**Тексты положений нормативных правовых актов, содержащих обязательные требования,  
соблюдение которых оценивается при осуществлении внешнего контроля**

**качества работы аудиторских организаций, указанных в части 3 статьи 5**

Федерального закона от 30 декабря 2008 г. № 307-ФЗ «Об аудиторской деятельности

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **№ п/п** | **Структурная единица** | **Содержание положения нормативного правового акта** |
| 1. **Федеральный закон от 30 декабря 2008 г. № 307-ФЗ «Об аудиторской деятельности»** | | |
| 1.1 | часть 6 статьи 1 | Аудиторские организации, индивидуальные аудиторы (индивидуальные предприниматели, осуществляющие аудиторскую деятельность) не вправе заниматься какой-либо иной предпринимательской деятельностью, кроме проведения аудита и оказания услуг, предусмотренных статьей 1 Федерального закона от 30 декабря 2008 г. № 307-ФЗ «Об аудиторской деятельности» (далее – Федеральный закон «Об аудиторской деятельности») |
| 1.2 | часть 2 статьи 1 | Аудиторская деятельность (аудиторские услуги) - деятельность по проведению аудита и оказанию сопутствующих аудиту услуг, осуществляемая аудиторскими организациями, индивидуальными аудиторами. К аудиторской деятельности не относятся проверки, осуществляемые в соответствии с требованиями и в порядке, отличными от требований и порядка, установленных [стандартами](consultantplus://offline/ref=C6A42088031E72C69E2AF83B4DEC9B4C9611F972125595E61002973662A7B3AA85398DC876F4F9B025G) аудиторской деятельности. |
| 1.3 | часть 8 статьи 1 | Аудит бухгалтерской (финансовой) отчетности аудируемого лица, в бухгалтерской и финансовой документации которого содержатся сведения, составляющие государственную тайну, осуществляется в соответствии с законодательством Российской Федерации |
| 1.4 | статья 2 | Аудиторская деятельность осуществляется в соответствии с Федеральным законом «Об аудиторской деятельности», другими федеральными законами и иными нормативными правовыми актами, которые регулируют отношения, возникающие при осуществлении аудиторской деятельности |
| 1.5 | часть 1 статьи 3 | Аудиторская организация - коммерческая организация, являющаяся членом одной из саморегулируемых организаций аудиторов |
| 1.6 | часть 2 статьи 3 | Коммерческая организация приобретает право осуществлять аудиторскую деятельность с даты внесения [сведений](http://www.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc&base=LAW&n=206850&rnd=244973.2923643&dst=100025&fld=134) о ней в реестр аудиторов и аудиторских организаций саморегулируемой организации аудиторов, членом которой такая организация является |
| 1.7 | часть 1 статьи 4 | Аудитор - физическое лицо, получившее квалификационный аттестат аудитора и являющееся членом одной из саморегулируемых организаций аудиторов |
| 1.8 | часть 3 статьи 4 | Аудитор, являющийся работником аудиторской организации на основании трудового договора между ним и аудиторской организацией, вправе участвовать в осуществлении аудиторской организацией аудиторской деятельности, а также в оказании прочих услуг, предусмотренных [статьей 1](http://www.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc&base=LAW&n=200604&rnd=244973.724032087&dst=100008&fld=134) Федерального закона «Об аудиторской деятельности» |
| 1.9 | часть 3 статьи 5 | Обязательный аудит бухгалтерской (финансовой) отчетности организаций, ценные бумаги которых допущены к организованным торгам, иных кредитных и страховых организаций, негосударственных пенсионных фондов, организаций, в уставных (складочных) капиталах которых доля государственной собственности составляет не менее 25 процентов, государственных корпораций, государственных компаний, публично-правовых компаний, а также бухгалтерской (финансовой) отчетности, включаемой в проспект ценных бумаг, и консолидированной финансовой отчетности проводится только аудиторскими организациями |
| 1.10 | часть 4 статьи 5 | [Договор](http://www.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc&base=LAW&n=206594&rnd=244973.1517129934&dst=100002&fld=134) на проведение обязательного аудита бухгалтерской (финансовой) отчетности организации, в уставном (складочном) капитале которой доля государственной собственности составляет не менее 25 процентов, а также на проведение аудита бухгалтерской (финансовой) отчетности государственной корпорации, государственной компании, публично-правовой компании, государственного унитарного предприятия или муниципального унитарного предприятия заключается с аудиторской организацией или индивидуальным аудитором, определенными путем проведения не реже чем один раз в пять лет открытого конкурса в [порядке](http://www.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=query&div=LAW&opt=1&REFDOC=200604&REFBASE=LAW&REFFIELD=134&REFSEGM=591&REFPAGE=0&REFTYPE=QP_MULTI_REF&ts=32280148605306411464&REFDST=21), установленном законодательством Российской Федерации о контрактной системе в сфере закупок, товаров, работ, услуг для обеспечения государственных и муниципальных нужд, при этом установление требования к обеспечению заявок на участие в конкурсе и (или) к обеспечению исполнения контракта не является обязательным |
| 1.11 | часть 6 статьи 5 | Сведения о результатах обязательного аудита подлежат внесению в Единый федеральный [реестр](http://www.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc&base=LAW&n=194552&rnd=244973.23684812&dst=100011&fld=134) сведений о фактах деятельности юридических лиц заказчиком аудита с указанием в сообщении аудируемого лица, идентифицирующих аудируемое лицо данных (идентификационный номер налогоплательщика, основной государственный регистрационный номер для юридических лиц, страховой номер индивидуального лицевого счета при их наличии), наименования (фамилии, имени, отчества) аудитора, идентифицирующих аудитора данных (идентификационный номер налогоплательщика, основной государственный регистрационный номер для юридических лиц, страховой номер индивидуального лицевого счета при их наличии), перечня бухгалтерской (финансовой) отчетности, в отношении которой проводился аудит, периода, за который она составлена, даты заключения, мнения аудиторской организации, индивидуального аудитора о достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности аудируемого лица с указанием обстоятельств, которые оказывают или могут оказать существенное влияние на достоверность такой отчетности, за исключением случаев, если подлежащие раскрытию в соответствии с настоящей частью сведения составляют государственную [тайну](http://www.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc&base=LAW&n=93980&rnd=244973.186726601&dst=100001&fld=134) или коммерческую тайну, а также в иных случаях, установленных федеральным законом |
| 1.12 | часть 1 статьи 6 | Аудиторское заключение - официальный документ, предназначенный для пользователей бухгалтерской (финансовой) отчетности аудируемых лиц, содержащий выраженное в установленной [форме](http://www.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=query&div=LAW&opt=1&REFDOC=200604&REFBASE=LAW&REFFIELD=134&REFSEGM=176&REFPAGE=0&REFTYPE=QP_MULTI_REF&ts=18849148605323725117&REFDST=100048) мнение аудиторской организации, индивидуального аудитора о достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности аудируемого лица |
| 1.13 | пункт 1 части 2 статьи 6 | Аудиторское заключение должно содержать наименование «Аудиторское заключение» |
| 1.14 | пункт 2 части 2 статьи 6 | Аудиторское заключение должно содержать указание адресата (акционеры акционерного общества, участники общества с ограниченной ответственностью, иные лица) |
| 1.15 | пункт 3 части 2 статьи 6 | Аудиторское заключение должно содержать сведения об аудируемом лице: наименование, государственный регистрационный номер, место нахождения |
| 1.16 | пункт 4 части 2 статьи 6 | Аудиторское заключение должно содержать сведения об аудиторской организации, индивидуальном аудиторе: наименование организации, фамилия, имя, отчество индивидуального аудитора, государственный регистрационный номер, место нахождения, наименование саморегулируемой организации аудиторов, членами которой являются указанные аудиторская организация или индивидуальный аудитор, номер в реестре аудиторов и аудиторских организаций; |
| 1.17 | пункт 5 части 2 статьи 6 | Аудиторское заключение должно содержать перечень бухгалтерской (финансовой) отчетности, в отношении которой проводился аудит, с указанием периода, за который она составлена, распределение ответственности в отношении указанной бухгалтерской (финансовой) отчетности между аудируемым лицом и аудиторской организацией, индивидуальным аудитором; |
| 1.18 | пункт 6 части 2 статьи 6 | Аудиторское заключение должно содержать сведения о работе, выполненной аудиторской организацией, индивидуальным аудитором для выражения мнения о достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности аудируемого лица (объем аудита) |
| 1.19 | пункт 7 части 2 статьи 6 | Аудиторское заключение должно содержать мнение аудиторской организации, индивидуального аудитора о достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности аудируемого лица с указанием обстоятельств, которые оказывают или могут оказать существенное влияние на достоверность такой отчетности |
| 1.20 | пункт 7.1 части 2 статьи 6 | Аудиторское заключение должно содержать результаты проверки, проведенной аудиторской организацией, индивидуальным аудитором в соответствии с другими федеральными законами |
| 1.21 | пункт 8 части 2 статьи 6 | Аудиторское заключение должно содержать дату заключения |
| 1.22 | часть 3 статьи 6 | Требования к форме, содержанию, порядку подписания и представления аудиторского заключения устанавливаются [стандартами](http://www.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc&base=LAW&n=102446&rnd=244973.976222253&dst=100010&fld=134) аудиторской деятельности |
| 1.23 | часть 4 статьи 6 | Аудиторское заключение представляется аудиторской организацией, индивидуальным аудитором только аудируемому лицу либо лицу, заключившему договор оказания аудиторских услуг |
| 1.24 | часть 5 статьи 6 | Заведомо ложное аудиторское заключение - аудиторское заключение, составленное без проведения аудита или составленное по результатам аудита, но явно противоречащее содержанию документов, представленных аудиторской организации, индивидуальному аудитору и рассмотренных в ходе аудита. Заведомо ложным аудиторское заключение признается по решению суда |
| 1.25 | часть 1 статьи 7  часть 9.1 статьи 23 | Аудиторская деятельность осуществляется в соответствии с [международными стандартами](http://www.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=query&div=LAW&opt=1&REFDOC=200604&REFBASE=LAW&REFFIELD=134&REFSEGM=60&REFPAGE=0&REFTYPE=QP_MULTI_REF&ts=25486148605334216281&REFDST=100491) аудита, которые являются обязательными для аудиторских организаций, аудиторов, саморегулируемых организаций аудиторов и их работников, а также со стандартами аудиторской деятельности саморегулируемых организаций аудиторов. На территории Российской Федерации применяются международные стандарты аудита, принимаемые Международной федерацией бухгалтеров и признанные в [порядке](http://www.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc&base=LAW&n=181022&rnd=244973.176228542&dst=100009&fld=134), установленном Правительством Российской Федерации  До года, следующего за годом, в котором международные стандарты аудита признаны для применения на территории Российской Федерации, обязательными для аудиторских организаций, аудиторов, саморегулируемых организаций аудиторов и их работников являются федеральные [правила](consultantplus://offline/ref=2D469FE1BC3F6814936C98D80A4D88A33F05A010E47BC683B9F37F2C1AB65E655F781D2A4936B1U5m4M) (стандарты) аудиторской деятельности, утвержденные Правительством Российской Федерации, и федеральные стандарты аудиторской деятельности, утвержденные уполномоченным федеральным органом |
| 1.26 | часть 3 статьи 7 | [Кодекс](http://www.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc&base=LAW&n=122639&rnd=244973.306661351) профессиональной этики аудиторов - свод правил поведения, обязательных для соблюдения аудиторскими организациями, аудиторами при осуществлении ими аудиторской деятельности |
| 1.27 | пункт 1 части 1 статьи 8 | Аудит не может осуществляться аудиторскими организациями, руководители и иные должностные лица которых являются учредителями (участниками) аудируемого лица, его руководителем, главным бухгалтером или иным должностным лицом, на которое возложено ведение бухгалтерского учета, в том числе составление бухгалтерской (финансовой) отчетности |
| 1.28 | пункт 2 части 1 статьи 8 | Аудит не может осуществляться аудиторскими организациями, руководители и иные должностные лица которых являются близкими родственниками (родители, братья, сестры, дети), а также супругами, родителями и детьми супругов учредителей (участников) аудируемого лица, его руководителя, главного бухгалтера или иного должностного лица, на которое возложено ведение бухгалтерского учета, в том числе составление бухгалтерской (финансовой) отчетности |
| 1.29 | пункт 3 части 1 статьи 8 | Аудит не может осуществляться аудиторскими организациями в отношении аудируемых лиц, являющихся их учредителями (участниками), в отношении аудируемых лиц, для которых эти аудиторские организации являются учредителями (участниками), в отношении дочерних обществ, филиалов и представительств указанных аудируемых лиц, а также в отношении организаций, имеющих общих с этой аудиторской организацией учредителей (участников) |
| 1.30 | пункт 4 части 1 статьи 8 | Аудит не может осуществляться аудиторскими организациями, индивидуальными аудиторами, оказывавшими в течение трех лет, непосредственно предшествовавших проведению аудита, услуги по восстановлению и ведению бухгалтерского учета, а также по составлению бухгалтерской (финансовой) отчетности физическим и юридическим лицам, в отношении этих лиц |
| 1.31 | пункт 5 части 1 статьи 8 | Аудит не может осуществляться аудиторами, являющимися учредителями (участниками) аудируемого лица, его руководителем, главным бухгалтером или иным должностным лицом, на которое возложено ведение бухгалтерского учета, в том числе составление бухгалтерской (финансовой) отчетности |
| 1.32 | пункт 6 части 1 статьи 8 | Аудит не может осуществляться аудиторами, являющимися учредителям (участникам) аудируемого лица, его руководителям, главному бухгалтеру или иному должностному лицу, на которое возложено ведение бухгалтерского учета, в том числе составление бухгалтерской (финансовой) отчетности, близкими родственниками (родители, братья, сестры, дети), а также супругами, родителями и детьми супругов |
| 1.33 | пункт 7 части 1 статьи 8 | Аудит не может осуществляться аудиторскими организациями в отношении аудируемых лиц, являющихся страховыми организациями, с которыми заключены договоры страхования ответственности этих аудиторских организаций |
| 1.34 | пункт 8 части 1 статьи 8 | Аудит не может осуществляться аудиторскими организациями, индивидуальными аудиторами в отношении бухгалтерской (финансовой) отчетности аудируемых лиц, являющихся кредитными организациями, с которыми ими заключены кредитные договоры или договоры поручительства, либо которыми им выдана банковская гарантия, либо с которыми такие договоры заключены руководителями этих аудиторских организаций, либо с которыми такие договоры заключены на условиях, существенно отличающихся от условий совершения аналогичных сделок, лицами, являющимися близкими родственниками (родители, братья, сестры, дети), а также супругами, родителями и детьми супругов руководителей этих аудиторских организаций, индивидуальных аудиторов, либо если указанные лица являются выгодоприобретателями по таким договорам |
| 1.35 | пункт 9 части 1 статьи 8 | Аудит не может осуществляться работниками аудиторских организаций, являющимися участниками аудиторских групп, аудируемыми лицами которых являются кредитные организации, с которыми ими заключены кредитные договоры или договоры поручительства на условиях, существенно отличающихся от условий совершения аналогичных сделок, либо получившими от этих кредитных организаций банковские гарантии, либо с которыми такие договоры заключены лицами, являющимися близкими родственниками (родители, братья, сестры, дети), а также супругами, родителями и детьми супругов аудиторов, либо если указанные лица являются выгодоприобретателями по таким договорам |
