являются ли данные надлежащими в контексте применимой концепции составления финансовой отчетности, а также, если применимо, надлежащего характера изменений по сравнению с предыдущим периодом, могут включать:
- согласуются ли использованные данные с данными, использованными руководством в других областях при составлении финансовой отчетности;
 - являются ли изменения, внесенные в данные, надлежащими и обоснованными руководством;
 - основано ли изменение источников или отобранных элементов данных по сравнению с предыдущими периодами на новых обстоятельствах или новой информации. Если это не так, такое изменение может быть необоснованным или может указывать на возможную предвзятость руководства (см. также пункты A68–A71).

Масштабируемость (см. пункт 19)

- A46. Характер и объем аудиторских процедур могут различаться в зависимости от метода, значительных допущений и данных, использованных руководством для оценки способности организации непрерывно продолжать свою деятельность, а также от характера и обстоятельств событий или условий, которые могут вызвать значительные сомнения в способности организации непрерывно продолжать свою деятельность.

Примеры**Метод**

- Чем выше сложность метода, использованного руководством для оценки способности

²⁵ МСА 500 «Аудиторские доказательства», пункт 9.

организации непрерывно продолжать свою деятельность, тем выше вероятность того, что руководству может потребоваться применение специальных навыков или знаний при выполнении этой оценки. Кроме того, аудиторские процедуры по рассмотрению метода руководства, скорее всего, будут выполняться в большем объеме. В таких обстоятельствах также может быть целесообразно привлечь в рабочую группу членов, обладающих специальными навыками или знаниями, для оказания помощи аудитору в выполнении аудиторских процедур или оценке их результатов.

- Напротив, аудиторские процедуры могут выполняться в меньшем объеме, когда метод руководства является более простым, например, когда используемый метод включает простой бюджет, прогноз продаж или денежных потоков и анализ заемных средств организации и потребностей в них.

Значительные допущения

- Если использованные руководством допущения по своей природе имеют высокую степень субъективности (например, допущения, основанные на внутренних планах будущей реструктуризации бизнес-единиц организации), аудиторские процедуры, скорее всего, будут выполняться в большем объеме и могут включать рассмотрение прогнозных допущений.
- Напротив, если руководство использует допущения, обычно используемые другими участниками рынка, аудиторские процедуры по рассмотрению допущений, использованных руководством, могут выполняться в меньшем объеме и могут включать сравнение таких допущений аудитором с допущениями, полученными непосредственно от рынка или третьей стороны.

Исходные данные

- Если оценка руководством непрерывности деятельности включает большие объемы данных из множества источников, рассмотрение надежности использованных данных может быть по своей природе сложным, и аудиторские процедуры могут включать использование автоматизированных инструментов и методов для рассмотрения надежности данных, использованных руководством.
- Напротив, если источником данных является авторитетный внешний информационный источник (например, центральный банк или статистические отчеты авторитетных источников), аудиторские процедуры по рассмотрению надежности информации могут выполняться в меньшем объеме.

Период, выходящий за пределы оценки (см. пункт 20)

A47. Аудитор сохраняет бдительность в отношении возможности существования известных событий (запланированных или иных) или обстоятельств, которые произойдут за пределами периода, охваченного оценкой, проведенной руководством, и которые могут поставить под сомнение уместность применения руководством допущения о непрерывности деятельности при составлении финансовой отчетности. Степень неопределенности, связанной с исходом события или обстоятельства, возрастает по мере того, чем более отдаленным в будущем является событие или обстоятельство.

A48. Помимо запроса руководству, аудитор не обязан выполнять какие-либо иные аудиторские процедуры для выявления событий или условий, которые могут вызвать значительные

сомнения в способности организации непрерывно продолжать свою деятельность, за пределами периода, охваченного оценкой, проведенной руководством, который, как это требуется в соответствии с пунктом 21, должен составлять не менее 12 месяцев с даты утверждения финансовой отчетности к выпуску.

- A49. Если события или условия выявлены за пределами периода, охваченного оценкой, проведенной руководством, аудитор в зависимости от характера и обстоятельств таких событий или условий может рассмотреть вопрос о том, чтобы направить руководству запрос о пересмотре периода, охваченного оценкой, например, продлив его за пределы 12 месяцев с даты утверждения финансовой отчетности к выпуску.

Запрос к руководству о продлении периода, охваченного оценкой (см. пункт 21)

- A50. Большинство концепций составления финансовой отчетности, четко требующих оценки руководством непрерывности деятельности, устанавливают минимальный период, за который руководство обязано принять во внимание всю доступную информацию²⁶. Пункт 21 требует от аудитора обратиться к руководству с направлением запроса о продлении периода, охваченного его оценкой, если этот период составляет менее 12 месяцев с даты утверждения финансовой отчетности. Это требование также применяется в случае, если применимая концепция составления финансовой отчетности не устанавливает период, который должна охватывать оценка руководством способности организации непрерывно продолжать свою деятельность.
- A51. Датой утверждения финансовой отчетности к выпуску для целей МСА является дата, на которую были подготовлены все отчеты, входящие в состав финансовой отчетности, в том числе соответствующие примечания, и лица, обладающие необходимыми полномочиями, подтвердили, что они приняли на себя ответственность за данную финансовую отчетность²⁷. Применимая концепция составления финансовой отчетности может использовать иные термины для описания даты утверждения финансовой отчетности к выпуску²⁸.
- A52. Аудитор может также пожелать обсудить с руководством на ранней стадии аудита ожидаемую дату утверждения финансовой отчетности к выпуску, что поможет ему в выполнении требования пункта 21. Во избежание недоразумений аудитор может также включить в письмо-соглашение об условиях аудиторского задания ссылку на ожидание того, что оценка руководством способности организации непрерывно продолжать свою деятельность будет охватывать период не менее 12 месяцев с даты утверждения финансовой отчетности к выпуску²⁹.
- A53. Некоторые организации, например организации государственного сектора, которые зависят от продолжения государственного финансирования, как правило, не имеют уверенности в

²⁶ Например, МСФО (IAS) 1 определяет этот период как период, который должен составлять не менее 12 месяцев после окончания отчетного периода (но не ограничивается этим периодом), а МСФООС (IPSAS) 1 определяет его как период, который должен составлять не менее 12 месяцев после утверждения финансовой отчетности к выпуску (но не ограничивается этим периодом).

²⁷ МСА 560, пункт 5(b).

²⁸ Например, МСФО (IAS) 10 «События после отчетного периода» использует термин «дата, на которую финансовая отчетность была одобрена к выпуску» и разъясняет, что такая дата будет зависеть от структуры управления, установленных законодательством требований и процедур, применяемых при подготовке и окончательном оформлении финансовой отчетности.

²⁹ МСА 210 «Согласование условий аудиторских заданий», пункт A24.

финансировании за пределами годового бюджетного цикла правительства. Поэтому руководству необходимо сделать допущения о сохранении финансирования, чтобы его оценка охватывала период не менее 12 месяцев с даты утверждения финансовой отчетности к выпуску. В таких обстоятельствах отсутствие информации об изменении государственной политики может иметь значение для рассмотрения аудитором обоснованности этих допущений.

Нежелание руководства продлевать период, охваченный оценкой (см. пункты 22–23)

- A54. Нежелание руководства продлить период, охваченный оценкой, может являться ограничением в отношении аудиторских доказательств, которые аудитор стремится получить в отношении уместности применения руководством допущения о непрерывности деятельности при составлении финансовой отчетности. Следовательно, аудитор обязан обсудить этот вопрос с руководством, а также, если уместно, и с лицами, отвечающими за корпоративное управление, и выяснить причины решения руководства.
- A55. Если руководство приняло решение не продлевать период, охваченный оценкой, руководство и лица, отвечающие за корпоративное управление, могут предоставить дополнительную информацию, подтверждающую уместность применения руководством допущения о непрерывности деятельности при составлении финансовой отчетности. Например, это может быть тогда, когда деятельность организации является прибыльной и отсутствуют проблемы с ликвидностью, а руководство или лица, отвечающие за корпоративное управление, не выявили каких-либо событий или условий, которые могут вызвать значительные сомнения за пределами выбранного ими периода, охваченного оценкой.
- A56. Степень детализации и формальность процесса, с помощью которого руководство продлевает период, охваченный оценкой способности организации непрерывно продолжать свою деятельность, до периода не менее 12 месяцев с даты утверждения финансовой отчетности к выпуску, могут различаться в зависимости от организации. В некоторых организациях руководство может проводить оценку способности организации непрерывно продолжать свою деятельность, подтвержденную детальным анализом, более часто в рамках текущего мониторинга. В других случаях руководство может продлевать свою оценку с даты составления финансовой отчетности до даты ее утверждения к выпуску с помощью менее формальных средств. Как разъясняется в пункте A35, менее детальный анализ, выполненный руководством для обоснования своей оценки, может не препятствовать аудитору в формировании вывода об уместности применения руководством допущения о непрерывности деятельности в данных обстоятельствах.
- A57. Если в результате решения руководства не продлевать период, охваченный оценкой, аудитор не может получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства, подтверждающие уместность применения руководством допущения о непрерывности деятельности при составлении финансовой отчетности, аудитор может прийти к выводу о том, что уместно:
- пересмотреть оценку рисков существенного искажения и изменить запланированные аудиторские процедуры в соответствии с МСА 315 (пересмотренным, 2019 г.)³⁰. Например, если решение руководства является необоснованным в данных обстоятельствах, это может указывать на фактор риска недобросовестных действий, требующий оценки в соответствии с МСА 240;

³⁰ МСА 315 (пересмотренный, 2019 г.), пункт 37.

- рассматривать нежелание руководства продлить период, охваченный оценкой, как ограничение в отношении полученных аудиторских доказательств. В соответствии с МСА 705 (пересмотренным), если возможные последствия для финансовой отчетности в связи с невозможностью получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства являются всеобъемлющими, аудитор выражает отказ от выражения мнения.

Информация, использованная в оценке (см. пункт 25)

A58. В пунктах 20, A27, A30–A31 и A66 описаны обстоятельства, имеющие значение в ситуациях, когда аудитору может потребоваться направить руководству запрос о пересмотре проведенной оценки.

Рассмотрение планов руководства в отношении будущих действий (см. пункты 26–28)

A59. Планы руководства в отношении будущих действий могут снизить значимость выявленных событий или условий, которые могут вызвать значительные сомнения в способности организации непрерывно продолжать свою деятельность. Такие планы будущих действий могут включать планы по реализации активов, привлечению заемных средств или реструктуризации долга, сокращению или отсрочке расходов либо увеличению капитала.

Примеры

- Риск того, что организация не сможет производить регулярные выплаты в счет погашения долга, может быть компенсирован планами руководства по поддержанию достаточных денежных потоков за счет альтернативных источников, например путем реализации активов, реструктуризации графика погашения кредитов или привлечения дополнительного капитала.
- Потеря основного поставщика может быть компенсирована действиями руководства по обеспечению надежного альтернативного источника поставок.

A60. Характер и объем аудиторских доказательств, подлежащих получению в отношении намерения и способности руководства, являются вопросом профессионального суждения. Процедуры аудитора по рассмотрению планов руководства в отношении будущих действий могут включать:

- направление руководству запроса о разъяснении причин, по которым был выбран конкретный порядок действий;
- рассмотрение ответов руководства на запросы о его способности реализовать тот или иной порядок действий с учетом экономических обстоятельств организации, включая последствия ее существующих обязательств и юридических, нормативных или договорных ограничений, которые могут повлиять на возможность выполнения действий руководства;
- рассмотрение ответов руководства или лиц, отвечающих за корпоративное управление, в сопоставлении с аудиторскими доказательствами из источников внутри организации или за ее пределами;
- инспектирование информации о том, насколько руководство придерживалось ранее заявленных намерений;

- инспектирование письменных планов и иной документации, включая, если применимо, официально утвержденные бюджеты, разрешения или протоколы;
- инспектирование учетных записей и документов для подтверждения любых запланированных выбытий активов;
- инспектирование отчетов о действиях регулирующих органов;
- инспектирование переписки с кредиторами и финансовыми институтами, которая может повлиять на возможность выполнения планов руководства по реализации дальнейших действий;
- рассмотрение согласованности значительных допущений, использованных в планах руководства, с допущениями, использованными в других оценочных значениях, или с соответствующими допущениями, использованными в других областях деятельности организации;
- изучение событий, произошедших после даты составления финансовой отчетности и до даты аудиторского заключения, для выявления тех из них, которые либо смягчают, либо иным образом влияют на способность организации непрерывно продолжать свою деятельность;
- подтверждение существования, законности и возможности принудительного исполнения договоренностей о предоставлении или сохранении финансовой поддержки со стороны третьих лиц или связанных сторон, включая собственника – руководителя организации, и оценку финансовой способности таких сторон предоставить дополнительные средства;
- если прогнозная финансовая информация является значимой, выполнение аналитических процедур путем сравнения:
 - прогнозной финансовой информации за недавние предыдущие периоды с фактическими результатами;
 - прогнозной финансовой информации за текущий период с достигнутыми на текущий момент результатами;
- если планы руководства в отношении будущих действий основаны на информации из внутренних источников, сравнение такой информации с информацией из авторитетных независимых источников, внешних по отношению к организации.

А61. В определенных обстоятельствах аудитор может рассмотреть вопрос о запросе внешнего подтверждения наличия и условий кредитных линий между организацией и внешними финансовыми институтами³¹.

Примеры

Запрос внешнего подтверждения может быть уместен, когда:

- кредитные линии возобновляются в течение периода, охваченного оценкой;
- у организации имеются ограниченные финансовые ресурсы сверх тех, которые необходимы для продолжения ее деятельности;

³¹ МСА 330 «Аудиторские процедуры в ответ на оцененные риски», пункт 19.

- у организации имеется зависимость от кредитных линий, подлежащих возобновлению в ближайшее время, например в течение 12 месяцев с даты утверждения финансовой отчетности к выпуску;
- имеются признаки того, что предыдущее возобновление кредитных линий было согласовано с трудом, или кредитор установил дополнительные условия в качестве предварительного требования для продолжения финансирования;
- наблюдается значительное ухудшение прогнозируемых денежных потоков;
- снижается стоимость активов, переданных в обеспечение заимствований;
- организацией нарушаются условия долговых соглашений или имеются признаки возможных нарушений.

А62. Некоторые поставщики финансирования могут не желать подтверждать в письменной форме организации или ее аудитору, что кредитные линии будут возобновлены. Если планы руководства в отношении будущих действий основаны на договоренностях о сохранении или обеспечении кредитных линий от внешних финансовых институтов, отсутствие внешнего подтверждения может являться ограничением в отношении аудиторских доказательств, которые аудитор стремится получить. В таких обстоятельствах аудитор может рассмотреть возможность направления запросов внешним финансовым институтам в отношении кредитных линий, включая информацию об обосновании их нежелания подтвердить в письменной форме, что кредитные линии будут возобновлены, и о том, связано ли такое обоснование с обстоятельствами деятельности организации. Аудитору также может потребоваться запросить у руководства информацию о наличии альтернативных стратегий или источников финансирования, которые могут снизить значимость выявленных событий или условий, способных вызвать значительные сомнения в способности организации непрерывно продолжать свою деятельность. Если альтернативные стратегии или источники финансирования отсутствуют, может иметься существенная неопределенность.

Финансовая поддержка со стороны третьих лиц или связанных сторон, включая собственника – руководителя организации

Намерение (см. пункт 28)

А63. Если планы руководства в отношении будущих действий предусматривают финансовую поддержку со стороны третьих лиц или связанных сторон, включая собственника – руководителя организации, как посредством субординированных займов, так и обязательств по сохранению или предоставлению дополнительного финансирования или гарантий, и такая финансовая поддержка является важной для способности организации непрерывно продолжать свою деятельность, аудитору может потребоваться рассмотреть вопрос о запросе письменного подтверждения от таких сторон для получения достаточных надлежащих аудиторских доказательств в отношении их намерения предоставить необходимую финансовую поддержку. Такое письменное подтверждение может быть представлено на бумажном носителе, в электронной форме или с использованием иных средств документальной связи³² и может включать:

- сроки и условия принятия на себя обязательств такими сторонами;

³² МСА 505 «Внешние подтверждения», пункт 6(а).

- если применимо, законность и возможность принудительного обеспечения обязательств;
- период или конкретную дату, в течение которых (на которую) указанные лица намерены предоставлять финансовую поддержку.

Способность (см. пункт 28)

А64. Процедуры аудитора по получению достаточных надлежащих аудиторских доказательств в отношении способности третьих лиц или связанных сторон, включая собственника – руководителя организации, предоставить финансовую поддержку могут включать:

- запросы о бизнес-обосновании финансовой поддержки и о том, на чем такая поддержка базируется (например, бизнес-планы организации или иные прогнозы);
- запросы о способности предоставить финансовую поддержку своевременно, чтобы организация могла выполнить свои обязательства;
- запросы к иным лицам, таким как внешний или внутренний юридический советник либо аудитор финансовой отчетности связанной стороны в рамках аудита группы, которые могут располагать соответствующими знаниями и информацией о способности третьих лиц или связанных сторон, включая собственника – руководителя организации, предоставить финансовую поддержку;
- инспектирование документов о финансовой поддержке, предоставленной такими сторонами в прошлом, когда такая поддержка была необходима;
- инспектирование последней доступной аудированной финансовой отчетности или иной подтверждающей информации для получения аудиторских доказательств в отношении финансового положения сторон, позволяющего предоставить необходимую финансовую поддержку организации.

Масштабируемость (см. пункт 28)

А65. Финансовая поддержка со стороны собственника – руководителя организации часто является важной для способности небольших или менее сложных организаций непрерывно продолжать свою деятельность. Если небольшая или менее сложная организация в значительной степени финансируется за счет займа от собственника – руководителя организации, важно, чтобы эти средства не были изъяты.

Пример

Продолжение деятельности небольшой или менее сложной организации, испытывающей финансовые трудности, может зависеть от того, субординирует ли собственник – руководитель организации заем, предоставленный организации, в пользу банков или иных кредиторов, или поддерживает ли заем организации, предоставляя гарантию под залог личного имущества собственника – руководителя организации. В таких обстоятельствах аудитор может получить надлежащие документальные доказательства предоставления руководителем – собственником организации субординированного займа или гарантии. Если организация зависит от дополнительной поддержки со стороны собственника – руководителя организации, аудитор рассматривает его способность выполнить обязательства в рамках договоренности о поддержке. Кроме того, аудитор может запросить

письменное подтверждение условий, связанных с такой поддержкой, а также намерений собственника – руководителя организации и того, как он понимает свои обязательства.

Информация, ставшая известной после даты аудиторского заключения (см. пункт 29)

А66. МСА 560 требует от аудитора надлежащим образом отреагировать на факты, которые стали известны аудитору после даты аудиторского заключения, но до даты выпуска финансовой отчетности и которые, если бы они были известны аудитору на дату аудиторского заключения, могли бы побудить аудитора изменить аудиторское заключение³³. Например, это может быть тогда, когда аудитору известно о значительной задержке между датой аудиторского заключения и датой выпуска финансовой отчетности, и аудитор определяет, что такая задержка связана с событиями или условиями, которые могут вызвать значительные сомнения в способности организации непрерывно продолжать свою деятельность.

Оценка полученных аудиторских доказательств и формирование вывода (см. пункты 30–31)

А67. Если аудитор не может получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства в отношении уместности применения руководством допущения о непрерывности деятельности при составлении финансовой отчетности, в соответствии с МСА 705 (пересмотренным) аудитор обязан рассмотреть последствия для аудита.

Признаки возможной предвзятости руководства (см. пункт 30(а))

А68. Подверженность руководства предвзятости, как умышленной, так и непреднамеренной, может возрастать по мере увеличения степени неопределенности оценки, сложности и субъективности при проведении руководством оценки способности организации непрерывно продолжать свою деятельность.

А69. Если аудитор выявляет признаки возможной предвзятости руководства, ему может потребоваться дальнейшее обсуждение с руководством, а также пересмотр вопроса о том, были ли получены достаточные надлежащие аудиторские доказательства того, что метод, допущения и данные, использованные руководством для оценки способности организации непрерывно продолжать свою деятельность, были уместными.

Примеры

- Руководство может склоняться к игнорированию наблюдаемых рыночных допущений или данных и вместо этого использовать собственные внутренние допущения или выбирать данные, приводящие к более благоприятному результату.
- Могут изменяться метод, допущения или данные от периода к периоду без четкого и надлежащего обоснования. С другой стороны, руководство может не вносить изменения в метод, допущения или данные от периода к периоду, несмотря на значительные изменения в экономических условиях или в случае, когда иные обстоятельства указывают на необходимость таких изменений.
- Может иметься значительное влияние собственника – руководителя организации или связанной стороны на определение источника информации, использованной

³³ МСА 560, пункты 10–13.

руководством при проведении оценки способности организации непрерывно продолжать свою деятельность.

- Руководство может проявлять чрезмерный оптимизм или не учитывать тенденции и закономерности в информации прошедших периодов при оценке будущих последствий событий или условий, которые могут вызвать значительные сомнения в способности организации непрерывно продолжать свою деятельность.

A70. Если такие признаки выявлены, это также может повлиять на вывод аудитора о том, остаются ли оценка рисков аудитором и соответствующие меры в ответ на риски надлежащими. Аудитору также может потребоваться рассмотреть последствия для других аспектов аудита³⁴, включая необходимость дополнительно поставить под сомнение уместность суждения руководства при проведении оценки способности организации непрерывно продолжать свою деятельность. Кроме того, признаки возможной предвзятости руководства могут повлиять на вывод аудитора о том, свободна ли финансовая отчетность в целом от существенных искажений, как указано в МСА 700 (пересмотренном)³⁵.

A71. Признаки возможной предвзятости руководства также могут быть факторами риска недобросовестных действий и могут побудить аудитора пересмотреть, остаются ли надлежащими оценка рисков аудитором, в частности оценка рисков существенного искажения вследствие недобросовестных действий, и соответствующие меры реагирования³⁶. При наличии намерения ввести в заблуждение предвзятость руководства носит недобросовестный характер, и аудитору может потребоваться рассмотреть, может ли такая предвзятость представлять собой существенное искажение вследствие недобросовестных действий.

Формирование вывода о наличии или отсутствии существенной неопределенности (см. пункт 31)

A72. Если выявлены события или условия, которые могут вызвать значительные сомнения в способности организации непрерывно продолжать свою деятельность, вывод аудитора, требуемый пунктом 31, зависит от рассмотрения аудитором планов руководства в отношении будущих действий, как это рассматривается в пунктах 26–28. Например, существенная неопределенность имеется, когда на основе полученных аудиторских доказательств аудитор приходит к выводу, что:

- результаты реализации этих планов, вероятно, не позволят в достаточной степени смягчить последствия выявленных событий или условий;
- планы руководства могут быть невыполнимыми в данных обстоятельствах;
- руководство может не иметь намерения или способности реализовать конкретные действия;
- третьи лица или связанные стороны, включая собственника – руководителя организации, могут не иметь намерения или способности предоставить необходимую финансовую поддержку.

³⁴ МСА 540 (пересмотренный) «Аудит оценочных значений и соответствующего раскрытия информации», пункты A133–A136.

³⁵ МСА 700 (пересмотренный) «Формирование мнения и составление заключения о финансовой отчетности», пункт 11.

³⁶ МСА 240, пункт 25.

При наличии существенной неопределенности аудитор обязан определить, обеспечивает ли финансовая отчетность раскрытие информации, требуемое пунктом 33.

Адекватность раскрытий информации

Адекватность раскрытий информации при наличии существенной неопределенности (см. пункты 32, 34(b)(i))

A73. В некоторых концепциях составления финансовой отчетности может требоваться рассмотрение следующих раскрытий информации:

- основные события или условия;
- оценка руководства значимости этих событий или условий с точки зрения способности организации выполнить свои обязательства;
- планы руководства, снижающие влияние этих событий или условий;
- допущения, сделанные руководством в отношении будущего, и иные источники неопределенности оценки;
- значимые суждения, вынесенные руководством при оценке способности организации непрерывно продолжать свою деятельность.

Пример

При оценке способности организации непрерывно продолжать свою деятельность руководство рассматривает всю соответствующую информацию о событиях или условиях, которые могут вызвать значительные сомнения в способности организации непрерывно продолжать свою деятельность. Рассмотрев всю соответствующую информацию, включая возможность выполнения и эффективность любых корректирующих действий по смягчению последствий таких событий или условий, руководство может прийти к выводу об отсутствии существенной неопределенности. Так, в ответ на снижение спроса со стороны покупателей и неопределенности, с которыми сталкивается более широкая экономическая среда, руководство может приступить к реализации стратегии выхода из кризиса, которая демонстрирует некоторые признаки успеха (например, сокращение расходов, оптимизация денежных потоков и сохранение ликвидности для поддержки способности организации реализовать свои активы и выполнить свои обязательства в ходе обычной деятельности и продолжать свою деятельность в обозримом будущем). Однако формирование вывода об отсутствии существенной неопределенности потребовало от руководства вынесения значимых суждений при оценке влияния и сроков будущих денежных потоков.

A74. Если финансовая отчетность подготовлена в соответствии с концепцией достоверного представления, оценка аудитором того, обеспечено ли в финансовой отчетности достоверное представление информации, включает в себя рассмотрение общего представления финансовой отчетности, ее структуры и содержания, а также того, представляет ли финансовая отчетность с соответствующими примечаниями лежащие в ее основе операции и события так, чтобы было обеспечено достоверное представление о них³⁷.

³⁷ МСА 700 (пересмотренный), пункт 14.

- A75. Когда руководство выносит значимые суждения при формировании вывода об отсутствии существенной неопределенности, применяя пункт 32, аудитор может определить в зависимости от фактов и обстоятельств, что для достижения достоверного представления финансовой отчетности (в случае концепций достоверного представления) или для того, чтобы финансовая отчетность не вводила в заблуждение (в случае концепций соответствия), может потребоваться дополнительное раскрытие информации. Дополнительное раскрытие информации может потребоваться, например, когда применимая концепция составления финансовой отчетности прямо не требует раскрытия информации об этих обстоятельствах.
- A76. В соответствии с МСА 705 (пересмотренным)³⁸ аудитор обязан выразить модифицированное мнение в аудиторском заключении, если финансовая отчетность не содержит дополнительного раскрытия информации, необходимого для достижения достоверного представления, сверх раскрытия информации, прямо предусмотренного применимой концепцией составления финансовой отчетности.

Адекватность раскрытий информации при наличии существенной неопределенности (см. пункты 33, 35(a))

- A77. Пункт 33 требует от аудитора определить, раскрывается ли в финансовой отчетности информация, указанная в этом пункте. Аудитор определяет это в дополнение к тому, является ли адекватным раскрытие в финансовой отчетности информации о наличии существенной неопределенности, представление которой требуется в соответствии с применимой концепцией составления финансовой отчетности. Раскрытие информации, требуемое некоторыми концепциями составления финансовой отчетности в дополнение к вопросам, указанным в пункте 33, может включать раскрытие информации:

- об оценке руководством значимости событий или условий, связанных со способностью организации выполнять свои обязательства, и планах руководства в отношении будущих действий по смягчению этих событий или условий;
- о значимых суждениях, вынесенных руководством в рамках его оценки способности организации непрерывно продолжать свою деятельность.

В некоторых концепциях составления финансовой отчетности могут содержаться дополнительные указания в отношении рассмотрения руководством вопроса раскрытия информации о масштабах потенциального воздействия событий или условий, а также о вероятности и моменте их возникновения.

Последствия для аудиторского заключения (см. пункты 34–38)

- A78. В Приложении к настоящему МСА приведены примеры формулировок, которые необходимо включать в аудиторское заключение о финансовой отчетности, когда применимой концепцией составления финансовой отчетности являются стандарты финансовой отчетности МСФО. Если используется иная концепция составления финансовой отчетности, отличная от стандартов финансовой отчетности МСФО, примеры формулировок, представленные в Приложении к настоящему МСА, могут потребовать адаптации для отражения применения иной концепции составления финансовой отчетности в данных обстоятельствах.

³⁸ МСА 705 (пересмотренный), пункты 6 и A7.

A79. Формулировки, требуемые пунктами 34–36, представляют собой минимальный объем информации, подлежащей представлению в аудиторском заключении в каждой из описанных ситуаций. Аудитор может предоставить вспомогательную информацию в дополнение к требуемым формулировкам, например ссылку на разделы, в которых описываются соответствующие обязанности лиц, ответственных за финансовую отчетность, и аудитора в отношении непрерывности деятельности. В Приложении к МСА 700 (пересмотренному)³⁹ приведены примеры формулировок, включаемых в аудиторское заключение в отношении непрерывности деятельности, для описания соответствующих обязанностей лиц, ответственных за финансовую отчетность, и аудитора.

Применение допущения о непрерывности деятельности, используемое в бухгалтерском учете и отчетности, уместно, и отсутствует существенная неопределенность (см. пункт 34)

A80. Аудитор может предоставить вспомогательную информацию в аудиторском заключении, которая дополняла бы формулировки, требуемые пунктом 34(а), например, для указания ссылки на соответствующую учетную политику или примечания к финансовой отчетности.