| 1.36 | часть 2 статьи 8 | Порядок выплаты и размер денежного вознаграждения аудиторским организациям, индивидуальным аудиторам за проведение аудита (в том числе обязательного) и оказание сопутствующих ему услуг определяются договорами оказания аудиторских услуг и не могут быть поставлены в зависимость от выполнения каких бы то ни было требований аудируемых лиц о содержании выводов, которые могут быть сделаны в результате аудита. |
| 1.37 | часть 3 статьи 8 | Аудиторские организации, индивидуальные аудиторы не вправе осуществлять действия, влекущие возникновение конфликта интересов или создающие угрозу возникновения такого конфликта. Для целей Федерального закона «Об аудиторской деятельности» под конфликтом интересов понимается ситуация, при которой заинтересованность аудиторской организации, индивидуального аудитора может повлиять на мнение такой аудиторской организации, индивидуального аудитора о достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности аудируемого лица. Случаи возникновения у аудиторской организации, индивидуального аудитора заинтересованности, которая приводит или может привести к конфликту интересов, а также меры по предотвращению или урегулированию конфликта интересов устанавливаются [кодексом](http://www.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc&base=LAW&n=122639&rnd=244973.943630788&dst=100217&fld=134) профессиональной этики аудиторов |
| 1.38 | часть 1 статьи 9 | Аудиторскую тайну составляют любые сведения и документы, полученные и (или) составленные аудиторской организацией и ее работниками, а также индивидуальным аудитором и работниками, с которыми им заключены трудовые договоры, при оказании услуг, предусмотренных Федеральным законом «Об аудиторской деятельности», за исключением:  1) сведений, разглашенных самим лицом, которому оказывались услуги, предусмотренные Федеральным законом «Об аудиторской деятельности», либо с его согласия;  2) сведений о заключении договора оказания аудиторских услуг;  3) сведений о величине оплаты аудиторских услуг |
| 1.39 | часть 2 статьи 9 | Аудиторская организация и ее работники, индивидуальный аудитор и работники, с которыми им заключены трудовые договоры, [обязаны](http://www.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=query&div=LAW&opt=1&REFDOC=200604&REFBASE=LAW&REFFIELD=134&REFSEGM=122&REFPAGE=0&REFTYPE=QP_MULTI_REF&ts=17465148605356516410&REFDST=8) соблюдать требование об обеспечении конфиденциальности информации, составляющей аудиторскую тайну |
| 1.40 | часть 3 статьи 9 | Аудиторская организация, индивидуальный аудитор не вправе передавать сведения и документы, составляющие аудиторскую тайну, третьим лицам либо разглашать эти сведения и содержание документов без предварительного письменного согласия лица, которому оказывались услуги, предусмотренные Федеральным законом «Об аудиторской деятельности», за исключением случаев, предусмотренных Федеральным законом «Об аудиторской деятельности» и другими федеральными законами |
| 1.41 | часть 5 статьи 9 | Уполномоченный федеральный орган, уполномоченный федеральный орган по контролю и надзору и их работники, саморегулируемые организации аудиторов, их члены и работники, а также иные лица, получившие доступ к сведениям и документам, составляющим аудиторскую тайну, в соответствии с Федеральным законом «Об аудиторской деятельности» и другими федеральными законами, обязаны соблюдать требование об обеспечении конфиденциальности таких сведений и документов |
| 1.42 | часть 6 статьи 9 | В случае разглашения аудиторской тайны аудиторской организацией, индивидуальным аудитором, уполномоченным федеральным органом, уполномоченным федеральным органом по контролю и надзору, саморегулируемой организацией аудиторов, а также иными лицами, получившими на основании Федерального закона «Об аудиторской деятельности» и других федеральных законов доступ к аудиторской тайне, аудиторская организация, индивидуальный аудитор, а также лицо, которому оказывались услуги, предусмотренные Федеральным законом «Об аудиторской деятельности», вправе потребовать от виновного лица возмещения причиненных убытков в порядке, установленном [законодательством](http://www.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc&base=LAW&n=209986&rnd=244973.28009184&dst=100091&fld=134) Российской Федерации |
| 1.43 | часть 1 статьи 10 | Аудиторская организация, индивидуальный аудитор обязаны установить и соблюдать [правила](http://www.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=query&div=LAW&opt=1&REFDOC=200604&REFBASE=LAW&REFFIELD=134&REFSEGM=82&REFPAGE=0&REFTYPE=QP_MULTI_REF&ts=52514860537104531&REFDST=100502) внутреннего контроля качества работы. Принципы осуществления внутреннего контроля качества работы аудиторских организаций, индивидуальных аудиторов и требования к организации указанного контроля устанавливаются [стандартами](http://www.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc&base=LAW&n=124340&rnd=244973.715121536&dst=103406&fld=134) аудиторской деятельности |
| 1.44 | пункт 1 части 2 статьи 10 | Аудиторская организация, аудитор обязаны проходить внешний контроль качества работы, в том числе предоставлять всю необходимую для проверки документацию и информацию |
| 1.45 | часть 2 статьи 10.1 | В целях осуществления уполномоченным федеральным органом по контролю и надзору внешнего контроля качества работы аудиторских организаций, проводящих обязательный аудит бухгалтерской (финансовой) отчетности организаций, указанных в [части 3 статьи 5](consultantplus://offline/ref=A84BE12E15DE470D8482C0BC71705ACEB6B1541C25A0924253E8D3F51285EBC3AE44C394n3B0Q) настоящего Федерального закона, такая аудиторская организация в письменной форме или путем направления электронного документа однократно уведомляет уполномоченный федеральный орган по контролю и надзору о начале оказания услуг по проведению обязательного аудита бухгалтерской (финансовой) отчетности организаций, указанных в [части 3 статьи 5](consultantplus://offline/ref=A84BE12E15DE470D8482C0BC71705ACEB6B1541C25A0924253E8D3F51285EBC3AE44C394n3B0Q) настоящего Федерального закона, в течение 20 рабочих дней, следующих за датой заключения первого договора на проведение данного аудита в текущем календарном году. Порядок и форма уведомления, предусмотренного настоящей частью, устанавливаются уполномоченным федеральным органом. |
| 1.46 | пункт 1 части 2 статьи 13 | При оказании аудиторских услуг аудиторская организация, индивидуальный аудитор обязаны предоставлять по требованию аудируемого лица обоснования замечаний и выводов аудиторской организации, индивидуального аудитора, а также информацию о своем членстве в саморегулируемой организации аудиторов |
| 1.47 | пункт 2 части 2 статьи 13 | При оказании аудиторских услуг аудиторская организация, индивидуальный аудитор обязаны передавать в срок, установленный договором оказания аудиторских услуг, аудиторское заключение аудируемому лицу, лицу, заключившему договор оказания аудиторских услуг |
| 1.48 | пункт 2.1 части 2 статьи 13 | При оказании аудиторских услуг аудиторская организация, индивидуальный аудитор обязаны составлять документы на русском языке |
| 1.49 | пункт 3 части 2 статьи 13 | При оказании аудиторских услуг аудиторская организация, индивидуальный аудитор обязаны обеспечивать хранение документов (копий документов), полученных и (или) составленных в ходе оказания аудиторских услуг, в течение не менее пяти лет после года, в котором они были получены и (или) составлены, на территории Российской Федерации, в том числе размещать базы данных информации, в которых осуществляются сбор, запись, систематизация, накопление, хранение, уточнение (обновление, изменение), извлечение сведений и документов (копий документов), полученных и (или) составленных в ходе оказания аудиторских услуг, на территории Российской Федерации |
| 1.50 | пункт 3.1 части 2 статьи 13 | При оказании аудиторских услуг аудиторская организация, индивидуальный аудитор обязаны информировать учредителей (участников) аудируемого лица или их представителей либо его руководителя о ставших известными аудиторской организации, индивидуальному аудитору случаях коррупционных правонарушений аудируемого лица, в том числе случаях подкупа иностранных должностных лиц, случаях иных нарушений законодательства Российской Федерации, либо признаках таких случаев, либо риске возникновения таких случаев. В случае, если учредители (участники) аудируемого лица или их представители либо его руководитель не принимают надлежащих мер по рассмотрению указанной информации аудиторской организации, индивидуального аудитора, последние обязаны проинформировать об этом соответствующие уполномоченные государственные органы |
| 1.51 | пункт 4 части 2 статьи 13 | При оказании аудиторских услуг аудиторская организация, индивидуальный аудитор обязаны исполнять иные обязанности, вытекающие из договора оказания аудиторских услуг |
| 1.52 | часть 3 статьи 13 | При оказании прочих связанных с аудиторской деятельностью услуг аудиторская организация, индивидуальный аудитор обязаны обеспечивать хранение документов (копий документов), полученных и (или) составленных аудиторской организацией и ее работниками, индивидуальным аудитором и работниками, с которыми индивидуальным аудитором заключены трудовые договоры, не менее трех лет после отчетного года |
| 1.53 | пункт 1 части 2 статьи 18 | Коммерческая организация может быть создана в любой организационно-правовой форме, за исключением публичного акционерного общества, государственного или муниципального унитарного предприятия |
| 1.54 | пункт 2 части 2 статьи 18 | Численность аудиторов, являющихся работниками коммерческой организации на основании трудовых договоров, должна быть не менее трех |
| 1.55 | пункт 3 части 2 статьи 18 | Доля уставного (складочного) капитала коммерческой организации, принадлежащая аудиторам и (или) аудиторским организациям, должна быть не менее 51 процента |
| 1.56 | пункт 4 части 2 статьи 18 | Численность аудиторов в коллегиальном исполнительном органе коммерческой организации должна быть не менее 50 процентов состава такого исполнительного органа. Лицо, являющееся единоличным исполнительным органом коммерческой организации должно быть аудитором. Полномочия исполнительного органа коммерческой организации не могут быть переданы по договору другой коммерческой организации или индивидуальному предпринимателю (управляющему) |
| 1.57 | пункт 5 части 2 статьи 18 | Требованием к членству аудиторских организаций в саморегулируемой организации аудиторов является безупречная деловая репутация. |
| 1.58 | часть 4 статьи 18 | Аудиторская организация, аудитор могут являться членами только одной саморегулируемой организации аудиторов |
| 1.59 | часть 8 статьи 19 | Аудиторская организация, аудитор обязаны в письменной форме или путем направления электронного документа уведомлять саморегулируемую организацию аудиторов, членами которой они являются, о всех изменениях содержащихся в реестре аудиторов и аудиторских организаций сведений в течение 10 рабочих дней со дня, следующего за днем возникновения таких изменений |
| 1.60 | часть 4 статьи 20 | Аудиторская организация, индивидуальный аудитор, в отношении которых принято решение о приостановлении их членства в саморегулируемой организации аудиторов, в течение всего срока действия такого решения не вправе:  1) заключать договоры оказания аудиторских услуг;  2) вносить влекущие увеличение обязательств аудиторской организации, индивидуального аудитора изменения в договоры оказания аудиторских услуг, заключенные до принятия саморегулируемой организацией аудиторов указанного решения. |
| 1.61 | часть 4.1 статьи 23 | С 1 января 2012 года аудиторы, имеющие действительные квалификационные аттестаты аудитора, выданные в соответствии с Федеральным [законом](http://www.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc&base=LAW&n=89011&rnd=244973.3116629825) от 7 августа 2001 года № 119-ФЗ «Об аудиторской деятельности», вправе участвовать в аудиторской деятельности (осуществлять аудиторскую деятельность) в соответствии с типом имеющегося у них квалификационного аттестата аудитора, за исключением участия в аудиторской деятельности (осуществления аудиторской деятельности), предусмотренной [частью 3 статьи 5](http://www.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc&base=LAW&n=200604&rnd=244973.203745180&dst=100045&fld=134) настоящего Федерального закона |
| 1. **Федеральные стандарты аудиторской деятельности (ФСАД) и Федеральные правила (стандарты) аудиторской деятельности (ФПСАД)** | | |
| * 1. **ФСАД 1/2010 «Аудиторское заключение о бухгалтерской (финансовой) отчетности и формирование мнения о ее достоверности»** | | |
| 2.1.1 | пункт 2 ФСАД 1/2010 | По результатам проведенного аудита аудиторская организация и индивидуальный аудитор (далее именуются «аудитор») должны выразить в аудиторском заключении мнение о достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности аудируемого лица (далее - бухгалтерская отчетность), сформированное на основе полученных аудиторских доказательств |
| 2.1.2 | пункт 3 ФСАД 1/2010 | Аудиторское заключение должно содержать утверждение о том, что бухгалтерская отчетность была проаудирована аудитором |
| 2.1.3 | подпункт «а» пункта 3 ФСАД 1/2010 | Аудиторское заключение должно содержать наименование «Аудиторское заключение» |
| 2.1.4 | подпункт «б» пункта 3 ФСАД 1/2010 | Аудиторское заключение должно содержать указание адресата (акционеры акционерного общества, участники общества с ограниченной ответственностью, иные лица |
| 2.1.5 | подпункт «в» пункта 3 ФСАД 1/2010 | Аудиторское заключение должно содержать сведения об аудируемом лице: наименование, государственный регистрационный номер, место нахождения |
| 2.1.6 | подпункт «г» пункта 3 ФСАД 1/2010 | Аудиторское заключение должно содержать сведения об аудиторской организации, индивидуальном аудиторе: наименование организации, фамилия, имя, отчество индивидуального аудитора, государственный регистрационный номер, место нахождения, наименование саморегулируемой организации аудиторов, членом которой является, номер в реестре аудиторов и аудиторских организаций саморегулируемой организации аудиторов |
| 2.1.7 | подпункт «д» пункта 3 ФСАД 1/2010 | Аудиторское заключение должно содержать перечень (состав) бухгалтерской отчетности, в отношении которой проводился аудит, с указанием периода, за который она составлена, при этом, если аудитору становится известно, что проаудированная бухгалтерская отчетность будет включена в документ, который содержит прочую информацию, например в годовой отчет, аудитор может, если форма представления это позволяет, указать те страницы, на которых будет представлена проаудированная бухгалтерская отчетность  Аудиторское заключение должно содержать перечень бухгалтерской (финансовой) отчетности, в отношении которой проводился аудит, с указанием периода, за который она составлена, распределение ответственности в отношении указанной бухгалтерской (финансовой) отчетности между аудируемым лицом и аудиторской организацией, индивидуальным аудитором |
| 2.1.8 | подпункт «е» пункта 3 ФСАД 1/2010 | Аудиторское заключение должно содержать распределение ответственности в отношении указанной бухгалтерской отчетности между аудируемым лицом и аудитором |
| 2.1.9 | подпункт «ж» пункта 3 ФСАД 1/2010 | Аудиторское заключение должно содержать сведения о работе, выполненной аудитором для выражения мнения (объем аудита) |
| 2.1.10 | подпункт «з» пункта 3 ФСАД 1/2010 | Аудиторское заключение должно содержать мнение аудитора с указанием обстоятельств, которые оказывают или могут оказать существенное влияние на достоверность такой бухгалтерской отчетности |
| 2.1.11 | подпункт «и» пункта 3 ФСАД 1/2010 | Аудиторское заключение должно содержать подпись аудитора |
| 2.1.12 | подпункт «к» пункта 3 ФСАД 1/2010 | Аудиторское заключение должно содержать дату аудиторского заключения |