A81. В Примере 1 Приложения к настоящему МСА представлен образец аудиторского заключения для организации, не являющейся организацией, ценные бумаги которой допущены к организованным торгам, в случае, когда аудитор получил достаточные надлежащие аудиторские доказательства в отношении уместности применения руководством допущения о непрерывности деятельности и пришел к выводу об отсутствии существенной неопределенности.

A82. При аудите финансовой отчетности организации, не являющейся организацией, ценные бумаги которой допущены к организованным торгам, закон или нормативный акт может требовать от аудитора предоставления информации, требуемой пунктом 34(б). Аудитор также может принять решение о том, что предоставление информации, требуемой пунктом 34(б), для организации, не являющейся организацией, ценные бумаги которой допущены к организованным торгам, в аудиторском заключении будет уместным для повышения прозрачности для предполагаемых пользователей финансовой отчетности. Например, аудитор может принять такое решение для иных организаций, включая те, которые могут представлять значительный общественный интерес, например, в связи с наличием у них большого количества и широкого круга заинтересованных сторон, а также с учетом характера и масштабов деятельности. К таким организациям могут относиться финансовые институты (такие как банки, страховые компании и пенсионные фонды), а также иные организации, например благотворительные организации.

A83. Могут возникнуть обстоятельства, когда, согласно профессиональному суждению аудитора, раскрытие информации о суждениях руководства, связанных с событиями или условиями, которые могут вызвать значительные сомнения в способности организации непрерывно продолжать свою деятельность, является основополагающим для понимания предполагаемыми пользователями финансовой отчетности. Кроме того, могут возникнуть обстоятельства, когда аудитор, помимо включения ссылки на соответствующее раскрытие информации в финансовой отчетности, сочтет уместным обратить внимание на ее ключевые аспекты. В таких обстоятельствах информация, требуемая пунктом 34(б), может быть дополнена сведениями об аспектах выявленных событий или условий, раскрытых в

³⁹ МСА 700 (пересмотренный), пункты 34 и 39.

финансовой отчетности, таких как значительные убытки от операционной деятельности, доступные кредитные линии и возможное рефинансирование долга, или несоблюдение условий кредитных договоров, а также связанные с ними смягчающие факторы, или для привлечения внимания к аспектам раскрытия информации о суждениях руководства.

Описание того, каким образом аудитор рассмотрел оценку руководством непрерывности деятельности (см. пункты 34(b)(ii), 35(b))

A84. При подготовке описания того, каким образом аудитор рассмотрел оценку руководством способности организации непрерывно продолжать свою деятельность, аудитор может описать один или несколько из следующих элементов:

- краткий обзор выполненных процедур;
- указание на результаты выполненных аудиторских процедур;
- особенности мер в ответ на риски или подхода аудитора, которые имели наибольшее значение в связи с событиями или условиями, способными вызвать значительные сомнения в способности организации непрерывно продолжать свою деятельность, включая рассмотрение планов руководства в отношении будущих действий;
- ключевые наблюдения в отношении событий или условий, которые могут вызвать значительные сомнения в способности организации непрерывно продолжать свою деятельность.

A85. Степень детализации, которая может быть использована в аудиторском заключении при описании того, каким образом аудитор рассмотрел оценку руководством способности организации непрерывно продолжать свою деятельность, является вопросом профессионального суждения. При определении степени детализации, подлежащей отражению в аудиторском заключении, аудитор может принять во внимание следующие факторы:

- характер и объем аудиторских процедур, выполненных для рассмотрения оценки, проведенной руководством в целях формирования вывода об отсутствии существенной неопределенности;
- степень субъективности, сложности и неопределенности, присущих оценке руководства.

A86. Чтобы предполагаемые пользователи могли понять значимость описания в контексте аудита финансовой отчетности в целом, может потребоваться соблюдение осторожности, чтобы язык, используемый при описании того, каким образом аудитор рассмотрел оценку руководством способности организации непрерывно продолжать свою деятельность:

- непосредственно связывал описание с конкретными обстоятельствами деятельности организации, избегая общих или стандартизированных формулировок;
- учитывал, каким образом события или условия, которые могут вызвать значительные сомнения в способности организации непрерывно продолжать свою деятельность, отражены в соответствующих раскрытиях информации в финансовой отчетности;
- не содержал и не подразумевал отдельных мнений в отношении отдельных элементов финансовой отчетности;
- если применимо, не скрывал тот факт, что имеется существенная неопределенность.

- A87. Характер и объем информации, предоставляемой аудитором, призваны быть сбалансированными в контексте обязанностей соответствующих сторон (то есть аудитор должен предоставлять полезную информацию в краткой и понятной форме, не становясь при этом ненадлежащим источником первичной информации об организации). Первичная информация – это любые сведения об организации, которые не были размещены организацией в открытом доступе на иных основаниях (например, не были включены в состав финансовой отчетности или иной информации, имевшейся на дату аудиторского заключения, или упомянуты в рамках других устных или письменных сообщений руководства или лиц, отвечающих за корпоративное управление, таких как предварительное объявление финансовой информации или брифинги инвесторов). Ответственность за такую информацию несет руководство организации и лица, отвечающие за корпоративное управление.
- A88. Аудитору следует стремиться избегать ненадлежащего предоставления первичной информации об организации в описании того, каким образом аудитор рассмотрел оценку руководством способности организации непрерывно продолжать свою деятельность. Само по себе описание того, каким образом аудитор рассмотрел оценку руководством способности организации непрерывно продолжать свою деятельность, обычно не является первичной информацией об организации, поскольку оно описывает данный вопрос в контексте аудита. Однако аудитор может счесть необходимым включить дополнительную информацию для пояснения аспектов событий или условий, которые могут вызвать значительные сомнения в способности организации непрерывно продолжать свою деятельность, чтобы повысить понимание пользователей. Если аудитор определяет, что такая информация необходима, он может предложить руководству или лицам, отвечающим за корпоративное управление, раскрыть дополнительную информацию, вместо того чтобы предоставлять первичную информацию в аудиторском заключении. Руководство или лица, отвечающие за корпоративное управление, могут принять решение о включении новых или дополнительных раскрытий информации в финансовую отчетность или иную часть годового отчета в отношении событий или обстоятельств, которые могут вызвать значительные сомнения в способности организации непрерывно продолжать свою деятельность, принимая во внимание, что аудитор сообщит о том, каким образом они были учтены в аудиторском заключении.
- A89. В Примере 2, приведенном в Приложении к настоящему стандарту, представлен образец аудиторского заключения, выпускаемого в случае аудита организации, ценные бумаги которой допущены к организованным торгам,
- когда аудитор получил достаточные надлежащие аудиторские доказательства в отношении уместности применения руководством допущения о непрерывности деятельности;
 - сделал вывод об отсутствии существенной неопределенности в отношении способности организации продолжать свою деятельность непрерывно;
 - финансовая отчетность содержит надлежащее раскрытие значимых профессиональных суждений, на которых руководство основывало свой вывод об отсутствии событий или условий, которые могут вызвать значительные сомнения в способности организации непрерывно продолжать свою деятельность.

Применение допущения о непрерывности деятельности, используемого в бухгалтерском учете и отчетности, уместно, но имеется существенная неопределенность (см. пункты 35–36)

- A90. Выявление существенной неопределенности является вопросом, важным для понимания

финансовой отчетности предполагаемыми пользователями. Использование отдельного раздела с заголовком, содержащим указание на наличие существенной неопределенности, привлекает внимание предполагаемых пользователей к данному обстоятельству.

Информация о существенной неопределенности раскрыта адекватно в финансовой отчетности (см. пункт 35)

А91. В Примерах 3 и 4, приведенных в Приложении к настоящему стандарту, представлены образцы аудиторского заключения, выпускаемого в случае аудита организации, которая не является организацией, ценные бумаги которой допущены к организованным торгам, и организации, которая является организацией, ценные бумаги которой допущены к организованным торгам, когда аудитор получил достаточные надлежащие аудиторские доказательства в отношении уместности применения руководством допущения о непрерывности деятельности, при этом имеется существенная неопределенность, информация о которой адекватно раскрыта в финансовой отчетности.

Информация о существенной неопределенности не раскрыта адекватно в финансовой отчетности (см. пункт 36)

А92. В Примерах 5 и 6, приведенных в Приложении к настоящему стандарту, представлены образцы аудиторского заключения, выпускаемого в случае аудита организации, которая не является организацией, ценные бумаги которой допущены к организованным торгам, и организации, которая является организацией, ценные бумаги которой допущены к организованным торгам, когда аудитор выразил мнение с оговоркой и отрицательное мнение, а также получил достаточные надлежащие аудиторские доказательства в отношении уместности применения руководством допущения о непрерывности деятельности, при этом имеется существенная неопределенность, информация о которой не раскрыта адекватно в финансовой отчетности.

Особенности, связанные с отказом аудитора от выражения мнения о финансовой отчетности (см. пункт 37)

А93. В ситуациях, связанных с многочисленными неопределенностями, которые являются значимыми для финансовой отчетности в целом, аудитор может счесть уместным в исключительно редких случаях выразить отказ от выражения мнения. В МСА 705 (пересмотренном) содержатся указания в отношении данного вопроса⁴⁰.

А94. Пункт 37 запрещает включать в аудиторское заключение отдельные разделы «Непрерывность деятельности» или «Существенная неопределенность в отношении непрерывности деятельности», когда аудитор выражает отказ от выражения мнения в отношении финансовой отчетности, если иное не требуется законом или нормативным актом, поскольку это противоречило бы отказу от выражения мнения в отношении финансовой отчетности в целом и могло бы создать впечатление, что финансовая отчетность в целом является более достоверной в отношении этих вопросов. Если аудитор выражает отказ от выражения мнения, МСА 705 (пересмотренный)⁴¹ требует от аудитора указать в разделе «Основание для отказа от выражения мнения» аудиторского заключения, что аудитор не может сформировать вывод об уместности применения руководством допущения о непрерывности деятельности при

⁴⁰ МСА 705 (пересмотренный), пункт 10.

⁴¹ МСА 705 (пересмотренный), пункт 19.

составлении финансовой отчетности и о наличии или отсутствии существенной неопределенности, связанной с событиями или условиями, которые могут вызвать значительные сомнения в способности организации непрерывно продолжать свою деятельность. Включение такого утверждения в раздел «Основание для выражения отказа от мнения» аудиторского заключения предоставляет пользователям полезную информацию, которая может предотвратить ненадлежащее доверие к финансовой отчетности.

Применение допущения о непрерывности деятельности, используемого в бухгалтерском учете и отчетности, неуместно (см. пункт 38)

- A95. Если финансовая отчетность составлена с использованием допущения о непрерывности деятельности, но, согласно профессиональному суждению аудитора, применение руководством допущения о непрерывности деятельности при составлении финансовой отчетности является неуместным, требование пункта 38 о выражении аудитором отрицательного мнения применяется независимо от того, содержится ли в финансовой отчетности раскрытие информации о неуместности применения руководством допущения о непрерывности деятельности.
- A96. Если в конкретных обстоятельствах применение принципа непрерывности деятельности, является неуместным, от руководства может потребоваться (или оно может принять решение) подготовить финансовую отчетность с использованием другого принципа (например, с учетом перспективы ликвидации). Аудитор может провести аудит такой финансовой отчетности, если установит, что в данных обстоятельствах этот другой принцип является приемлемым. Аудитор может выразить немодифицированное мнение в отношении такой финансовой отчетности при условии, что в ней обеспечено адекватное раскрытие информации об основе составления финансовой отчетности, но может счесть уместным или необходимым включить в аудиторское заключение раздел «Важные обстоятельства» в соответствии с МСА 706 (пересмотренный)⁴², чтобы привлечь внимание предполагаемых пользователей к такой альтернативной основе составления отчетности и причинам ее применения.

Письменные заявления (см. пункты 39, 40)

- A97. Аудитор может счесть уместным получить конкретные письменные заявления в дополнение к тем, которые требуются пунктами 39 и 40. Например, если аудитор получает письменное подтверждение, описанное в пункте A63, от связанной стороны, включая собственника – руководителя организации, аудитор может, тем не менее, запросить письменные заявления от руководства в отношении уместности такого письменного подтверждения.

Информационное взаимодействие с лицами, отвечающими за корпоративное управление (см. пункты 41–42)

- A98. МСА 260 (пересмотренный)⁴³ разъясняет, что своевременное информационное взаимодействие на протяжении всего аудита способствует достижению конструктивного двустороннего диалога между лицами, отвечающими за корпоративное управление, и аудитором. Надлежащие сроки информационного взаимодействия зависят от обстоятельств выполнения задания, включая значимость и характер вопроса, а также от действий, которые,

⁴² МСА 706 (пересмотренный) «Разделы "Важные обстоятельства" и "Прочие сведения" в аудиторском заключении».

⁴³ МСА 260 (пересмотренный), пункт A49.

как ожидается, будут предприняты лицами, отвечающими за корпоративное управление.

Пример

Если выявлены события или условия, которые могут вызвать значительные сомнения в способности организации непрерывно продолжать свою деятельность, оперативное информационное взаимодействие с лицами, отвечающими за корпоративное управление, может предоставить им возможность при необходимости дать дополнительные разъяснения. Это также позволяет лицам, отвечающим за корпоративное управление, рассмотреть вопрос о необходимости нового или дополнительного раскрытия информации (например, в отношении смягчающих факторов, содержащихся в планах руководства в отношении будущих действий и имеющих значение для преодоления негативных последствий событий или условий).

- A99. Полезной основой для содействия эффективному двустороннему информационному взаимодействию между аудитором и лицами, отвечающими за корпоративное управление, может также служить требуемое пунктом 12(f) понимание аудитором того, каким образом эти лица осуществляют надзор за оценкой руководством способности организации продолжать непрерывно свою деятельность.
- A100. Информационное взаимодействие с лицами, отвечающими за корпоративное управление, в отношении рассмотрения аудитором оценки руководством способности организации непрерывно продолжать свою деятельность предоставляет лицам, отвечающим за корпоративное управление, возможность понять работу аудитора, которая служит основой для его выводов, а также, если применимо, последствия для аудиторского заключения. Примеры вопросов, которые аудитор может обсудить с лицами, отвечающими за корпоративное управление, представлены далее.

Примеры

- Мнение аудитора о надлежащем характере раскрытий информации в финансовой отчетности с учетом требований к признанию, оценке и представлению информации, установленных применимой концепцией составления финансовой отчетности.
- Применение руководством надлежащих специальных навыков или знаний либо привлечение надлежащих экспертов при проведении оценки способности организации непрерывно продолжать свою деятельность.
- Надлежащий характер метода, использованного руководством для проведения оценки способности организации непрерывно продолжать свою деятельность, в контексте характера, условий и обстоятельств деятельности организации или требований применимой концепции составления финансовой отчетности.
- Мнение аудитора об обоснованности допущений, на которых основана оценка руководства, и степени субъективности, присущей разработке этих допущений.
- Согласованность суждений с допущениями, использованными в других областях деятельности организации, и рассмотрение руководством альтернативных допущений.

- Признаки возможной предвзятости руководства в суждениях и допущениях, использованных при оценке способности организации непрерывно продолжать свою деятельность.
- Значительные недостатки системы внутреннего контроля, связанные с оценкой руководством непрерывности деятельности (см. также пункты А30, А32 и А35).

А101. В случае организации, не являющейся организацией, ценные бумаги которой допущены к организованным торгам, в дополнение к требуемым утверждениям, подлежащим представлению в аудиторском заключении, аудитор может также, если уместно, обсудить с лицами, отвечающими за корпоративное управление, дополнительные вопросы, например, описать, каким образом аудитор рассмотрел оценку руководством способности организации непрерывно продолжать свою деятельность.

Предоставление информации соответствующему уполномоченному органу, стороннему по отношению к организации (см. пункт 43)

А102. Если аудитор рассматривает вопрос о включении в аудиторское заключение отдельного раздела с заголовком «Существенная неопределенность в отношении непрерывности деятельности» или о выражении модифицированного мнения в отношении вопросов, связанных с непрерывностью деятельности, закон, нормативный акт или соответствующие этические требования могут обязывать аудитора сообщать об этих вопросах. Сообщение может направляться соответствующему регулирующему, надзорному, контрольному или иному уполномоченному органу, стороннему по отношению к организации. Кроме того, закон, нормативный акт или соответствующие этические требования могут обязывать аудитора рассмотреть вопрос о сроках такого сообщения до выпуска аудиторского заключения.

Пример

В некоторых юрисдикциях существуют установленные законодательством требования, предусматривающие процедуры раннего предупреждения, в соответствии с которыми аудитор обязан сообщить надзорному органу о наличии существенной неопределенности, чтобы соответствующий уполномоченный орган, сторонний по отношению к организации, мог провести расследование и принять меры. Процедуры раннего предупреждения могут включать сообщение надзорному органу в момент, когда аудитор выявил существенную неопределенность, связанную с событиями или условиями, которые могут вызвать значительные сомнения в способности организации непрерывно продолжать свою деятельность.

А103. Закон, нормативный акт или соответствующие этические требования могут не содержать обязательств аудитора сообщать о вопросе соответствующему уполномоченному органу, стороннему по отношению к организации, как описано в пункте А102. Тем не менее, закон, нормативный акт или соответствующие этические требования⁴⁴ могут предоставлять аудитору

⁴⁴ Например, пункт R114.3 (а) *Международного кодекса этики профессиональных бухгалтеров (включая Международные стандарты независимости)*, разработанного Советом по международным стандартам этики для бухгалтеров (Кодекс СМСЭБ), может разрешать раскрытие конфиденциальной информации при наличии юридической или профессиональной обязанности или права на ее раскрытие. В пункте 114.3 А1(b)(iv) Кодекса СМСЭБ разъясняется, что профессиональная обязанность или право раскрыть такую информацию существует для соблюдения технических и профессиональных стандартов.

право сообщить о вопросе соответствующему уполномоченному органу, стороннему по отношению к организации, если только раскрытие информации не запрещено обязанностью аудитора сохранять конфиденциальность в соответствии с законом, нормативным актом или соответствующими этическими требованиями. В таких обстоятельствах аудитор также может принять решение обсудить данный вопрос с лицами, отвечающими за корпоративное управление.

Примеры

- При аудите финансовой отчетности финансового института аудитор может иметь право в соответствии с законом или нормативным актом обсуждать с надзорным органом вопрос о наличии существенной неопределенности.
- Соответствующие этические требования могут обязывать аудитора рассмотреть вопрос о необходимости дальнейших действий в общественных интересах. Такие действия могут включать сообщение о вопросе соответствующему уполномоченному органу, стороннему по отношению к организации, даже если отсутствует такое законодательное или нормативное требование⁴⁵.

A104. Факторы, которые аудитор может принять во внимание при определении уместности сообщения о вопросе соответствующему уполномоченному органу, стороннему по отношению к организации, могут включать:

- любые мнения, выраженные регулирующим, надзорным, контрольным или иным соответствующим уполномоченным органом, сторонним по отношению к организации;
- то, будет ли сообщение о вопросе отвечать общественным интересам;
- адекватность и своевременность действий руководства и, если уместно, лиц, отвечающих за корпоративное управление, по урегулированию ситуации или смягчению ее последствий.

A105. Сообщение о вопросах, связанных с непрерывностью деятельности, соответствующему уполномоченному органу, стороннему по отношению к организации, может включать сложные аспекты и требовать вынесения профессиональных суждений. В таких обстоятельствах аудитор может рассмотреть вопрос о проведении внутренних консультаций (например, в своей аудиторской организации или организации, входящей в сеть) либо конфиденциальных консультаций с регулирующим органом или профессиональной организацией, если только это не запрещено законом или нормативным актом и не нарушает обязанность сохранять конфиденциальность. Аудитор также может рассмотреть вопрос о получении юридической консультации для понимания своих возможностей, а также профессиональных или юридических последствий выбора того или иного порядка действий.

⁴⁵ См., например, пункты R360.19–360.26 Кодекса СМСЭБ.

Приложение

(См. пункты А78, А81, А89, А91–А92)

Примеры аудиторских заключений независимого аудитора, в которых привлекается внимание к вопросу непрерывности деятельности

- Пример 1. Аудиторское заключение о финансовой отчетности организации, не являющейся организацией, ценные бумаги которой допущены к организованным торгам, содержащее немодифицированное мнение, когда аудитор пришел к выводу об отсутствии существенной неопределенности в отношении непрерывности деятельности.
- Пример 2. Аудиторское заключение о финансовой отчетности организации, ценные бумаги которой допущены к организованным торгам, содержащее немодифицированное мнение, когда аудитор пришел к выводу об отсутствии существенной неопределенности в отношении непрерывности деятельности и раскрытие в финансовой отчетности значимых профессиональных суждений, на которых основано суждение руководства об отсутствии существенной неопределенности, связанной с событиями или условиями, способными вызвать значительные сомнения в способности организации непрерывно продолжать свою деятельность, является адекватным.
- Пример 3. Аудиторское заключение о финансовой отчетности организации, не являющейся организацией, ценные бумаги которой допущены к организованным торгам, содержащее немодифицированное мнение, когда аудитор пришел к выводу о наличии существенной неопределенности в отношении непрерывности деятельности и раскрытие информации об этом в финансовой отчетности является адекватным.
- Пример 4. Аудиторское заключение о финансовой отчетности организации, ценные бумаги которой допущены к организованным торгам, содержащее немодифицированное мнение, когда аудитор пришел к выводу о наличии существенной неопределенности в отношении непрерывности деятельности и раскрытие информации об этом в финансовой отчетности является адекватным.
- Пример 5. Аудиторское заключение о финансовой отчетности организации, ценные бумаги которой допущены к организованным торгам, содержащее мнение с оговоркой, когда аудитор пришел к выводу о наличии существенной неопределенности в отношении непрерывности деятельности и финансовая отчетность содержит существенное искажение вследствие неадекватного раскрытия информации об этом.
- Пример 6. Аудиторское заключение о финансовой отчетности организации, не являющейся организацией, ценные бумаги которой допущены к организованным торгам, содержащее отрицательное мнение, когда аудитор пришел к выводу о наличии существенной неопределенности в отношении непрерывности деятельности и информация об этом не раскрыта в финансовой отчетности.

Пример 1. Аудиторское заключение о финансовой отчетности организации, не являющейся организацией, ценные бумаги которой допущены к организованным торгам, содержащее немодифицированное мнение, когда аудитор пришел к выводу об отсутствии существенной неопределенности в отношении непрерывности деятельности.

Для целей данного примера аудиторского заключения предполагаются следующие обстоятельства:

- Проведен аудит полного комплекта финансовой отчетности организации, не являющейся организацией, ценные бумаги которой допущены к организованным торгам. Финансовая отчетность подготовлена в соответствии с концепцией достоверного представления. Данный аудит не является аудитом группы (то есть МСА 600 (пересмотренный)⁴⁶ не применяется).
- Финансовая отчетность подготовлена руководством организации в соответствии со стандартами финансовой отчетности МСФО, выпущенными Советом по международным стандартам финансовой отчетности (Советом по МСФО) (концепция общего назначения).
- Условия аудиторского задания отражают ответственность руководства за подготовку финансовой отчетности в соответствии с МСА 210.
- На основании полученных аудиторских доказательств аудитор пришел к выводу о том, что выражение немодифицированного («положительного») мнения является обоснованным.
- К аудиту применяются соответствующие этические требования, принятые в данной юрисдикции.
- На основе полученных аудиторских доказательств аудитор пришел к выводу об отсутствии существенной неопределенности.
- От аудитора не требуется сообщать информацию о ключевых вопросах аудита в соответствии с МСА 701, и он не принял решение сделать это по каким-либо иным причинам.
- Аудитор получил всю прочую информацию до даты аудиторского заключения и не выявил в ней существенных искажений.
- Лица, ответственные за надзор за составлением финансовой отчетности, не являются лицами, ответственными за подготовку финансовой отчетности.
- В дополнение к аудиту финансовой отчетности аудитор имеет обязанности по составлению других отчетов, предусмотренные местным законодательством.

⁴⁶ МСА 600 (пересмотренный) «Особенности аудита финансовой отчетности группы (включая работу аудиторов компонентов)».

АУДИТОРСКОЕ ЗАКЛЮЧЕНИЕ НЕЗАВИСИМОГО АУДИТОРА

Акционерам организации ABC [или другой надлежащий адресат]

Заключение по результатам аудита финансовой отчетности⁴⁷

Мнение

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

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

Основание для выражения мнения

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

Непрерывность деятельности

Существенная неопределенность в отношении непрерывности деятельности отсутствует⁴⁸.

В контексте аудита финансовой отчетности в целом при формировании на его основе мнения мы пришли к выводу, что использование руководством допущения о непрерывности деятельности при составлении финансовой отчетности является уместным. На основе полученных аудиторских доказательств мы не выявили существенной неопределенности, связанной с событиями или условиями, которые могут вызвать значительные сомнения в способности Организации непрерывно продолжать свою деятельность.

Наши выводы основаны на аудиторских доказательствах, полученных на дату нашего заключения, и не являются гарантией способности Организации непрерывно продолжать свою деятельность.

⁴⁷ Подзаголовок «Заключение по результатам аудита финансовой отчетности» не требуется, если не используется второй подзаголовок «Отчет в соответствии с другими законодательными и нормативными требованиями».

⁴⁸ Данный дополнительный подзаголовок может быть полезен для углубления понимания предполагаемыми пользователями характера вопросов, рассмотренных в разделе «Непрерывность деятельности» аудиторского заключения.

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

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

Ответственность руководства и лиц, отвечающих за корпоративное управление, за финансовую отчетность⁴⁹

[Составление заключения согласно МСА 700 (пересмотренному) – см. Пример 1 в МСА 700 (пересмотренном)]⁵⁰.

Ответственность аудитора за аудит финансовой отчетности

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

Отчет в соответствии с другими законодательными и нормативными требованиями

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

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

[Адрес аудитора]

[Дата]

⁴⁹ В тексте данных примеров аудиторских заключений может потребоваться замена терминов «руководство» и «лица, отвечающие за корпоративное управление» другими терминами в соответствии с правовым регулированием конкретной юрисдикции.

⁵⁰ Пункты 34 и 39 МСА 700 (пересмотренного) требуют включения в аудиторское заключение о финансовой отчетности любой организации формулировок, относящихся к непрерывности деятельности, для описания соответствующих обязанностей лиц, ответственных за финансовую отчетность, а также обязанностей аудитора – в отношении непрерывности деятельности.

Пример 2. Аудиторское заключение о финансовой отчетности организации, ценные бумаги которой допущены к организованным торгам, содержащее немодифицированное мнение, когда аудитор пришел к выводу об отсутствии существенной неопределенности в отношении непрерывности деятельности и раскрытие в финансовой отчетности значимых профессиональных суждений, на которых основано суждение руководства об отсутствии существенной неопределенности, связанной с событиями или условиями, способными вызвать значительные сомнения в способности организации непрерывно продолжать свою деятельность, является адекватным.

Для целей данного примера аудиторского заключения предполагаются следующие обстоятельства:

- Проведен аудит полного комплекта финансовой отчетности организации, ценные бумаги которой допущены к организованным торгам. Финансовая отчетность подготовлена в соответствии с концепцией достоверного представления. Данный аудит не является аудитом группы (то есть МСА 600 (пересмотренный) не применяется).
- Финансовая отчетность подготовлена руководством организации в соответствии со стандартами финансовой отчетности МСФО, выпущенными Советом по международным стандартам финансовой отчетности (Советом по МСФО) (концепция общего назначения).
- Условия аудиторского задания отражают ответственность руководства за подготовку финансовой отчетности в соответствии с МСА 210.
- На основании полученных аудиторских доказательств аудитор пришел к выводу о том, что выражение немодифицированного («положительного») мнения является обоснованным.
- К аудиту применяются соответствующие этические требования, принятые в данной юрисдикции.
- На основе полученных аудиторских доказательств аудитор пришел к выводу об отсутствии существенной неопределенности.
- Руководство раскрыло информацию о значимых суждениях, принятых при формировании вывода об отсутствии существенной неопределенности, связанной с событиями или условиями, которые могут вызвать значительные сомнения в способности организации непрерывно продолжать свою деятельность, и такое раскрытие информации является адекватным.
- Аудитор принял решение дополнить требуемые формулировки в соответствии с МСА 570 (пересмотренным, 2024 г.) ссылкой на разделы, описывающие соответствующие обязанности руководства и аудитора в отношении непрерывности деятельности.
- Информация о ключевых вопросах аудита сообщена в соответствии с МСА 701.

- **Аудитор получил всю прочую информацию до даты аудиторского заключения и не выявил в ней существенных искажений.**
- **Лица, ответственные за надзор за составлением финансовой отчетности, не являются лицами, ответственными за подготовку финансовой отчетности.**
- **В дополнение к аудиту финансовой отчетности аудитор имеет обязанности по составлению других отчетов, предусмотренные местным законодательством.**

АУДИТОРСКОЕ ЗАКЛЮЧЕНИЕ НЕЗАВИСИМОГО АУДИТОРА

Акционерам организации ABC [или другой надлежащий адресат]

Заключение по результатам аудита финансовой отчетности⁵¹

Мнение

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

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

Основание для выражения мнения

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

Непрерывность деятельности

Существенная неопределенность в отношении непрерывности деятельности отсутствует⁵².

В контексте аудита финансовой отчетности в целом при формировании на его основе мнения мы пришли к выводу, что использование руководством допущения о непрерывности деятельности при составлении финансовой отчетности является уместным.

Мы обращаем внимание на примечание X к финансовой отчетности, в котором описаны обстоятельства, приводящие к неопределенности, с которыми сталкивается Организация, значимые суждения, вынесенные руководством при оценке способности Организации непрерывно продолжать свою деятельность, а также меры по смягчению последствий данных обстоятельств, которые были приняты для устранения их влияния на деятельность Организации.

⁵¹ Подзаголовок «Заключение по результатам аудита финансовой отчетности» не требуется, если не используется второй подзаголовок «Отчет в соответствии с другими законодательными и нормативными требованиями».

⁵² Данный дополнительный подзаголовок может быть полезен для углубления понимания предполагаемыми пользователями характера вопросов, рассмотренных в разделе «Непрерывность деятельности» аудиторского заключения.

[Описание того, каким образом аудитор рассмотрел оценку руководством способности Организации непрерывно продолжать свою деятельность в соответствии с МСА 570 (пересмотренным, 2024 г.).]

На основе полученных аудиторских доказательств мы не выявили существенной неопределенности, связанной с событиями или условиями, которые могут вызвать значительные сомнения в способности Организации непрерывно продолжать свою деятельность.

Наши выводы основаны на аудиторских доказательствах, полученных на дату нашего заключения, и не являются гарантией способности Организации непрерывно продолжать свою деятельность. Наши обязанности и обязанности руководства в отношении непрерывности деятельности описаны в соответствующих разделах настоящего заключения.

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 значимым суждениям, вынесенным руководством при формировании вывода об отсутствии существенной неопределенности, связанной с событиями или условиями, которые могут вызвать значительные сомнения в способности организации непрерывно продолжать свою деятельность, о чем указано в разделе «Непрерывность деятельности», мы определили, что вопросы, описанные ниже, являются ключевыми вопросами аудита, подлежащими сообщению в нашем заключении.

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

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

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

Ответственность руководства и лиц, отвечающих за корпоративное управление, за финансовую отчетность⁵³

[Составление заключения согласно МСА 700 (пересмотренному) – см. Пример 1 в МСА 700 (пересмотренном)⁵⁴.]

Ответственность аудитора за аудит финансовой отчетности

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

Отчет в соответствии с другими законодательными и нормативными требованиями

⁵³ Либо иные термины в соответствии с правовым регулированием конкретной юрисдикции.

⁵⁴ Пункты 34 и 39 МСА 700 (пересмотренного) требуют включения в аудиторское заключение о финансовой отчетности любой организации формулировок, относящихся к непрерывности деятельности, для описания соответствующих обязанностей лиц, ответственных за финансовую отчетность, а также обязанностей аудитора – в отношении непрерывности деятельности.

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

Руководитель задания, 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]

[Дата]

Пример 3. Аудиторское заключение о финансовой отчетности организации, не являющейся организацией, ценные бумаги которой допущены к организованным торгам, содержащее немодифицированное мнение, когда аудитор пришел к выводу о существенной неопределенности в отношении непрерывности деятельности и раскрытие информации об этом в финансовой отчетности является адекватным.

Для целей данного примера аудиторского заключения предполагаются следующие обстоятельства:

- Проведен аудит полного комплекта финансовой отчетности организации, не являющейся организацией, ценные бумаги которой допущены к организованным торгам. Финансовая отчетность подготовлена в соответствии с концепцией достоверного представления. Данный аудит не является аудитом группы (то есть МСА 600 (пересмотренный) не применяется).
- Финансовая отчетность подготовлена руководством организации в соответствии со стандартами финансовой отчетности МСФО, выпущенными Советом по международным стандартам финансовой отчетности (Советом по МСФО) (концепция общего назначения).
- Условия аудиторского задания отражают ответственность руководства за подготовку финансовой отчетности в соответствии с МСА 210.
- На основании полученных аудиторских доказательств аудитор пришел к выводу о том, что выражение немодифицированного («положительного») мнения является обоснованным.
- К аудиту применяются соответствующие этические требования, принятые в данной юрисдикции.
- На основе полученных аудиторских доказательств аудитор пришел к выводу о том, что имеется существенная неопределенность. В финансовой отчетности представлено адекватное раскрытие информации о наличии существенной неопределенности.
- От аудитора не требуется сообщать информацию о ключевых вопросах аудита в соответствии с МСА 701, и он не принял решение сделать это по каким-либо иным причинам.
- Аудитор получил всю прочую информацию до даты аудиторского заключения и не выявил в ней существенных искажений.
- Лица, ответственные за надзор за составлением финансовой отчетности, не являются лицами, ответственными за подготовку финансовой отчетности.
- В дополнение к аудиту финансовой отчетности аудитор имеет обязанности по составлению других отчетов, предусмотренные местным законодательством.

АУДИТОРСКОЕ ЗАКЛЮЧЕНИЕ НЕЗАВИСИМОГО АУДИТОРА

Акционерам организации ABC [или другой надлежащий адресат]

Заключение по результатам аудита финансовой отчетности⁵⁵

Мнение

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

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

Основание для выражения мнения

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

Существенная неопределенность в отношении непрерывности деятельности

Мы обращаем внимание на Примечание X 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 X, данные события или условия, наряду с другими вопросами, изложенными в Примечании X, указывают на наличие существенной неопределенности, которая может вызвать значительные сомнения в способности Организации непрерывно продолжать свою деятельность.

Мы не модифицируем наше мнение в связи с этим вопросом.

В контексте аудита финансовой отчетности в целом при формировании на его основе мнения мы пришли к выводу, что использование руководством допущения о непрерывности деятельности при составлении финансовой отчетности является уместным.

Наши выводы основаны на аудиторских доказательствах, полученных на дату нашего заключения, и не являются гарантией способности Организации непрерывно продолжать свою деятельность.

⁵⁵ Подзаголовок «Заключение по результатам аудита финансовой отчетности» не требуется, если не используется второй подзаголовок «Отчет в соответствии с другими законодательными и нормативными требованиями».

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

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

Ответственность руководства и лиц, отвечающих за корпоративное управление, за финансовую отчетность⁵⁶

[Составление заключения согласно МСА 700 (пересмотренному) – см. Пример 1 в МСА 700 (пересмотренном)]⁵⁷.

Ответственность аудитора за аудит финансовой отчетности

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

Отчет в соответствии с другими законодательными и нормативными требованиями

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

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

[Адрес аудитора]

[Дата]

⁵⁶ Либо иные термины в соответствии с правовым регулированием конкретной юрисдикции.

⁵⁷ Пункты 34 и 39 МСА 700 (пересмотренного) требуют включения в аудиторское заключение о финансовой отчетности любой организации формулировок, относящихся к непрерывности деятельности, для описания соответствующих обязанностей лиц, ответственных за финансовую отчетность, а также обязанностей аудитора – в отношении непрерывности деятельности.

Пример 4. Аудиторское заключение о финансовой отчетности организации, ценные бумаги которой допущены к организованным торгам, содержащее немодифицированное мнение, когда аудитор пришел к выводу о существенной неопределенности в отношении непрерывности деятельности и раскрытие информации об этом в финансовой отчетности является адекватным.

Для целей данного примера аудиторского заключения предполагаются следующие обстоятельства:

- Проведен аудит полного комплекта финансовой отчетности организации, ценные бумаги которой допущены к организованным торгам. Финансовая отчетность подготовлена в соответствии с концепцией достоверного представления. Данный аудит не является аудитом группы (то есть МСА 600 (пересмотренный) не применяется).
- Финансовая отчетность подготовлена руководством организации в соответствии со стандартами финансовой отчетности МСФО, выпущенными Советом по международным стандартам финансовой отчетности (Советом по МСФО) (концепция общего назначения).
- Условия аудиторского задания отражают ответственность руководства за подготовку финансовой отчетности в соответствии с МСА 210.
- На основании полученных аудиторских доказательств аудитор пришел к выводу о том, что выражение немодифицированного («положительного») мнения является обоснованным.
- К аудиту применяются соответствующие этические требования, принятые в данной юрисдикции.
- На основе полученных аудиторских доказательств аудитор пришел к выводу о том, что имеется существенная неопределенность. В финансовой отчетности представлено адекватное раскрытие информации о наличии существенной неопределенности.
- Информация о ключевых вопросах аудита сообщена в соответствии с МСА 701.
- Аудитор получил всю прочую информацию до даты аудиторского заключения и не выявил в ней существенных искажений.
- Лица, ответственные за надзор за составлением финансовой отчетности, не являются лицами, ответственными за подготовку финансовой отчетности.
- В дополнение к аудиту финансовой отчетности аудитор имеет обязанности по составлению других отчетов, предусмотренные местным законодательством.

АУДИТОРСКОЕ ЗАКЛЮЧЕНИЕ НЕЗАВИСИМОГО АУДИТОРА

Акционерам организации ABC [или другой надлежащий адресат]

Заключение по результатам аудита финансовой отчетности⁵⁸

Мнение

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

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

Основание для выражения мнения

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

Существенная неопределенность в отношении непрерывности деятельности

Мы обращаем внимание на Примечание XXX 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.

[Описание того, каким образом аудитор рассмотрел оценку руководством способности Организации непрерывно продолжать свою деятельность в соответствии с МСА 570 (пересмотренным, 2024 г.).]

Как отмечается в Примечании X, данные события или условия, наряду с другими вопросами, изложенными в Примечании X, указывают на наличие существенной неопределенности, которая может вызвать значительные сомнения в способности Организации непрерывно продолжать свою деятельность.

Мы не модифицируем наше мнение в связи с этим вопросом.

⁵⁸ Подзаголовок «Заключение по результатам аудита финансовой отчетности» не требуется, если не используется второй подзаголовок «Отчет в соответствии с другими законодательными и нормативными требованиями».

В контексте аудита финансовой отчетности в целом при формировании на его основе мнения мы пришли к выводу, что использование руководством допущения о непрерывности деятельности при составлении финансовой отчетности является уместным.

Наши выводы основаны на аудиторских доказательствах, полученных на дату нашего заключения, и не являются гарантией способности Организации непрерывно продолжать свою деятельность.

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, информацию о которых необходимо сообщить в нашем заключении.

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

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

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

Ответственность руководства и лиц, отвечающих за корпоративное управление, за финансовую отчетность⁵⁹

[Составление заключения согласно МСА 700 (пересмотренному) – см. Пример 1 в МСА 700 (пересмотренном)⁶⁰.]

Ответственность аудитора за аудит финансовой отчетности

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

Отчет в соответствии с другими законодательными и нормативными требованиями

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

Руководитель задания, по результатам которого выпущено настоящее аудиторское заключение независимого аудитора, – [имя].

⁵⁹ Либо иные термины в соответствии с правовым регулированием конкретной юрисдикции.

⁶⁰ Пункты 34 и 39 МСА 700 (пересмотренного) требуют включения в аудиторское заключение о финансовой отчетности любой организации формулировок, относящихся к непрерывности деятельности, для описания соответствующих обязанностей лиц, ответственных за финансовую отчетность, а также обязанностей аудитора – в отношении непрерывности деятельности.

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

[Адрес аудитора]

[Дата]

Пример 5. Аудиторское заключение о финансовой отчетности организации, ценные бумаги которой допущены к организованным торгам, содержащее мнение с оговоркой, когда аудитор пришел к выводу о существенной неопределенности в отношении непрерывности деятельности и финансовая отчетность содержит существенное искажение вследствие неадекватного раскрытия информации об этом.

Для целей данного примера аудиторского заключения предполагаются следующие обстоятельства:

- Проведен аудит полного комплекта финансовой отчетности организации, ценные бумаги которой допущены к организованным торгам. Финансовая отчетность подготовлена в соответствии с концепцией достоверного представления. Данный аудит не является аудитом группы (то есть МСА 600 (пересмотренный) не применяется).
- Финансовая отчетность подготовлена руководством организации в соответствии со стандартами финансовой отчетности МСФО, выпущенными Советом по международным стандартам финансовой отчетности (Советом по МСФО) (концепция общего назначения).
- Условия аудиторского задания отражают ответственность руководства за подготовку финансовой отчетности в соответствии с МСА 210.
- К аудиту применяются соответствующие этические требования, принятые в данной юрисдикции.
- На основе полученных аудиторских доказательств аудитор пришел к выводу о том, что имеется существенная неопределенность. В примечании Y к финансовой отчетности раскрывается информация о масштабах договоренностей о финансировании, сроках их истечения и общем объеме таких договоренностей. Однако финансовая отчетность не содержит описание влияния или возможностей рефинансирования и не характеризует ситуацию как свидетельствующую о наличии существенной неопределенности.
- Финансовая отчетность содержит существенные искажения вследствие неадекватного раскрытия информации о существенной неопределенности. Выражено мнение с оговоркой, так как аудитор пришел к выводу о том, что влияние на финансовую отчетность неадекватного раскрытия данной информации является существенным для финансовой отчетности, но не всеобъемлющим.
- Информация о ключевых вопросах аудита сообщена в соответствии с МСА 701.
- Аудитор получил всю прочую информацию до даты аудиторского заключения, и вопрос, послуживший основанием для выражения мнения с оговоркой о финансовой отчетности, также оказывает влияние на прочую информацию.
- Лица, ответственные за надзор за составлением финансовой отчетности, не являются лицами, ответственными за подготовку финансовой отчетности.
- В дополнение к аудиту финансовой отчетности аудитор имеет обязанности по составлению других отчетов, предусмотренные местным законодательством.

АУДИТОРСКОЕ ЗАКЛЮЧЕНИЕ НЕЗАВИСИМОГО АУДИТОРА

Акционерам организации ABC [или другой надлежащий адресат]

Заключение по результатам аудита финансовой отчетности⁶¹

Мнение с оговоркой

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

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

Основание для выражения мнения с оговоркой

Как указано в Примечании Y, срок действия соглашений о привлечении Организацией финансирования истекает, и сумма задолженности подлежит погашению 19 марта 20X2 года. Организации не удалось достичь соглашения о пересмотре условий или получить замещающее финансирование. Эта ситуация указывает на наличие существенной неопределенности, которая может вызвать значительные сомнения в способности Организации непрерывно продолжать свою деятельность. Раскрытие информации по этому вопросу в финансовой отчетности не является адекватным.

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

Существенная неопределенность в отношении непрерывности деятельности

Как описано в разделе «*Основание для выражения мнения с оговоркой*» нашего заключения, имеется существенная неопределенность, которая не была адекватно раскрыта в финансовой отчетности.

⁶¹ Подзаголовок «Заключение по результатам аудита финансовой отчетности» не требуется, если не используется второй подзаголовок «Отчет в соответствии с другими законодательными и нормативными требованиями».

В контексте аудита финансовой отчетности в целом при формировании на его основе мнения мы пришли к выводу, что использование руководством допущения о непрерывности деятельности при составлении финансовой отчетности является уместным.

Наши выводы основаны на аудиторских доказательствах, полученных на дату нашего заключения, и не являются гарантией способности Организации непрерывно продолжать свою деятельность.

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

[Составление заключения согласно требованиям к составлению заключений, содержащимся в МСА 720 (пересмотренном) – см. Пример 6 в Приложении 2 к МСА 720 (пересмотренному). Последний пункт раздела «Прочая информация» в Примере 6 перерабатывается так, чтобы в нем содержалось описание конкретных вопросов, послуживших основанием для мнения с оговоркой, которые также влияют на прочую информацию.]

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, информацию о которых необходимо сообщить в нашем заключении.

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

Ответственность руководства и лиц, отвечающих за корпоративное управление, за финансовую отчетность⁶²

[Составление заключения согласно МСА 700 (пересмотренному) – см. Пример 1 в МСА 700 (пересмотренном)⁶³.]

Ответственность аудитора за аудит финансовой отчетности

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

Отчет в соответствии с другими законодательными и нормативными требованиями

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

Руководитель задания, по результатам которого выпущено настоящее аудиторское заключение независимого аудитора, – [имя].

⁶² Либо иные термины в соответствии с правовым регулированием конкретной юрисдикции.

⁶³ Пункты 34 и 39 МСА 700 (пересмотренного) требуют включения в аудиторское заключение о финансовой отчетности любой организации формулировок, относящихся к непрерывности деятельности, для описания соответствующих обязанностей лиц, ответственных за финансовую отчетность, а также обязанностей аудитора – в отношении непрерывности деятельности.

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

[Адрес аудитора]

[Дата]

Пример 6. Аудиторское заключение о финансовой отчетности организации, не являющейся организацией, ценные бумаги которой допущены к организованным торгам, содержащее отрицательное мнение, когда аудитор пришел к выводу о существенной неопределенности в отношении непрерывности деятельности и информация об этом не раскрыта в финансовой отчетности.

Для целей примера аудиторского заключения предполагаются следующие обстоятельства:

- Проведен аудит полного комплекта финансовой отчетности организации, не являющейся организацией, ценные бумаги которой допущены к организованным торгам. Финансовая отчетность подготовлена в соответствии с концепцией достоверного представления. Данный аудит не является аудитом группы (то есть МСА 600 (пересмотренный) не применяется).
- Финансовая отчетность подготовлена руководством организации в соответствии со стандартами финансовой отчетности МСФО, выпущенными Советом по международным стандартам финансовой отчетности (Советом по МСФО) (концепция общего назначения).
- Условия аудиторского задания отражают ответственность руководства за подготовку финансовой отчетности в соответствии с МСА 210.
- К аудиту применяются соответствующие этические требования, принятые в данной юрисдикции.
- На основе полученных аудиторских доказательств аудитор пришел к выводу о том, что имеется существенная неопределенность. В финансовую отчетность не включена подлежащая раскрытию информация о существенной неопределенности. Отрицательное мнение выражено в связи с тем, что влияние на финансовую отчетность такого невключения информации является существенным и всеобъемлющим.
- От аудитора не требуется сообщать информацию о ключевых вопросах аудита в соответствии с МСА 701, и он не принял решение сделать это по каким-либо иным причинам.
- Аудитор получил всю прочую информацию до даты аудиторского заключения, и вопрос, послуживший основанием для выражения отрицательного мнения о консолидированной финансовой отчетности, также оказывает влияние на прочую информацию.
- Лица, ответственные за надзор за составлением финансовой отчетности, не являются лицами, ответственными за подготовку финансовой отчетности.
- В дополнение к аудиту финансовой отчетности аудитор имеет обязанности по составлению других отчетов, предусмотренные местным законодательством.

АУДИТОРСКОЕ ЗАКЛЮЧЕНИЕ НЕЗАВИСИМОГО АУДИТОРА

Акционерам организации ABC [или другой надлежащий адресат]

Заключение по результатам аудита финансовой отчетности⁶⁴

Отрицательное мнение

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

По нашему мнению, вследствие не включения информации, указанной в разделе *«Основание для выражения отрицательного мнения»* нашего заключения, прилагаемая финансовая отчетность не отражает достоверно во всех существенных отношениях *(или не дает правдивого и достоверного представления)* финансовое положение *(или о финансовом положении)* Организации по состоянию на 31 декабря 20X1 года, а также ее финансовые результаты *(или финансовых результатах)* и движение *(или движении)* денежных средств за год, закончившийся на указанную дату, в соответствии со стандартами финансовой отчетности МСФО, выпущенными Советом по МСФО.

Основание для выражения отрицательного мнения

Срок действия соглашений о привлечении Организацией финансирования истек, и сумма задолженности подлежала погашению 31 декабря 20X1 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 непрерывно продолжать свою деятельность. Раскрытие информации в финансовой отчетности о данном факте не является адекватным.

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

Существенная неопределенность в отношении непрерывности деятельности

Как описано в разделе *«Основание для выражения отрицательного мнения»* нашего заключения, имеется существенная неопределенность, которая не была адекватно раскрыта в финансовой отчетности.

В контексте аудита финансовой отчетности в целом при формировании на его основе мнения мы пришли к выводу, что использование руководством допущения о непрерывности деятельности при составлении финансовой отчетности является уместным.

⁶⁴ Подзаголовок «Заключение по результатам аудита финансовой отчетности» не требуется, если не используется второй подзаголовок «Отчет в соответствии с другими законодательными и нормативными требованиями».

Наши выводы основаны на аудиторских доказательствах, полученных на дату нашего заключения, и не являются гарантией способности Организации непрерывно продолжать свою деятельность.

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

[Составление заключения согласно требованиям к составлению заключений, содержащимся в МСА 720 (пересмотренном) – см. Пример 7 в Приложении 2 к МСА 720 (пересмотренному). Последний пункт в разделе «Прочая информация» Примера 7 будет уточняться в связи с описанием определенного вопроса, который послужил основанием для выражения отрицательного мнения и который также оказывает влияние на прочую информацию.]

Ответственность руководства и лиц, отвечающих за корпоративное управление, за финансовую отчетность⁶⁵

[Составление заключения согласно МСА 700 (пересмотренному) – см. Пример 1 в МСА 700 (пересмотренном)⁶⁶.]

Ответственность аудитора за аудит финансовой отчетности

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

Отчет в соответствии с другими законодательными и нормативными требованиями

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

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

[Адрес аудитора]

[Дата]

⁶⁵ Либо иные термины в соответствии с правовым регулированием конкретной юрисдикции.

⁶⁶ Пункты 34 и 39 МСА 700 (пересмотренного) требуют включения в аудиторское заключение о финансовой отчетности любой организации формулировок, относящихся к непрерывности деятельности, для описания соответствующих обязанностей лиц, ответственных за финансовую отчетность, а также обязанностей аудитора – в отношении непрерывности деятельности.

СОГЛАСУЮЩИЕСЯ И ПРОЧИЕ ПОПРАВКИ ВСЛЕДСТВИЕ ПРИНЯТИЯ МСА 570 (ПЕРЕСМОТРЕННОГО, 2024 Г.)

Примечание. Следующие поправки к иным международным стандартам аудита (МСА) представляют собой результат утверждения МСА 570 (пересмотренного, 2024 г.). Эти согласующиеся поправки вступают в силу одновременно с МСА 570 (пересмотренным, 2024 г.) и показаны выделением в тексте последней утвержденной версии тех международных стандартов, в которые они вносятся. Номера сносок внутри этих поправок не соотносятся с МСА, в которые вносятся поправки, поэтому необходимо делать ссылки на соответствующие стандарты.

МСА 200 «ОСНОВНЫЕ ЦЕЛИ НЕЗАВИСИМОГО АУДИТОРА И ПРОВЕДЕНИЕ АУДИТА В СООТВЕТСТВИИ С МЕЖДУНАРОДНЫМИ СТАНДАРТАМИ АУДИТА»

...

Руководство по применению и прочие пояснительные материалы

...

Достаточное количество надлежащих аудиторских доказательств и аудиторский риск (см. пункты 5 и 17)

...

Неотъемлемые ограничения аудита

...

Прочие вопросы, оказывающие воздействие на неотъемлемые ограничения аудита

A56. В контексте некоторых предпосылок или предметных областей потенциальное воздействие неотъемлемых ограничений способности аудитора выявлять существенные искажения приобретает особое значение. Такие предпосылки или предметы задания включают в себя следующее:

- недобросовестные действия, особенно недобросовестные действия с участием высшего руководства или путем сговора (см. также МСА 240);
- существование и полнота отношений связанных сторон и операций (см. также МСА 550¹);
- случаи несоблюдения законов и нормативных актов См. также МСА 250 (пересмотренный)²);
- будущие события или условия, которые могут повлиять на непрерывность деятельности организации. См. также МСА 570 (пересмотренный, 2024 г.)³.

¹ МСА 550 «Связанные стороны».

² МСА 250 (пересмотренный) «Рассмотрение законов и нормативных актов в ходе аудита финансовой отчетности».

³ МСА 570 (пересмотренный, 2024 г.) «Непрерывность деятельности».

В соответствующих Международных стандартах аудита описаны конкретные аудиторские процедуры, призванные оказать помощь в снижении уровня негативного воздействия неотъемлемых ограничений.

...

МСА 210 «СОГЛАСОВАНИЕ УСЛОВИЙ АУДИТОРСКИХ ЗАДАНИЙ»

...

Руководство по применению и прочие пояснительные материалы

...

Согласование условий аудиторских заданий

...

*Письмо-соглашение об условиях аудиторского задания или другая форма письменного соглашения*⁴ (см. пункты 10–11)

...

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 200⁵. 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;~~⁶
- 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;

⁴ 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.

⁵ МСА 200, пункты 3–9.

⁶ ~~МСА 701 «Информирование о ключевых вопросах аудита в аудиторском заключении».~~

- 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 предоставит доступ к сведениям, касающимся раскрытия информации;
- согласие руководства предоставить аудитору проект финансовой отчетности⁷ 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;
- ожидание того, что руководство предоставит оценку непрерывности деятельности, охватывающую период не менее 12 месяцев с даты утверждения финансовой отчетности к выпуску⁸.
- требования к аудитору описать в аудиторском заключении то, каким образом аудитор рассмотрел оценку руководством способности организации непрерывно продолжать свою деятельность в соответствии с МСА 570 (пересмотренным, 2024 г.)⁹.
- требование к аудитору сообщать о ключевых вопросах аудита в аудиторском заключении в соответствии с МСА 701¹⁰.

...

Приложение 1

(см. пункты A24–A26)

Пример письма-соглашения об условиях аудиторского задания

...

[Обязанности аудитора]

⁷ Как определено в МСА 720 (пересмотренном) «Обязанности аудитора, относящиеся к прочей информации».

⁸ См. МСА 570 (пересмотренный, 2024 г.) «Непрерывность деятельности», пункт 21.

⁹ МСА 570 (пересмотренный, 2024 г.), пункты 34(b)(ii) и 35(b).

¹⁰ МСА 701 «Информирование о ключевых вопросах аудита в аудиторском заключении».

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:

...

- делаем вывод об уместности применения руководством допущения о непрерывности деятельности и отражаем его в аудиторском заключении, 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 непрерывно продолжать 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 непрерывно продолжать свою деятельность;

...

Наш аудит будет проводиться на том основании, что [руководство или, если уместно, лица, отвечающие за корпоративное управление]¹¹ признают и понимают свою ответственность:

- (a) ...
- (b) ...
- (c) за предоставление нам¹²:
 - (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, такой как оценка непрерывности деятельности, охватывающая период не менее 12 месяцев с даты утверждения финансовой отчетности к выпуску;
 - (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.

...

¹¹ Используйте терминологию в соответствии с обстоятельствами.

¹² См. пункт А24, в котором приведены примеры других вопросов, относящихся к ответственности руководства, которые могут быть включены.

МСА 220 (ПЕРЕСМОТРЕННЫЙ) «УПРАВЛЕНИЕ КАЧЕСТВОМ ПРИ ПРОВЕДЕНИИ АУДИТА ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ»

...

Руководство по применению и прочие пояснительные материалы

...

Выполнение задания

...

Руководство, надзор и проверка (см. пункт 30)

...

Проверка, выполняемая руководителем задания (см. пункты 30–34)

...

A92. Руководитель задания применяет профессиональное суждение при выявлении областей, в которых рабочей группой применяются значимые суждения. Политика или процедуры аудиторской организации могут предусматривать определенные вопросы, по которым, как правило, ожидается применение значимых суждений. К значимым суждениям в отношении аудиторского задания могут относиться вопросы, которые касаются общей стратегии аудита и плана аудита для начала и выполнения задания, а также общих выводов, сделанных рабочей группой, например:

- вопросы, связанные с планированием задания, в частности вопросы, связанные с определением существенности;
- состав рабочей группы, включая:
 - персонал, обладающий знаниями и опытом в специальной области бухгалтерского учета или аудита;
 - использование персонала из центра предоставления услуг;
- решение о вовлечении эксперта аудитора, включая решение о вовлечении внешнего эксперта;
- рассмотрение рабочей группой информации, полученной в рамках процедуры принятия решения о начале и продолжении работы с клиентом или работы по определенному заданию, и предполагаемых ответных мероприятий с учетом этой информации;
- процесс оценки рисков рабочей группой, включая ситуации, в которых рассмотрение факторов неотъемлемого риска и оценка неотъемлемого риска требуют от рабочей группы применения значимого суждения;
- рассмотрение рабочей группой отношений и операций со связанными сторонами и соответствующего раскрытия информации;
- результаты процедур, выполненных рабочей группой в отношении значительных областей задания, например выводы в отношении определенных оценочных значений, учетной политики и вопросов, связанных с непрерывностью деятельности;

- оценка рабочей группой работы, выполненной экспертами, и выводов, сделанных по результатам этой работы;
- при аудите группы:
 - предполагаемая общая стратегия аудита группы и план аудита группы;
 - решения в отношении участия аудиторов компонентов, в том числе в отношении того, как осуществлять руководство работой аудиторов компонентов, надзор за ними и проверку их работы;
 - оценка работы, выполненной аудиторами компонентов, и выводов, сделанных по результатам этой работы;
- способы решения вопросов, влияющих на общую стратегию аудита и план аудита;
- значимость и характер исправленных и неисправленных искажений, выявленных в ходе выполнения задания;
- предлагаемое мнение аудитора и вопросы, которые необходимо включить в аудиторское заключение, например ключевые вопросы аудита или вопросы в отношении непрерывности деятельности ~~«Существенная неопределенность в отношении непрерывности деятельности»~~.