| 2.1.13 | пункт 19 ФСАД 1/2010 | В случае, когда нормативными правовыми актами Российской Федерации на аудитора возлагается обязанность по выполнению в ходе аудиторского задания дополнительной по отношению к предусмотренной федеральными стандартами аудиторской деятельности работы и составлению отчета о результатах этой дополнительной работы, аудитор сообщает в аудиторском заключении о результатах такой дополнительной работы в отдельном разделе аудиторского заключения, озаглавленном, например, «Заключение в соответствии с требованиями [наименование, дата, номер нормативного правового акта]» |
| 2.1.14 | пункт 20 ФСАД 1/2010 | Включение в аудиторское заключение отдельного раздела с описанием результатов дополнительной работы, выполненной аудитором, должно быть сделано таким образом, чтобы было понятно, что обязанность по выполнению такой работы возложена на аудитора в дополнение к ответственности за аудит бухгалтерской отчетности, предусмотренной федеральными стандартами аудиторской деятельности. В некоторых случаях от аудитора может потребоваться составление отдельного отчета или заключения по результатам выполненной дополнительной работы |
| 2.1.15 | пункт 21 ФСАД 1/2010 | Если аудиторское заключение содержит отдельный раздел с описанием результатов дополнительной работы, выполненной аудитором в ходе аудиторского задания, то уместные в данных обстоятельствах заявления и описания, аналогичные предусмотренным в пункте 3 ФСАД 1/2010, должны быть включены в раздел «Заключение о бухгалтерской отчетности». Раздел «Заключение в соответствии с требованиями [наименование, дата, номер нормативного правового акта]» должен следовать за разделом «Заключение о бухгалтерской отчетности» |
| 2.1.16 | пункт 5 ФСАД 1/2010 | В части аудиторского заключения «Ответственность аудируемого лица за бухгалтерскую отчетность» должно быть приведено:  а) указание на уполномоченных аудируемым лицом лиц, отвечающих за составление и достоверность бухгалтерской отчетности в соответствии с правилами отчетности. При этом должны использоваться термины в соответствии с законодательством Российской Федерации;  б) описание ответственности указанных лиц за составление и достоверность бухгалтерской отчетности в соответствии с правилами отчетности. Такое описание должно включать заявление о том, что указанные лица несут ответственность за составление и достоверность бухгалтерской отчетности в соответствии с правилами отчетности и за систему внутреннего контроля, необходимую для составления бухгалтерской отчетности, не содержащей существенных искажений, допущенных вследствие недобросовестных действий или ошибок |
| 2.1.17 | пункт 6 ФСАД 1/2010 | 6. В части аудиторского заключения «Ответственность аудитора» приводится описание объема аудита и указывается, что:  а) ответственность аудитора заключается в выражении мнения на основе проведенного аудита;  б) аудит был проведен в соответствии с федеральными стандартами аудиторской деятельности, а также что эти стандарты требуют соблюдения применимых требований профессиональной этики аудиторов (этических норм), а также планирования и проведения аудита таким образом, чтобы получить достаточную уверенность в том, что бухгалтерская отчетность достоверна во всех существенных отношениях. При этом аудитор не должен указывать в аудиторском заключении на то, что аудит был проведен в соответствии с федеральными стандартами аудиторской деятельности, если аудитором не были выполнены все требования этих стандартов, уместные для применения в условиях конкретного аудиторского задания;  в) аудитор полагает, что полученные в ходе аудита доказательства представляют достаточные и надлежащие основания для выражения мнения |
| 2.1.18 | пункт 8 ФСАД 1/2010 | Объем аудита описывается посредством включения в аудиторское заключение следующих положений:  а) аудит включает проведение аудиторских процедур, направленных на получение аудиторских доказательств, подтверждающих числовые показатели в бухгалтерской отчетности и раскрытую в ней информацию;  б) выбор аудиторских процедур является предметом суждения аудитора, которое основывается на оценке риска существенных искажений, допущенных вследствие недобросовестных действий или ошибок. В процессе оценки данного риска аудитор рассматривает систему внутреннего контроля аудируемого лица, обеспечивающую составление и достоверность бухгалтерской отчетности, с целью выбора соответствующих аудиторских процедур, но не с целью выражения мнения об эффективности системы внутреннего контроля аудируемого лица. Если в соответствии с условиями аудиторского задания аудитор принимает обязательство выразить мнение об эффективности системы внутреннего контроля аудируемого лица в связи с аудитом бухгалтерской отчетности, то утверждение, что рассмотрение аудитором системы внутреннего контроля аудируемого лица осуществляется не для целей выражения мнения в отношении эффективности системы внутреннего контроля аудируемого лица, не включается в аудиторское заключение;  в) аудит включает оценку надлежащего характера применяемой аудируемым лицом учетной политики и обоснованности оценочных значений, полученных руководством аудируемого лица, а также оценку представления бухгалтерской отчетности в целом |
| 2.1.19 | пункт 9 ФСАД 1/2010 | Аудиторское заключение должно включать часть, озаглавленную «Мнение», в которой приводится мнение аудитора по поводу того, отражает ли бухгалтерская отчетность достоверно во всех существенных отношениях финансовое положение аудируемого лица по состоянию на отчетную дату, результаты его финансово-хозяйственной деятельности и движение денежных средств за отчетный период в соответствии с установленными правилами составления бухгалтерской отчетности (далее - мнение) |
| 2.1.20 | пункт 16 ФСАД 1/2010 | Немодифицированное мнение формулируется в аудиторском заключении следующим образом: «бухгалтерская отчетность отражает достоверно во всех существенных отношениях финансовое положение [аудируемого лица] по состоянию на [отчетная дата], результаты [его] финансово-хозяйственной деятельности и движение денежных средств за [отчетный год] год в соответствии с установленными правилами составления бухгалтерской отчетности» |
| 2.1.21 | пункт 25 ФСАД 1/2010 | К аудиторскому заключению на бумажном носителе прилагается бухгалтерская отчетность, в отношении которой выражается мнение и которая датирована и подписана аудируемым лицом в соответствии с правилами отчетности. Аудиторское заключение и указанная отчетность должны быть пронумерованы, прошнурованы, опечатаны печатью аудитора с указанием общего количества листов |
| 2.1.22 | пункт 10 ФСАД 1/2010 | Прежде чем приступать к формированию мнения, аудитор должен убедиться, достигнута ли в ходе аудита достаточная уверенность в том, что бухгалтерская отчетность в целом не содержит существенных искажений в результате недобросовестных действий или ошибок. Указанное убеждение должно базироваться на:  а) выводе относительно того, были ли получены достаточные надлежащие аудиторские доказательства;  б) выводе относительно того, являются ли неисправленные искажения, взятые по отдельности или в совокупности, существенными;  в) выводах, формирование которых требуется пунктами 11-13 ФСАД 1/2010 |
| 2.1.23 | пункт 11 ФСАД 1/2010 | Аудитор должен сделать вывод относительно того, составлена ли бухгалтерская отчетность, во всех существенных отношениях, в соответствии с установленными правилами составления бухгалтерской отчетности (далее - правила отчетности). При формировании данного вывода аудитором должен быть рассмотрен принятый аудируемым лицом порядок составления и представления бухгалтерской отчетности, включая возможные искажения в результате действий руководства этого аудируемого лица. В ходе такого рассмотрения аудитору может стать известно о возможных искажениях в результате действий руководства этого аудируемого лица. Аудитор может прийти к выводу, что недостаточная объективность руководства аудируемого лица в отношении составления и представления бухгалтерской отчетности наряду с влиянием неисправленных искажений вызывает существенное искажение бухгалтерской отчетности в целом. Признаками недостаточной объективности руководства аудируемого лица, которые могут повлиять на вывод аудитора относительно того, существенно ли искажена в целом бухгалтерская отчетность, могут являться:  а) выборочная корректировка руководством аудируемого лица выявленных в ходе аудита и доведенных до его сведения искажений (например, корректировка искажений, результат которых приводит к увеличению отражаемых в бухгалтерской отчетности доходов, но не их снижению);  б) возможные искажения получаемых руководством аудируемого лица оценочных показателей |
| 2.1.24 | подпункт «а» пункта 12 ФСАД 1/2010 | При формировании мнения о достоверности бухгалтерской отчетности аудитору следует оценить, в частности, общий порядок составления и представления бухгалтерской отчетности, ее состав и содержание |
| 2.1.25 | подпункт «б» пункта 12 ФСАД 1/2010 | При формировании мнения о достоверности бухгалтерской отчетности аудитору следует оценить, в частности, соответствие отраженной в бухгалтерской отчетности информации принятым аудируемым лицом способам ведения бухгалтерского учета, существенно влияющим на оценку и принятие решений заинтересованными пользователями бухгалтерской отчетности |
| 2.1.26 | подпункт «в» пункта 12 ФСАД 1/2010 | При формировании мнения о достоверности бухгалтерской отчетности аудитору следует оценить, в частности, обоснованность принятой учетной политики |
| 2.1.27 | подпункт «г» пункта 12 ФСАД 1/2010 | При формировании мнения о достоверности бухгалтерской отчетности аудитору следует оценить, в частности, обоснованность оценочных показателей, полученных руководством аудируемого лица |
| 2.1.28 | подпункт «д» пункта 12 ФСАД 1/2010 | При формировании мнения о достоверности бухгалтерской отчетности аудитору следует оценить, в частности, является ли информация, отраженная в бухгалтерской отчетности, надежной, сопоставимой, понятной и уместной |
| 2.1.29 | подпункт «е» пункта 12 ФСАД 1/2010 | При формировании мнения о достоверности бухгалтерской отчетности аудитору следует оценить, в частности, дает ли бухгалтерская отчетность, в том числе отраженная в ней информация, достоверное представление об имевших место хозяйственных операциях и событиях, и позволяет ли эта отчетность предполагаемым пользователям судить о влиянии существенных операций и событий на бухгалтерскую отчетность |
| 2.1.30 | подпункт «ж» пункта 12 ФСАД 1/2010 | При формировании мнения о достоверности бухгалтерской отчетности аудитору следует оценить, в частности, уместна ли используемая в бухгалтерской отчетности терминология, включая наименование каждой составляющей бухгалтерской отчетности |
| 2.1.31 | пункт 13 ФСАД 1/2010 | Аудитор должен установить, содержит ли бухгалтерская отчетность соответствующую ссылку на примененные при составлении этой отчетности требования правил отчетности или их описание. Указание на то, что бухгалтерская отчетность составлена в соответствии с правилами отчетности, является надлежащим только в том случае, если бухгалтерская отчетность соответствует всем применимым требованиям правил отчетности, действовавшим в периоде, за который составлена бухгалтерская отчетность |
| 2.1.32 | пункт 15 ФСАД 1/2010 | Аудитор должен выразить немодифицированное мнение в случае, когда он приходит к выводу, что бухгалтерская отчетность отражает достоверно во всех существенных отношениях финансовое положение аудируемого лица и результаты его финансовой деятельности в соответствии с правилами отчетности |
| 2.1.33 | пункт 17 ФСАД 1/2010 | Аудитор должен выразить модифицированное мнение в аудиторском заключении, если:  а) на основании полученных аудиторских доказательств установлено, что бухгалтерская отчетность, рассматриваемая в целом, содержит существенные искажения;  б) он не может получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства, чтобы установить, что бухгалтерская отчетность, рассматриваемая в целом, не содержит существенные искажения |
| 2.1.34 | пункт 18 ФСАД 1/2010 | Если аудитор установил, что бухгалтерская отчетность недостоверна, то он должен обсудить это обстоятельство с руководством аудируемого лица и в зависимости от требований правил отчетности и от принятых руководством аудируемого лица решений должен определить, есть ли необходимость модифицировать мнение в аудиторском заключении |
| 2.1.35 | пункт 22 ФСАД 1/2010 | Аудиторское заключение подписывается:  а) руководителем аудиторской организации или уполномоченным им лицом, имеющим квалификационный аттестат аудитора. Подпись должна включать наименование аудиторской организации, должность, фамилию и инициалы лица, подписавшего аудиторское заключение;  б) индивидуальным аудитором. Подпись должна включать фамилию и инициалы индивидуального аудитора |
| 2.1.36 | пункт 23 ФСАД 1/2010 | Аудиторское заключение должно быть датировано не ранее даты завершения процесса получения достаточных надлежащих аудиторских доказательств, на основании которых аудитор выражает мнение, включая доказательства того, что:  а) бухгалтерская отчетность подготовлена в полном объеме и включает соответствующее раскрытие информации;  б) лица, обладающие соответствующими полномочиями, подтвердили, что они несут ответственность за данную бухгалтерскую отчетность.  Дата аудиторского заключения предоставляет пользователю основание полагать, что аудитор учел влияние, которое оказали на бухгалтерскую отчетность и аудиторское заключение события и операции, возникшие до этой даты и известные аудитору |
| 2.1.37 | пункт 24 ФСАД 1/2010 | Аудиторское заключение должно быть составлено в письменном виде. Примеры аудиторских заключений приведены в приложении к ФСАД 1/2010 |
| 2.1.38 | пункт 26 ФСАД 1/2010 | Если в составе бухгалтерской отчетности представлена дополнительная информация, сопутствующая бухгалтерской отчетности, наличие которой не требуется правилами отчетности, то аудитор должен установить, ясно ли из того, как представлена эта информация, что она не относится к проаудированной бухгалтерской отчетности |
| 2.1.39 | пункт 27 ФСАД 1/2010 | Если четкое представление о том, что дополнительная информация не относится к проаудированной бухгалтерской отчетности, отсутствует, то аудитор должен обратиться к руководству аудируемого лица с просьбой изменить характер представления дополнительной информации. Если руководство аудируемого лица отказывается это сделать, то аудитор должен указать в аудиторском заключении, что такая дополнительная информация не была им проаудирована |
| 2.1.40 | пункт 28 ФСАД 1/2010 | Характер представления дополнительной информации, в отношении которой может создаться ошибочное впечатление, что на нее распространяется аудиторское мнение, может быть изменен посредством, например:  а) исключения любых ссылок в бухгалтерской отчетности на непроаудированные дополнительные данные или пояснения, чтобы имело место четкое разграничение между проаудированной и непроаудированной информацией;  б) размещения непроаудированной дополнительной информации отдельно от бухгалтерской отчетности, или, в случаях, когда это невозможно, как минимум, разместив сгруппированную непроаудированную дополнительную информацию после информации, подлежащей раскрытию в бухгалтерской отчетности, четко указав при этом: «без проведения аудита» |
| 2.1.41 | пункт 30 ФСАД 1/2010 | Аудиторское заключение подготавливается в количестве экземпляров, согласованном аудитором и аудируемым лицом, причем аудитор и аудируемое лицо должны получить не менее чем по одному экземпляру аудиторского заключения с прилагаемой бухгалтерской отчетностью |
| * 1. **ФСАД 2/2010 «Модифицированное мнение в аудиторском заключении»** | | |
| 2.2.1 | пункт 3 ФСАД 2/2010 | Аудитор должен модифицировать аудиторское мнение в случае, когда:  а) аудитор приходит к основанному на полученных аудиторских доказательствах выводу о том, что бухгалтерская отчетность в целом содержит существенные искажения;  б) у аудитора отсутствует возможность получения достаточных надлежащих аудиторских доказательств того, что бухгалтерская отчетность в целом не содержит существенных искажений |
| 2.2.2 | пункт 13 ФСАД 2/2010 | Аудитор должен выразить мнение с оговоркой в том случае, если:  а) аудитор, получив достаточные надлежащие аудиторские доказательства, приходит к выводу, что влияние искажений, рассматриваемых по отдельности или в совокупности, является существенным, но не затронет большинство значимых элементов бухгалтерской (финансовой) отчетности (далее - всеобъемлющим);  б) у аудитора отсутствует возможность получения достаточных надлежащих аудиторских доказательств, на которых он мог бы основывать свое мнение, однако он приходит к выводу, что возможное влияние необнаруженных искажений может быть существенным для бухгалтерской отчетности, но не всеобъемлющим.  Влияние искажения признается всеобъемлющим с точки зрения степени распространения его на бухгалтерскую отчетность или степени возможного распространения его на бухгалтерскую отчетность для тех случаев, когда аудитор не имеет возможности получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства. |
| 2.2.3 | пункт 15 ФСАД 2/2010 | Аудитор должен выразить отрицательное мнение в том случае, когда, получив достаточные надлежащие аудиторские доказательства, он приходит к выводу, что влияние искажений, рассматриваемых по отдельности или в совокупности, является одновременно существенным и всеобъемлющим для бухгалтерской отчетности |
| 2.2.4 | пункт 16 ФСАД 2/2010 | Аудитор должен отказаться от выражения мнения в том случае, когда у него отсутствует возможность получения достаточных надлежащих аудиторских доказательств, на которых он мог бы основывать свое мнение, но он приходит к выводу, что возможное влияние необнаруженных искажений может быть одновременно существенным и всеобъемлющим для бухгалтерской отчетности |
| 2.2.5 | пункт 18 ФСАД 2/2010 | Если после принятия аудиторского задания аудитору становится известно о том, что руководство аудируемого лица устанавливает ограничение объема аудита, которое может привести к необходимости выражения мнения с оговоркой или к отказу от выражения мнения, то аудитор должен обратиться к руководству аудируемого лица касательно снятия такого ограничения |
| 2.2.6 | пункт 19 ФСАД 2/2010 | Если руководство аудируемого лица отказывается снять установленное им ограничение объема аудита, то аудитор должен обсудить сложившуюся ситуацию с представителями собственника аудируемого лица, если эти представители собственника не являются одновременно руководством аудируемого лица, и определить, возможно ли выполнение альтернативных аудиторских процедур для получения достаточных надлежащих аудиторских доказательств |
| 2.2.7 | пункт 26 ФСАД 2/2010 | В случае, когда аудитор модифицирует свое мнение, он должен в дополнение к обязательным элементам включить в аудиторское заключение отдельную часть с описанием обстоятельств, явившихся основанием для выражения модифицированного мнения (далее - специальная часть).  Специальная часть размещается непосредственно перед частью, содержащей мнение аудитора. В зависимости от формы модифицированного мнения специальная часть именуется «Основание для выражения мнения с оговоркой», «Основание для выражения отрицательного мнения», «Основание для отказа от выражения мнения» |
| 2.2.8 | пункт 27 ФСАД 2/2010 | Аудитор должен стремиться, по-возможности, использовать одинаковые формулировки в специальной части и в части, содержащей модифицированное мнение аудитора |
| 2.2.9 | пункт 28 ФСАД 2/2010 | Если в бухгалтерской отчетности существенно искажены какие-либо показатели (включая количественные показатели, раскрытые в бухгалтерской отчетности), то аудитор должен привести в специальной части описание и количественную оценку влияния этого искажения на соответствующие показатели, за исключением случая, когда такая оценка не представляется возможной. Если количественная оценка влияния искажения на соответствующие показатели бухгалтерской отчетности не может быть произведена с достаточной надежностью, то аудитор должен указать это в специальной части.  Например, в случае завышения величины показателя материально-производственных запасов аудитор может включить в специальную часть описание искажений следующих показателей: налог на прибыль организаций, прибыль до налогообложения, чистая прибыль, нераспределенная прибыль |
| 2.2.10 | пункт 29 ФСАД 2/2010 | Если в бухгалтерской отчетности существенно искажена информация, представленная в форме пояснения, то аудитор должен привести в специальной части описание такого искажения |
| 2.2.11 | пункт 30 ФСАД 2/2010 | Если существенное искажение бухгалтерской отчетности связано с нераскрытием информации, которая должна быть раскрыта, аудитор должен:  а) обсудить факт нераскрытия информации с представителями собственника аудируемого лица;  б) описать в специальной части характер нераскрытой информации;  в) если иное не предусмотрено законодательством Российской Федерации, включить нераскрытую информацию в специальную часть, если это практически осуществимо на основе полученных достаточных надлежащих аудиторских доказательств |
| 2.2.12 | пункт 31 ФСАД 2/2010 | Включение нераскрытой информации в специальную часть практически не осуществимо, если:  а) информация, подлежащая раскрытию, не была заранее подготовлена руководством аудируемого лица или в силу иных причин не может быть оперативно получена аудитором;  б) согласно суждению аудитора объем раскрываемой информации будет непропорциональным по отношению ко всему аудиторскому заключению |
| 2.2.13 | пункт 32 ФСАД 2/2010 | Если аудитор выражает модифицированное мнение из-за отсутствия возможности получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства, то аудитор должен включить в специальную часть описание причин этого |
| 2.2.14 | пункт 33 ФСАД 2/2010 | Если аудитор выражает отрицательное мнение или отказывается от выражения мнения, то он должен описать в специальной части иные ставшие ему известными обстоятельства, которые могли бы потребовать модифицирования мнения, а также их влияние на бухгалтерскую отчетность |
| 2.2.15 | пункт 34 ФСАД 2/2010 | В зависимости от формы модифицированного мнения часть аудиторского заключения, содержащая мнение аудитора, именуется «Мнение с оговоркой», «Отрицательное мнение», «Отказ от выражения мнения» |
| 2.2.16 | пункт 35 ФСАД 2/2010 | В случае, когда аудитор выражает модифицированное мнение, в части, содержащей мнение аудитора, используются следующие формулировки:  а) «По нашему мнению, за исключением влияния на бухгалтерскую отчетность обстоятельств, изложенных в части, содержащей основание для выражения мнения с оговоркой, бухгалтерская отчетность отражает достоверно во всех существенных отношениях финансовое положение [аудируемого лица] по состоянию на [отчетная дата], результаты [его] финансово-хозяйственной деятельности и движение денежных средств за [отчетный год] год в соответствии с установленными правилами составления бухгалтерской отчетности.» (мнение с оговоркой в связи с существенным искажением бухгалтерской отчетности);  б) «По нашему мнению, за исключением возможного влияния на бухгалтерскую отчетность обстоятельств, изложенных в части, содержащей основание для выражения мнения с оговоркой, бухгалтерская отчетность отражает достоверно во всех существенных отношениях финансовое положение [аудируемого лица] по состоянию на [отчетная дата], результаты [его] финансово-хозяйственной деятельности и движение денежных средств за [отчетный год] год в соответствии с установленными правилами составления бухгалтерской отчетности.» (мнение с оговоркой в связи с отсутствием возможности получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства);  в) «По нашему мнению, вследствие существенности обстоятельств, указанных в части, содержащей основание для выражения отрицательного мнения, бухгалтерская отчетность не отражает достоверно финансовое положение [аудируемого лица] по состоянию на [отчетная дата], результаты [его] финансово-хозяйственной деятельности и движение денежных средств за [отчетный год] год в соответствии с установленными правилами составления бухгалтерской отчетности.» (отрицательное мнение);  г) «По нашему мнению, вследствие существенности обстоятельств, указанных в части, содержащей основание для отказа от выражения мнения, у нас отсутствовала возможность получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства, обеспечивающие основание для выражения мнения, и, соответственно, мы не выражаем мнение о достоверности бухгалтерской отчетности [аудируемого лица].» (отказ от выражения мнения из-за отсутствия возможности получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства) |
| 2.2.17 | пункт 36 ФСАД 2/2010 | В случае, когда аудитор выражает мнение с оговоркой или отрицательное мнение, описание ответственности аудитора в аудиторском заключении должно быть изменено: в него включается заявление о том, что аудитор полагает, что полученные в ходе аудита доказательства представляют достаточные и надлежащие основания для выражения модифицированного мнения о достоверности бухгалтерской отчетности |
| 2.2.18 | пункт 37 ФСАД 2/2010 | В случае, когда аудитор отказывается от выражения мнения из-за отсутствия возможности получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства:  а) вводная часть аудиторского заключения должна быть изменена: в нее включается заявление о том, что аудитор был привлечен к проведению аудита бухгалтерской отчетности;  б) описание ответственности аудитора и объема аудита в аудиторском заключении должно быть изменено следующим образом: «Наша ответственность заключается в выражении мнения о достоверности бухгалтерской отчетности на основе проведения аудита в соответствии с федеральными стандартами аудиторской деятельности. Вследствие обстоятельств, указанных в части, содержащей основание для отказа от выражения мнения, у нас отсутствовала возможность получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства, обеспечивающие основание для выражения мнения аудитора». |
| 2.2.19 | абзац 1 пункта 26 ФСАД 2/2010 | В случае, когда аудитор модифицирует свое мнение, он должен в дополнение к обязательным элементам включить в аудиторское заключение отдельную часть с описанием обстоятельств, явившихся основанием для выражения модифицированного мнения |
| 2.2.20 | абзац 2 пункта 26 ФСАД 2/2010 | Специальная часть размещается непосредственно перед частью, содержащей мнение аудитора. В зависимости от формы модифицированного мнения специальная часть именуется «Основание для выражения мнения с оговоркой», «Основание для выражения отрицательного мнения», «Основание для отказа от выражения мнения» |
| 2.2.21 | пункт 27 ФСАД 2/2010 | Аудитор должен стремиться, по-возможности, использовать одинаковые формулировки в специальной части и в части, содержащей модифицированное мнение аудитора |
| 2.2.22 | пункт 28 ФСАД 2/2010 | Если в бухгалтерской отчетности существенно искажены какие-либо показатели (включая количественные показатели, раскрытые в бухгалтерской отчетности), то аудитор должен привести в специальной части описание и количественную оценку влияния этого искажения на соответствующие показатели, за исключением случая, когда такая оценка не представляется возможной. Если количественная оценка влияния искажения на соответствующие показатели бухгалтерской отчетности не может быть произведена с достаточной надежностью, то аудитор должен указать это в специальной части.  Например, в случае завышения величины показателя материально-производственных запасов аудитор может включить в специальную часть описание искажений следующих показателей: налог на прибыль организаций, прибыль до налогообложения, чистая прибыль, нераспределенная прибыль |
| 2.2.21 | пункт 29 ФСАД 2/2010 | Если в бухгалтерской отчетности существенно искажена информация, представленная в форме пояснения, то аудитор должен привести в специальной части описание такого искажения |
| 2.2.22 | подпункт «а» пункта 30 ФСАД 2/2010 | Если существенное искажение бухгалтерской отчетности связано с нераскрытием информации, которая должна быть раскрыта, аудитор должен обсудить факт нераскрытия информации с представителями собственника аудируемого лица |
| 2.2.23 | подпункт «б» пункта 30 ФСАД 2/2010 | Если существенное искажение бухгалтерской отчетности связано с нераскрытием информации, которая должна быть раскрыта, аудитор должен описать в специальной части характер нераскрытой информации |
| 2.2.24 | подпункт «в» пункта 30 ФСАД 2/2010 | Если существенное искажение бухгалтерской отчетности связано с нераскрытием информации, которая должна быть раскрыта, аудитор должен если иное не предусмотрено законодательством Российской Федерации, включить нераскрытую информацию в специальную часть, если это практически осуществимо на основе полученных достаточных надлежащих аудиторских доказательств |
| 2.2.25 | пункт 31 ФСАД 2/2010 | Включение нераскрытой информации в специальную часть практически не осуществимо, если:  а) информация, подлежащая раскрытию, не была заранее подготовлена руководством аудируемого лица или в силу иных причин не может быть оперативно получена аудитором;  б) согласно суждению аудитора объем раскрываемой информации будет непропорциональным по отношению ко всему аудиторскому заключению |
| 2.2.26 | пункт 32 ФСАД 2/2010 | Если аудитор выражает модифицированное мнение из-за отсутствия возможности получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства, то аудитор должен включить в специальную часть описание причин этого |
| 2.2.27 | пункт 33 ФСАД 2/2010 | Если аудитор выражает отрицательное мнение или отказывается от выражения мнения, то он должен описать в специальной части иные ставшие ему известными обстоятельства, которые могли бы потребовать модифицирования мнения, а также их влияние на бухгалтерскую отчетность |
| 2.2.28 | пункт 34 ФСАД 2/2010 | В зависимости от формы модифицированного мнения часть аудиторского заключения, содержащая мнение аудитора, именуется «Мнение с оговоркой», «Отрицательное мнение», «Отказ от выражения мнения» |
| 2.2.29 | пункт 35 ФСАД 2/2010 | В случае, когда аудитор выражает модифицированное мнение, в части, содержащей мнение аудитора, используются следующие формулировки:  а) «По нашему мнению, за исключением влияния на бухгалтерскую отчетность обстоятельств, изложенных в части, содержащей основание для выражения мнения с оговоркой, бухгалтерская отчетность отражает достоверно во всех существенных отношениях финансовое положение [аудируемого лица] по состоянию на [отчетная дата], результаты [его] финансово-хозяйственной деятельности и движение денежных средств за [отчетный год] год в соответствии с установленными правилами составления бухгалтерской отчетности.» (мнение с оговоркой в связи с существенным искажением бухгалтерской отчетности);  б) «По нашему мнению, за исключением возможного влияния на бухгалтерскую отчетность обстоятельств, изложенных в части, содержащей основание для выражения мнения с оговоркой, бухгалтерская отчетность отражает достоверно во всех существенных отношениях финансовое положение [аудируемого лица] по состоянию на [отчетная дата], результаты [его] финансово-хозяйственной деятельности и движение денежных средств за [отчетный год] год в соответствии с установленными правилами составления бухгалтерской отчетности.» (мнение с оговоркой в связи с отсутствием возможности получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства);  в) «По нашему мнению, вследствие существенности обстоятельств, указанных в части, содержащей основание для выражения отрицательного мнения, бухгалтерская отчетность не отражает достоверно финансовое положение [аудируемого лица] по состоянию на [отчетная дата], результаты [его] финансово-хозяйственной деятельности и движение денежных средств за [отчетный год] год в соответствии с установленными правилами составления бухгалтерской отчетности.» (отрицательное мнение);  г) «По нашему мнению, вследствие существенности обстоятельств, указанных в части, содержащей основание для отказа от выражения мнения, у нас отсутствовала возможность получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства, обеспечивающие основание для выражения мнения, и, соответственно, мы не выражаем мнение о достоверности бухгалтерской отчетности [аудируемого лица].» (отказ от выражения мнения из-за отсутствия возможности получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства). |
| 2.2.30 | пункт 36 ФСАД 2/2010 | В случае, когда аудитор выражает мнение с оговоркой или отрицательное мнение, описание ответственности аудитора в аудиторском заключении должно быть изменено: в него включается заявление о том, что аудитор полагает, что полученные в ходе аудита доказательства представляют достаточные и надлежащие основания для выражения модифицированного мнения о достоверности бухгалтерской отчетности. |