...

МСА 230 «АУДИТОРСКАЯ ДОКУМЕНТАЦИЯ»

...

Руководство по применению и прочие пояснительные материалы

...

Документация о выполненных аудиторских процедурах и собранных аудиторских доказательствах

...

Документальное оформление значимых вопросов и соответствующих значимых профессиональных суждений (см. пункт 8(с))

...

A10. Некоторые примеры обстоятельств, при которых в соответствии с пунктом 8 следует подготавливать аудиторскую документацию в отношении использования профессионального суждения, включают следующее, если вопросы и суждения являются значимыми:

- обоснование вывода аудитора, когда от него требуется обязательно рассмотреть определенную информацию или факторы, и это рассмотрение является значимым в контексте проводимого аудита;
- основа для вывода аудитора в отношении обоснованности тех или иных областей субъективных суждений, сделанных руководством, например суждения руководства в отношении допущения о непрерывности деятельности¹³;
- основа для оценки аудитором того, являются ли оценочное значение и соответствующее

¹³ МСА 570 (пересмотренный, 2024 г.) «Непрерывность деятельности».

раскрытие информации обоснованными в контексте применимой концепции составления финансовой отчетности или являются искаженными;

- основа для вывода аудитора по вопросу подлинности документа, когда в ходе аудита аудитором были выявлены некие обстоятельства, заставившие его усомниться в подлинности данного документа, и по этому поводу было проведено специальное расследование (например, с использованием процедур, связанных с экспертизой или подтверждением);
- если применяется МСА 701¹⁴, решение аудитора относительно ключевых вопросов аудита, о которых следует сообщить, или об их отсутствии.

...

Приложение

(см. пункт 1)

Специфические требования к аудиторской документации в прочих МСА

Данное приложение приводит перечень пунктов других МСА, которые содержат особые требования к документированию. Данный перечень не отменяет необходимости рассматривать требования и соответствующее руководство по применению, а также прочие пояснительные материалы, содержащиеся в Международных стандартах аудита.

- МСА 210 «Согласование условий аудиторских заданий», пункты 10–12;
- МСА 220 (пересмотренный) «Управление качеством при проведении аудита финансовой отчетности», пункт 41;
- МСА 240 «Обязанности аудитора в отношении недобросовестных действий при проведении аудита финансовой отчетности», пункты 45–48;
- МСА 250 (пересмотренный) «Рассмотрение законов и нормативных актов в ходе аудита финансовой отчетности», пункт 30;
- МСА 260 (пересмотренный) «Информационное взаимодействие с лицами, отвечающими за корпоративное управление», пункт 24;
- МСА 300 «Планирование аудита финансовой отчетности», пункт 12.
- МСА 315 (пересмотренный, 2019 г.) «Выявление и оценка рисков существенного искажения», пункт 38;
- МСА 320 «Существенность при планировании и проведении аудита», пункт A14.
- МСА 330 «Аудиторские процедуры в ответ на оцененные риски», пункты 28–30.
- МСА 450 «Оценка искажений, выявленных в ходе аудита», пункт 15;
- МСА 540 (пересмотренный) «Аудит оценочных значений и соответствующего раскрытия информации», пункт 39;
- МСА 550 «Связанные стороны», пункт 28;
- МСА 570 (пересмотренный, 2024 г.) «Непрерывность деятельности», пункт 44;

¹⁴ МСА 701 «Информирование о ключевых вопросах аудита в аудиторском заключении».

- МСА 600 (пересмотренный) «Особенности аудита финансовой отчетности группы (включая работу аудиторов компонентов)», пункт 59;
- МСА 610 (пересмотренный, 2013 г.) «Использование работы внутренних аудиторов», пункты 36–37;
- МСА 720 (пересмотренный) «Обязанности аудитора, относящиеся к прочей информации», пункт 25.

МСА 250 (ПЕРЕСМОТРЕННЫЙ) «РАССМОТРЕНИЕ ЗАКОНОВ И НОРМАТИВНЫХ АКТОВ В ХОДЕ АУДИТА ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ»

...

Требования

...

Предоставление информации и сообщение о выявленном несоблюдении или подозрении в несоблюдении

...

Предоставление информации о выявленном несоблюдении или подозрении в несоблюдении в соответствующий уполномоченный орган, сторонний по отношению к организации

29. Если аудитор выявил либо подозревает несоблюдение закона или нормативного акта или недобросовестные действия, аудитор должен определить, имеются ли закон, нормативные акты или соответствующие этические требования, которые (см. пункты A28–A34):
- (а) требуют от аудитора проинформировать соответствующий уполномоченный орган, являющийся сторонним по отношению к организации;
 - (б) устанавливают обязанности или права, в соответствии с которыми представление информации соответствующему уполномоченному органу, стороннему по отношению к организации, может быть уместным в данных обстоятельствах.

...

Руководство по применению и прочие пояснительные материалы

...

Рассмотрение аудитором соблюдения законов и нормативных актов

...

Процедуры для выявления случаев несоблюдения – прочие законы и нормативные акты (см. пункты 6 и 15)

- A13. Некоторые прочие законы и нормативные акты могут потребовать особого внимания аудитора, поскольку они оказывают основополагающее влияние на деятельность организации (как это описано в пункте 6(b)). Несоблюдение законов и нормативных актов, которые оказывают основополагающее влияние на деятельность организации, может привести к тому, что организация прекратит свою деятельность, или поставит под вопрос ее способность

непрерывно продолжать свою деятельность¹⁵. Например, несоблюдение требований лицензии организации или иного разрешительного документа на ведение ее деятельности может оказать такое влияние (например, для банка – несоблюдение требований по капиталу или по капиталовложениям). Существует также множество законов и нормативных актов, относящихся в целом к операционным аспектам бизнеса организации, которые обычно не оказывают влияния на финансовую отчетность и не включены в информационные системы организации, относящиеся к подготовке финансовой отчетности.

...

Предоставление информации и сообщение о выявленном несоблюдении или подозрении в несоблюдении

...

Предоставление информации о выявленном несоблюдении или подозрении в несоблюдении соответствующему уполномоченному органу, стороннему по отношению к организации (см. пункт 29)

A28. Предоставление информации о выявленном несоблюдении или подозрении в несоблюдении законов и нормативных актов соответствующему уполномоченному органу, стороннему по отношению к организации, может быть необходимым или целесообразным в конкретных обстоятельствах в силу следующих причин:

- (a) аудитор обязан предоставить информацию в соответствии с законом, нормативным актом или соответствующими этическими требованиями (см. пункт A29);
- (b) аудитор принял решение о том, что предоставление информации является надлежащей мерой в связи с выявленным несоблюдением или подозрением в несоблюдении согласно соответствующим этическим требованиям (см. пункт A30), или
- (c) аудитор имеет право это сделать в соответствии с законом, нормативным актом или соответствующими этическими требованиями (см. пункт A31).

...

A31. Даже если закон, нормативный акт или соответствующие этические требования не включают положений, предусматривающих обязательное предоставление информации о выявленном несоблюдении или подозрении в несоблюдении, они могут сохранять за аудитором право предоставить информацию о выявленном несоблюдении или подозрении в несоблюдении соответствующему уполномоченному органу, стороннему по отношению к организации. Например, в ходе аудита финансовой отчетности финансовых организаций аудитор может иметь право, предусмотренное законом или нормативным актом, обсуждать с надзорным органом такие вопросы, как выявленное несоблюдение или подозрение в несоблюдении законов и нормативных актов.

...

МСА 260 (ПЕРЕСМОТРЕННЫЙ) «ИНФОРМАЦИОННОЕ ВЗАИМОДЕЙСТВИЕ С ЛИЦАМИ, ОТВЕЧАЮЩИМИ ЗА КОРПОРАТИВНОЕ УПРАВЛЕНИЕ»

¹⁵ См. МСА 570 (пересмотренный, 2024 г.) «Непрерывность деятельности».

...

Руководство по применению и прочие пояснительные материалы

...

Вопросы, о которых необходимо информировать

...

Значимые вопросы, выявленные в ходе аудита (см. пункт 16)

...

Значительные трудности, с которыми аудитор сталкивается в ходе аудита (см. пункт 16 (b))

A21. Значительные трудности, с которыми аудитор столкнулся в ходе аудита, могут быть следующими:

- существенные задержки со стороны руководства, недоступность персонала организации или нежелание руководства предоставлять аудитору информацию, необходимую для выполнения аудиторских процедур;
- неоправданно короткий срок, установленный для проведения аудита;
- чрезмерные дополнительные усилия, которые потребовались для получения достаточных и надлежащих аудиторских доказательств;
- недоступность ожидаемой информации;
- ограничения, наложенные на аудитора руководством организации;
- нежелание руководства провести или расширить свою оценку способности организации непрерывно продолжать свою деятельность в случае поступления соответствующего запроса¹⁶.

В некоторых обстоятельствах такие трудности могут составлять ограничение объема аудита, что приводит к модификации аудиторского мнения¹⁷.

...

Обстоятельства, влияющие на форму и содержание аудиторского заключения (см. пункт 16(d))

...

A24. Обстоятельства, при которых аудитор должен или в иных случаях может счесть необходимым включить в аудиторское заключение дополнительную информацию в соответствии с Международными стандартами аудита и о которых он должен проинформировать лиц, отвечающих за корпоративное управление, включают следующие ситуации:

- аудитор намерен выразить модифицированное мнение в аудиторском заключении в

¹⁶ См. МСА 570 (пересмотренный, 2024 г.) «Непрерывность деятельности», пункт 42(e).

¹⁷ МСА 705 (пересмотренный) «Модифицированное мнение в аудиторском заключении».

соответствии с положениями МСА 705 (пересмотренного)¹⁸;

- наличие существенной неопределенности в отношении способности организации непрерывно продолжать свою деятельность отражено в соответствии с МСА 570 (пересмотренным, 2024 г.)¹⁹;
- информация о ключевых вопросах аудита сообщена в соответствии с МСА 701²⁰;
- аудитор считает необходимым включить раздел «Важные обстоятельства» или раздел «Прочие сведения» в соответствии с положениями МСА 706 (пересмотренного)²¹, или он должен это сделать в соответствии с требованиями отдельных МСА;
- аудитор пришел к выводу о том, что прочая информация содержит неисправленное существенное искажение, согласно МСА 720 (пересмотренному)²².

В таких обстоятельствах аудитор может счесть целесообразным предоставить лицам, отвечающим за корпоративное управление, проект аудиторского заключения, чтобы способствовать обсуждению того, как эти вопросы будут отражены в аудиторском заключении.

...

Приложение 1

(см. пункт 3)

Особые требования, содержащиеся в МСК 1 и отдельных МСА, в отношении информационного взаимодействия с лицами, отвечающими за корпоративное управление

В настоящем приложении указаны пункты МСК 1²³ и отдельных МСА, в соответствии с которыми определенные вопросы должны доводиться до сведения лиц, отвечающих за корпоративное управление. Данный перечень не отменяет необходимости рассматривать требования и соответствующее руководство по применению, а также прочие пояснительные материалы, содержащиеся в Международных стандартах аудита.

- МСК 1 «Управление качеством в аудиторских организациях, проводящих аудит или обзорные проверки финансовой отчетности, а также выполняющих прочие задания, обеспечивающие уверенность, или задания по оказанию сопутствующих услуг», пункт 34(е);
- МСА 240 «Обязанности аудитора в отношении недобросовестных действий при проведении аудита финансовой отчетности», пункты 22, 39(с)(i) и 41–43;
- МСА 250 «Рассмотрение законов и нормативных актов в ходе аудита финансовой отчетности», пункты 15, 20 и 23–25;

¹⁸ МСА 705 (пересмотренный), пункт 30.

¹⁹ МСА 570 (пересмотренный, 2024 г.) «Непрерывность деятельности», пункты 42(f)–25(d).

²⁰ МСА 701, пункт 17.

²¹ МСА 706 (пересмотренный) «Разделы “Важные обстоятельства” и “Прочие сведения” в аудиторском заключении», пункт 12.

²² МСА 720 (пересмотренный) «Обязанности аудитора, относящиеся к прочей информации», пункт 18(a).

²³ МСК 1 «Управление качеством в аудиторских организациях, проводящих аудит или обзорные проверки финансовой отчетности, а также выполняющих прочие задания, обеспечивающие уверенность, или задания по оказанию сопутствующих услуг».

- МСА 265 «Информирование лиц, отвечающих за корпоративное управление, и руководства о недостатках в системе внутреннего контроля», пункт 9;
- МСА 450 «Оценка искажений, выявленных в ходе аудита», пункты 12–13;
- МСА 505 «Внешние подтверждения», пункт 9;
- МСА 510 «Аудиторские задания, выполняемые впервые: остатки на начало периода», пункт 7;
- МСА 540 (пересмотренный) «Аудит оценочных значений и соответствующего раскрытия информации», пункт 38;
- МСА 550 «Связанные стороны», пункт 27;
- МСА 560 «События после отчетной даты», пункты 7(b)–(c), 10(a), 13(b), 14(a) и 17;
- МСА 570 (пересмотренный, 2024 г.) «Непрерывность деятельности», пункты 41–42 25;
- МСА 600 (пересмотренный) «Особенности аудита финансовой отчетности группы (включая работу аудиторов компонентов)», пункт 57;
- МСА 610 (пересмотренный, 2013 г.) «Использование работы внутренних аудиторов», пункты 20 и 31;
- МСА 700 (пересмотренный) «Формирование мнения и составление заключения о финансовой отчетности», пункт 46;
- МСА 701 «Информирование о ключевых вопросах аудита в аудиторском заключении», пункт 17;
- МСА 705 (пересмотренный) «Модифицированное мнение в аудиторском заключении», пункты 12, 14, 23 и 30;
- МСА 706 (пересмотренный) «Разделы “Важные обстоятельства” и “Прочие сведения” в аудиторском заключении», пункт 12;
- МСА 710 «Сравнительная информация – сопоставимые показатели и сравнительная финансовая отчетность», пункт 18;
- МСА 720 (пересмотренный) «Обязанности аудитора, относящиеся к прочей информации», пункты 17–19.

...

МСА 315 (ПЕРЕСМОТРЕННЫЙ, 2019 Г.) «ВЫЯВЛЕНИЕ И ОЦЕНКА РИСКОВ СУЩЕСТВЕННОГО ИСКАЖЕНИЯ»

...

Руководство по применению и прочие пояснительные материалы

...

Процедуры оценки рисков и связанные с ними действия (см. пункты 13–18)

- A11. Выявляемые и оцениваемые риски существенного искажения включают как риски вследствие недобросовестных действий, так и риски в результате ошибок, и оба типа рисков

рассматриваются в данном стандарте. Однако значимость недобросовестных действий настолько велика, что в МСА 240 включены дополнительные требования и рекомендации в отношении процедур оценки рисков и связанных с ними действий по получению информации, используемой для выявления и оценки рисков существенного искажения вследствие недобросовестных действий²⁴. Кроме того, следующие МСА содержат дополнительные требования и рекомендации по выявлению и оценке рисков существенного искажения в отношении определенных вопросов или обстоятельств:

- МСА 540 (пересмотренный)²⁵ – в отношении оценочных значений;
- МСА 550 – в части отношений и операций со связанными сторонами;
- МСА 570 (пересмотренный, 2024 г.)²⁶ – в отношении непрерывности деятельности;
- МСА 600²⁷ (пересмотренный) – в отношении финансовой отчетности группы.

...

Оценка контрольной среды (см. пункт 21(b))

...

Информация, полученная не из основного регистра и вспомогательных ведомостей

A138. Финансовая отчетность может содержать информацию, которая получена не из основного регистра и вспомогательных ведомостей. Примеры такой информации, которую может рассмотреть аудитор:

- информация, полученная из договоров аренды, которые важны для раскрытия информации в финансовой отчетности;
- информация, раскрытая в финансовой отчетности, которую предоставляет система управления рисками организации;
- информация о справедливой стоимости, предоставляемая экспертами руководства и раскрытая в финансовой отчетности;
- информация, раскрытая в финансовой отчетности, которая получена на основе моделирования или иным расчетным способом и используется для формирования оценочных значений, признанных или раскрытых в финансовой отчетности, включая информацию, которая относится к базовым данным и допущениям, используемым при таком моделировании, например:
 - принятые внутри организации допущения, способные повлиять на срок полезного использования актива;
 - информация, такая как процентные ставки, которая подвержена влиянию факторов, находящихся вне сферы контроля организации;

²⁴ МСА 240, пункты 12–27.

²⁵ МСА 540 (пересмотренный) «Аудит оценочных значений и соответствующего раскрытия информации».

²⁶ МСА 570 (пересмотренный, 2024 г.) «Непрерывность деятельности».

²⁷ МСА 600 (пересмотренный) «Особенности аудита финансовой отчетности группы (включая работу аудиторов компонентов)».

- информация, раскрытая в финансовой отчетности, касающаяся анализа чувствительности, выполненного на основе финансовых моделей, которые показывают использование руководством альтернативных допущений;
- информация, признанная или раскрытая в финансовой отчетности, которая получена из налоговых деклараций или налогового учета организации;
- информация, раскрытая в финансовой отчетности, которая получена на основе аналитических данных, подготовленных для подтверждения сделанной руководством оценки в отношении способности организации непрерывно продолжать свою деятельность, такая как раскрытие информации (если имеется), относящееся к событиям или условиям, которые были идентифицированы и могут вызвать значительные сомнения относительно способности организации непрерывно продолжать свою деятельность²⁸.

...

Выявление и оценка рисков существенного искажения на уровне финансовой отчетности

A195. Риски существенного искажения на уровне финансовой отчетности относятся к рискам, которые всеобъемлющим образом распространяются на финансовую отчетность в целом и потенциально затрагивают целый ряд предпосылок. Риски такого характера необязательно являются рисками, которые можно выявить по определенным предпосылкам на уровне вида операций, остатка по счету или раскрытия информации (например, риск обхода средств контроля руководством). Они, вероятнее всего, отражают обстоятельства, которые могут увеличивать риски существенного искажения на уровне предпосылок, и такое увеличение носит всеобъемлющий характер. Оценка аудитором того, носит ли влияние выявленных рисков на финансовую отчетность всеобъемлющий характер, подтверждает оценку аудитором рисков существенного искажения на уровне финансовой отчетности. В других случаях также может быть выявлен ряд предпосылок, которые подвержены риску, а следовательно, могут повлиять на выявление и оценку аудитором рисков существенного искажения на уровне предпосылок.

Пример

Организация сталкивается с операционными убытками и проблемами с ликвидностью, полагаясь на финансирование, которое еще не было обеспечено. С учетом таких обстоятельств аудитор может установить сформировать вывод, что в результате использования руководством допущения о непрерывности деятельности возникает риск существенного искажения на уровне финансовой отчетности. В этой ситуации, возможно, требуется применить принципы бухгалтерского учета с учетом перспективы ликвидации, что, скорее всего, окажет всеобъемлющее влияние на все предпосылки составления финансовой отчетности.

...

Приложение 1

(См. пункты A61–A67)

²⁸ МСА 570 (пересмотренный, 2024 г.), пункты A25–A29.

Вопросы для рассмотрения при получении понимания организации и ее бизнес-модели

...

Цели и область применения бизнес-модели организации

...

4. Бизнес-риск может незамедлительно отразиться на риске существенного искажения для видов операций, остатков по счетам и раскрытия информации на уровне предпосылок или на уровне финансовой отчетности. Например, бизнес-риск, возникающий в результате значительного снижения рыночной стоимости недвижимости, может привести к повышению риска существенного искажения, связанного с предпосылками в отношении оценки, для кредитора, предоставляющего среднесрочные ипотечные кредиты. Однако тот же самый риск, особенно в сочетании с серьезным экономическим спадом, который одновременно повышает соответствующий риск кредитных убытков за весь срок по его кредитам, может иметь последствия и в долгосрочной перспективе. В результате чистая подверженность риску кредитных убытков может указывать на наличие события или обстоятельства, которые могут вызвать значительные сомнения в способности организации непрерывно продолжать свою деятельность. В таком случае эти факторы будут иметь последствия для вывода руководства, а впоследствии вывода аудитора, об уместности применения допущения о непрерывности деятельности и для оценки наличия или отсутствия существенной неопределенности. Следовательно, вопрос о том, может ли бизнес-риск привести к риску существенного искажения финансовой отчетности, рассматривается с учетом конкретных обстоятельств в организации. Примеры событий и условий, которые могут приводить к рискам существенного искажения, представлены в **Приложении 2**.

...

МСА 450 «ОЦЕНКА ИСКАЖЕНИЙ, ВЫЯВЛЕННЫХ В ХОДЕ АУДИТА»

...

Руководство по применению и прочие пояснительные материалы

...

Оценка воздействия неисправленных искажений (см. пункты 10–11)

...

- A17. Кроме того, рассматривается оценка влияния каждого отдельного искажения раскрытия информации качественного характера на соответствующее раскрытие информации, а также оценка общего влияния на финансовую отчетность в целом. Определение того, является ли искажение раскрытия информации качественного характера существенным в контексте применимой концепции составления финансовой отчетности и конкретных обстоятельств организации, является вопросом, который требует применения профессионального суждения. Примеры, когда такие искажения могут быть существенными, включают:

- неточное или неполное описание информации о целях, политике и процессах управления капиталом организаций, осуществляющих страховую или банковскую деятельность;

- пропуск информации о событиях или обстоятельствах, которые могли привести к убыткам от обесценения (например, значительное долгосрочное снижение спроса на металл или товар) в организациях, осуществляющих добычу полезных ископаемых;
- неадекватное раскрытие информации о способности организации непрерывно продолжать свою деятельность²⁹;
- некорректное описание учетной политики, относящейся к существенным статьям отчета о финансовом положении, отчета о совокупном доходе, отчета об изменении в капитале, отчета о движении денежных средств;
- неадекватное описание чувствительности к обменным курсам в организации, осуществляющей международную торговую деятельность.

...

МСА 500 «АУДИТОРСКИЕ ДОКАЗАТЕЛЬСТВА»

Введение

Сфера применения настоящего стандарта

1. Настоящий Международный стандарт аудита (МСА) устанавливает, что входит в состав аудиторских доказательств при проведении аудита финансовой отчетности и каковы обязанности аудитора по разработке и выполнению аудиторских процедур с целью получения достаточных надлежащих аудиторских доказательств, чтобы иметь возможность сделать обоснованные выводы, которые послужат основанием для аудиторского мнения.
2. Настоящий стандарт применяется ко всем полученным в ходе проведения аудита аудиторским доказательствам. В прочих МСА рассматриваются: конкретные аспекты аудита (например, МСА 315 (пересмотренный, 2019 г.)³⁰), аудиторские доказательства, которые необходимо собрать в отношении того или иного конкретного вопроса (например, МСА 570 (пересмотренный, 2024 г.)³¹), конкретные процедуры получения аудиторских доказательств (например, МСА 520³²), а также оценка того, собраны ли достаточные надлежащие аудиторские доказательства (МСА 200³³ и МСА 330³⁴).

...

МСА 510 «АУДИТОРСКИЕ ЗАДАНИЯ, ВЫПОЛНЯЕМЫЕ ВПЕРВЫЕ: ОСТАТКИ НА НАЧАЛО ПЕРИОДА»

...

Руководство по применению и прочие пояснительные материалы

²⁹ МСА 570 (пересмотренный, 2024 г.) «Непрерывность деятельности», пункты 32–33.

³⁰ МСА 315 (пересмотренный, 2019 г.) «Выявление и оценка рисков существенного искажения».

³¹ МСА 570 (пересмотренный, 2024 г.) «Непрерывность деятельности».

³² МСА 520 «Аналитические процедуры».

³³ МСА 200 «Основные цели независимого аудитора и проведение аудита в соответствии с Международными стандартами аудита».

³⁴ МСА 330 «Аудиторские процедуры в ответ на оцененные риски».

...

Приложение

(см. пункт А8)

Примеры аудиторских заключений, содержащих модифицированное мнение**Пример 1.**

Для целей данного примера аудиторского заключения предполагаются следующие обстоятельства:

- Проведен аудит полного комплекта финансовой отчетности организации, не являющейся организацией, ценные бумаги которой допущены к организованным торгам. Финансовая отчетность подготовлена в соответствии с концепцией достоверного представления. Данный аудит не является аудитом группы (то есть МСА 600 (пересмотренный)³⁵ не применяется).

...

- 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 непрерывно продолжать свою деятельность,~~ в соответствии с МСА 570 (пересмотренным, 2024 г.)³⁶.

...

АУДИТОРСКОЕ ЗАКЛЮЧЕНИЕ НЕЗАВИСИМОГО АУДИТОРА

Акционерам организации ABC [или другой надлежащий адресат]

Заключение по результатам аудита финансовой отчетности³⁷**Мнение с оговоркой**

...

Основание для выражения мнения с оговоркой

...

Непрерывность деятельности

³⁵ МСА 600 (пересмотренный) «Особенности аудита финансовой отчетности группы (включая работу аудиторов компонентов)».

³⁶ МСА 570 (пересмотренный, 2024 г.) «Непрерывность деятельности».

³⁷ Подзаголовок «Заключение по результатам аудита финансовой отчетности» не требуется, если не используется второй подзаголовок «Отчет в соответствии с другими законодательными и нормативными требованиями».

Существенная неопределенность в отношении непрерывности деятельности отсутствует³⁸

В контексте аудита финансовой отчетности в целом при формировании на его основе мнения мы пришли к выводу, что использование руководством допущения о непрерывности деятельности при составлении финансовой отчетности является уместным. На основе полученных аудиторских доказательств мы не выявили существенной неопределенности, связанной с событиями или условиями, которые могут вызвать значительные сомнения в способности Организации непрерывно продолжать свою деятельность.

Наши выводы основаны на аудиторских доказательствах, полученных на дату нашего заключения, и не являются гарантией способности Организации непрерывно продолжать свою деятельность.

Прочие сведения

...

Пример 2.

Для целей данного примера аудиторского заключения предполагаются следующие обстоятельства:

- Проведен аудит полного комплекта финансовой отчетности организации, не являющейся организацией, ценные бумаги которой допущены к организованным торгам. Финансовая отчетность подготовлена в соответствии с концепцией достоверного представления. Данный аудит не является аудитом группы (то есть МСА 600 (пересмотренный) не применяется).

...

- 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 непрерывно продолжать свою деятельность~~, в соответствии с МСА 570 (пересмотренным, 2024 г.).

...

АУДИТОРСКОЕ ЗАКЛЮЧЕНИЕ НЕЗАВИСИМОГО АУДИТОРА

Акционерам организации ABC [или другой надлежащий адресат]

Заключение по результатам аудита финансовой отчетности³⁹

Мнение

...

³⁸ Данный дополнительный подзаголовок может быть полезен для углубления понимания предполагаемыми пользователями характера вопросов, рассмотренных в разделе «Непрерывность деятельности» аудиторского заключения.

³⁹ Подзаголовок «Заключение по результатам аудита финансовой отчетности» не требуется, если не используется второй подзаголовок «Отчет в соответствии с другими законодательными и нормативными требованиями».

Основание для выражения мнения с оговоркой в отношении финансовых результатов и денежных потоков

...

Непрерывность деятельности

Существенная неопределенность в отношении непрерывности деятельности отсутствует⁴⁰.

В контексте аудита финансовой отчетности в целом при формировании на его основе мнения мы пришли к выводу, что использование руководством допущения о непрерывности деятельности при составлении финансовой отчетности является уместным. На основе полученных аудиторских доказательств мы не выявили существенной неопределенности, связанной с событиями или условиями, которые могут вызвать значительные сомнения в способности Организации непрерывно продолжать свою деятельность.

Наши выводы основаны на аудиторских доказательствах, полученных на дату нашего заключения, и не являются гарантией способности Организации непрерывно продолжать свою деятельность.

...

Прочие сведения

...

МСА 540 (ПЕРЕСМОТРЕННЫЙ) «АУДИТ ОЦЕНОЧНЫХ ЗНАЧЕНИЙ И СООТВЕТСТВУЮЩЕГО РАСКРЫТИЯ ИНФОРМАЦИИ»

...

Руководство по применению и прочие пояснительные материалы

...

Выявление и оценка рисков существенного искажения (см. пункты 4, 16)

...

Неопределенность оценки (см. пункт 16))

...

A75. В некоторых случаях неопределенность оценочного значения может ~~поставить под сомнение~~ ~~способность организации продолжать осуществлять свою деятельность в соответствии с допущением о ее непрерывности~~ повлиять на профессиональное суждение аудитора о наличии или отсутствии существенной неопределенности, связанной с событиями или условиями, которые могут вызвать значительные сомнения в способности организации непрерывно продолжать свою деятельность. Требования и указания, касающиеся подобных ситуаций, приводятся в МСА 570 (пересмотренном, 2024 г.)⁴¹.

⁴⁰ Данный дополнительный подзаголовок может быть полезен для углубления понимания предполагаемыми пользователями характера вопросов, рассмотренных в разделе «Непрерывность деятельности» аудиторского заключения.

⁴¹ МСА 570 (пересмотренный, 2024 г.) «Непрерывность деятельности».

...