| 2.2.31 | подпункт «а» пункта 37 ФСАД 2/2010 | В случае, когда аудитор отказывается от выражения мнения из-за отсутствия возможности получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства, вводная часть аудиторского заключения должна быть изменена: в нее включается заявление о том, что аудитор был привлечен к проведению аудита бухгалтерской отчетности |
| 2.2.32 | подпункт «б» пункта 37 ФСАД 2/2010 | В случае, когда аудитор отказывается от выражения мнения из-за отсутствия возможности получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства описание ответственности аудитора и объема аудита в аудиторском заключении должно быть изменено следующим образом: «Наша ответственность заключается в выражении мнения о достоверности бухгалтерской отчетности на основе проведения аудита в соответствии с федеральными стандартами аудиторской деятельности. Вследствие обстоятельств, указанных в части, содержащей основание для отказа от выражения мнения, у нас отсутствовала возможность получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства, обеспечивающие основание для выражения мнения аудитора» |
| 2.2.33 | пункт 39 ФСАД 2/2010 | В случае, когда аудитор предполагает модифицировать мнение в аудиторском заключении, он должен сообщить представителям собственников аудируемого лица об обстоятельствах, которые стали причиной этого, а также о предполагаемом содержании модифицированного мнения |
| **2.3. ФСАД 3/2010 «Дополнительная информация в аудиторском заключении»** | | |
| 2.3.1 | пункт 4 ФСАД 3/2010 | Привлекающая внимание часть должна указывать только на обстоятельства, отраженные в бухгалтерской отчетности. Такими обстоятельствами могут быть:  а) неопределенность в отношении не завершенных на отчетную дату судебных разбирательств, решения по которым могут быть приняты лишь в следующие отчетные периоды, или неопределенность, связанная с действиями надзорных органов;  б) досрочное применение (если это разрешено) новых правил отчетности, которое оказывает всеобъемлющее влияние на бухгалтерскую отчетность;  в) крупная катастрофа, которая оказала или продолжает оказывать существенное влияние на финансовое положение аудируемого лица |
| 2.3.2 | подпункт «а» пункта 6 ФСАД 3/2010 | Привлекающая внимание часть должна быть расположена в аудиторском заключении непосредственно после части, содержащей мнение аудитора о достоверности бухгалтерской отчетности аудируемого лица |
| 2.3.3 | подпункт «б» пункта 6 ФСАД 3/2010 | Привлекающая внимание часть должна иметь наименование «Важные обстоятельства» |
| 2.3.4 | подпункт «в» пункта 6 ФСАД 3/2010 | Привлекающая внимание часть должна содержать однозначную ссылку на отраженное в бухгалтерской отчетности обстоятельство, которая должна позволить пользователям бухгалтерской отчетности найти отражение этого обстоятельства в бухгалтерской отчетности |
| 2.3.5 | подпункт «г» пункта 6 ФСАД 3/2010 | Привлекающая внимание часть должна содержать указание на то, что в отношении обстоятельства, к которому привлекается внимание, аудиторское мнение не является модифицированным |
| 2.3.6 | пункт 7 ФСАД 3/2010 | Если аудитор считает необходимым привлечь внимание пользователей бухгалтерской отчетности к не отраженному в этой отчетности обстоятельству, которое может способствовать пониманию пользователями бухгалтерской отчетности процесса и результатов аудита, ответственности аудитора или содержания аудиторского заключения, то он включает в аудиторское заключение часть, в которой приводится дополнительная информация, относящаяся к не отраженному в бухгалтерской отчетности обстоятельству, которое, по мнению аудитора, может способствовать пониманию пользователями бухгалтерской отчетности процесса и результатов аудита, ответственности аудитора или содержания аудиторского заключения (далее - содержащая прочие факты часть).  Содержащей прочие факты части присваивается наименование «Прочие сведения» |
| 2.3.7 | подпункт «а» пункта 13 ФСАД 3/2010 | Расположение содержащей прочие факты части в аудиторском заключении зависит от характера сообщаемой в ней информации: информация об обстоятельствах, которые могут способствовать пониманию пользователями бухгалтерской отчетности процесса и результатов аудита, - непосредственно после части, содержащей мнение аудитора о достоверности бухгалтерской отчетности аудируемого лица, или привлекающей внимание части (если она имеется) |
| 2.3.8 | подпункт «б» пункта 13 ФСАД 3/2010 | Расположение содержащей прочие факты части в аудиторском заключении зависит от характера сообщаемой в ней информации: информация об обстоятельствах, которые могут способствовать пониманию пользователями бухгалтерской отчетности дополнительных обязанностей аудитора, описанных в аудиторском заключении, - в составе части аудиторского заключения, содержащей заключение, составленное в соответствии с требованиями нормативных правовых актов, которыми на аудитора возлагаются дополнительные обязанности |
| 2.3.9 | подпункт «в» пункта 13 ФСАД 3/2010 | Расположение содержащей прочие факты части в аудиторском заключении зависит от характера сообщаемой в ней информации: информация об обстоятельствах, которые могут способствовать пониманию пользователями бухгалтерской отчетности содержания аудиторского заключения, - отдельной частью непосредственно после аудиторского заключения или заключения, составленного в соответствии с требованиями нормативных правовых актов, которыми на аудитора возлагаются дополнительные обязанности |
| 2.3.10 | пункт 14 ФСАД 3/2010 | Если аудитор предполагает, что в аудиторское заключение будет включена привлекающая внимание часть или содержащая прочие факты часть, то он должен сообщить представителям собственника аудируемого лица об этом, а также о предполагаемом содержании этих частей. Информирование представителей собственника аудируемого лица позволяет им получить представление об отдельных обстоятельствах, на которые аудитор намеревается указать в аудиторском заключении, и дает им возможность получить при необходимости разъяснения аудитора. В случаях, когда в аудиторское заключение по каждому последующему аудиту включается содержащая прочие факты часть с указанием на определенное обстоятельство, аудитор может принять решение не повторять такое сообщение по каждому заданию |
| * 1. **ФСАД 5/2010 «Обязанности аудитора по рассмотрению недобросовестных действий в ходе аудита»** | | |
| 2.4.1 | пункт 8 ФСАД 5/2010 | Аудитор должен получить достаточную уверенность в том, что бухгалтерская отчетность аудируемого лица в целом не содержит существенных искажений, возникших как в результате недобросовестных действий, так и в результате ошибок. При этом существует неизбежный риск того, что в ходе аудита какие-то существенные искажения бухгалтерской отчетности не будут обнаружены |
| 2.4.2 | пункт 9 ФСАД 5/2010 | Аудитор должен учитывать, что риск необнаружения существенного искажения в результате недобросовестных действий выше, чем риск необнаружения искажения в результате ошибки. Недобросовестные действия могут быть основаны на сложных и тщательно организованных схемах, разработанных с целью сокрытия таких действий (например, подделка документов, намеренное неотражение операций, умышленное предоставление аудитору искаженных данных), в том числе, действий, сопровождающихся сговором. Возможность аудитора выявлять недобросовестные действия зависит от следующих факторов:  а) искусность подделки;  б) частота фактов манипулирования и объем информации, затрагиваемой манипулированием;  в) масштабы сговора;  г) связанные со сговором суммы отдельных значений, подвергшихся подтасовке;  д) должностной статус лиц, участвующих в недобросовестных действиях.  Аудитор не во всех случаях может определить, являются ли искажения результатом недобросовестных действий или ошибки в областях, зависящих от суждения, например, таких как оценочные значения |
| 2.4.3 | пункт 10 ФСАД 5/2010 | Аудитор должен учитывать, что риск невыявления аудитором существенного искажения, возникшего в результате недобросовестных действий руководства аудируемого лица, гораздо выше, чем недобросовестных действий, совершенных другими работниками аудируемого лица |
| 2.4.4 | пункт 11 ФСАД 5/2010 | Аудитор должен проявлять профессиональный скептицизм, рассматривая имеющуюся у руководства аудируемого лица возможность обойти средства контроля, а также признавать тот факт, что аудиторские процедуры, представляющиеся эффективными для выявления риска искажений в результате ошибок, могут оказаться неэффективными для выявления риска существенного искажения в результате недобросовестных действий |
| 2.4.5 | подпункт «а» первого абзаца пункта 12 ФСАД 5/2010 | В силу профессионального скептицизма аудитор должен допускать возможность наличия существенного искажения в результате недобросовестных действий, несмотря на свой предшествующий положительный опыт работы с аудируемым лицом, свидетельствующий о профессиональной порядочности и честности руководства аудируемого лица и представителей собственника аудируемого лица |
| 2.4.6 | подпункт «б» первого абзаца пункта 12 ФСАД 5/2010 | В силу профессионального скептицизма аудитор должен критически оценивать предоставленную информацию и аудиторские доказательства с точки зрения наличия в них существенного искажения в результате недобросовестных действий |
| 2.4.7 | подпункт «в» первого абзаца пункта 12 ФСАД 5/2010 | В силу профессионального скептицизма аудитор должен давать оценку надежности информации, которая используется в качестве аудиторских доказательств, и средств контроля за ее подготовкой и хранением |
| 2.4.8 | подпункты «а» и «б» последнего абзаца пункта 12 ФСАД 5/2010 | Аудитор считает представленные ему учетные записи и документы подлинными до тех пор, пока у него не имеется оснований придерживаться противоположного мнения. От аудитора не требуется выступать экспертом в отношении подлинности документации. Однако если обстоятельства, выявленные в ходе аудита, дают аудитору основания считать, что документ может не быть подлинным или в него могли быть внесены изменения, то аудитор проводит дальнейшее исследование, например:  а) напрямую запрашивает подтверждение от третьей стороны;  б) привлекает к работе эксперта по оценке подлинности документа. |
| 2.4.9 | пункт 15 ФСАД 5/2010 | В процессе понимания деятельности аудируемого лица и среды, в которой она осуществляется, включая систему внутреннего контроля, при выполнении аудиторских процедур оценки рисков и связанных с ними действий аудитор должен выполнить аудиторские процедуры, указанные в пунктах 16, 17, 20, 23 - 26 ФСАД 5/2010, с целью получения информации, необходимой для выявления рисков существенных искажений в результате недобросовестных действий |
| 2.4.10 | пункт 16 ФСАД 5/2010 | Аудитор направляет руководству аудируемого лица запросы в отношении:  а) собственной оценки руководства аудируемого лица рисков того, что бухгалтерская отчетность может быть существенно искажена в результате недобросовестных действий, включая характер, объем и периодичность проведения такой оценки;  б) проводимого руководством аудируемого лица процесса выявления и реагирования на риски недобросовестных действий, включая любые выявленные руководством аудируемого лица конкретные риски или риски, на которые было обращено внимание руководства аудируемого лица, а также процесса определения в наибольшей степени подверженных риску искажения в результате недобросовестных действий остатков по счетам бухгалтерского учета, групп однотипных операций или фактов раскрытия информации.  Для аудируемых лиц, осуществляющих деятельность в нескольких местах, процесс выявления рисков руководством аудируемого лица может включать различные уровни мониторинга операционных и географических сегментов, а также устанавливает наличие операционных и географических сегментов. Руководство аудируемого лица может также идентифицировать отдельные операционные или географические сегменты с большей вероятностью присутствия риска недобросовестных действий;  в) взаимодействия (если оно имеет место) между руководством аудируемого лица и представителями собственника аудируемого лица в отношении процесса выявления рисков, возникающих в результате недобросовестных действий, и принятия мер в отношении таких рисков;  г) взаимодействия (если оно имеет место) между руководством аудируемого лица и работниками аудируемого лица в части доведения до сведения работников точки зрения руководства на вопросы деловой практики и норм этики |
| 2.4.11 | пункт 17 ФСАД 5/2010 | Аудитор направляет руководству и работникам аудируемого лица запросы в целях выяснения наличия у них сведений:  а) о каких-либо фактически совершенных или подозреваемых недобросовестных действиях;  б) о факторах риска недобросовестных действий |
| 2.4.12 | пункт 18 ФСАД 5/2010 | Запросы, направляемые аудитором руководству аудируемого лица, могут дать полезную информацию о рисках существенных искажений бухгалтерской отчетности в результате недобросовестных действий со стороны работников аудируемого лица, но, как правило, не обеспечивают получение полезной информации о рисках существенного искажения бухгалтерской отчетности в результате недобросовестных действий со стороны руководства аудируемого лица.  При оценке ответов руководства аудируемого лица на запросы аудитор должен проявлять профессиональный скептицизм. При необходимости аудитор может подтверждать ответы руководства аудируемого лица на запросы информацией, полученной из других источников |
| 2.4.13 | пункт 19 ФСАД 5/2010 | Запросы, направляемые работникам аудируемого лица, отличным от руководства аудируемого лица, могут дать респондентам возможность передать аудитору информацию, которую они не могут сообщить ему иным способом. Аудитор может направить запросы, связанные с выяснением информации о совершенных или подозреваемых недобросовестных действиях, в частности, следующим работникам:  а) производственному персоналу, непосредственно не участвующему в составлении бухгалтерской отчетности;  б) работникам с различными административными функциями и полномочиями;  в) работникам, принимающим участие в инициировании, обработке или учете сложных или необычных хозяйственных операций, а также лица, осуществляющие надзор или мониторинг работы этих работников;  г) работникам юридической службы аудируемого лица;  д) работникам, курирующим вопросы соблюдения профессиональной этики, или аналогичному ответственному лицу;  е) работникам, ответственным за выявление факторов, свидетельствующих о возможных недобросовестных действиях.  Если в структуре аудируемого лица имеется служба внутреннего аудита, то аудитор направляет запросы работникам этой службы в целях выяснения наличия у них сведений о каких-либо фактически совершенных или подозреваемых недобросовестных действиях или факторах риска недобросовестных действий, способных оказать влияние на деятельность аудируемого лица. Например:  а) проводились ли внутренними аудиторами в течение года какие-либо процедуры по выявлению недобросовестных действий;  б) насколько адекватно реагировало руководство аудируемого лица на любые факты, выявленные в ходе проведения таких процедур. |
| 2.4.14 | пункт 20 ФСАД 5/2010 | Аудитор должен установить, как представители собственника осуществляют надзор за процессом выявления руководством аудируемого лица рисков, связанных с недобросовестными действиями, и принятием ответных действий в отношении таких рисков, а также контролем за функционированием системы внутреннего контроля, установленной для снижения таких рисков (за исключением случаев, когда представители собственника аудируемого лица непосредственно участвуют в управлении аудируемым лицом) |
| 2.4.15 | пункт 21 ФСАД 5/2010 | Понимание того, как представители собственника аудируемого лица контролируют процесс выявления рисков, осуществляемым руководством аудируемого лица, и его ответными действиями в отношении рисков в результате недобросовестных действий, а также за установленными руководством аудируемого лица для снижения этих рисков средствами контроля, может способствовать пониманию аудитором подверженности деятельности аудируемого лица недобросовестным действиям со стороны руководства аудируемого лица, о надлежащем характере средств контроля, а также об уровне профессиональной компетентности руководства аудируемого лица и его деловой порядочности. Аудитор может получить такую информацию посредством посещения мероприятий, на которых обсуждаются эти вопросы, ознакомления с содержанием протоколов этих мероприятий и направления запросов представителям собственника аудируемого лица |
| 2.4.16 | пункт 22 ФСАД 5/2010 | В случае, когда все представители собственника аудируемого лица участвуют в управлении аудируемым лицом (например, субъект малого предпринимательства управляется непосредственным владельцем), аудитор не должен предпринимать соответствующих действий в связи с отсутствием надзора, отличного от контроля руководства аудируемого лица |
| 2.4.17 | пункт 23 ФСАД 5/2010 | За исключением тех случаев, когда представители собственника аудируемого лица непосредственно участвуют в управлении аудируемым лицом, аудитор направляет запросы представителям собственника аудируемого лица в целях выяснения наличия у них сведений о каких-либо фактически совершенных или подозреваемых недобросовестных действиях или факторах риска недобросовестных действий, способных оказать влияние на деятельность аудируемого лица. Эти запросы направляются, в том числе, и с целью подтверждения ответов руководства аудируемого лица |
| 2.4.18 | пункт 24 ФСАД 5/2010 | Аудитор должен рассмотреть выявленные в ходе выполнения аналитических аудиторских процедур, в том числе в отношении счетов учета выручки, необычные или неожиданные взаимосвязи, которые могут свидетельствовать о наличии рисков существенного искажения в результате недобросовестных действий |
| 2.4.19 | пункт 25 ФСАД 5/2010 | Аудитор должен рассмотреть, указывает ли прочая полученная им информация на риск существенных искажений в результате недобросовестных действий. В дополнение к информации, полученной в результате проведения аналитических процедур, аудитор должен рассмотреть прочую информацию об аудируемом лице и среде, в которой эта деятельность осуществляется. Обсуждение, проводимое участниками аудиторской группы, может обеспечить определение информации, способствующей выявлению таких рисков. Кроме того, полезной для выявления рисков существенного искажения, возникающего в результате недобросовестных действий, может быть информация, полученная аудитором в ходе решения вопроса о принятии на обслуживание нового клиента или продолжении сотрудничества с уже существующим, а также его опыт, полученный после выполнения других заданий для аудируемого лица, например, заданий по обзору промежуточной финансовой информации |
| 2.4.20 | пункт 26 ФСАД 5/20110 | Аудитор должен оценить, свидетельствует ли информация, полученная в результате других процедур оценки рисков и связанных с ними действий, о наличии одного или более факторов риска недобросовестных действий. Факторы риска недобросовестных действий не всегда могут указывать на наличие недобросовестных действий, однако они зачастую сопутствуют обстоятельствам, в которых совершаются недобросовестные действия, и поэтому могут указывать на наличие риска существенного искажения в результате недобросовестных действий |
| 2.4.21 | пункт 29 ФСАД 5/2010 | Масштаб, сложность деятельности и структура собственности аудируемого лица оказывают существенное влияние на рассмотрение аудитором факторов риска недобросовестных действий. Например, в отношении аудируемого лица аудитор, как правило, рассматривает следующие факторы, ограничивающие возможность недобросовестного поведения со стороны руководства аудируемого лица:  а) эффективная работа представителей собственника аудируемого лица;  б) эффективная работа службы внутреннего аудита аудируемого лица;  в) наличие и применение утвержденного кодекса корпоративного поведения.  Вместе с тем аудитор должен принять во внимание, что анализ факторов риска недобросовестных действий, проводимый на уровне операционного сегмента, может дать результаты, отличающиеся от результатов анализа, проводимого на уровне аудируемого лица в целом |
| 2.4.22 | пункт 31 ФСАД 5/2010 | Аудитор должен выявлять и оценивать риски существенного искажения в результате недобросовестных действий на уровне бухгалтерской отчетности в целом и на уровне предпосылок составления бухгалтерской отчетности в отношении групп однотипных операций, остатков по счетам бухгалтерского учета и раскрытий информации |
| 2.4.23 | пункт 37 ФСАД 5/2010 | Аудитор должен, проявляя профессиональный скептицизм, определить ответные действия в отношении оцененных рисков существенного искажения в результате недобросовестных действий на уровне бухгалтерской отчетности в целом. Такими действиями могут быть:  а) повышенная тщательность в определении характера и объема первичных учетных документов, которые будут проверяться с целью получения подтверждения наиболее существенных хозяйственных операций;  б) признание возросшей необходимости получения подтверждений в отношении разъяснений или заявлений руководства аудируемого лица по существенным вопросам |
| 2.4.24 | пункт 38 ФСАД 5/2010 | При определении ответных действий в отношении оцененных рисков существенного искажения в результате недобросовестных действий на уровне бухгалтерской отчетности в целом аудитор должен:  а) назначить с учетом знаний, опыта и навыков, а затем контролировать работников аудиторской организации, способных выполнять важные функции в рамках аудиторского задания и давать аудиторскую оценку рисков существенного искажения в результате недобросовестных действий, либо включить в аудиторскую группу более опытных специалистов или лиц, обладающих специальными знаниями и навыками (специалистов по информационным технологиям, по судебным спорам, др.). Уровень контроля за работой участников аудиторской группы зависит от аудиторской оценки рисков существенного искажения в результате недобросовестных действий и профессиональной компетентности участников аудиторской группы;  б) оценить, насколько выбор аудируемым лицом учетной политики и ее применение (в особенности вопросов, связанных с субъективными оценками и сложными хозяйственными операциями) могут свидетельствовать о недобросовестном составлении бухгалтерской отчетности в результате попытки руководства аудируемого лица манипулировать прибылью;  в) учесть фактор внезапности при выборе характера, объема и временных рамок аудиторских процедур, например: в силу существенности или риска отобранных счетов бухгалтерского учета и предпосылок составления бухгалтерской отчетности заменить процедуры их тестирования процедурами проверки по существу; скорректировать временные рамки выполнения аудиторских процедур по сравнению с ранее утвержденными; применить различные методы выборочного исследования; выполнить внезапно аудиторские процедуры в сегментах аудируемого лица, имеющих разное месторасположение |
| 2.4.25 | пункт 39 ФСАД 5/2010 | Аудитор должен разработать и выполнить дальнейшие аудиторские процедуры, характер, временные рамки и объем которых связаны с оцененными рисками существенного искажения в результате недобросовестных действий на уровне предпосылок составления бухгалтерской отчетности |
| 2.4.26 | пункт 44 ФСАД 5/2010 | В ходе аудита аудитор должен принимать во внимание, что руководство аудируемого лица находится в положении, позволяющем совершать недобросовестные действия, поскольку у него есть возможность манипулировать учетными данными и осуществлять недобросовестное составление бухгалтерской отчетности, обходя средства контроля, которые в иной ситуации функционируют с должной эффективностью. Аудитор должен учитывать, что риск того, что руководство аудируемого лица обходит средства контроля, является распространенным и значимым |
| 2.4.27 | пункт 45 ФСАД 5/2010 | В независимости от оценки аудитором рисков, связанных с попыткой руководства аудируемого лица обойти средства контроля, аудитор должен разработать и выполнить следующие аудиторские процедуры:  а) провести тестирование обоснованности учетных записей в Главной книге и исправительных записей, сделанных в процессе составления бухгалтерской отчетности. При разработке и выполнении аудиторских процедур для такого тестирования аудитор должен адресовать запросы работникам, вовлеченным в процесс составления бухгалтерской отчетности, в отношении имевших место ненадлежащих или необычных действий, связанных с внесением учетных записей и исправительных записей; отобрать занесенные в Главную книгу учетные записи и исправительные записи, сделанные в конце отчетного периода; рассмотреть вопрос о необходимости тестирования учетных записей и исправительных записей, сделанных в течение всего отчетного периода;  б) проверить оценочные значения на предмет их предвзятого определения и оценить, насколько обстоятельства, ставшие причиной предвзятого подхода руководства аудируемого лица, несут в себе риск существенного искажения в результате недобросовестных действий. При этом аудитор должен:  оценить, насколько суждения и решения руководства аудируемого лица, связанные с оценочными значениями, отраженными в бухгалтерской отчетности (даже если каждое из них, взятое в отдельности, является обоснованным), указывают на возможную предвзятость со стороны руководства аудируемого лица, приводящую к риску существенного искажения бухгалтерской отчетности в результате недобросовестных действий. В этом случае аудитор должен заново определить оценочные значения, рассмотрев их в совокупности;  выполнить ретроспективный обзор суждений и допущений руководства аудируемого лица в отношении значимых оценочных значений, отраженных в бухгалтерской отчетности предыдущего года. При составлении бухгалтерской отчетности руководство аудируемого лица выносит ряд суждений или допущений, влияющих на значимые оценочные значения, и на постоянной основе проверяет уместность этих оценочных значений. Аудитор должен учитывать, что недобросовестное составление бухгалтерской отчетности часто сопровождается преднамеренным искажением оценочных значений;  в) оценить экономическую обоснованность значимых хозяйственных операций, суть которых выходит за рамки обычной хозяйственной деятельности аудируемого лица или которые представляются нетипичными с точки зрения понимания аудитором специфики деятельности аудируемого лица и среды, в которой она осуществляется, и прочей информации, полученной в ходе аудита. Цель такой оценки заключается в установлении того, что такая обоснованность (или ее отсутствие) дает повод полагать, что хозяйственные операции были осуществлены в целях составления вводящей в заблуждение бухгалтерской отчетности или сокрытия присвоения активов |
| 2.4.28 | пункт 47 ФСАД 5/2010 | Аудитор должен обратить особое внимание на рассмотрение рисков существенного искажения, связанных с попытками руководства аудируемого лица обойти средства контроля за вводимыми учетными записями, поскольку автоматизация процесса ввода и средства контроля могут снизить риск случайной ошибки, но не исключают риска того, что какое-то лицо намеренно обойдет эти процедуры (например, изменив значения показателей, которые автоматически заносятся в Главную книгу или информационную систему, формирующую бухгалтерскую отчетность). При этом необходимо учитывать, что использование информационных систем для автоматической разноски информации может не остаться следов внесения подобных изменений |
| 2.4.29 | пункт 48 ФСАД 5/2010 | В целях отбора учетных записей и исправительных записей для последующего тестирования, а также определения соответствующего метода проверки подтверждающих их первичных учетных документов аудитор должен проанализировать:  а) оценку рисков существенного искажения бухгалтерской отчетности в результате недобросовестных действий. Установленные факторы риска недобросовестных действий и полученная в процессе оценки аудитором рисков существенного искажения в результате недобросовестных действий иная информация могут способствовать выбору аудитором конкретных групп однотипных учетных записей и исправительных записей для последующего тестирования;  б) средства контроля, которые применялись для контроля за учетными записями и исправительными записями. Эффективные средства контроля за подготовкой и внесением учетных записей и осуществления исправительных записей могут сократить объем процедур проверки по существу при условии, что аудитор протестировал операционную эффективность таких средств контроля;  в) процесс составления бухгалтерской отчетности аудируемого лица и характер аудиторских доказательств, которые могут быть получены. Для многих аудируемых лиц стандартный процесс обработки хозяйственных операций предполагает сочетание процедур, выполняемых как вручную, так и в автоматическом режиме. Внесение учетных записей и исправительных записей может также осуществляться посредством выполнения сочетания процедур, выполняемых как вручную, так и в автоматическом режиме. При использовании информационных систем в процессе составления бухгалтерской отчетности учетные записи и исправительные записи могут не существовать на бумажном носителе;  г) особые отличительные черты вводящих в заблуждение учетных записей или исправительных записей. Необоснованные учетные записи и исправительные записи обычно имеют отличительные черты. Подобными отличительными чертами могут обладать учетные записи, затрагивающие счета бухгалтерского учета, не имеющие отношения к такого рода хозяйственным операциям или редко используемые; внесенные лицами, которые, как правило, не вносят учетные записи; внесенные в конце отчетного периода или при закрытии счетов бухгалтерского учета после окончания отчетного года и не имеющие четкого обоснования; внесенные либо до, либо в процессе составления бухгалтерской отчетности без указания номеров корреспондирующих счетов бухгалтерского учета, или содержащие округленные значения или оканчивающиеся на одни и те же цифры;  д) характер и сложность счетов бухгалтерского учета. Необоснованные учетные записи или исправительные записи могут затрагивать счета, на которых отражаются сложные или нетипичные хозяйственные операции; на которых отражаются значимые оценки и корректировки, осуществляемые по состоянию на конец отчетного периода; в которых в прошлых отчетных периодах уже имелись искажения, в которых не проводились своевременные сверки или имеются не сверенные расхождения; на которых отражаются внутрихозяйственные операции; которые каким-то иным образом связаны с выявленным риском существенного искажения бухгалтерской отчетности в результате недобросовестных действий. В ходе проведения проверки аудируемых лиц, имеющих территориально отдаленные подразделения или разные сегменты деятельности, аудитор должен охватить их всех при отборе учетных записей для проверки;  е) учетные записи и исправительные записи, осуществляемые при обработке хозяйственных операций, не относящихся к основной деятельности, поскольку в отношении нестандартных учетных записей не могут применяться те же средства контроля, что и в отношении учетных записей, вносимых на регулярной основе при отражении типичных хозяйственных операций (например, при отражении ежемесячных продаж, закупок, выплат денежных средств) |
| 2.4.30 | пункт 52 ФСАД 5/2010 | Аудитор должен определить, необходимо ли ему в ответ на выявленные риски обхода руководством аудируемого лица средств контроля выполнить какие-либо дополнительные аудиторские процедуры |
| 2.4.31 | пункт 53 ФСАД 5/2010 | Аудитор, основываясь на результатах проведенных аудиторских процедур и полученных аудиторских доказательствах, должен убедиться в том, что сделанные им ранее оценки рисков существенного искажения на уровне предпосылок составления бухгалтерской отчетности остаются уместными. Подобная оценка является прежде всего качественной характеристикой, основанной на профессиональном суждении аудитора. Она может дать дальнейшее понимание рисков существенного искажения в результате недобросовестных действий, указать, есть ли необходимость в выполнении дополнительных аудиторских процедур. Примеры обстоятельств, указывающих на возможность наличия недобросовестных действий, приведены в приложении 3 к настоящему стандарту |