Признаки возможной предвзятости руководства (см. пункт 32)

...

A135. Признаки возможной предвзятости руководства могут повлиять на выводы аудитора о том, по-прежнему ли верны результаты аудиторской оценки рисков и меры, принятые в ответ на оцененные риски. При этом аудитору может потребоваться проанализировать влияние такой информации на другие аспекты аудита⁴², включая необходимость дальнейшей проверки надлежащего характера суждений руководства, применяемых при расчете оценочных значений. Кроме того, подобная информация может повлиять на оценку аудитором факта наличия либо отсутствия в финансовой отчетности в целом существенных искажений, как указано в МСА 700 (пересмотренном)⁴³.

...

МСА 560 «СОБЫТИЯ ПОСЛЕ ОТЧЕТНОЙ ДАТЫ»

...

Руководство по применению и прочие пояснительные материалы

...

События, которые имели место в период между отчетной датой и датой аудиторского заключения (см. пункты 6–9)

...

Запрос (см. пункт 7(b))

A9. При направлении руководству и, если уместно, лицам, отвечающим за корпоративное управление, запроса о том, имели ли место какие-либо события после отчетной даты, способные оказать влияние на финансовую отчетность, аудитор может запросить информацию о текущем состоянии статей, учет которых осуществлялся на основании предварительных или неокончательных данных, и может направить конкретные запросы для получения информации по следующим вопросам:

- были ли приняты новые обязательства, привлечены заемные средства или заключены договоры поручительства;
- была ли осуществлена или запланирована продажа активов;
- имело ли место увеличение капитала или выпуск долговых инструментов, например выпуск новых акций или облигаций, а также было ли заключено или запланировано соглашение о слиянии или ликвидации;

⁴² МСА 570 (пересмотренный, 2024 г.), пункты A68–A71.

⁴³ МСА 700 (пересмотренный), пункт 11.

- были ли какие-либо активы конфискованы государством или уничтожены, например, в результате пожара или наводнения;
- имели ли место какие-либо события, связанные с условными обязательствами;
- были ли произведены или запланированы какие-либо необычные бухгалтерские корректировки;
- имели ли место какие-либо события (и есть ли вероятность возникновения в будущем таких событий), которые поставят под сомнение надлежащий характер учетной политики, примененной при подготовке финансовой отчетности, например, в том случае, если данные события ставят под ~~внѣрѣе~~ сомнение уместность использования руководством допущения о непрерывности деятельности при составлении финансовой отчетности;
- имели ли место какие-либо события, влияющие на расчет оценочных значений или суммы резервов, отраженных в финансовой отчетности;
- имели ли место какие-либо события, влияющие на возмещаемость активов.

...

МСА 580 «ПИСЬМЕННЫЕ ЗАЯВЛЕНИЯ»

...

Приложение 1

(см. пункт 2)

Перечень МСА, содержащих требования в отношении письменных заявлений

Данное Приложение приводит перечень пунктов других МСА, которые требуют специальных письменных заявлений, относящихся к предмету задания. Данный перечень не отменяет необходимости рассматривать требования и соответствующее руководство по применению, а также прочие пояснительные материалы, содержащиеся в Международных стандартах аудита.

- МСА 240 «Обязанности аудитора в отношении недобросовестных действий при проведении аудита финансовой отчетности», пункт 40;
- МСА 250 (пересмотренный) «Рассмотрение законов и нормативных актов в ходе аудита финансовой отчетности», пункт 17;
- МСА 450 «Оценка искажений, выявленных в ходе аудита», пункт 14;
- МСА 501 «Особенности получения аудиторских доказательств в конкретных случаях», пункт 12;
- МСА 540 (пересмотренный) «Аудит оценочных значений и соответствующего раскрытия информации», пункт 37;
- МСА 550 «Связанные стороны», пункт 26;
- МСА 560 «События после отчетной даты», пункт 9;
- МСА 570 (пересмотренный, 2024 г.) «Непрерывность деятельности», пункты 39–40–46(е);

- МСА 710 «Сравнительная информация – сопоставимые показатели и сравнительная финансовая отчетность», пункт 9;
- МСА 720 (пересмотренный) «Обязанности аудитора, относящиеся к прочей информации», пункт 13(с).

...

Приложение 2

(см. пункт A21)

Пример письма-представления руководства

Настоящий пример письма включает в себя письменные заявления, которые необходимо предоставить в соответствии с требованиями настоящего стандарта и других МСА. В данном примере предполагается, что применимой концепцией подготовки финансовой отчетности являются Международные стандарты финансовой отчетности и требование МСА 570 (пересмотренного, 2024 г.)⁴⁴, касающееся получения письменного заявления, неприменимо, а также не существует ограничений в отношении запрашиваемых письменных заявлений. При наличии исключений потребовалось бы изменить заявления для отражения данных исключений.

...

МСА 600 (ПЕРЕСМОТРЕННЫЙ) «ОСОБЕННОСТИ АУДИТА ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ ГРУППЫ (ВКЛЮЧАЯ РАБОТУ АУДИТОРОВ КОМПОНЕНТОВ)»

...

Требования

...

Понимание деятельности группы и ее окружения, применимой концепции составления финансовой отчетности и системы внутреннего контроля группы

...

Особенности участия аудиторов компонентов

31. Аудитор группы должен своевременно информировать аудиторов компонентов (см. пункт A106):
- (а) о вопросах, которые аудитор группы определяет как относящиеся к разработке или выполнению процедур оценки рисков аудитором компонента для целей аудита группы;
 - (б) при применении МСА 550⁴⁵ – об отношениях или операциях со связанными сторонами, выявленных руководством группы, и о других связанных сторонах, о которых известно аудитору группы и которые имеют отношение к работе аудитора компонента (см. пункт A107);

⁴⁴ МСА 570 (пересмотренный, 2024 г.) «Непрерывность деятельности».

⁴⁵ МСА 550 «Связанные стороны», пункт 17.

- (с) при применении МСА 570 (пересмотренного, 2024 г.)⁴⁶ – о событиях или условиях, выявленных руководством группы или аудитором группы, которые могут вызвать серьезные сомнения в отношении способности группы продолжать свою деятельность непрерывно и которые имеют отношение к работе аудитора компонента.

...

Приложение 1

(См. пункт A45)

Пример аудиторского заключения, когда аудитор группы не может получить достаточных надлежащих аудиторских доказательств для обоснования мнения аудитора группы

Для целей данного примера аудиторского заключения предполагаются следующие обстоятельства:

- Проведен аудит полного комплекта консолидированной финансовой отчетности организации, не являющейся организацией, ценные бумаги которой допущены к организованному торгам. Консолидированная финансовая отчетность подготовлена в соответствии с концепцией достоверного представления. Данный аудит является аудитом группы, включающей организацию и ее дочерние структуры (то есть применяется МСА 600).
- 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 непрерывно продолжать свою деятельность,~~ в соответствии с МСА 570 (пересмотренным, 2024 г.).
- От аудитора не требуется сообщать информацию о ключевых вопросах аудита в соответствии с МСА 701, и он не принял решение сделать это по каким-либо иным причинам⁴⁷.

...

...

АУДИТОРСКОЕ ЗАКЛЮЧЕНИЕ НЕЗАВИСИМОГО АУДИТОРА

Акционерам организации ABC [или другой надлежащий адресат]

Заключение по результатам аудита консолидированной финансовой отчетности⁴⁸

⁴⁶ МСА 570 (пересмотренный, 2024 г.) «Непрерывность деятельности».

⁴⁷ МСА 701 «Информирование о ключевых вопросах аудита в аудиторском заключении».

⁴⁸ Подзаголовок «Заключение по результатам аудита консолидированной финансовой отчетности» не требуется, если не используется второй подзаголовок «Отчет в соответствии с другими законодательными и нормативными требованиями».

Мнение с оговоркой

...

Основание для выражения мнения с оговоркой

...

Непрерывность деятельности

Существенная неопределенность в отношении непрерывности деятельности отсутствует⁴⁹.

В контексте аудита финансовой отчетности в целом при формировании на его основе мнения мы пришли к выводу, что использование руководством допущения о непрерывности деятельности при составлении финансовой отчетности является уместным. На основе полученных аудиторских доказательств мы не выявили существенной неопределенности, связанной с событиями или условиями, которые могут вызвать значительные сомнения в способности Организации непрерывно продолжать свою деятельность.

Наши выводы основаны на аудиторских доказательствах, полученных на дату нашего заключения, и не являются гарантией способности Организации непрерывно продолжать свою деятельность.

...

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

...

МСА 610 (ПЕРЕСМОТРЕННЫЙ, 2013 Г.) «ИСПОЛЬЗОВАНИЕ РАБОТЫ ВНУТРЕННИХ АУДИТОРОВ»

...

Руководство по применению и прочие пояснительные материалы

...

Определение характера и объема работы службы внутреннего аудита, которая может быть использована

Факторы, влияющие на определение характера и объема работы службы внутреннего аудита, которая может быть использована (см. пункты 17–19).

...

⁴⁹ Данный дополнительный подзаголовок может быть полезен для углубления понимания предполагаемыми пользователями характера вопросов, рассмотренных в разделе «Непрерывность деятельности» аудиторского заключения.

Профессиональные суждения, применяемые при планировании и выполнении аудиторских процедур и оценке их результатов (см. пункты 18(а), 30(а))

...

A19. Поскольку внешний аудитор несет единоличную ответственность за выражаемое аудиторское мнение, он должен сам выносить все значимые суждения по аудиторскому заданию согласно пункту 18. Значимые суждения включают:

- оценку рисков существенных искажений;
- оценку достаточности выполненных тестов;
- оценку обоснованности использования руководством ~~принципа~~ допущения о непрерывности деятельности при составлении финансовой отчетности;
- оценку значительных оценочных значений;
- оценку адекватности раскрытия в финансовой отчетности информации и других вопросов, оказывающих влияние на аудиторское заключение.

...

МСА 700 (ПЕРЕСМОТРЕННЫЙ) «ФОРМИРОВАНИЕ МНЕНИЯ И СОСТАВЛЕНИЕ ЗАКЛЮЧЕНИЯ О ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ»

...

Требования

...

Аудиторское заключение

...

Аудиторское заключение по результатам аудита, проведенного в соответствии с Международными стандартами аудита

...

Непрерывность деятельности

29. ~~Во всех применимых случаях аудитор~~Аудитор должен предоставлять заключение в соответствии с МСА 570 (пересмотренным, 2024 г.)⁵⁰.

...

Ответственность за финансовую отчетность

...

34. В этом разделе аудиторского заключения должна быть описана ответственность руководства за следующее (см. пункты A46–A49):

⁵⁰ МСА 570 (пересмотренный, 2024 г.) «Непрерывность деятельности», пункты 34–38 ~~24–23~~.

- (a) за подготовку данной финансовой отчетности в соответствии с применимой концепцией составления финансовой отчетности и за систему внутреннего контроля, которая, по мнению руководства, необходима для подготовки финансовой отчетности, не содержащей существенных искажений вследствие недобросовестных действий или ошибок;
- (b) за оценку способности организации непрерывно продолжать свою деятельность⁵¹ и уместности применения допущения о непрерывности деятельности, а также надлежащего характера раскрытия, если применимо, сведений, относящихся к непрерывности деятельности. Разъяснение ответственности руководства за выполнение этой оценки должно включать описание того, в каких случаях применение допущения о непрерывности деятельности уместно (см. пункт A49).

...

Аудиторское заключение, предусмотренное законом или нормативным актом

50. Если в соответствии с законом или нормативным актом конкретной юрисдикции аудитор должен использовать определенный порядок изложения или определенную формулировку аудиторского заключения, то такое заключение должно иметь ссылку на Международные стандарты аудита только в том случае, если оно включает как минимум каждый из следующих элементов (см. пункты A71–A72):

- (a) заголовок;
- (b) адресат, как того требуют условия задания;
- (c) раздел «Мнение», в котором выражается мнение о финансовой отчетности и содержится указание на применимую концепцию составления финансовой отчетности, использованную для составления финансовой отчетности, включая указание на юрисдикцию, в которой принята соответствующая концепция составления финансовой отчетности, отличная от Международных стандартов финансовой отчетности или Международных стандартов финансовой отчетности для организаций государственного сектора (см. пункт 27);
- (d) указание на состав финансовой отчетности организации, прошедшей аудит;
- (e) заявление о независимости аудитора по отношению к организации согласно соответствующим этическим требованиям, применимым к аудиту, и выполнении им прочих этических обязанностей в соответствии с данными требованиями:
 - (i) это заявление должно указывать на юрисдикцию, в которой приняты соответствующие этические требования, или содержать ссылку на Кодекс СМСЭБ;
 - (ii) если соответствующие этические требования обязывают аудитора публично раскрывать информацию в случае применения им требований независимости, применимых к аудиту финансовой отчетности определенных организаций, в заявлении следует указать, что аудитор является независимым в отношении организации в соответствии с требованиями независимости, применимыми к аудиту этих организаций;

⁵¹ МСА 570 (пересмотренный, 2024 г.), пункт 2.

- (f) раздел, предусмотренный требованиями к составлению аудиторского заключения, изложенными в ~~пункте 22~~ пунктах 34–35 и 36(c) МСА 570 (пересмотренного, 2024 г.), который не противоречит этим требованиям, ~~если применимо~~;
- (g) раздел «Основание для выражения мнения с оговоркой (или отрицательного мнения)», предусмотренный требованиями к составлению аудиторского заключения, изложенными в пункте 35(b) 23 МСА 570 (пересмотренного, 2024 г.), который не противоречит этим требованиям, ~~если применимо~~;
- (h) раздел, который содержит информацию в соответствии с требованиями МСА 701 или дополнительную информацию об аудите, предписанную законом или нормативным актом, и который отражает требования к составлению заключений, предусмотренные этим стандартом, и не противоречит данным требованиям, если применимо ⁵²(см. пункты A73–A76);
- (i) раздел, который отражает требования к составлению заключений, предусмотренные пунктом 24 МСА 720 (пересмотренного), и который не противоречит этим требованиям, если применимо;
- (j) описание ответственности руководства за подготовку финансовой отчетности и определение лиц, ответственных за осуществление надзора за процессом составления финансовой отчетности, которое отражает требования пунктов 33–36 и не противоречит им;
- (k) ссылка на Международные стандарты аудита, закон или нормативный акт и на описание ответственности аудитора за аудит финансовой отчетности, которое отражает требования пунктов 37–40 и не противоречит им (см. пункты A51–A54);
- (l) имя руководителя задания в случае аудита полного комплекта финансовой отчетности общего назначения организаций, ценные бумаги которых допущены к организованным торгам, за исключением редких случаев, когда можно обоснованно ожидать, что такое раскрытие информации может создать угрозу личной безопасности;
- (m) подпись аудитора;
- (n) адрес аудитора;
- (o) дата аудиторского заключения.

...

Приложение

(см. пункт A19)

Примеры аудиторских заключений о финансовой отчетности

...

Пример 1. Аудиторское заключение о финансовой отчетности организации, ценные бумаги которой допущены к организованным торгам, подготовленной в соответствии с концепцией достоверного представления.

⁵² МСА 701, пункты 11–16.

Для целей данного примера аудиторского заключения предполагаются следующие обстоятельства:

- Проведен аудит полного комплекта финансовой отчетности организации, ценные бумаги которой допущены к организованным торгам. Финансовая отчетность подготовлена в соответствии с концепцией достоверного представления. Данный аудит не является аудитом группы (то есть МСА 600 (пересмотренный) не применяется).
- ...
- 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 непрерывно продолжать свою деятельность,~~ в соответствии с МСА 570 (пересмотренным, 2024 г.).
- Информация о ключевых вопросах аудита сообщена в соответствии с МСА 701.
- ...

АУДИТОРСКОЕ ЗАКЛЮЧЕНИЕ НЕЗАВИСИМОГО АУДИТОРА

Акционерам организации ABC [или другой надлежащий адресат]

Заключение по результатам аудита финансовой отчетности⁵³

Мнение

...

Основание для выражения мнения

...

Непрерывность деятельности

Существенная неопределенность в отношении непрерывности деятельности отсутствует⁵⁴.

В контексте аудита финансовой отчетности в целом при формировании на его основе мнения мы пришли к выводу, что использование руководством допущения о непрерывности деятельности при составлении финансовой отчетности является уместным. На основе полученных аудиторских доказательств мы не выявили существенной неопределенности, связанной с событиями или условиями, которые могут вызвать значительные сомнения в способности Организации непрерывно продолжать свою деятельность.

Наши выводы основаны на аудиторских доказательствах, полученных на дату нашего заключения, и не являются гарантией способности Организации непрерывно продолжать свою деятельность.

⁵³ Подзаголовок «Заключение по результатам аудита финансовой отчетности» не требуется, если не используется второй подзаголовок «Отчет в соответствии с другими законодательными и нормативными требованиями».

⁵⁴ Данный дополнительный подзаголовок может быть полезен для углубления понимания предполагаемыми пользователями характера вопросов, рассмотренных в разделе «Непрерывность деятельности» аудиторского заключения.

...

Ключевые вопросы аудита

...

Пример 2. Аудиторское заключение о консолидированной финансовой отчетности организации, ценные бумаги которой допущены к организованным торгам, подготовленной в соответствии с концепцией достоверного представления.

Для целей данного примера аудиторского заключения предполагаются следующие обстоятельства:

- Проведен аудит полного комплекта консолидированной финансовой отчетности организации, ценные бумаги которой допущены к организованным торгам. Консолидированная финансовая отчетность подготовлена в соответствии с концепцией достоверного представления. Данный аудит является аудитом группы, включающей организацию и ее дочерние структуры (то есть применяется МСА 600).

...

- 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 непрерывно продолжать свою деятельность,~~ в соответствии с МСА 570 (пересмотренным, 2024 г.).

- Информация о ключевых вопросах аудита сообщена в соответствии с МСА 701.

...

АУДИТОРСКОЕ ЗАКЛЮЧЕНИЕ НЕЗАВИСИМОГО АУДИТОРА

Акционерам организации ABC [или другой надлежащий адресат]

Заключение по результатам аудита консолидированной финансовой отчетности⁵⁵

Мнение

...

Основание для выражения мнения

...

Непрерывность деятельности

⁵⁵ Подзаголовок «Заключение по результатам аудита консолидированной финансовой отчетности» не требуется, если не используется второй подзаголовок «Отчет в соответствии с другими законодательными и нормативными требованиями».

Существенная неопределенность в отношении непрерывности деятельности отсутствует⁵⁶.

В контексте аудита финансовой отчетности в целом при формировании на его основе мнения мы пришли к выводу, что использование руководством допущения о непрерывности деятельности при составлении финансовой отчетности является уместным. На основе полученных аудиторских доказательств мы не выявили существенной неопределенности, связанной с событиями или условиями, которые могут вызвать значительные сомнения в способности Организации непрерывно продолжать свою деятельность.

Наши выводы основаны на аудиторских доказательствах, полученных на дату нашего заключения, и не являются гарантией способности Организации непрерывно продолжать свою деятельность.

...

Ключевые вопросы аудита

...

Пример 3. Аудиторское заключение о финансовой отчетности организации, не являющейся организацией, ценные бумаги которой допущены к организованным торгам. Финансовая отчетность подготовлена в соответствии с концепцией достоверного представления.

Для целей данного примера аудиторского заключения предполагаются следующие обстоятельства:

- Проведен аудит полного комплекта финансовой отчетности организации, не являющейся организацией, ценные бумаги которой допущены к организованным торгам. Финансовая отчетность подготовлена в соответствии с концепцией достоверного представления. Данный аудит не является аудитом группы (то есть МСА 600 (пересмотренный) не применяется).
- 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 непрерывно продолжать свою деятельность,~~ в соответствии с МСА 570 (пересмотренным, 2024 г.).
- От аудитора не требуется сообщать информацию о ключевых вопросах аудита в соответствии с МСА 701, и он не принял решение сделать это по каким-либо иным причинам.

...

АУДИТОРСКОЕ ЗАКЛЮЧЕНИЕ НЕЗАВИСИМОГО АУДИТОРА

Акционерам организации ABC [или другой надлежащий адресат]

⁵⁶ Данный дополнительный подзаголовок может быть полезен для углубления понимания предполагаемыми пользователями характера вопросов, рассмотренных в разделе «Непрерывность деятельности» аудиторского заключения.

Мнение

...

Основание для выражения мнения

...

Непрерывность деятельности

Существенная неопределенность в отношении непрерывности деятельности отсутствует⁵⁷.

В контексте аудита финансовой отчетности в целом при формировании на его основе мнения мы пришли к выводу, что использование руководством допущения о непрерывности деятельности при составлении финансовой отчетности является уместным. На основе полученных аудиторских доказательств мы не выявили существенной неопределенности, связанной с событиями или условиями, которые могут вызвать значительные сомнения в способности Организации непрерывно продолжать свою деятельность.

Наши выводы основаны на аудиторских доказательствах, полученных на дату нашего заключения, и не являются гарантией способности Организации непрерывно продолжать свою деятельность.

...

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

...

Пример 4. Аудиторское заключение о финансовой отчетности организации, не являющейся организацией, ценные бумаги которой допущены к организованным торгам. Финансовая отчетность подготовлена в соответствии с концепцией соответствия общего назначения.

Для целей данного примера аудиторского заключения предполагаются следующие обстоятельства:

- Проведен аудит полного комплекта финансовой отчетности организации, не являющейся организацией, ценные бумаги которой допущены к организованным торгам. Представление финансовой отчетности необходимо в соответствии с требованиями закона или нормативного акта. Данный аудит не является аудитом группы (то есть МСА 600 (пересмотренный) не применяется).
- 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 непрерывно продолжать свою деятельность,~~ в соответствии с МСА 570 (пересмотренным, 2024 г.).

⁵⁷ Данный дополнительный подзаголовок может быть полезен для углубления понимания предполагаемыми пользователями характера вопросов, рассмотренных в разделе «Непрерывность деятельности» аудиторского заключения.

- От аудитора не требуется сообщать информацию о ключевых вопросах аудита в соответствии с МСА 701, и он не принял решение сделать это по каким-либо иным причинам.

...

АУДИТОРСКОЕ ЗАКЛЮЧЕНИЕ НЕЗАВИСИМОГО АУДИТОРА

[Надлежащий адресат]

Мнение

...

Основание для выражения мнения

...

Непрерывность деятельности

Существенная неопределенность в отношении непрерывности деятельности отсутствует⁵⁸.

В контексте аудита финансовой отчетности в целом при формировании на его основе мнения мы пришли к выводу, что использование руководством допущения о непрерывности деятельности при составлении финансовой отчетности является уместным. На основе полученных аудиторских доказательств мы не выявили существенной неопределенности, связанной с событиями или условиями, которые могут вызвать значительные сомнения в способности Организации непрерывно продолжать свою деятельность.

Наши выводы основаны на аудиторских доказательствах, полученных на дату нашего заключения, и не являются гарантией способности Организации непрерывно продолжать свою деятельность.

...

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

...

МСА 701 «ИНФОРМИРОВАНИЕ О КЛЮЧЕВЫХ ВОПРОСАХ АУДИТА В АУДИТОРСКОМ ЗАКЛЮЧЕНИИ»

Введение

Сфера применения настоящего стандарта

...

4. Информирование о ключевых вопросах аудита в аудиторском заключении осуществляется в контексте сформированного аудиторского мнения о финансовой отчетности в целом. Информирование о ключевых вопросах аудита в аудиторском заключении не подменяет:

⁵⁸ Данный дополнительный подзаголовок может быть полезен для углубления понимания предполагаемыми пользователями характера вопросов, рассмотренных в разделе «Непрерывность деятельности» аудиторского заключения.

- (a) раскрытие руководством информации в финансовой отчетности согласно требованиям применимой концепции составления финансовой отчетности или в иных случаях необходимую для обеспечения достоверного представления;
- (b) выражение аудитором модифицированного мнения, когда оно требуется в связи с обстоятельствами конкретного аудиторского задания в соответствии с МСА 705 (пересмотренным)⁵⁹;
- (c) представление информации согласно МСА 570 (пересмотренному, 2024 г.)⁶⁰ ~~в случаях, когда имеется существенная неопределенность в связи с событиями или условиями, в результате которых могут возникнуть значительные сомнения в способности организации непрерывно продолжать свою деятельность; а также;~~
- (d) не является отдельным мнением, выраженным по отдельно взятым вопросам (см. пункты A5–A8).

...

Требования

...

Информирование о ключевых вопросах аудита

...

Взаимосвязь между описанием ключевых вопросов аудита и прочими элементами, подлежащими включению в аудиторское заключение

15. Следующие вопросы по своему характеру являются ключевыми вопросами аудита: Вопрос, который приводит к выражению модифицированного мнения в соответствии с МСА 705 (пересмотренным), или в соответствии с МСА 570 (пересмотренным, 2024 г.) существенная неопределенность, связанная с событиями или условиями, в результате которых могут возникнуть значительные сомнения в способности организации непрерывно продолжать свою деятельность, либо случаи, когда руководство вынесло значимые суждения при формировании вывода об отсутствии такой существенной неопределенности, согласно МСА 570 (пересмотренному) по своему характеру являются ключевыми вопросами аудита. Однако в данных обстоятельствах эти вопросы не должны быть описаны в разделе «Ключевые вопросы аудита» аудиторского заключения и требования пунктов 13–14 не применяются. Вместо этого аудитор должен:

- (a) изложить этот вопрос или вопросы в соответствии с применимыми МСА;
- (b) включить в раздел «Ключевые вопросы аудита» ссылку на разделы «Основание для выражения мнения с оговоркой (отрицательного мнения)», или «Существенная неопределенность в отношении непрерывности деятельности», или «Непрерывность деятельности» (см. пункты A6–A7).

...

⁵⁹ МСА 705 (пересмотренный) «Модифицированное мнение в аудиторском заключении».

⁶⁰ МСА 570 (пересмотренный, 2024 г.) «Непрерывность деятельности», пункты 34–38 22–23.

Руководство по применению и прочие пояснительные материалы

Сфера применения настоящего стандарта (см. пункт 2)

...

- A6. Если аудитор выражает мнение с оговоркой или отрицательное мнение согласно МСА 705 (пересмотренному), то включение описания вопроса, послужившего причиной выражения модифицированного мнения, в раздел «Основание для выражения мнения с оговоркой (отрицательного мнения)» помогает предполагаемым пользователям понять, а также выявить такие обстоятельства, когда они возникают. Следовательно, описание данного вопроса отдельно от других ключевых вопросов аудита, изложенных в разделе «Ключевые вопросы аудита», надлежащим образом выделяет его в аудиторском заключении (см. пункт 15). В Приложении к МСА 705 (пересмотренному) содержатся примеры влияния, оказываемого на вводную формулировку раздела «Ключевые вопросы аудита» в случаях, когда аудитор выражает мнение с оговоркой или отрицательное мнение и в аудиторском заключении излагаются прочие ключевые вопросы аудита. В пункте A58 настоящего стандарта показано, как должен быть представлен раздел «Ключевые вопросы аудита» в случае, когда аудитор определил, что, кроме вопросов, изложенных в разделах «Основание для выражения мнения с оговоркой (отрицательного мнения)» или «Существенная неопределенность в отношении непрерывности деятельности» аудиторского заключения, другие ключевые вопросы аудита, о которых необходимо проинформировать в аудиторском заключении, отсутствуют.

...

Информирование о ключевых вопросах аудита

...

Ссылка на раскрытие вопроса в финансовой отчетности (см. пункт 13)

...

- A41. В дополнение к ссылке на соответствующее раскрытие информации аудитор может привлечь внимание к ключевым аспектам этой информации. Степень раскрытия руководством конкретных аспектов или факторов в отношении того, как определенный вопрос влияет на финансовую отчетность за текущий период, может помочь аудитору точно определить конкретные аспекты того, как вопрос был изучен в рамках аудита, чтобы предполагаемые пользователи могли понять, почему вопрос является ключевым вопросом аудита. Например: Если организация включает полноценное раскрытие информации об оценочных значениях, аудитор может обратить внимание на раскрытие информации об основных допущениях, о диапазоне возможных результатов и иной качественной и количественной информации, раскрытой в отношении основных источников неопределенности оценки или важнейших оценочных значений, в рамках объяснения того, почему вопрос являлся одним из наиболее значимых для аудита и как он был изучен в ходе аудита.

- Если аудитор в соответствии с МСА 570 (пересмотренным) приходит к выводу о том, что существенная неопределенность в отношении событий или условий, которые могут привести к значительным сомнениям в способности организации непрерывно продолжать свою деятельность, отсутствует, он может, тем не менее, определить, что один или несколько вопросов, относящихся к данному выводу, сделанному в результате выполненной аудитором работы согласно МСА 570 (пересмотренному), являются

~~ключевыми вопросами аудита. В таких обстоятельствах описание аудитором данных ключевых вопросов аудита в аудиторском заключении может охватывать аспекты указанных событий или условий, раскрытых в финансовой отчетности, таких как существенные операционные убытки, имеющиеся возможности заимствований и возможность рефинансирования долга или несоблюдение кредитных договоров и соответствующие смягчающие обстоятельства.~~⁶⁴

...

Как вопрос был изучен в рамках аудита (см. пункт 13(b))

...