| 2.4.32 | пункт 54 ФСАД 5/2010 | Аудитор должен установить, указывают ли аналитические аудиторские процедуры, выполненные ближе к окончанию аудита при формировании общего мнения относительно соответствия бухгалтерской отчетности аудируемого лица в целом представлению аудитора о деятельности этого лица и среде, в которой она осуществляется, на наличие нераспознанного ранее риска существенного искажения бухгалтерской отчетности в результате недобросовестных действий.  Определение того, какие именно тенденции и хозяйственные отношения могут указывать на наличие риска существенного искажения в результате недобросовестных действий, требует профессионального суждения. Аудитор должен учитывать особую важность необычных хозяйственных отношений, затрагивающих показатели выручки и прибыли в конце отчетного периода |
| 2.4.33 | пункт 55 ФСАД 5/2010 | В случае если аудитор обнаруживает искажение бухгалтерской отчетности, он должен установить, не является ли это искажение признаком недобросовестных действий. При наличии такого признака аудитор должен оценить последствия ошибки в отношении других вопросов аудита, особенно в отношении надежности заявлений и разъяснений руководства аудируемого лица, понимая, что факт недобросовестных действий может быть не единственным.  Возможность совершения недобросовестных действий и, в какой-то степени, их продуманный характер могут указывать на то, что сам факт недобросовестных действий является единичным. Например, выявленные многочисленные искажения в каком-то определенном подразделении аудируемого лица, несмотря на то, что их совокупное влияние не является существенным, могут указывать на риск существенного искажения в результате недобросовестных действий |
| 2.4.34 | пункт 56 ФСАД 5/2010 | В случае если аудитор выявляет искажение (независимо от существенности его) и у аудитора есть основание полагать, что это искажение является или может быть результатом недобросовестных действий, и что руководство (особенно, высшее) аудируемого лица вовлечено в него, то аудитор должен пересмотреть оценку риска существенного искажения в результате недобросовестных действий и, соответственно, пересмотреть его влияние на характер, объем и временные рамки аудиторских процедур, выполняемых в ответ на оцененные риски. Аудитор должен при проверке надежности ранее полученных доказательств также установить, не указывают ли обстоятельства или условия на возможный сговор работников аудируемого лица, его руководства или третьих сторон. В таких обстоятельствах надежность ранее полученных доказательств может быть поставлена под сомнение, поскольку может возникнуть недоверие к полноте и правдивости заявлений руководства аудируемого лица и подлинности учетных записей и документации. Может существовать также возможность сговора, включающего работников, руководство аудируемого лица или третьи стороны |
| 2.4.35 | пункт 57 ФСАД 5/2010 | В случае если аудитор убеждается (или не может сделать вывод) в том, что бухгалтерская отчетность содержит существенные искажения в результате недобросовестных действий, то он должен рассмотреть влияние этого факта на выполнение аудиторского задания |
| 2.4.36 | пункт 58 ФСАД 5/2010 | В случае если при выявлении искажения, возникшего в результате фактически совершенных или подозреваемых недобросовестных действий, аудитор сталкивается с исключительными обстоятельствами, которые ставят под сомнение возможность продолжить проведение аудита, то он должен:  а) определить наличие своей ответственности применительно к данным обстоятельствам, наличие обязанности сообщить информацию об искажениях, возникших в результате недобросовестных действий, лицу (лицам), назначившему аудитора, а в установленных случаях - уполномоченным государственным органам;  б) рассмотреть возможность отказа от аудиторского задания;  в) в случае отказа от аудиторского задания:  обсудить с руководством аудируемого лица и представителями собственника аудируемого лица отказ от аудиторского задания и причины этого отказа;  рассмотреть, имеется ли обязанность сообщить об отказе от аудиторского задания и причинах его лицу (лицам), назначившему аудитора, а в установленных случаях - уполномоченным государственным органам |
| 2.4.37 | пункт 61 ФСАД 5/2010 | Аудитор должен получить письменные заявления руководства аудируемого лица или при необходимости представителей собственника аудируемого лица о том, что:  а) руководство аудируемого лица или при необходимости представители собственника аудируемого лица подтверждают свою ответственность за организацию и применение системы внутреннего контроля, направленной на предотвращение и выявление недобросовестных действий;  б) руководство аудируемого лица или при необходимости представители собственника аудируемого лица представляют аудитору результаты своей оценки рисков возможного существенного искажения бухгалтерской отчетности в результате недобросовестных действий;  в) руководство аудируемого лица или при необходимости представители собственника аудируемого лица передают аудитору имеющиеся у них сведения о фактах недобросовестных действиях или о своих подозрениях о совершении недобросовестных действий с участием: лиц из руководства аудируемого лица; работников, выполняющих ключевые функции в системе внутреннего контроля; иных лиц, деятельность которых может оказывать существенное влияние на бухгалтерскую отчетность;  г) руководство аудируемого лица или при необходимости представители собственника аудируемого лица передают аудитору имеющуюся у него информацию о любых обвинениях в совершении недобросовестных действий или подозрениях о недобросовестных действиях, оказывающих влияние на бухгалтерскую отчетность, поступивших от ныне работающих и бывших работников, аналитиков, представителей уполномоченных государственных органов, иных лиц |
| 2.4.38 | пункт 63 ФСАД 5/2010 | В случае выявления аудитором недобросовестных действий или получения информации, указывающей на их наличие, аудитор должен в кратчайшие сроки довести эту информацию до сведения руководства аудируемого лица соответствующего уровня. Это следует сделать даже в тех случаях, когда аудитор считает такое обстоятельство несущественным (например, мелкая растрата денежных средств, допущенная рядовым работником). Вопрос о том, какой уровень руководства аудируемого лица должен быть поставлен в известность о таких случаях, является предметом профессионального суждения аудитора, зависящего от таких факторов, как вероятность сговора, характер и масштабы подозреваемых недобросовестных действий. Как правило, такой уровень руководства аудируемого лица должен быть на одну ступень выше уровня тех лиц, которые могут быть причастны к совершению подозреваемых недобросовестных действий |
| 2.4.39 | пункт 64 ФСАД 5/2010 | За исключением случая, когда представители собственника аудируемого лица непосредственно участвуют в управлении аудируемым лицом, аудитор в кратчайшие сроки должен сообщить представителям собственника аудируемого лица о случаях недобросовестных действий в случае выявления участия в них:  а) лиц из руководства аудируемого лица;  б) работников, выполняющих ключевые функции в системе внутреннего контроля;  в) иных лиц, деятельность которых способна оказывать существенное влияние на бухгалтерскую отчетность. Если аудитор подозревает недобросовестные действия с участием руководства аудируемого лица, он должен сообщить об этих обстоятельствах представителям собственника аудируемого лица и обсудить с ними характер, временные рамки и объем аудиторских процедур, необходимых для завершения аудиторского задания |
| 2.4.40 | пункт 70 ФСАД 5/2010 | При документировании информации, касающейся понимания деятельности аудируемого лица и среды, в которой она осуществляется, а также аудиторской оценки рисков существенного искажения бухгалтерской отчетности, аудитор должен фиксировать:  а) значимые решения, принятые в ходе обсуждения участниками аудиторской группы подверженности бухгалтерской отчетности аудируемого лица существенному искажению в результате недобросовестных действий;  б) выявленные и оцененные риски искажения бухгалтерской отчетности в результате недобросовестных действий на уровне бухгалтерской отчетности в целом и на уровне предпосылок составления бухгалтерской отчетности |
| 2.4.41 | пункт 71 ФСАД 5/2010 | При документировании аудитором информации о действиях, предпринимаемых им в ответ на оцененные риски существенного искажения бухгалтерской отчетности, аудитор должен фиксировать:  а) характер своих действий, предпринятых в ответ на оцененные риски существенного искажения бухгалтерской отчетности в результате недобросовестных действий на уровне бухгалтерской отчетности в целом, а также характер, объем и временные рамки дальнейших аудиторских процедур, связь этих процедур с оцененными рисками существенного искажения бухгалтерской отчетности в результате недобросовестных действий на уровне предпосылок составления бухгалтерской отчетности;  б) результаты выполнения аудиторских процедур, в том числе процедур, выполняемых в ответ на риск того, что руководство аудируемого лица обойдет средства контроля |
| 2.4.42 | пункт 72 ФСАД 5/2010 | Аудитор должен документально оформлять информацию о фактах недобросовестных действий, которую он довел до сведения руководства аудируемого лица, представителей собственника аудируемого лица, и в случаях, предусмотренных законодательством Российской Федерации, уполномоченных государственных органов |
| * 1. **ФСАД 6/2010 «Обязанности аудитора по рассмотрению соблюдения аудируемым лицом требований нормативных правовых актов в ходе аудита»** | | |
| 2.5.1 | пункт 2 ФСАД 6/2010 | В отношении нормативных правовых актов, требования которых оказывают непосредственное влияние на формирование числовых показателей бухгалтерской отчетности аудируемого лица и раскрытие информации в ней, аудитор должен получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства соответствия данной отчетности требованиям нормативных правовых актов. К таким требованиям относятся требования к форме и содержанию бухгалтерской отчетности, отраслевые особенности составления бухгалтерской отчетности и др.  Требования нормативных правовых актов, указанных в настоящем пункте, могут иметь непосредственное отношение к предпосылкам составления бухгалтерской отчетности (например, к полноте начислений налоговых обязательств) или к бухгалтерской отчетности в целом (например, к обязательному составу бухгалтерской отчетности) |
| 2.5.2 | пункт 3 ФСАД 6/2010 | В отношении нормативных правовых актов, требования которых не оказывают непосредственное влияние на формирование числовых показателей бухгалтерской отчетности и раскрытие информации в ней, но исполнение которых является условием ведения аудируемым лицом деятельности, непрерывного продолжения этой деятельности, предупреждения негативных последствий (например, наличие лицензии на осуществление деятельности, соблюдение требований к обеспечению платежеспособности, следование требованиям законодательства в отношении окружающей среды), аудитор должен выполнить аудиторские процедуры, позволяющие выявить случаи несоблюдения тех требований нормативных правовых актов, которые могут оказывать существенное влияние на бухгалтерскую отчетность |
| 2.5.3 | пункт 5 ФСАД 6/2010 | В ходе планирования и проведения аудита аудитор должен:  а) учитывать факторы риска того, что какие-то существенные искажения бухгалтерской отчетности, вызванные несоблюдением аудируемым лицом требований нормативных правовых актов, не будут обнаружены. К таким факторам риска относятся:  наличие относящихся к деятельности аудируемого лица нормативных правовых актов, которые не оказывают существенное влияние на бухгалтерскую отчетность и потому могут быть не учтены в информационных системах, используемых аудируемым лицом для составления бухгалтерской отчетности;  действия, направленные на сокрытие случаев несоблюдения аудируемым лицом требований нормативных правовых актов (сговор, подлог документов, умышленное неотражение в бухгалтерском учете операций, действия высшего руководства в обход системы внутреннего контроля, представление заведомо ложной информации, др.);  отсутствие у аудитора права правовой квалификации конкретного действия (бездействия) аудируемого лица как несоблюдения им требований нормативных правовых актов;  б) исходить из того, что вероятность выявления и признания аудитором случая несоблюдения аудируемым лицом требований нормативных правовых актов тем меньше, чем слабее связь несоблюдения аудируемым лицом требований нормативных правовых актов с событиями и операциями, которые обычно отражаются в бухгалтерской отчетности |
| 2.5.4 | пункт 6 ФСАД 6/2010 | Аудитор должен учитывать, что при выполнении в целях формирования мнения о достоверности бухгалтерской отчетности аудиторских процедур, отличных от предусмотренных настоящим стандартом, также могут быть выявлены случаи несоблюдения аудируемым лицом требований нормативных правовых актов. Среди таких аудиторских процедур:  а) ознакомление с протоколами собраний акционеров (участников) аудируемого лица;  б) направление запросов в адрес руководства, юридической службы аудируемого лица, лиц, оказывающих ему юридические услуги (далее - внешние юристы), о судебных разбирательствах и санкциях;  в) проверка по существу путем детального тестирования групп однотипных хозяйственных операций, остатков по счетам бухгалтерского учета, раскрытия информации в бухгалтерской отчетности.  В связи с этим аудитор должен проявлять профессиональный скептицизм в ходе всего аудита в отношении соблюдения аудируемым лицом требований нормативных правовых актов |
| 2.5.5 | пункт 8 ФСАД 6/2010 | На основе опыта, понимания деятельности аудируемого лица и отрасли его деятельности аудитор определяет, содержит ли конкретное действие (бездействие), привлекшее его внимание, признаки несоблюдения аудируемым лицом требований нормативных правовых актов |
| 2.5.6 | пункт 9 ФСАД 6/2010 | В случае, когда законодательство Российской Федерации предусматривает обязанность аудитора проверить соответствие деятельности аудируемого лица требованиям определенного нормативного правового акта, аудитор должен включить в план аудита специальные тесты и сообщить информацию об обнаруженных фактах несоблюдения требований такого акта или своих подозрениях уполномоченному государственному органу. Например, информацию в отношении легализации (отмывания) доходов, полученных преступным путем, или финансирования терроризма, в отношении коррупционных правонарушений. В случае сомнения аудитор должен рассмотреть необходимость получения юридической консультации по данному вопросу |
| 2.5.7 | пункт 10 ФСАД 6/2010 | При ознакомлении с деятельностью аудируемого лица и среды, в которой она ведется, аудитор должен получить общее представление:  а) о требованиях нормативных правовых актов к деятельности аудируемого лица, отраслевых особенностях деятельности, включая применяемые способы ведения бухгалтерского учета и составления бухгалтерской отчетности;  б) о том, соответствует ли деятельность аудируемого лица требованиям нормативных правовых актов. Аудитор может, например:  установить, требования каких нормативных правовых актов оказывают непосредственное влияние на формирование числовых показателей бухгалтерской отчетности, и раскрытие информации в ней;  получить у руководства аудируемого лица сведения о применении ими других нормативных правовых актах, исполнение требований которых является условием ведения аудируемым лицом деятельности;  получить у руководства аудируемого лица сведения о применяемых аудируемым лицом процедурах обеспечения соблюдения аудируемым лицом требований нормативных правовых актов (примеры таких процедур приведены в приложении к настоящему стандарту);  получить у руководства аудируемого лица сведения о применяемых аудируемым лицом процедурах, направленных на выявление и оценку штрафов и иных претензий |
| 2.5.8 | пункт 11 ФСАД 6/2010 | Аудитор должен выполнить следующие аудиторские процедуры, направленные на выявление случаев несоблюдения аудируемым лицом требований нормативных правовых актов, которые могут оказывать существенное влияние на бухгалтерскую отчетность:  а) направление запросов в адрес руководства аудируемого лица и при необходимости представителей собственника аудируемого лица о соблюдении аудируемым лицом в своей деятельности таких нормативных правовых актов;  б) анализ имеющейся у аудируемого лица переписки по вопросам применения и (или) соблюдения таких нормативных правовых актов между аудируемым лицом и уполномоченным государственным органом |