Форма и содержание раздела «Ключевые вопросы аудита» в случае иных обстоятельств (см. пункт 16)

...

A58. Ниже приводится пример формулировки в аудиторском заключении в случае, если аудитор определил, что ключевые вопросы аудита, о которых необходимо сообщить, отсутствуют:

Ключевые вопросы аудита

Мы определили, что [за исключением вопроса, изложенного в разделе «*Основание для выражения мнения с оговоркой (отрицательного мнения)*» или в разделе «*Существенная неопределенность в отношении непрерывности деятельности*»] отсутствуют [иные] ключевые вопросы аудита, о которых необходимо сообщить в нашем заключении.

...

МСА 705 (ПЕРЕСМОТРЕННЫЙ) «МОДИФИЦИРОВАННОЕ МНЕНИЕ В АУДИТОРСКОМ ЗАКЛЮЧЕНИИ»

...

Требования

...

Форма и содержание аудиторского заключения в случае модификации мнения аудитора

Мнение аудитора

...

Отказ от выражения мнения

19. Когда аудитор отказывается от выражения мнения вследствие невозможности получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства, он должен:

- (a) указать, что он не выражает мнения о прилагаемой финансовой отчетности;
- (b) указать, что вследствие значимости обстоятельства или обстоятельств, указанных в разделе «Основание для отказа от выражения мнения», он не смог получить

⁶⁴ См. пункт A3 МСА 570 (пересмотренного).

достаточные надлежащие аудиторские доказательства для обоснования мнения аудитора о финансовой отчетности;

- (с) изменить формулировку, требующуюся согласно пункту 24(b) МСА 700 (пересмотренного), которая указывает, что был проведен аудит финансовой отчетности, заявив о том, что аудитор был привлечен для проведения аудита финансовой отчетности;
- (d) указать в разделе «Основание для отказа от выражения мнения» аудиторского заключения, что аудитор не может сформировать вывод об уместности применения руководством допущения о непрерывности деятельности при составлении финансовой отчетности и о наличии или отсутствии существенной неопределенности, связанной с событиями или условиями, которые могут вызвать значительные сомнения в способности организации непрерывно продолжать свою деятельность.

...

Особенности, связанные с отказом аудитора от выражения мнения о финансовой отчетности

29. За исключением случаев, предусмотренных законом или нормативными актами, если аудитор отказывается от выражения мнения о финансовой отчетности, аудиторское заключение не должно включать разделы:

- (a) ~~раздел~~ «Ключевые вопросы аудита» в соответствии с МСА 701⁶²;
- (b) «Непрерывность деятельности» в соответствии с МСА 570 (пересмотренным, 2024 г.)⁶³.
- (c) «Существенная неопределенность в отношении непрерывности деятельности» в соответствии с МСА 570 (пересмотренным, 2024 г.)⁶⁴.
- (d) ~~или раздел~~ «Прочая информация» в соответствии с МСА 720 (пересмотренным)^{65,66} (см. пункт A26).

...

Руководство по применению и прочие пояснительные материалы

...

Форма и содержание аудиторского заключения в случае модификации мнения аудитора

Примеры аудиторских заключений (см. пункт 16)

A17. В Примерах 1 и 2, представленных в Приложении, приведены аудиторские заключения, содержащие мнение с оговоркой и отрицательное мнение соответственно вследствие наличия существенных искажений в финансовой отчетности.

A18. В Примере 3, представленном в Приложении, приводится аудиторское заключение, содержащее мнение с оговоркой, так как аудитор не смог получить достаточные надлежащие

⁶² МСА 701 «Информирование о ключевых вопросах аудита в аудиторском заключении», пункты 11–13.

⁶³ МСА 570 (пересмотренный, 2024 г.) «Непрерывность деятельности», пункт 34.

⁶⁴ МСА 570 (пересмотренный, 2024 г.), пункты 35–36.

⁶⁵ МСА 701 «Информирование о ключевых вопросах аудита в аудиторском заключении», пункты 11–13.

⁶⁶ МСА 720 (пересмотренный) «Обязанности аудитора, относящиеся к прочей информации», пункт A54.

аудиторские доказательства. В Примере 4 приводится отказ от выражения мнения вследствие невозможности получения достаточных надлежащих аудиторских доказательств в отношении одного элемента финансовой отчетности. В Примере 5 приводится отказ от выражения мнения вследствие невозможности получения достаточных надлежащих аудиторских доказательств в отношении нескольких элементов финансовой отчетности. В каждом из последних двух случаев потенциальное влияние на финансовую отчетность отсутствия возможности получения указанных доказательств является существенным и всеобъемлющим. Приложения к отдельным МСА, содержащим требования по предоставлению заключений, в том числе к МСА 570 (пересмотренному, 2024 г.)⁶⁷, также включают примеры аудиторских заключений, в которых выражается модифицированное мнение.

...

Особенности, связанные с отказом аудитора от выражения мнения о финансовой отчетности (см. пункт 29)

A26. Указание причин невозможности получения аудитором достаточных надлежащих аудиторских доказательств в разделе «Основание для отказа от выражения мнения» аудиторского заключения обеспечивает полезную информацию для понимания пользователями того, почему аудитор отказался выразить мнение о финансовой отчетности, и может дополнительно предостеречь их от необоснованного доверия к такой отчетности. Однако сообщение информации о ключевых вопросах аудита, кроме тех, которые приводят к отказу от выражения мнения, может дать основание предположить, что финансовая отчетность в целом более надежна в отношении этих вопросов, чем было бы уместно полагать в сложившихся обстоятельствах, и что противоречило бы отказу от выражения мнения о финансовой отчетности в целом. Также было бы неуместно включать раздел «Прочая информация» в соответствии с МСА 720 (пересмотренным), в котором аудитор рассматривает соответствие прочей информации финансовой отчетности. Следовательно, пункт 29 настоящего стандарта запрещает включение ~~раздела «Ключевые вопросы аудита» или раздела «Прочая информация» определенных разделов~~ в аудиторское заключение в обстоятельствах, когда аудитор отказывается выразить мнение о финансовой отчетности, кроме случаев, когда сообщение аудитором информации о ключевых вопросах аудита или предоставление заключения о прочей информации предусмотрено законом или нормативным актом.

...

Приложение

(см. пункты A17–A18, A25)

Примеры аудиторских заключений, содержащих модифицированное мнение

...

Пример 1. Мнение с оговоркой вследствие существенного искажения финансовой отчетности

⁶⁷ МСА 570 (пересмотренный, 2024 г.) «Непрерывность деятельности».

Для целей данного примера аудиторского заключения предполагаются следующие обстоятельства:

- Проведен аудит полного комплекта финансовой отчетности организации, ценные бумаги которой допущены к организованным торгам. Финансовая отчетность подготовлена в соответствии с концепцией достоверного представления. Данный аудит не является аудитом группы (то есть МСА 600 (пересмотренный)⁶⁸ не применяется).
- ...
- 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 непрерывно продолжать свою деятельность,~~ в соответствии с МСА 570 (пересмотренным, 2024 г.).
- Информация о ключевых вопросах аудита сообщена в соответствии с МСА 701.
- ...

АУДИТОРСКОЕ ЗАКЛЮЧЕНИЕ НЕЗАВИСИМОГО АУДИТОРА

Акционерам организации ABC [или другой надлежащий адресат]

Заключение по результатам аудита финансовой отчетности⁶⁹

Мнение с оговоркой

...

Основание для выражения мнения с оговоркой

...

Непрерывность деятельности

Существенная неопределенность в отношении непрерывности деятельности отсутствует⁷⁰.

В контексте аудита финансовой отчетности в целом при формировании на его основе мнения мы пришли к выводу, что использование руководством допущения о непрерывности деятельности при составлении финансовой отчетности является уместным. На основе полученных аудиторских доказательств мы не выявили существенной неопределенности, связанной с событиями или

⁶⁸ МСА 600 (пересмотренный) «Особенности аудита финансовой отчетности группы (включая работу аудиторов компонентов)».

⁶⁹ Подзаголовок «Заключение по результатам аудита финансовой отчетности» не требуется, если не используется второй подзаголовок «Отчет в соответствии с другими законодательными и нормативными требованиями».

⁷⁰ Данный дополнительный подзаголовок может быть полезен для углубления понимания предполагаемыми пользователями характера вопросов, рассмотренных в разделе «Непрерывность деятельности» аудиторского заключения.

условиями, которые могут вызвать значительные сомнения в способности Организации непрерывно продолжать свою деятельность.

Наши выводы основаны на аудиторских доказательствах, полученных на дату нашего заключения, и не являются гарантией способности Организации непрерывно продолжать свою деятельность.

...

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

...

Ключевые вопросы аудита

...

Пример 2. Аудиторское заключение, содержащее отрицательное мнение вследствие существенного искажения консолидированной финансовой отчетности

Для целей данного примера аудиторского заключения предполагаются следующие обстоятельства:

- Проведен аудит полного комплекта консолидированной финансовой отчетности организации, ценные бумаги которой допущены к организованным торгам. Консолидированная финансовая отчетность подготовлена в соответствии с концепцией достоверного представления. Данный аудит является аудитом группы, включающей организацию и ее дочерние структуры (то есть применяется МСА 600 (пересмотренный)).
- 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 непрерывно продолжать свою деятельность,~~ в соответствии с МСА 570 (пересмотренным, 2024 г.).
- Применяется МСА 701, однако аудитор определил, что кроме вопроса, который изложен в разделе «Основание для выражения отрицательного мнения», иные ключевые вопросы аудита отсутствуют.

...

АУДИТОРСКОЕ ЗАКЛЮЧЕНИЕ НЕЗАВИСИМОГО АУДИТОРА

Акционерам организации ABC [или другой надлежащий адресат]

Заключение по результатам аудита консолидированной финансовой отчетности⁷¹

⁷¹ Подзаголовок «Заключение по результатам аудита консолидированной финансовой отчетности» не требуется, если не используется второй подзаголовок «Отчет в соответствии с другими законодательными и нормативными требованиями».

Отрицательное мнение

...

Основание для выражения отрицательного мнения

...

Непрерывность деятельности

Существенная неопределенность в отношении непрерывности деятельности отсутствует⁷².

В контексте аудита финансовой отчетности в целом при формировании на его основе мнения мы пришли к выводу, что использование руководством допущения о непрерывности деятельности при составлении финансовой отчетности является уместным. На основе полученных аудиторских доказательств мы не выявили существенной неопределенности, связанной с событиями или условиями, которые могут вызвать значительные сомнения в способности Организации непрерывно продолжать свою деятельность.

Наши выводы основаны на аудиторских доказательствах, полученных по состоянию на дату нашего заключения, и не являются гарантией способности Организации непрерывно продолжать свою деятельность.

...

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

...

Ключевые вопросы аудита

...

Пример 3. Аудиторское заключение, содержащее мнение с оговоркой вследствие отсутствия у аудитора возможности получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства в отношении иностранной ассоциированной организации

Для целей данного примера аудиторского заключения предполагаются следующие обстоятельства:

- Проведен аудит полного комплекта консолидированной финансовой отчетности организации, ценные бумаги которой допущены к организованным торгам. Консолидированная финансовая отчетность подготовлена в соответствии с концепцией достоверного представления. Данный аудит является аудитом группы, включающей организацию и ее дочерние структуры (то есть применяется МСА 600 (пересмотренный)).

...

⁷² Данный дополнительный подзаголовок может быть полезен для углубления понимания предполагаемыми пользователями характера вопросов, рассмотренных в разделе «Непрерывность деятельности» аудиторского заключения.

- 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 непрерывно продолжать свою деятельность,~~ в соответствии с МСА 570 (пересмотренным, 2024 г.).
- Информация о ключевых вопросах аудита сообщена в соответствии с МСА 701.

...

АУДИТОРСКОЕ ЗАКЛЮЧЕНИЕ НЕЗАВИСИМОГО АУДИТОРА

Акционерам организации ABC [или другой надлежащий адресат]

Заключение по результатам аудита консолидированной финансовой отчетности⁷³

Мнение с оговоркой

...

Основание для выражения мнения с оговоркой

...

Непрерывность деятельности

Существенная неопределенность в отношении непрерывности деятельности отсутствует⁷⁴.

В контексте аудита финансовой отчетности в целом при формировании на его основе мнения мы пришли к выводу, что использование руководством допущения о непрерывности деятельности при составлении финансовой отчетности является уместным. На основе полученных аудиторских доказательств мы не выявили существенной неопределенности, связанной с событиями или условиями, которые могут вызвать значительные сомнения в способности Организации непрерывно продолжать свою деятельность.

Наши выводы основаны на аудиторских доказательствах, полученных на дату нашего заключения, и не являются гарантией способности Организации непрерывно продолжать свою деятельность.

...

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

...

⁷³ Подзаголовок «Заключение по результатам аудита консолидированной финансовой отчетности» не требуется, если не используется второй подзаголовок «Отчет в соответствии с другими законодательными и нормативными требованиями».

⁷⁴ Данный дополнительный подзаголовок может быть полезен для углубления понимания предполагаемыми пользователями характера вопросов, рассмотренных в разделе «Непрерывность деятельности» аудиторского заключения.

Ключевые вопросы аудита

...

Пример 4. Аудиторское заключение, содержащее отказ от выражения мнения вследствие отсутствия у аудитора возможности получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства в отношении одного элемента консолидированной финансовой отчетности

Для целей данного примера аудиторского заключения предполагаются следующие обстоятельства:

- Проведен аудит полного комплекта консолидированной финансовой отчетности организации, не являющейся организацией, ценные бумаги которой допущены к организованному торгам. Консолидированная финансовая отчетность подготовлена в соответствии с концепцией достоверного представления. Данный аудит является аудитом группы, включающей организацию и ее дочерние структуры (то есть применяется МСА 600 (пересмотренный)).

...

АУДИТОРСКОЕ ЗАКЛЮЧЕНИЕ НЕЗАВИСИМОГО АУДИТОРА

Акционерам организации ABC [или другой надлежащий адресат]

Заключение по результатам аудита консолидированной финансовой отчетности⁷⁵**Отказ от выражения мнения**

...

Основание для отказа от выражения мнения

Инвестиция Группы в ее совместное предприятие XYZ отражена в консолидированном отчете о финансовом положении Группы в сумме xxx, которая составляет свыше 90 % от чистых активов Группы по состоянию на 31 декабря 20X1 года. Нам не была предоставлена возможность доступа к руководству и аудиторам XYZ, в том числе к аудиторской документации аудиторов XYZ. В результате мы не смогли определить, есть ли необходимость корректировки размера пропорциональной доли Группы в активах XYZ, над которой она осуществляет совместный контроль, ее пропорциональной доли в обязательствах XYZ, по которым она несет совместную ответственность, ее пропорциональной доли в доходах и расходах XYZ за год, а также элементов консолидированного отчета об изменениях в собственном капитале и консолидированного отчета о движении денежных средств.

Мы не можем сделать вывод ни о правомерности применения руководством допущения о непрерывности деятельности при подготовке консолидированной отчетности, ни о наличии

⁷⁵ Подзаголовок «Заключение по результатам аудита консолидированной финансовой отчетности» не требуется, если не используется второй подзаголовок «Отчет в соответствии с другими законодательными и нормативными требованиями».

существенной неопределенности в связи с событиями или условиями, способными вызвать значительные сомнения в способности Группы непрерывно продолжать деятельность.

...

Пример 5. Аудиторское заключение, содержащее отказ от выражения мнения вследствие отсутствия у аудитора возможности получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства в отношении нескольких элементов финансовой отчетности

Для целей данного примера аудиторского заключения предполагаются следующие обстоятельства:

- Проведен аудит полного комплекта финансовой отчетности организации, не являющейся организацией, ценные бумаги которой допущены к организованным торгам. Финансовая отчетность подготовлена в соответствии с концепцией достоверного представления. Данный аудит не является аудитом группы (то есть МСА 600 (пересмотренный) не применяется).

...

АУДИТОРСКОЕ ЗАКЛЮЧЕНИЕ НЕЗАВИСИМОГО АУДИТОРА

Акционерам организации ABC [или другой надлежащий адресат]

Заключение по результатам аудита финансовой отчетности⁷⁶

Отказ от выражения мнения

...

Основание для отказа от выражения мнения

Мы были назначены аудиторами Организации только после 31 декабря 20X1 года и, следовательно, не наблюдали за проведением инвентаризации запасов в начале и в конце года. Мы не смогли с помощью альтернативных процедур удостовериться в количестве запасов, имевшихся в наличии на 31 декабря 20X0 года и 31 декабря 20X1 года, которые отражены в отчетах о финансовом положении в сумме XXX и XXX соответственно. Кроме того, введение новой компьютеризированной системы учета дебиторской задолженности в сентябре 20X1 года привело к многочисленным ошибкам в дебиторской задолженности. На дату нашего аудиторского заключения руководство продолжало работу над устранением недостатков системы и исправлением ошибок. Мы не смогли подтвердить или проверить с помощью альтернативных процедур дебиторскую задолженность, отраженную в отчете о финансовом положении в общей сумме XXX по состоянию на 31 декабря 20X1 года. В результате этих обстоятельств мы не смогли определить, есть ли необходимость внесения корректировок в отношении отраженных или не отраженных в бухгалтерском учете сумм запасов и дебиторской задолженности, а также элементов отчета о совокупном доходе, отчета об изменениях в собственном капитале и отчета о движении денежных средств.

⁷⁶ Подзаголовок «Заключение по результатам аудита финансовой отчетности» не требуется, если не используется второй подзаголовок «Отчет в соответствии с другими законодательными и нормативными требованиями».

Мы не можем сделать вывод ни о правомерности применения руководством допущения о непрерывности деятельности при подготовке финансовой отчетности, ни о наличии существенной неопределенности в связи с событиями или условиями, способными вызвать значительные сомнения в способности Организации непрерывно продолжать деятельность.

...

МСА 706 (ПЕРЕСМОТРЕННЫЙ) «РАЗДЕЛЫ “ВАЖНЫЕ ОБСТОЯТЕЛЬСТВА” И “ПРОЧИЕ СВЕДЕНИЯ” В АУДИТОРСКОМ ЗАКЛЮЧЕНИИ»

Введение

Сфера применения настоящего стандарта

...

3. МСА 570 (пересмотренный, 2024 г.)⁷⁷ и МСА 720 (пересмотренный)⁷⁸ устанавливают требования и содержат указания в отношении предоставления в аудиторском заключении сведений о непрерывности деятельности и прочей информации соответственно.

...

Руководство по применению и прочие пояснительные материалы

...

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

...

- A5. Примеры обстоятельств, при которых аудитор может принять решение о том, что в аудиторское заключение необходимо включить раздел «Важные обстоятельства»:
- ситуация неопределенности, связанная с предстоящим исходом судебных разбирательств, носящих исключительный характер, или с последствиями мер, принятых регулируемыми органами, которая не является событием или обстоятельством, способным вызвать значительные сомнения в способности организации непрерывно продолжать свою деятельность;
 - значительное событие после отчетной даты, которое имело место в период между отчетной датой и датой аудиторского заключения;⁷⁹
 - досрочное применение (в разрешенных случаях) нового стандарта бухгалтерского учета, который оказывает существенное влияние на финансовую отчетность;
 - серьезное чрезвычайное происшествие, которое оказало или по-прежнему оказывает значительное влияние на финансовое положение организации.

⁷⁷ МСА 570 (пересмотренный, 2024 г.) «Непрерывность деятельности».

⁷⁸ МСА 720 (пересмотренный) «Обязанности аудитора, относящиеся к прочей информации».

⁷⁹ МСА 560, пункт 6.

...

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

...

A7. Включение в аудиторское заключение раздела «Важные обстоятельства» не влияет на аудиторское мнение. Раздел «Важные обстоятельства» не заменяет собой:

- (a) выражение аудитором модифицированного мнения в соответствии с МСА 705 (пересмотренным), когда оно требуется в связи с обстоятельствами конкретного аудиторского задания;
- (b) информацию, которая должна быть раскрыта руководством в финансовой отчетности согласно требованиям применимой концепции составления финансовой отчетности или которую в иных обстоятельствах необходимо раскрыть для обеспечения достоверного представления, или
- (c) предоставление заключений согласно требованиям МСА 570 (пересмотренного, 2024 г.)⁸⁰ ~~в случаях, когда имеется существенная неопределенность в связи с событиями или условиями, которые могут вызвать значительные сомнения в способности организации непрерывно продолжать свою деятельность.~~

...

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

A16. Расположение разделов «Важные обстоятельства» и «Прочие сведения» в аудиторском заключении зависит от характера информации, которую необходимо довести до сведения предполагаемых пользователей, и от суждения аудитора об относительной значимости для них данной информации по сравнению с другой информацией, которую требуется включить в соответствии с МСА 700 (пересмотренным). Например.

Раздел «Важные обстоятельства»

- Если раздел «Важные обстоятельства» касается применимой концепции подготовки финансовой отчетности, включая ситуации, когда аудитор определил, что концепция составления финансовой отчетности, установленная законом или нормативным актом, была бы неприемлемой, если бы она не была установлена законом или нормативным актом⁸¹, аудитор может счесть необходимым расположить раздел «Важные обстоятельства» непосредственно после разделов ~~«Основание для выражения мнения»~~ «Непрерывность деятельности» или «Существенная неопределенность в отношении непрерывности деятельности», чтобы обеспечить надлежащий контекст для аудиторского мнения.
- Если в аудиторском заключении представлен раздел «Ключевые вопросы аудита», раздел «Важные обстоятельства» может быть расположен либо непосредственно перед разделом «Ключевые вопросы аудита», либо сразу после него, в зависимости от суждения аудитора об

⁸⁰ МСА 570 (пересмотренный, 2024 г.), пункты 34–38 и 22–23.

⁸¹ Например, в соответствии с требованиями пункта 19 МСА 210 «Согласование условий аудиторских заданий» и пункта 14 МСА 800 (пересмотренного) «Особенности аудита финансовой отчетности, подготовленной в соответствии с концепцией специального назначения».

относительной значимости информации, включенной в раздел «Важные обстоятельства». Кроме того, аудитор может внести в заголовок раздела «Важные обстоятельства» дополнительную формулировку для расширения контекста, например «Важные обстоятельства: событие после отчетной даты», чтобы разграничить информацию, представленную в разделе «Важные обстоятельства», и отдельные вопросы, описанные в разделе «Ключевые вопросы аудита».

Раздел «Прочие сведения»

...

Приложение 3

(см. пункт А17)

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

Для целей данного примера аудиторского заключения предполагаются следующие обстоятельства:

- Проведен аудит полного комплекта финансовой отчетности организации, ценные бумаги которой допущены к организованным торгам. Финансовая отчетность подготовлена в соответствии с концепцией достоверного представления. Данный аудит не является аудитом группы (то есть МСА 600 (пересмотренный)⁸² не применяется).
- ...
- 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 непрерывно продолжать свою деятельность~~, в соответствии с МСА 570 (пересмотренным, 2024 г.).
- ...
- Информация о ключевых вопросах аудита сообщена в соответствии с МСА 701.
- ...

АУДИТОРСКОЕ ЗАКЛЮЧЕНИЕ НЕЗАВИСИМОГО АУДИТОРА

Акционерам организации ABC [или другой надлежащий адресат]

Заключение по результатам аудита финансовой отчетности⁸³

Мнение

⁸² МСА 600 (пересмотренный) «Особенности аудита финансовой отчетности группы (включая работу аудиторов компонентов)».

⁸³ Подзаголовок «Заключение по результатам аудита финансовой отчетности» не требуется, если не используется второй подзаголовок «Отчет в соответствии с другими законодательными и нормативными требованиями».

...

Основание для выражения мнения

...

Непрерывность деятельности

Существенная неопределенность в отношении непрерывности деятельности отсутствует⁸⁴.

В контексте аудита финансовой отчетности в целом при формировании на его основе мнения мы пришли к выводу, что использование руководством допущения о непрерывности деятельности при составлении финансовой отчетности является уместным. На основе полученных аудиторских доказательств мы не выявили существенной неопределенности, связанной с событиями или условиями, которые могут вызвать значительные сомнения в способности Организации непрерывно продолжать свою деятельность.

Наши выводы основаны на аудиторских доказательствах, полученных на дату нашего заключения, и не являются гарантией способности Организации непрерывно продолжать свою деятельность.

...

Важные обстоятельства⁸⁵

...

Ключевые вопросы аудита

...

Прочие сведения

...

Приложение 4

(см. пункт A8)

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

Для целей данного примера аудиторского заключения предполагаются следующие обстоятельства:

- Проведен аудит полного комплекта финансовой отчетности организации, не являющейся организацией, ценные бумаги которой допущены к организованным

⁸⁴ Данный дополнительный подзаголовок может быть полезен для углубления понимания предполагаемыми пользователями характера вопросов, рассмотренных в разделе «Непрерывность деятельности» аудиторского заключения.

⁸⁵ Как указано в пункте A16, раздел «Важные обстоятельства» может быть представлен либо непосредственно перед разделом «Ключевые вопросы аудита», либо после него на основании суждения аудитора относительно значимости информации, включенной в раздел «Важные обстоятельства».

торгам. Финансовая отчетность подготовлена в соответствии с концепцией достоверного представления. Данный аудит не является аудитом группы (то есть МСА 600 (пересмотренный) не применяется).

...

- 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 непрерывно продолжать свою деятельность,~~ в соответствии с МСА 570 (пересмотренным, 2024 г.).

...

АУДИТОРСКОЕ ЗАКЛЮЧЕНИЕ НЕЗАВИСИМОГО АУДИТОРА

Акционерам организации ABC [или другой надлежащий адресат]

Заключение по результатам аудита финансовой отчетности⁸⁶

Мнение с оговоркой

...

Основание для выражения мнения с оговоркой

...

Непрерывность деятельности

Существенная неопределенность в отношении непрерывности деятельности отсутствует⁸⁷.

В контексте аудита финансовой отчетности в целом при формировании на его основе мнения мы пришли к выводу о том, что использование руководством допущения о непрерывности деятельности при составлении финансовой отчетности является уместным. На основе полученных аудиторских доказательств мы не выявили существенной неопределенности, связанной с событиями или условиями, которые могут вызвать значительные сомнения в способности Организации непрерывно продолжать свою деятельность.

Наши выводы основаны на аудиторских доказательствах, полученных на дату нашего заключения, и не являются гарантией способности Организации непрерывно продолжать свою деятельность.

⁸⁶ Подзаголовок «Заключение по результатам аудита финансовой отчетности» не требуется, если не используется второй подзаголовок «Отчет в соответствии с другими законодательными и нормативными требованиями».

⁸⁷ Данный дополнительный подзаголовок может быть полезен для углубления понимания предполагаемыми пользователями характера вопросов, рассмотренных в разделе «Непрерывность деятельности» аудиторского заключения.

...

Важные обстоятельства: влияние последствий пожара

...

МСА 710 «СРАВНИТЕЛЬНАЯ ИНФОРМАЦИЯ – СОПОСТАВИМЫЕ ПОКАЗАТЕЛИ И СРАВНИТЕЛЬНАЯ ФИНАНСОВАЯ ОТЧЕТНОСТЬ»

...

Приложение

(см. пункты А5, А7, А10)

Примеры аудиторских заключений

Пример 1. Сопоставимые показатели

Для целей данного примера аудиторского заключения предполагаются следующие обстоятельства:

- Проведен аудит полного комплекта финансовой отчетности организации, не являющейся организацией, ценные бумаги которой допущены к организованным торгам. Финансовая отчетность подготовлена в соответствии с концепцией достоверного представления. Данный аудит не является аудитом группы (то есть МСА 600 (пересмотренный)⁸⁸ не применяется).
- 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 непрерывно продолжать свою деятельность,~~ в соответствии с МСА 570 (пересмотренным, 2024 г.)⁸⁹.
- От аудитора не требуется сообщать информацию о ключевых вопросах аудита в соответствии с МСА 701, и он не принял решение сделать это по каким-либо иным причинам.

...

АУДИТОРСКОЕ ЗАКЛЮЧЕНИЕ НЕЗАВИСИМОГО АУДИТОРА

Акционерам организации ABC [или другой надлежащий адресат]

⁸⁸ МСА 600 (пересмотренный) «Особенности аудита финансовой отчетности группы (включая работу аудиторов компонентов)».

⁸⁹ МСА 570 (пересмотренный, 2024 г.) «Непрерывность деятельности».

Заключение по результатам аудита финансовой отчетности⁹⁰

Мнение с оговоркой

...

Основание для выражения мнения с оговоркой

...

Непрерывность деятельности

Существенная неопределенность в отношении непрерывности деятельности отсутствует⁹¹.

В контексте аудита финансовой отчетности в целом при формировании на его основе мнения мы пришли к выводу о том, что использование руководством допущения о непрерывности деятельности при составлении финансовой отчетности является уместным. На основе полученных аудиторских доказательств мы не выявили существенной неопределенности, связанной с событиями или условиями, которые могут вызвать значительные сомнения в способности Организации непрерывно продолжать свою деятельность.

Наши выводы основаны на аудиторских доказательствах, полученных на дату нашего заключения, и не являются гарантией способности Организации непрерывно продолжать свою деятельность.

...

Ответственность руководства и лиц, отвечающих за корпоративное управление, за финансовую отчетность⁹²

...

Пример 2. Сопоставимые показатели

Для целей данного примера аудиторского заключения предполагаются следующие обстоятельства:

- Проведен аудит полного комплекта финансовой отчетности организации, не являющейся организацией, ценные бумаги которой допущены к организованным торгам. Финансовая отчетность подготовлена в соответствии с концепцией достоверного представления. Данный аудит не является аудитом группы (то есть МСА 600 (пересмотренный) не применяется).

...

- На основании полученных аудиторских доказательств аудитор сделал вывод об отсутствии существенной неопределенности в связи с событиями или условиями.

⁹⁰ Подзаголовок «Заключение по результатам аудита финансовой отчетности» не требуется, если не используется второй подзаголовок «Отчет в соответствии с другими законодательными и нормативными требованиями».

⁹¹ Данный дополнительный подзаголовок может быть полезен для углубления понимания предполагаемыми пользователями характера вопросов, рассмотренных в разделе «Непрерывность деятельности» аудиторского заключения.

⁹² 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.

~~в результате которых могут возникнуть значительные сомнения в способности организации непрерывно продолжать свою деятельность, в соответствии с МСА 570 (пересмотренным, 2024 г.).~~

- От аудитора не требуется сообщать информацию о ключевых вопросах аудита в соответствии с МСА 701, и он не принял решение сделать это по каким-либо иным причинам.

...

АУДИТОРСКОЕ ЗАКЛЮЧЕНИЕ НЕЗАВИСИМОГО АУДИТОРА

Акционерам организации ABC [или другой надлежащий адресат]

Заключение по результатам аудита финансовой отчетности⁹³

Мнение с оговоркой

...

Основание для выражения мнения с оговоркой

...

Непрерывность деятельности

Существенная неопределенность в отношении непрерывности деятельности отсутствует⁹⁴.

В контексте аудита финансовой отчетности в целом при формировании на его основе мнения мы пришли к выводу о том, что использование руководством допущения о непрерывности деятельности при составлении финансовой отчетности является уместным. На основе полученных аудиторских доказательств мы не выявили существенной неопределенности, связанной с событиями или условиями, которые могут вызвать значительные сомнения в способности Организации непрерывно продолжать свою деятельность.

Наши выводы основаны на аудиторских доказательствах, полученных на дату нашего заключения, и не являются гарантией способности Организации непрерывно продолжать свою деятельность.

...

Ответственность руководства и лиц, отвечающих за корпоративное управление, за финансовую отчетность⁹⁵

...

Пример 3. Сопоставимые показатели

⁹³ Подзаголовок «Заключение по результатам аудита финансовой отчетности» не требуется, если не используется второй подзаголовок «Отчет в соответствии с другими законодательными и нормативными требованиями».

⁹⁴ Данный дополнительный подзаголовок может быть полезен для углубления понимания предполагаемыми пользователями характера вопросов, рассмотренных в разделе «Непрерывность деятельности» аудиторского заключения.

⁹⁵ Либо иные термины в соответствии с правовым регулированием конкретной юрисдикции.

Для целей данного примера аудиторского заключения предполагаются следующие обстоятельства:

- Проведен аудит полного комплекта финансовой отчетности организации, не являющейся организацией, ценные бумаги которой допущены к организованным торгам. Финансовая отчетность подготовлена в соответствии с концепцией достоверного представления. Данный аудит не является аудитом группы (то есть МСА 600 (пересмотренный) не применяется).
- ...
- 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 непрерывно продолжать свою деятельность,~~ в соответствии с МСА 570 (пересмотренным, 2024 г.).
- От аудитора не требуется сообщать информацию о ключевых вопросах аудита в соответствии с МСА 701, и он не принял решение сделать это по каким-либо иным причинам.
- ...

АУДИТОРСКОЕ ЗАКЛЮЧЕНИЕ НЕЗАВИСИМОГО АУДИТОРА

Акционерам организации ABC [или другой надлежащий адресат]

Заключение по результатам аудита финансовой отчетности⁹⁶

Мнение

...

Основание для выражения мнения

...

Непрерывность деятельности

Существенная неопределенность в отношении непрерывности деятельности отсутствует⁹⁷.

В контексте аудита финансовой отчетности в целом при формировании на его основе мнения мы пришли к выводу, что использование руководством допущения о непрерывности деятельности при составлении финансовой отчетности является уместным. На основе полученных аудиторских доказательств мы не выявили существенной неопределенности, связанной с событиями или условиями, которые могут вызвать значительные сомнения в способности Организации непрерывно продолжать свою деятельность.

⁹⁶ Подзаголовок «Заключение по результатам аудита финансовой отчетности» не требуется, если не используется второй подзаголовок «Отчет в соответствии с другими законодательными и нормативными требованиями».

⁹⁷ Данный дополнительный подзаголовок может быть полезен для углубления понимания предполагаемыми пользователями характера вопросов, рассмотренных в разделе «Непрерывность деятельности» аудиторского заключения.

Наши выводы основаны на аудиторских доказательствах, полученных на дату нашего заключения, и не являются гарантией способности Организации непрерывно продолжать свою деятельность.

...

Прочие сведения

...

Пример 4. Сравнительная финансовая отчетность

Для целей данного примера аудиторского заключения предполагаются следующие обстоятельства:

- Проведен аудит полного комплекта финансовой отчетности организации, не являющейся организацией, ценные бумаги которой допущены к организованным торгам. Финансовая отчетность подготовлена в соответствии с концепцией достоверного представления. Данный аудит не является аудитом группы (то есть МСА 600 (пересмотренный) не применяется).

...

- 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 непрерывно продолжать свою деятельность,~~ в соответствии с МСА 570 (пересмотренным, 2024 г.).
- От аудитора не требуется сообщать информацию о ключевых вопросах аудита в соответствии с МСА 701, и он не принял решение сделать это по каким-либо иным причинам.

...

АУДИТОРСКОЕ ЗАКЛЮЧЕНИЕ НЕЗАВИСИМОГО АУДИТОРА

Акционерам организации ABC [или другой надлежащий адресат]

Заключение по результатам аудита финансовой отчетности⁹⁸

Мнение с оговоркой

...

Основание для выражения мнения с оговоркой

...

Непрерывность деятельности

⁹⁸ Подзаголовок «Заключение по результатам аудита финансовой отчетности» не требуется, если не используется второй подзаголовок «Отчет в соответствии с другими законодательными и нормативными требованиями».

Существенная неопределенность в отношении непрерывности деятельности отсутствует⁹⁹.

В контексте аудита финансовой отчетности в целом при формировании на его основе мнения мы пришли к выводу, что использование руководством допущения о непрерывности деятельности при составлении финансовой отчетности является уместным. На основе полученных аудиторских доказательств мы не выявили существенной неопределенности, связанной с событиями или условиями, которые могут вызвать значительные сомнения в способности Организации непрерывно продолжать свою деятельность.

Наши выводы основаны на аудиторских доказательствах, полученных на дату нашего заключения, и не являются гарантией способности Организации непрерывно продолжать свою деятельность.

...

Ответственность руководства и лиц, отвечающих за корпоративное управление, за финансовую отчетность¹⁰⁰

...

МСА 720 (ПЕРЕСМОТРЕННЫЙ) «ОБЯЗАННОСТИ АУДИТОРА, ОТНОСЯЩИЕСЯ К ПРОЧЕЙ ИНФОРМАЦИИ»

...

Руководство по применению и прочие пояснительные материалы

...

Ознакомление с прочей информацией и ее рассмотрение (см. пункты 14–15)

...

Рассмотрение вопроса о том, имеется ли существенное несоответствие между прочей информацией и знаниями, полученными аудитором в ходе аудита (см. пункт 14(b))

...

A32. Знания, полученные аудитором в ходе аудита, также могут включать вопросы, которые носят прогнозный характер. Такие вопросы могут включать, например, перспективы бизнеса и будущие потоки денежных средств, которые аудитор учитывал при оценке допущений, использованных руководством при проведении тестов на обесценение нематериальных активов, таких как гудвил, или при рассмотрении оценки руководством способности организации непрерывно продолжать свою деятельность¹⁰¹.

...

⁹⁹ Данный дополнительный подзаголовок может быть полезен для углубления понимания предполагаемыми пользователями характера вопросов, рассмотренных в разделе «Непрерывность деятельности» аудиторского заключения.

¹⁰⁰ Либо иные термины в соответствии с правовым регулированием конкретной юрисдикции.

¹⁰¹ МСА 570 (пересмотренный, 2024 г.) «Непрерывность деятельности».

Приложение 2

(см. пункты 21–22, А53)

Примеры аудиторских заключений в отношении прочей информации

...

Пример 1. Аудиторское заключение организации, являющейся или не являющейся организацией, ценные бумаги которой допущены к организованным торгам, содержащее немодифицированное мнение, в том случае, когда аудитор получил всю прочую информацию до даты аудиторского заключения и не выявил существенного искажения прочей информации.

Для целей данного примера аудиторского заключения предполагаются следующие обстоятельства:

- Проведен аудит полного комплекта финансовой отчетности организации, являющейся или не являющейся организацией, ценные бумаги которой допущены к организованным торгам. Данный аудит не является аудитом группы (то есть МСА 600 (пересмотренный)¹⁰² не применяется).

...

- 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 непрерывно продолжать свою деятельность~~, в соответствии с МСА 570 (пересмотренным, 2024 г.)¹⁰³.

- Информация о ключевых вопросах аудита сообщена в соответствии с МСА 701¹⁰⁴.

...

АУДИТОРСКОЕ ЗАКЛЮЧЕНИЕ НЕЗАВИСИМОГО АУДИТОРА

Акционерам организации ABC [или другой надлежащий адресат]

Заключение по результатам аудита финансовой отчетности¹⁰⁵

Мнение

...

Основание для выражения мнения

¹⁰² МСА 600 (пересмотренный) «Особенности аудита финансовой отчетности группы (включая работу аудиторов компонентов)».

¹⁰³ МСА 570 (пересмотренный, 2024 г.) «~~Непрерывность деятельности~~».

¹⁰⁴ МСА 701 «Информирование о ключевых вопросах аудита в аудиторском заключении». Включение раздела «Ключевые вопросы аудита» требуется только для организаций, ценные бумаги которых допущены к организованным торгам.

¹⁰⁵ Подзаголовок «Заключение по результатам аудита финансовой отчетности» не требуется, если не используется второй подзаголовок «Отчет в соответствии с другими законодательными и нормативными требованиями».

...

Непрерывность деятельности*Существенная неопределенность в отношении непрерывности деятельности отсутствует¹⁰⁶.*

В контексте аудита финансовой отчетности в целом при формировании на его основе мнения мы пришли к выводу, что использование руководством допущения о непрерывности деятельности при составлении финансовой отчетности является уместным. На основе полученных аудиторских доказательств мы не выявили существенной неопределенности, связанной с событиями или условиями, которые могут вызвать значительные сомнения в способности Организации непрерывно продолжать свою деятельность.

Наши выводы основаны на аудиторских доказательствах, полученных на дату нашего заключения, и не являются гарантией способности Организации непрерывно продолжать свою деятельность.

...

Ключевые вопросы аудита¹⁰⁷

...

Пример 2. Аудиторское заключение организации, ценные бумаги которой допущены к организованным торгам, содержащее немодифицированное мнение, в том случае, когда аудитор частично получил прочую информацию до даты аудиторского заключения, не выявил существенного искажения прочей информации и предполагает получить прочую информацию после даты аудиторского заключения.

Для целей данного примера аудиторского заключения предполагаются следующие обстоятельства:

- Проведен аудит полного комплекта финансовой отчетности организации, ценные бумаги которой допущены к организованным торгам. Финансовая отчетность подготовлена в соответствии с концепцией достоверного представления. Данный аудит не является аудитом группы (то есть МСА 600 (пересмотренный) не применяется).

...

- 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 непрерывно продолжать свою деятельность,~~ в соответствии с МСА 570 (пересмотренным, 2024 г.).
- Информация о ключевых вопросах аудита сообщена в соответствии с МСА 701.

¹⁰⁶ Данный дополнительный подзаголовок может быть полезен для углубления понимания предполагаемыми пользователями характера вопросов, рассмотренных в разделе «Непрерывность деятельности» аудиторского заключения.

¹⁰⁷ Включение раздела «Ключевые вопросы аудита» требуется только для организаций, ценные бумаги которых допущены к организованным торгам.

...

АУДИТОРСКОЕ ЗАКЛЮЧЕНИЕ НЕЗАВИСИМОГО АУДИТОРА

Акционерам организации ABC [или другой надлежащий адресат]

Заключение по результатам аудита финансовой отчетности¹⁰⁸**Мнение**

...

Основание для выражения мнения

...

Непрерывность деятельности*Существенная неопределенность в отношении непрерывности деятельности отсутствует¹⁰⁹.*

В контексте аудита финансовой отчетности в целом при формировании на его основе мнения мы пришли к выводу, что использование руководством допущения о непрерывности деятельности при составлении финансовой отчетности является уместным. На основе полученных аудиторских доказательств мы не выявили существенной неопределенности, связанной с событиями или условиями, которые могут вызвать значительные сомнения в способности Организации непрерывно продолжать свою деятельность.

Наши выводы основаны на аудиторских доказательствах, полученных на дату нашего заключения, и не являются гарантией способности Организации непрерывно продолжать свою деятельность.

...

Ключевые вопросы аудита

...

Пример 3. Аудиторское заключение организации, не являющейся организацией, ценные бумаги которой допущены к организованным торгам, содержащее немодифицированное мнение, в том случае, когда аудитор частично получил прочую информацию до даты аудиторского заключения, не выявил существенного искажения прочей информации и предполагает получить прочую информацию после даты аудиторского заключения.

Для целей данного примера аудиторского заключения предполагаются следующие обстоятельства:

- **Проведен аудит полного комплекта финансовой отчетности организации, не являющейся организацией, ценные бумаги которой допущены к организованным торгам. Финансовая отчетность подготовлена в соответствии с концепцией**

¹⁰⁸ Подзаголовок «Заключение по результатам аудита финансовой отчетности» не требуется, если не используется второй подзаголовок «Отчет в соответствии с другими законодательными и нормативными требованиями».

¹⁰⁹ Данный дополнительный подзаголовок может быть полезен для углубления понимания предполагаемыми пользователями характера вопросов, рассмотренных в разделе «Непрерывность деятельности» аудиторского заключения.

достоверного представления. Данный аудит не является аудитом группы (то есть МСА 600 (пересмотренный) не применяется).

...

- 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 непрерывно продолжать свою деятельность,~~ в соответствии с МСА 570 (пересмотренным, 2024 г.).
- От аудитора не требуется сообщать информацию о ключевых вопросах аудита в соответствии с МСА 701, и он не принял решение сделать это по каким-либо иным причинам.

...

АУДИТОРСКОЕ ЗАКЛЮЧЕНИЕ НЕЗАВИСИМОГО АУДИТОРА

Акционерам организации ABC [или другой надлежащий адресат]

Мнение

...

Основание для выражения мнения

...

Непрерывность деятельности

Существенная неопределенность в отношении непрерывности деятельности отсутствует¹¹⁰.

В контексте аудита финансовой отчетности в целом при формировании на его основе мнения мы пришли к выводу, что использование руководством допущения о непрерывности деятельности при составлении финансовой отчетности является уместным. На основе полученных аудиторских доказательств мы не выявили существенной неопределенности, связанной с событиями или условиями, которые могут вызвать значительные сомнения в способности Организации непрерывно продолжать свою деятельность.

Наши выводы основаны на аудиторских доказательствах, полученных на дату нашего заключения, и не являются гарантией способности Организации непрерывно продолжать свою деятельность.

...

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

...

¹¹⁰ Данный дополнительный подзаголовок может быть полезен для углубления понимания предполагаемыми пользователями характера вопросов, рассмотренных в разделе «Непрерывность деятельности» аудиторского заключения.

Пример 4. Аудиторское заключение организации, ценные бумаги которой допущены к организованным торгам, содержащее немодифицированное мнение, в том случае, когда аудитор не получил прочую информацию до даты аудиторского заключения, но предполагает получить прочую информацию после даты аудиторского заключения.

Для целей данного примера аудиторского заключения предполагаются следующие обстоятельства:

- Проведен аудит полного комплекта финансовой отчетности организации, ценные бумаги которой допущены к организованным торгам. Финансовая отчетность подготовлена в соответствии с концепцией достоверного представления. Данный аудит не является аудитом группы (то есть МСА 600 (пересмотренный) не применяется).

...

- 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 непрерывно продолжать свою деятельность~~, в соответствии с МСА 570 (пересмотренным, 2024 г.).

- Информация о ключевых вопросах аудита сообщена в соответствии с МСА 701.

...

АУДИТОРСКОЕ ЗАКЛЮЧЕНИЕ НЕЗАВИСИМОГО АУДИТОРА

Акционерам организации ABC [или другой надлежащий адресат]

Заключение по результатам аудита финансовой отчетности¹¹¹

Мнение

...

Основание для выражения мнения

...

Непрерывность деятельности

Существенная неопределенность в отношении непрерывности деятельности отсутствует¹¹².

В контексте аудита финансовой отчетности в целом при формировании на его основе мнения мы пришли к выводу о том, что использование руководством допущения о непрерывности деятельности при составлении финансовой отчетности является уместным. На основе полученных аудиторских доказательств мы не выявили существенной неопределенности, связанной с событиями или

¹¹¹ Подзаголовок «Заключение по результатам аудита финансовой отчетности» не требуется, если не используется второй подзаголовок «Отчет в соответствии с другими законодательными и нормативными требованиями».

¹¹² Данный дополнительный подзаголовок может быть полезен для углубления понимания предполагаемыми пользователями характера вопросов, рассмотренных в разделе «Непрерывность деятельности» аудиторского заключения.

условиями, которые могут вызвать значительные сомнения в способности Организации непрерывно продолжать свою деятельность.

Наши выводы основаны на аудиторских доказательствах, полученных на дату нашего заключения, и не являются гарантией способности Организации непрерывно продолжать свою деятельность.

...

Ключевые вопросы аудита

...

Пример 5. Аудиторское заключение организации, являющейся или не являющейся организацией, ценные бумаги которой допущены к организованным торгам, содержащее немодифицированное мнение, в том случае, когда аудитор получил всю прочую информацию до даты аудиторского заключения и пришел к выводу о том, что прочая информация содержит существенное искажение.

Для целей данного примера аудиторского заключения предполагаются следующие обстоятельства:

- Проведен аудит полного комплекта финансовой отчетности организации, являющейся или не являющейся организацией, ценные бумаги которой допущены к организованным торгам. Данный аудит не является аудитом группы (то есть МСА 600 (пересмотренный) не применяется).

...

- 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 непрерывно продолжать свою деятельность,~~ в соответствии с МСА 570 (пересмотренным, 2024 г.).
- Информация о ключевых вопросах аудита сообщена в соответствии с МСА 701.

...

АУДИТОРСКОЕ ЗАКЛЮЧЕНИЕ НЕЗАВИСИМОГО АУДИТОРА

Акционерам организации ABC [или другой надлежащий адресат]

...

Мнение

...

Основание для выражения мнения

...

Непрерывность деятельности

Существенная неопределенность в отношении непрерывности деятельности отсутствует¹¹³.

В контексте аудита финансовой отчетности в целом при формировании на его основе мнения мы пришли к выводу, что использование руководством допущения о непрерывности деятельности при составлении финансовой отчетности является уместным. На основе полученных аудиторских доказательств мы не выявили существенной неопределенности, связанной с событиями или условиями, которые могут вызвать значительные сомнения в способности Организации непрерывно продолжать свою деятельность.

Наши выводы основаны на аудиторских доказательствах, полученных на дату нашего заключения, и не являются гарантией способности Организации непрерывно продолжать свою деятельность.

...

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

...

Пример 6. Аудиторское заключение организации, являющейся или не являющейся организацией, ценные бумаги которой допущены к организованным торгам, содержащее мнение с оговоркой, в том случае, когда аудитор получил всю прочую информацию до даты аудиторского заключения и имеется ограничение объема аудита в отношении существенного элемента консолидированной финансовой отчетности, которое также оказывает влияние на прочую информацию.

Для целей данного примера аудиторского заключения предполагаются следующие обстоятельства:

- Проведен аудит полного комплекта консолидированной финансовой отчетности организации, являющейся или не являющейся организацией, ценные бумаги которой допущены к организованным торгам. Аудит является аудитом группы (то есть применяется МСА 600 (пересмотренный)).
- 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 непрерывно продолжать свою деятельность,~~ в соответствии с МСА 570 (пересмотренным, 2024 г.).
- Информация о ключевых вопросах аудита сообщена в соответствии с МСА 701.

...

АУДИТОРСКОЕ ЗАКЛЮЧЕНИЕ НЕЗАВИСИМОГО АУДИТОРА

Акционерам организации ABC [или другой надлежащий адресат]

¹¹³ Данный дополнительный подзаголовок может быть полезен для углубления понимания предполагаемыми пользователями характера вопросов, рассмотренных в разделе «Непрерывность деятельности» аудиторского заключения.

...

Мнение с оговоркой

...

Основание для выражения мнения с оговоркой

...

Непрерывность деятельности

Существенная неопределенность в отношении непрерывности деятельности отсутствует¹¹⁴.

В контексте аудита финансовой отчетности в целом при формировании на его основе мнения мы пришли к выводу, что использование руководством допущения о непрерывности деятельности при составлении финансовой отчетности является уместным. На основе полученных аудиторских доказательств мы не выявили существенной неопределенности, связанной с событиями или условиями, которые могут вызвать значительные сомнения в способности Организации непрерывно продолжать свою деятельность.

Наши выводы основаны на аудиторских доказательствах, полученных на дату нашего заключения, и не являются гарантией способности Организации непрерывно продолжать свою деятельность.

...

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

...

Пример 7. Аудиторское заключение организации, являющейся или не являющейся организацией, ценные бумаги которой допущены к организованным торгам, содержащее отрицательное мнение, в том случае, когда аудитор получил всю прочую информацию до даты аудиторского заключения и отрицательное мнение о консолидированной финансовой отчетности также влияет на прочую информацию.

Для целей данного примера аудиторского заключения предполагаются следующие обстоятельства:

- Проведен аудит полного комплекта консолидированной финансовой отчетности организации, являющейся или не являющейся организацией, ценные бумаги которой допущены к организованным торгам. Аудит является аудитом группы (то есть применяется МСА 600 (пересмотренный)).

...

- 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~~

¹¹⁴ Данный дополнительный подзаголовок может быть полезен для углубления понимания предполагаемыми пользователями характера вопросов, рассмотренных в разделе «Непрерывность деятельности» аудиторского заключения.

~~организации непрерывно продолжать свою деятельность, в соответствии с МСА 570 (пересмотренным, 2024 г.).~~

- Информация о ключевых вопросах аудита сообщена в соответствии с МСА 701.
- ...

АУДИТОРСКОЕ ЗАКЛЮЧЕНИЕ НЕЗАВИСИМОГО АУДИТОРА

Акционерам организации ABC [или другой надлежащий адресат]

Отрицательное мнение

...

Основание для выражения отрицательного мнения

...

Непрерывность деятельности

Существенная неопределенность в отношении непрерывности деятельности отсутствует¹¹⁵.

В контексте аудита финансовой отчетности в целом при формировании на его основе мнения мы пришли к выводу, что использование руководством допущения о непрерывности деятельности при составлении финансовой отчетности является уместным. На основе полученных аудиторских доказательств мы не выявили существенной неопределенности, связанной с событиями или условиями, которые могут вызвать значительные сомнения в способности Организации непрерывно продолжать свою деятельность.

Наши выводы основаны на аудиторских доказательствах, полученных на дату нашего заключения, и не являются гарантией способности Организации непрерывно продолжать свою деятельность.

...

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

...

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

...

Руководство по применению и прочие пояснительные материалы

...

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

¹¹⁵ Данный дополнительный подзаголовок может быть полезен для углубления понимания предполагаемыми пользователями характера вопросов, рассмотренных в разделе «Непрерывность деятельности» аудиторского заключения.

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)¹¹⁶, МСА 570 (пересмотренному, 2024 г.)¹¹⁷, МСА 720 (пересмотренному)¹¹⁸ и МСА 706 (пересмотренному))¹¹⁹.

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

...

Непрерывность деятельности

A15. Финансовая отчетность специального назначения может быть составлена как с использованием, так и без использования концепции составления финансовой отчетности, в которой применяется допущение о непрерывности деятельности (например, в определенных юрисдикциях допущение о непрерывности деятельности, не применимо к некоторым видам финансовой отчетности, которая составляется в соответствии с принципами налогового учета)¹²⁰. В зависимости от применимой концепции составления финансовой отчетности, используемой при составлении финансовой отчетности специального назначения, описание в аудиторском заключении ответственности руководства¹²¹ за способность организации непрерывно продолжать свою деятельность может потребовать соответствующей корректировки. Описание в аудиторском заключении ответственности аудитора¹²² может также потребовать соответствующей адаптации в зависимости от того, как применяется МСА 570 (пересмотренный, 2024 г.) с учетом обстоятельств задания.

...

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 организованному торгам. Финансовая отчетность подготовлена в соответствии с

¹¹⁶ МСА 705 (пересмотренный) «Модифицированное мнение в аудиторском заключении».

¹¹⁷ МСА 570 (пересмотренный, 2024 г.) «Непрерывность деятельности».

¹¹⁸ МСА 720 (пересмотренный) «Обязанности аудитора, относящиеся к прочей информации».

¹¹⁹ МСА 706 (пересмотренный) «Разделы “Важные обстоятельства” и “Прочие сведения” в аудиторском заключении».

¹²⁰ МСА 570 (пересмотренный, 2024 г.), пункт 2.

¹²¹ См. МСА 700 (пересмотренный), пункты 34(b) и A48.

¹²² См. МСА 700 (пересмотренный), пункт 39(b)(iv).

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.

...

- 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 непрерывно продолжать свою деятельность,~~ в соответствии с МСА 570 (пересмотренным, 2024 г.).

...

- От аудитора не требуется сообщать информацию о ключевых вопросах аудита в соответствии с МСА 701, и он не принял решение сделать это по каким-либо иным причинам.

...

АУДИТОРСКОЕ ЗАКЛЮЧЕНИЕ НЕЗАВИСИМОГО АУДИТОРА

[Надлежащий адресат]

Мнение

...

Основание для выражения мнения

...

Непрерывность деятельности

Существенная неопределенность в отношении непрерывности деятельности отсутствует¹²³.

В контексте аудита финансовой отчетности в целом при формировании на его основе мнения мы пришли к выводу, что использование руководством допущения о непрерывности деятельности при составлении финансовой отчетности является уместным. На основе полученных аудиторских доказательств мы не выявили существенной неопределенности, связанной с событиями или условиями, которые могут вызвать значительные сомнения в способности Организации непрерывно продолжать свою деятельность.

¹²³ Данный дополнительный подзаголовок может быть полезен для углубления понимания предполагаемыми пользователями характера вопросов, рассмотренных в разделе «Непрерывность деятельности» аудиторского заключения.

Наши выводы основаны на аудиторских доказательствах, полученных на дату нашего заключения, и не являются гарантией способности Организации непрерывно продолжать свою деятельность.

Важные обстоятельства – принципы учета и ограничение в отношении распространения или использования

Не модифицируя сформированный вывод, мы обращаем ваше внимание на Примечание X к финансовой отчетности, в котором описываются использованные 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 модифицируем наше мнение в связи с этим вопросом.

Ответственность руководства и лиц, отвечающих за корпоративное управление, за финансовую отчетность¹²⁴

...

Пример 2. Аудиторское заключение о полном комплекте финансовой отчетности организации, не являющейся организацией, ценные бумаги которой допущены к организованному 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 составления финансовой отчетности.

...

- 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 непрерывно продолжать свою деятельность,~~ в соответствии с МСА 570 (пересмотренным, 2024 г.).

...

- От аудитора не требуется сообщать информацию о ключевых вопросах аудита в соответствии с МСА 701, и он не принял решение сделать это по каким-либо иным причинам.

¹²⁴ 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.

...

АУДИТОРСКОЕ ЗАКЛЮЧЕНИЕ НЕЗАВИСИМОГО АУДИТОРА

[Надлежащий адресат]

Мнение

...

Основание для выражения мнения

...

Непрерывность деятельности*Существенная неопределенность в отношении непрерывности деятельности отсутствует¹²⁵.*

В контексте аудита финансовой отчетности в целом при формировании на его основе мнения мы пришли к выводу, что использование руководством допущения о непрерывности деятельности при составлении финансовой отчетности является уместным. На основе полученных аудиторских доказательств мы не выявили существенной неопределенности, связанной с событиями или условиями, которые могут вызвать значительные сомнения в способности Организации непрерывно продолжать свою деятельность.

Наши выводы основаны на аудиторских доказательствах, полученных на дату нашего заключения, и не являются гарантией способности Организации непрерывно продолжать свою деятельность.

Важные обстоятельства – принципы учета и ограничение распространения

Не модифицируя сформированный вывод, мы обращаем ваше внимание на Примечание X к финансовой отчетности, в котором описываются использованные 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 модифицируем наше мнение в связи с этим вопросом.

Ответственность руководства и лиц, отвечающих за корпоративное управление, за финансовую отчетность¹²⁶

...

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

¹²⁵ Данный дополнительный подзаголовок может быть полезен для углубления понимания предполагаемыми пользователями характера вопросов, рассмотренных в разделе «Непрерывность деятельности» аудиторского заключения.

¹²⁶ Либо иные термины в соответствии с правовым регулированием конкретной юрисдикции.

отношении составления 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 составления 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 составления финансовой отчетности.

...

- 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 непрерывно продолжать свою деятельность,~~ в соответствии с МСА 570 (пересмотренным, 2024 г.). В финансовой отчетности представлено адекватное раскрытие информации о наличии существенной неопределенности.

...

- От аудитора требуется регулирующим органом сообщать информацию о ключевых вопросах аудита в соответствии с МСА 701.

...

АУДИТОРСКОЕ ЗАКЛЮЧЕНИЕ НЕЗАВИСИМОГО АУДИТОРА

Акционерам организации ABC [или другой надлежащий адресат]

Мнение

...

Основание для выражения мнения

...

Важные обстоятельства – принципы учета

Мы обращаем ваше внимание на Y ~~X~~ финансовой отчетности, в котором описываются использованные 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 модифицируем наше мнение в связи с этим вопросом.

Существенная неопределенность в отношении непрерывности деятельности

Мы обращаем внимание на Примечание 6X ~~6~~ 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 непрерывно продолжать свою деятельность.~~

[Описание того, каким образом аудитор рассматривал оценку руководством способности Организации непрерывно продолжать свою деятельность в соответствии с МСА 570 (пересмотренным, 2024 г.).]

Как отмечается в Примечании 6X, данные события или условия, наряду с другими вопросами, изложенными в Примечании 6X, указывают на наличие существенной неопределенности, которая может вызвать значительные сомнения в способности Организации непрерывно продолжать свою деятельность.

Мы не модифицируем наше мнение в связи с этим вопросом.

В контексте аудита финансовой отчетности в целом при формировании на его основе мнения мы пришли к выводу, что использование руководством допущения о непрерывности деятельности при составлении финансовой отчетности является уместным.

Наши выводы основаны на аудиторских доказательствах, полученных на дату нашего заключения, и не являются гарантией способности Организации непрерывно продолжать свою деятельность.

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, информацию о которых необходимо сообщить в нашем заключении.

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

Прочие сведения

...

МСА 805 (ПЕРЕСМОТРЕННЫЙ) «ОСОБЕННОСТИ АУДИТА ОТДЕЛЬНЫХ ОТЧЕТОВ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ И ОТДЕЛЬНЫХ ЭЛЕМЕНТОВ, ГРУПП СТАТЕЙ ИЛИ СТАТЕЙ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ»

...

Требования

...

Особенности формирования мнения и составления заключения

...

Заключения в отношении полного комплекта финансовой отчетности организации и отдельного отчета финансовой отчетности или отдельного элемента этой финансовой отчетности

...

14. Если мнение, выраженное в заключении аудитора о полном комплекте финансовой отчетности организации, включает:

- (a) модифицированное мнение в соответствии с МСА 705 (пересмотренным)¹²⁷;
- (b) раздел «Важные обстоятельства» или раздел «Прочие сведения» в соответствии с МСА 706 (пересмотренным)¹²⁸;
- (c) раздел «Существенная неопределенность в отношении непрерывности деятельности» в соответствии с МСА 570 (пересмотренным, 2024 г.)¹²⁹;
- (d) сведения о ключевых вопросах аудита в соответствии с МСА 701¹³⁰ или
- (e) заявление с описанием неисправленного существенного искажения прочей информации согласно МСА 720 (пересмотренному)¹³¹;

то аудитор должен рассмотреть последствия, если они возможны, данных вопросов для аудита отдельного отчета финансовой отчетности или отдельного элемента финансовой отчетности и для аудиторского заключения о таком отчете или элементе (см. пункты A23–A27).

...

Руководство по применению и прочие пояснительные материалы

...

Особенности принятия задания

Применение Международных стандартов аудита (см. пункт 7)

...

A6. Выполнение требований МСА, которые применимы для конкретного аудита отдельного отчета финансовой отчетности или отдельного элемента финансовой отчетности, может быть невозможно, если аудитор также не привлечен для аудита полного комплекта финансовой отчетности организации. В таких случаях понимание аудитором деятельности организации и ее окружения, включая систему внутреннего контроля, часто не соответствует уровню понимания этих факторов аудитором, который также проводит аудит полного комплекта финансовой отчетности организации. Аудитор также не имеет аудиторских доказательств в

¹²⁷ МСА 705 (пересмотренный) «Модифицированное мнение в аудиторском заключении».

¹²⁸ МСА 706 (пересмотренный) «Разделы «Важные обстоятельства» и «Прочие сведения» в аудиторском заключении».

¹²⁹ МСА 570 (пересмотренный, 2024 г.) «Непрерывность деятельности», пункты 35–36~~22~~.

¹³⁰ МСА 701 «Информирование о ключевых вопросах аудита в аудиторском заключении», пункт 13.

¹³¹ МСА 720 (пересмотренный) «Обязанности аудитора, относящиеся к прочей информации», пункт 22(e)(ii).

отношении общего качества бухгалтерских записей или другой бухгалтерской информации, которую он получил бы в случае аудита полного комплекта финансовой отчетности организации. Следовательно, аудитору могут потребоваться дополнительные доказательства для подтверждения аудиторских доказательств, полученных из бухгалтерских записей. В случае аудита отдельного элемента финансовой отчетности некоторые МСА требуют проведения в рамках аудита работ, которые могут быть несопоставимы с объемом аудируемого элемента. Например, хотя требования МСА 570 (пересмотренного, 2024 г.), скорее всего, будут применимы в обстоятельствах аудита расшифровки дебиторской задолженности, выполнение этих требований может быть нецелесообразным в силу объема необходимых работ. Если аудитор приходит к выводу о том, что аудит отдельного отчета финансовой отчетности или отдельного элемента финансовой отчетности в соответствии с Международными стандартами аудита может быть нецелесообразным, он может обсудить с руководством целесообразность выполнения другого вида задания.

...

Особенности планирования и проведения аудита (см. пункт 10)

A10. Применимость положений каждого МСА требует тщательного рассмотрения. Даже в случаях, когда предметом аудита является только отдельный элемент финансовой отчетности, такие МСА, как МСА 240¹³², МСА 550¹³³ и МСА 570 (пересмотренный, 2024 г.), в принципе являются применимыми. Это объясняется тем, что элемент может содержать искажение в результате недобросовестных действий, влияния операций между связанными сторонами или некорректного применения допущения о непрерывности деятельности в соответствии с применимой концепцией составления финансовой отчетности.

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

...

A17. В Приложении 2 к настоящему стандарту содержатся примеры аудиторских заключений независимого аудитора в отношении отдельного отчета финансовой отчетности и отдельного элемента финансовой отчетности. При составлении отдельного отчета финансовой отчетности или отдельного элемента финансовой отчетности могут иметь быть учтены прочие примеры аудиторских заключений (например, приведенные в Приложениях к МСА 700 (пересмотренному), МСА 705 (пересмотренному), МСА 570 (пересмотренному, 2024 г.), МСА 720 (пересмотренному) и МСА 706 (пересмотренному)).

Применение МСА 700 (пересмотренного) при составлении заключения об отдельном отчете финансовой отчетности или отдельном элементе финансовой отчетности

...

Непрерывность деятельности

¹³² МСА 240 «Обязанности аудитора в отношении недобросовестных действий при проведении аудита финансовой отчетности».

¹³³ МСА 550 «Связанные стороны».

A19. В зависимости от применимой концепции составления финансовой отчетности, используемой при составлении отдельного отчета финансовой отчетности или отдельного элемента финансовой отчетности, описание в аудиторском заключении ответственности руководства¹³⁴ за способность организации непрерывно продолжать свою деятельность может потребовать соответствующей адаптации. Описание в аудиторском заключении ответственности аудитора¹³⁵ может также потребовать соответствующей адаптации в зависимости от того, как применяется МСА 570 (пересмотренный, 2024 г.) с учетом обстоятельств задания.

...

Приложение 2

(см. пункт A17)

Примеры аудиторских заключений независимого аудитора об отдельном отчете финансовой отчетности и отдельном элементе финансовой отчетности

...

Пример 1. Аудиторское заключение об отдельном отчете финансовой отчетности организации, не являющейся организацией, ценные бумаги которой допущены к организованному торгам. Отчет подготовлен в соответствии с концепцией общего назначения (для целей данного примера рассматривается концепция достоверного представления).

Для целей данного примера аудиторского заключения предполагаются следующие обстоятельства:

- Аудит бухгалтерского баланса (то есть отдельного отчета финансовой отчетности) организации, не являющейся организацией, ценные бумаги которой допущены к организованному торгам.

...

- Применимая концепция составления финансовой отчетности представляет собой концепцию достоверного представления, разработанную с целью удовлетворения общих потребностей в финансовой информации широкого круга пользователей.

...

- 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 непрерывно продолжать свою деятельность~~, в соответствии с МСА 570 (пересмотренным, 2024 г.). В отдельной финансовой отчетности представлено адекватное раскрытие информации о наличии существенной неопределенности.

¹³⁴ См. МСА 700 (пересмотренный), пункты 34(b) и A48.

¹³⁵ См. МСА 700 (пересмотренный), пункт 39(b)(iv).

- В рамках аудита бухгалтерского баланса от аудитора не требуется сообщать информацию о ключевых вопросах аудита в соответствии с МСА 701, и он не принял решения сделать это по каким-либо иным причинам.

...

АУДИТОРСКОЕ ЗАКЛЮЧЕНИЕ НЕЗАВИСИМОГО АУДИТОРА

[Надлежащий адресат]

Мнение

...

Основание для выражения мнения

...

Существенная неопределенность в отношении непрерывности деятельности

Мы обращаем внимание на Примечание 6X 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 6X, данные события или условия, наряду с другими вопросами, изложенными в Примечании 6X, указывают на наличие существенной неопределенности, которая может вызвать значительные сомнения в способности Организации непрерывно продолжать свою деятельность.

Мы не модифицируем наше мнение в связи с этим вопросом.

В контексте аудита финансовой отчетности в целом при формировании на его основе мнения мы пришли к выводу, что использование руководством допущения о непрерывности деятельности при составлении финансовой отчетности является уместным.

Наши выводы основаны на аудиторских доказательствах, полученных на дату нашего заключения, и не являются гарантией способности Организации непрерывно продолжать свою деятельность.

Ответственность руководства и лиц, отвечающих за корпоративное управление, за финансовую отчетность¹³⁶

...

Пример 2. Аудиторское заключение об отдельном отчете финансовой отчетности организации, не являющейся организацией, ценные бумаги которой допущены к организованному торгам. Отчет подготовлен в соответствии с концепцией специального назначения (для целей данного примера рассматривается концепция достоверного представления).

¹³⁶ 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.

Для целей данного примера аудиторского заключения предполагаются следующие обстоятельства:

- Аудит отчета о поступлениях и выплатах денежных средств (то есть отдельного отчета финансовой отчетности) организации, не являющейся организацией, ценные бумаги которой допущены к организованным торгам.

...

- Применимой концепцией подготовки отчета является концепция достоверного представления, разработанная для удовлетворения информационных потребностей конкретных пользователей в финансовой информации¹³⁷.

...

- Допущение о непрерывности деятельности не применимо при составлении отчета о поступлениях и выплатах денежных средств. 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 непрерывно продолжать свою деятельность, в соответствии с МСА 570 (пересмотренным).

- В рамках аудита отчета от аудитора не требуется сообщать информацию о ключевых вопросах аудита в соответствии с МСА 701, и он не принял решения сделать это по каким-либо иным причинам.

...

АУДИТОРСКОЕ ЗАКЛЮЧЕНИЕ НЕЗАВИСИМОГО АУДИТОРА

[Надлежащий адресат]

Мнение

...

Основание для выражения мнения

...

Важные обстоятельства – принципы учета

Мы обращаем внимание на Примечание X к финансовой отчетности, в котором описаны принципы учета. Цель подготовки финансового отчета заключалась в предоставлении информации кредитору XYZ. Как следствие, данный отчет может быть непригоден для иной цели. Мы не модифицируем наше мнение в связи с этим вопросом.

Ответственность руководства и лиц, отвечающих за корпоративное управление, за финансовую отчетность¹³⁸

¹³⁷ МСА 800 (пересмотренный) содержит требования и указания в отношении формы и содержания финансовой отчетности, подготовленной в соответствии с концепцией специального назначения.

¹³⁸ Либо иные термины в соответствии с правовым регулированием конкретной юрисдикции.

Руководство несет ответственность за подготовку и достоверное представление данного отчета финансовой отчетности в соответствии с принципами бухгалтерского учета поступлений и выплат денежных средств, изложенными в Примечании X. Это включает определение того, что принципы учета поступлений и выплат денежных средств являются приемлемыми для подготовки отчета финансовой отчетности в данных обстоятельствах и для такой системы внутреннего контроля, которую руководство считает необходимой для подготовки отчета финансовой отчетности, не содержащего существенных искажений, вызванных недобросовестными действиями или ошибками.

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

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 с достаточным основанием предположить, что в отдельности или в совокупности они могут повлиять на экономические решения, принимаемые пользователями 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 Организации¹³⁹;
- ~~делаем вывод об уместности применения руководством допущения о непрерывности деятельности и отражаем его в аудиторском заключении, 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 непрерывно продолжать свою деятельность. Если мы приходим к выводу о наличии существенной неопределенности, мы должны обратить внимание в нашем аудиторском заключении на соответствующее раскрытие информации в финансовой отчетности или, если такого раскрытия информации недостаточно, модифицировать наше мнение. Наши выводы основаны на аудиторских доказательствах, полученных до даты нашего аудиторского заключения. Однако будущие события или условия могут привести к тому, что Организация утратит способность непрерывно продолжать свою деятельность;~~
- оцениваем надлежащий характер применяемой учетной политики и обоснованность оценочных значений, рассчитанных руководством, если такие имеются, и соответствующего раскрытия информации;
- 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 значимых результатах аудита, в том числе о значительных недостатках системы внутреннего контроля, которые мы выявляем в процессе аудита.

...

Пример 3. Аудиторское заключение об отдельном элементе финансовой отчетности организации, ценные бумаги которой допущены к организованным торгам, подготовленном в соответствии с концепцией специального назначения.

Для целей данного примера аудиторского заключения предполагаются следующие обстоятельства:

- **Аудит расчета дебиторской задолженности (то есть элемента, группы статей или статьи финансовой отчетности).**

...

¹³⁹ Данное предложение будет изменено соответствующим образом в случае, когда аудитор также обязан выразить мнение об эффективности системы внутреннего контроля одновременно с аудитом финансовой отчетности.

- Применимая концепция составления финансовой отчетности представляет собой концепцию соответствия, разработанную с целью удовлетворения потребностей в финансовой информации определенных пользователей¹⁴⁰.

...

- ~~Допущение о непрерывности деятельности не применимо при составлении расчета дебиторской задолженности. 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 непрерывно продолжать свою деятельность, в соответствии с МСА 570 (пересмотренным).~~

- В рамках аудита расчета от аудитора не требуется сообщать информацию о ключевых вопросах аудита в соответствии с МСА 701, и он не принял решения сделать это по каким-либо иным причинам.

...

АУДИТОРСКОЕ ЗАКЛЮЧЕНИЕ НЕЗАВИСИМОГО АУДИТОРА

Акционерам организации ABC [или другой надлежащий адресат]

Мнение

...

Основание для выражения мнения

...

Важные обстоятельства – принципы учета и ограничение распространения

Мы обращаем внимание на Примечание X к расчету, в котором описаны принципы учета. Расчет подготовлен с целью оказания содействия Организации в соблюдении требований регулирующего органа DEF. Как следствие, данный расчет может быть непригоден для иной цели. Наше заключение предназначено исключительно для Организации и регулирующего органа DEF и не подлежит распространению среди других сторон, помимо Организации и регулирующего органа DEF. Мы не модифицируем наше мнение в связи с этим вопросом.

Ответственность руководства и лиц, отвечающих за корпоративное управление, за финансовую отчетность¹⁴¹

Руководство несет ответственность за подготовку данного расчета в соответствии с [положениями регулирующего органа в отношении подготовки финансовой отчетности] и за такую систему внутреннего контроля, которую руководство считает необходимой для подготовки расшифровки, не содержащей существенных искажений, вызванных недобросовестными действиями или ошибками.

¹⁴⁰ МСА 800 (пересмотренный) содержит требования и указания в отношении формы и содержания финансовой отчетности, подготовленной в соответствии с концепцией специального назначения.

¹⁴¹ Либо иные термины в соответствии с правовым регулированием конкретной юрисдикции.

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

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

Ответственность аудитора за аудит расчета

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 Организации¹⁴².

¹⁴² Данное предложение будет изменено соответствующим образом в случае, когда аудитор также обязан выразить мнение об эффективности системы внутреннего контроля одновременно с аудитом расчета.

- ~~делаем вывод об уместности применения руководством принципа непрерывности деятельности и отражаем его в аудиторском заключении, 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 непрерывно продолжать 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 непрерывно продолжать свою деятельность;~~
- оцениваем надлежащий характер применяемой учетной политики и обоснованность оценочных значений, рассчитанных руководством, если такие имеются, 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 значимых результатах 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.

...

МСА 810 (ПЕРЕСМОТРЕННЫЙ) «ЗАДАНИЯ ПО ПРЕДОСТАВЛЕНИЮ ЗАКЛЮЧЕНИЯ ОБ ОБОБЩЕННОЙ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ»

...

Требования

...

Аудиторское заключение об обобщенной финансовой отчетности

...

Ссылка на аудиторское заключение о проаудированной финансовой отчетности (см. пункт 23)

19. В тех случаях, когда аудиторское заключение о проаудированной финансовой отчетности включает:

- (а) мнение с оговоркой в соответствии с МСА 705 (пересмотренным)¹⁴³;

¹⁴³ МСА 705 (пересмотренный) «Модифицированное мнение в аудиторском заключении».

- (b) раздел «Важные обстоятельства» или раздел «Прочие сведения» в соответствии с МСА 706 (пересмотренным)¹⁴⁴;
- (c) раздел «Существенная неопределенность в отношении непрерывности деятельности» в соответствии с МСА 570 (пересмотренным, 2024 г.)¹⁴⁵;
- (d) раздел «Непрерывность деятельности» в соответствии с МСА 570 (пересмотренным, 2024 г.) в случаях, когда руководство вынесло значимые суждения при формировании вывода об отсутствии существенной неопределенности, связанной с событиями или условиями, которые могут вызвать значительные сомнения в способности организации непрерывно продолжать свою деятельность¹⁴⁶;
- (e) сведения о ключевых вопросах аудита в соответствии с МСА 701¹⁴⁷ или
- (f) заявление с описанием неисправленного существенного искажения прочей информации согласно МСА 720 (пересмотренному)¹⁴⁸,

у аудитора есть уверенность в том, что обобщенная финансовая отчетность соответствует во всех существенных отношениях проаудированной финансовой отчетности или является ее достоверным обобщением в соответствии с применяемыми критериями, аудиторское заключение об обобщенной финансовой отчетности, в дополнение к элементам, предусмотренным в пункте 16, должно:

- (i) указывать на то, что аудиторское заключение о проаудированной финансовой отчетности включает мнение с оговоркой, раздел «Важные обстоятельства», раздел «Прочие сведения», раздел «Существенная неопределенность в отношении непрерывности деятельности», или раздел «Непрерывность деятельности», в котором содержатся ссылки на значимые суждения, вынесенные руководством при формировании вывода об отсутствии существенной неопределенности, сведения о ключевых вопросах аудита или заявление с описанием неисправленного существенного искажения прочей информации (см. пункт A21), и
- (ii) описывать (см. пункт A22):
 - a. основание для выражения мнения с оговоркой о проаудированной финансовой отчетности и его влияние на обобщенную финансовую отчетность, если такое имеется;
 - b. вопрос, указанный в разделе «Важные обстоятельства», в разделе «Прочие сведения» или в разделе «Существенная неопределенность в отношении непрерывности деятельности» или раздел «Непрерывность деятельности», в котором содержатся ссылки на значимые суждения, вынесенные руководством при формировании вывода об отсутствии существенной неопределенности, аудиторского заключения о проаудированной финансовой отчетности, и его влияние на обобщенную финансовую отчетность, если такое имеется, или

¹⁴⁴ МСА 706 (пересмотренный) «Разделы «Важные обстоятельства» и «Прочие сведения» в аудиторском заключении».

¹⁴⁵ МСА 570 (пересмотренный, 2024 г.) «Непрерывность деятельности», пункты 35–36²².

¹⁴⁶ МСА 570 (пересмотренный, 2024 г.), пункт 34(b).

¹⁴⁷ МСА 701 «Информирование о ключевых вопросах аудита в аудиторском заключении».

¹⁴⁸ МСА 720 (пересмотренный) «Обязанности аудитора, относящиеся к прочей информации».

- с. неисправленное существенное искажение прочей информации и его влияние, если такое имеется, на информацию, включенную в документ, содержащий обобщенную финансовую отчетность и аудиторское заключение об этой отчетности (см. пункт A15).

...

Приложение

(см. пункт A23)

Примеры аудиторских заключений независимого аудитора об обобщенной финансовой отчетности

- Пример 1. Аудиторское заключение об обобщенной финансовой отчетности, подготовленной в соответствии с установленными критериями. О проаудированной финансовой отчетности выражено немодифицированное мнение. Аудиторское заключение об обобщенной финансовой отчетности датировано более поздним числом, чем аудиторское заключение о финансовой отчетности, на основе которой составлена обобщенная финансовая отчетность. Аудиторское заключение о проаудированной финансовой отчетности включает раздел «Существенная неопределенность в отношении непрерывности деятельности» и сведения о других ключевых вопросах аудита.

...

Пример 1.

Обстоятельства следующие:

- О проаудированной финансовой отчетности организации, ценные бумаги которой допущены к организованным торгам, выражено немодифицированное мнение.
- ...
- Аудиторское заключение о проаудированной финансовой отчетности включает раздел «Существенная неопределенность в отношении непрерывности деятельности».
- Аудиторское заключение о проаудированной финансовой отчетности включает сведения о других ключевых вопросах аудита¹⁴⁹.

АУДИТОРСКОЕ ЗАКЛЮЧЕНИЕ НЕЗАВИСИМОГО АУДИТОРА В ОТНОШЕНИИ ОБОБЩЕННОЙ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ

[Надлежащий адресат]

Мнение

...

¹⁴⁹ Как объясняется в пункте 15 МСА 701, существенная неопределенность в отношении способности организации непрерывно продолжать свою деятельность по своему характеру является ключевым вопросом аудита, однако информация о ней должна раскрываться в отдельном разделе аудиторского заключения в соответствии с пунктами 35–36 МСА 570 (пересмотренного, 2024 г.).

Обобщенная финансовая отчетность

...

Проаудированная финансовая отчетность и наше заключение о данной отчетности

Мы выразили немодифицированное аудиторское мнение в отношении проаудированной финансовой отчетности в нашем заключении от 15 февраля 20X2 года. Данное заключение также включает:

- раздел «*Существенная неопределенность в отношении непрерывности деятельности*», в котором обращается внимание на Примечание 6X к проаудированной финансовой отчетности. В Примечании 6X к проаудированной финансовой отчетности указано, что организация ABC понесла чистый убыток в сумме ZZZ в течение года, закончившегося 31 декабря 20X1 года, и на эту дату текущие обязательства организации ABC превысили общую сумму ее активов на YYY. Данные события или условия, наряду с другими вопросами, изложенными в Примечании 6X к проаудированной финансовой отчетности, указывают на наличие существенной неопределенности, которая может вызвать значительные сомнения в способности организации ABC непрерывно продолжать свою деятельность. Эти вопросы рассмотрены в Примечании 5Y к обобщенной финансовой отчетности¹⁵⁰;
- сведения о других¹⁵¹ ключевых вопросах аудита. [Ключевые вопросы аудита – это вопросы, которые, согласно нашему профессиональному суждению, являлись наиболее значимыми для нашего аудита финансовой отчетности за текущий период¹⁵².]

...

МЕЖДУНАРОДНЫЙ ОТЧЕТ О ПРАКТИКЕ АУДИТА 1000 «ОСОБЕННОСТИ АУДИТА ФИНАНСОВЫХ ИНСТРУМЕНТОВ»

...

Приложение

(см. пункт A14)

Примеры средств контроля, связанных с финансовыми инструментами

...

17. С финансовыми инструментами связан риск понести убыток, величина которого превысит стоимость (при наличии) финансового инструмента, признанную в бухгалтерском балансе. Например, в результате резкого падения рыночной цены на товар организация может быть вынуждена реализовать убыток, чтобы закрыть форвардную позицию по этому товару в связи

¹⁵⁰ Аудитор может включить дополнительное описание того, каким образом он рассматривал оценку руководством способности организации непрерывно продолжать свою деятельность, в соответствии с пунктом 35(b) МСА 570 (пересмотренного, 2024 г.).

¹⁵¹ В обстоятельствах, когда существенная неопределенность в отношении способности организации непрерывно продолжать свою деятельность отсутствует, включение слова «другие» в заявление о сообщении сведений о ключевых вопросах аудита не потребуется.

¹⁵² Аудитор может включить дополнительное разъяснение в отношении ключевых вопросов аудита, которое он сочтет полезным для пользователей аудиторского заключения об обобщенной финансовой отчетности.

с требованиями по залоговому обеспечению или поддержанию маржи. В некоторых случаях сумма потенциальных убытков может ~~быть достаточной, чтобы указывать на наличие события~~ или обстоятельства, которые могут вызвать значительные сомнения относительно способности организации непрерывно продолжать свою деятельность. С целью оценки будущего гипотетического воздействия на финансовые инструменты, подверженные рыночным рискам, организация может провести анализ чувствительности или анализ рисковой стоимости. Однако анализ рисковой стоимости не отражает в полном объеме всех рисков, которым может подвергнуться организация; анализ чувствительности и сценарный анализ.

...

'International Standards on Auditing', 'the International Standard on Auditing for Audits of Financial Statements of Less Complex Entities', 'International Standards on Assurance Engagements', 'International Standards on Review Engagements', 'International Standards on Related Services', 'International Standards on Quality Control', 'International Auditing Practice Notes', предварительные предложения, консультативные документы и другие публикации IAASB являются интеллектуальной собственностью IFAC.

Международный совет этики и аудита™ (IFEА™), Международный совет по аудиту и обеспечению уверенности (IAASB®) и Международная федерация бухгалтеров® (IFAC®) не принимают на себя ответственность за убытки, причиненные любому лицу, которое действует или воздерживается от действий, полагаясь на материалы данной публикации, независимо от того, вызваны ли такие убытки небрежностью или иным образом.

'International Auditing and Assurance Standards Board', 'International Standards on Auditing', 'International Standards on Assurance Engagements', 'International Standards on Review Engagements', 'International Standards on Related Services', 'International Standards on Quality Control', 'International Auditing Practice Notes', 'International Federation of Accountants', 'IAASB', 'ISA', 'ISAE', 'ISRE', 'ISRS', 'ISQC', 'IAPN', 'IFAC', логотип IAASB и логотип IFAC являются товарными знаками и знаками обслуживания IFAC в США и других странах. 'International Foundation for Ethics and Audit' и 'IFEА' являются товарными знаками IFEА или зарегистрированными товарными знаками и знаками обслуживания IFEА в США и других странах.

Настоящий Международный стандарт аудита 570 (Пересмотренный, 2024 Г.) «Непрерывность деятельности», выпущенный International Auditing and Assurance Standards Board, опубликованный International Federation of Accountants в апреле 2025 года на английском языке, переведен на русский язык Фондом «Национальная организация по стандартам финансового учета и отчетности» (Фонд НСФО) в августе 2026 года и воспроизводятся с разрешения IFAC. Процесс перевода Международного стандарта аудита 570 (Пересмотренный, 2024 Г.) «Непрерывность деятельности» IAASB был рассмотрен IFAC, и перевод был проведен в соответствии с «Заявлением о политике—политикой перевода публикаций International Federation of Accountants». Утвержденный текст Международного стандарта аудита 570 (Пересмотренный, 2024 Г.) «Непрерывность деятельности» IAASB, опубликован IFAC на английском языке. IFAC не несет ответственности за точность и полноту перевода или за действия, которые могут последовать в результате этого.

Текст на английском языке - Международный стандарт аудита 570 (Пересмотренный, 2024 Г.) «Непрерывность деятельности» © 2025, IFAC. Все права защищены.

Текст на русском языке - Международный стандарт аудита 570 (Пересмотренный, 2024 Г.) «Непрерывность деятельности» © 2026 год IFAC. Все права защищены.

Наименование на языке оригинала: International Standard on Auditing 570 (Revised 2024), Going Concern.

Чтобы получить разрешение на воспроизведение, хранение, или передачу, или на другие аналогичные виды использования этого документа обратитесь по адресу Permissions@ifac.org.



IAASB™

International Auditing and Assurance Standards Board
AN IFEA BOARD

COPYRIGHT OF:



International
Federation
of Accountants®