| 2.5.9 | пункт 12 ФСАД 6/2010 | Аудитор должен направить запрос руководству аудируемого лица и при необходимости представителям собственника аудируемого лица на получение письменных разъяснений и подтверждений о том, что аудитору сообщены все известные им имевшие место или возможные случаи несоблюдения аудируемым лицом требований нормативных правовых актов, последствия которых должны быть учтены при составлении бухгалтерской отчетности. Указанные разъяснения и подтверждения сами по себе не являются достаточными надлежащими аудиторскими доказательствами, в связи с чем аудитор должен получить и другие аудиторские доказательства по соответствующим вопросам |
| 2.5.10 | пункт 14 ФСАД 6/2010 | В случае, когда в ходе аудита становятся известны имевшие место или возможные случаи несоблюдения аудируемым лицом требований нормативных правовых актов, аудитор должен:  а) установить характер каждого несоблюдения и обстоятельства, при которых оно имело место или может иметь место;  б) получить дополнительную информацию, необходимую для оценки возможного влияния несоблюдения на бухгалтерскую отчетность |
| 2.5.11 | пункт 15 ФСАД 6/2010 | При оценке возможного влияния случая несоблюдения аудируемым лицом требований нормативных правовых актов на бухгалтерскую отчетность аудитор должен принять во внимание:  а) возможные финансовые последствия (санкции, ущерб, прекращение деятельности, др.);  б) необходимость раскрытия в бухгалтерской отчетности информации о возможных финансовых последствиях несоблюдения аудируемым лицом требований нормативных правовых актов;  в) необходимость поставить под сомнение достоверность всей бухгалтерской отчетности в случае, если последствия несоблюдения аудируемым лицом требований нормативных правовых актов являются существенными для аудируемого лица |
| 2.5.12 | пункт 17 ФСАД 6/2010 | В случае, когда аудитор предполагает, что аудируемое лицо не соблюдает требования нормативных правовых актов, он должен обсудить данные предположения с руководством аудируемого лица и при необходимости с представителями собственника аудируемого лица |
| 2.5.13 | пункт 23 ФСАД 6/2010 | В случае, когда представители собственника аудируемого лица не входят в состав руководства аудируемого лица, аудитор должен сообщить им о выявленных в ходе аудита случаях несоблюдения аудируемым лицом требований нормативных правовых актов, за исключением малозначимых случаев |
| 2.5.14 | пункт 24 ФСАД 6/2010 | В случае, когда, по мнению аудитора, несоблюдение аудируемым лицом требований нормативных правовых актов является преднамеренным и существенным, аудитор должен сообщить представителям собственника аудируемого лица о выявленном случае несоблюдения, не ожидая окончания аудита |
| 2.5.15 | пункт 25 ФСАД 6/2010 | В случае, когда аудитор имеет основания полагать, что высшее руководство аудируемого лица или представители собственника аудируемого лица причастны к несоблюдению аудируемым лицом требований нормативных правовых актов, аудитор должен сообщить об этом вышестоящему органу аудируемого лица, если такой орган существует. В случае если вышестоящий орган не существует или аудитор имеет основания полагать, что его сообщение может быть не принято во внимание, то он должен рассмотреть вопрос о получении юридической консультации |
| 2.5.16 | пункты 26 ФСАД 6/2010 | В случае, когда аудитор пришел к выводу, что случай несоблюдения аудируемым лицом требований нормативных правовых актов оказывает существенное влияние на бухгалтерскую отчетность и не был надлежащим образом отражен в ней, он должен выразить в аудиторском заключении мнение с оговоркой или отрицательное мнение |
| 2.5.17 | пункт 27 ФСАД 6/2010 | В случае, когда руководство аудируемого лица или представители собственника аудируемого лица препятствуют аудитору в получении достаточных надлежащих аудиторских доказательств, подтверждающих, что случаи несоблюдения аудируемым лицом требований нормативных правовых актов, которые могут оказывать существенное влияние на бухгалтерскую отчетность, имели место или могли иметь место, аудитор должен выразить в аудиторском заключении мнение с оговоркой или отказаться от выражения мнения из-за ограничения объема аудита |
| 2.5.18 | пункт 28 ФСАД 6/2010 | В случае, когда аудитор не может определить, имело ли место несоблюдение аудируемым лицом требований нормативных правовых актов из-за ограничений, отличных от введенных руководством аудируемого лица или представителями собственника аудируемого лица, он должен рассмотреть влияние этих обстоятельств на свое мнение |
| 2.5.19 | пункт 29 ФСАД 6/2010 | Аудитор должен фиксировать в рабочих документах информацию об имевших место или возможных случаях несоблюдения аудируемым лицом требований нормативных правовых актов, а также результаты обсуждения этих случаев с руководством аудируемого лица и, если уместно, представителями собственника аудируемого лица, иными уполномоченными лицами аудируемого лица |
| * 1. **ФСАД 7/2011 «Аудиторские доказательства»** | | |
| 2.6.1 | пункт 2 ФСАД 7/2011 | Аудитор должен выбрать и выполнить уместные в рамках конкретного задания аудиторские процедуры получения аудиторских доказательств, одновременно отвечающих следующим условиям:  а) надлежащий характер, т.е. качественная оценка аудиторских доказательств, которая характеризует уместность и надежность выводов, лежащих в основе формирования мнения о достоверности бухгалтерской отчетности;  б) достаточность, т.е. количественная оценка аудиторских доказательств, зависящая от аудиторской оценки риска существенного искажения бухгалтерской отчетности (чем выше риск, тем больше требуется доказательств), а также от качества таких доказательств (чем выше их качество, тем меньше требуется доказательств). Большое количество аудиторских доказательств само по себе не компенсирует их низкое качество |
| 2.6.2 | пункт 3 ФСАД 7/2011 | К аудиторским доказательствам относятся:  а) документы и информация бухгалтерского учета аудируемого лица;  б) информация, полученная из других источников. В частности: информация, полученная в ходе предыдущего аудита (при условии, что аудитор убедился в отсутствии изменений после окончания предыдущего аудита, которые могли бы повлиять на применимость этой информации для целей текущего аудита); информация по результатам выполнения процедур внутреннего контроля качества аудитора, регулирующих порядок решения вопроса о принятии на обслуживание нового клиента или продолжении сотрудничества с уже существующим клиентом; информация, подготовленная физическим или юридическим лицом, оказывающим услуги по проведению экспертной оценки, не связанные с бухгалтерским учетом или аудитом, привлекаемым аудируемым лицом в процессе подготовки бухгалтерской отчетности (далее - эксперт руководства аудируемого лица) |
| 2.6.3 | пункт 4 ФСАД 7/2011 | Аудитор должен получить аудиторские доказательства, подтверждающие или не подтверждающие следующие предпосылки составления бухгалтерской отчетности (утверждений руководства аудируемого лица в явной или неявной форме по поводу признания, оценки и раскрытия в бухгалтерской отчетности объектов бухгалтерского учета):  а) предпосылки составления бухгалтерской отчетности в отношении групп однотипных хозяйственных операций, событий и иных фактов хозяйственной жизни:  возникновение - отраженные в учете хозяйственные операции, события и иные факты хозяйственной жизни фактически имели место и относятся к деятельности аудируемого лица;  полнота - все хозяйственные операции, события и иные факты хозяйственной жизни, которые подлежат отражению в учете, отражены в нем;  точность - суммы и прочие данные, относящиеся к отраженным в учете хозяйственным операциям, событиям и иным фактам хозяйственной деятельности, отражены надлежащим образом;  отнесение к соответствующему периоду - хозяйственные операции, события и иные факты хозяйственной жизни отражены в соответствующем отчетном периоде;  классификация - хозяйственные операции, события и иные факты хозяйственной жизни отражены на соответствующих счетах бухгалтерского учета;  б) предпосылки составления бухгалтерской отчетности в отношении остатков по счетам бухгалтерского учета на конец отчетного периода:  существование - отраженные в учете активы, обязательства и капитал фактически существуют;  права и обязательства - аудируемое лицо обладает правами или контролирует права на отраженные активы, а отраженные обязательства представляют собой именно обязательства аудируемого лица;  полнота - все активы, обязательства и капитал, которые подлежат отражению в учете, отражены в нем;  оценка и распределение - активы, обязательства и капитал включены в бухгалтерскую отчетность в соответствующих суммах, любые результирующие оценки и корректировки по распределению стоимости отражены правильно;  в) предпосылки составления бухгалтерской отчетности в отношении представления и раскрытия информации:  возникновение, права и обязательства - отраженные в бухгалтерской отчетности хозяйственные операции, события и иные факты хозяйственной жизни фактически имели место и относятся к деятельности аудируемого лица;  полнота - все хозяйственные операции, события и иные факты хозяйственной жизни, которые подлежат включению в бухгалтерскую отчетность, включены в нее;  классификация и понятность - финансовая информация представлена и описана правильно, а раскрываемые в ней хозяйственные операции, события и иные факты хозяйственной жизни отражены в понятной форме;  точность и оценка - финансовая и прочая информация раскрыта достоверно и в надлежащих суммах.  Аудитор может изменять группировку приведенных в настоящем пункте предпосылок составления бухгалтерской отчетности. Например, предпосылки составления бухгалтерской отчетности в отношении групп однотипных хозяйственных операций, событий и иных фактов хозяйственной жизни могут быть объединены с предпосылками составления бухгалтерской отчетности в отношении остатков по счетам бухгалтерского учета на конец отчетного периода |
| 2.6.4 | пункт 5 ФСАД 7/2011 | Аудиторские доказательства должны собираться аудитором главным образом в результате выполнения аудиторских процедур в ходе аудита |
| 2.6.5 | пункт 6 ФСАД 7/2011 | Аудиторские доказательства подлежат рассмотрению аудитором в совокупности, а не по отдельности. При этом большая уверенность обеспечивается, как правило, при рассмотрении непротиворечивых аудиторских доказательств из разных источников или разных по характеру аудиторских доказательств. Например, подтверждающая информация, полученная из независимого по отношению к аудируемому лицу источника, может увеличить уверенность аудитора, обеспеченную аудиторскими доказательствами, полученными на основе информации, подготовленной самим аудируемым лицом (данных бухгалтерского учета, протоколов совещаний, заявлений руководства, др.) |
| 2.6.6 | пункт 7 ФСАД 7/2011 | Аудиторские доказательства аудитор должен получить путем выполнения процедур оценки рисков и дальнейших аудиторских процедур, которые состоят из:  тестов средств контроля, выполняемых в соответствии с требованиями федеральных стандартов аудиторской деятельности или на основании профессионального суждения аудитора;  процедур проверки по существу, включающих детальные тесты и аналитические процедуры проверки по существу |
| 2.6.7 | пункт 8 ФСАД 7/2011 | Для получения аудиторских доказательств аудитор может применить следующие аудиторские процедуры: запрос, инспектирование, наблюдение, подтверждение, пересчет, повторное проведение, аналитические процедуры либо сочетания их |
| 2.6.8 | пункт 9 ФСАД 7/2011 | При выполнении аудиторской процедуры запроса аудитор обращается к осведомленным лицам (связанным и не связанным с финансовой деятельностью), являющимся работниками аудируемого лица или не являющимся работниками аудируемого лица, по интересующему аудитора вопросу и оценивает их ответы на такое обращение |
| 2.6.9 | пункт 10 ФСАД 7/2011 | При запросе аудитор должен принять во внимание следующее:  а) запрос часто дополняет другие аудиторские процедуры;  б) запросы могут быть официальными письменными и неофициальными устными;  в) ответы на запрос могут предоставить аудитору сведения, которыми он ранее не располагал или которые подтверждают уже полученные аудиторские доказательства. Вместе с тем ответы на запрос могут предоставить информацию, которая существенно отличается от сведений, ранее полученных аудитором. В некоторых случаях ответы на запрос могут дать аудитору основание для изменения проводимых аудиторских процедур или проведения дополнительных процедур;  г) при направлении запросов относительно намерений и планов руководства аудируемого лица полученная в ответ информация может оказаться недостаточной. Для подтверждения намерения и планов руководства аудируемого лица аудитору необходимо также четкое представление о выполнении в прошлом намерений и планов руководства аудируемого лица, об аргументах относительно выбора того или иного плана действий, о способности руководства аудируемого лица последовательно реализовывать сделанный выбор;  д) ответы на устный запрос при необходимости подлежат подтверждению письменными заявлениями руководства аудируемого лица или, если уместно, представителей собственника аудируемого лица;  е) предоставляя аудиторские доказательства, в том числе наличия искажения, сам по себе запрос, как правило, не дает достаточных надлежащих аудиторских доказательств отсутствия существенного искажения на уровне предпосылок составления бухгалтерской отчетности или доказательств операционной эффективности средств контроля |
| 2.6.10 | пункт 11 ФСАД 7/2011 | При выполнении аудиторской процедуры инспектирования аудитор изучает созданные аудируемым лицом или полученные аудируемым лицом извне учетные записи и документы на бумажном или электронном носителе информации, а также осуществляет физический осмотр материальных активов. Примером инспектирования, проводимого в качестве теста средств контроля, является проверка учетных записей и документов на предмет их санкционирования |
| 2.6.11 | пункт 12 ФСАД 7/2011 | При инспектировании аудитор должен принять во внимание следующее:  а) отдельные документы могут представлять собой непосредственные аудиторские доказательства существования актива, однако в результате инспектирования таких документов не всегда могут быть получены аудиторские доказательства в отношении прав на этот актив или его стоимостной оценки (например, акции, облигации);  б) инспектирование исполненного договора может предоставить аудиторские доказательства в отношении применяемой аудируемым лицом учетной политики (например, в части признания выручки);  в) инспектирование материальных активов может предоставить надежные аудиторские доказательства в отношении их существования, но не обязательно в отношении прав собственности аудируемого лица на них, или обязательств этого лица, связанных с данными активами, или оценки таких активов;  г) инспектирование отдельных единиц активов осуществляется, как правило, в ходе наблюдения за проведением инвентаризации этих активов |
| 2.6.12 | пункт 13 ФСАД 7/2011 | При выполнении аудиторской процедуры наблюдения аудитор изучает процесс или процедуру, выполняемые другими лицами. Примером наблюдения является изучение аудитором: подсчета материальных запасов, выполняемого персоналом аудируемого лица; выполнения персоналом аудируемого лица контрольных действий |
| 2.6.13 | пункт 14 ФСАД 7/2011 | При наблюдении аудитор должен принять во внимание, что, обеспечивая аудиторские доказательства в отношении выполнения процесса или процедуры, данная аудиторская процедура ограничена во времени лишь тем моментом, в который она проводится, а также тем, что сам факт наблюдения может оказывать влияние на выполняемый процесс или процедуру |
| 2.6.14 | пункт 15 ФСАД 7/2011 | При выполнении аудиторской процедуры подтверждения аудитор получает аудиторское доказательство непосредственно от третьей стороны в виде ответа в письменной форме на бумажном или электронном носителе. Внешние подтверждения применяются, в частности, для получения аудиторских доказательств:  а) при проверке предпосылок составления бухгалтерской отчетности в отношении остатков по счетам бухгалтерского учета или их составляющих элементов;  б) в отношении условий договоров, включая изменения их, или хозяйственных операций аудируемого лица с третьими сторонами;  в) отсутствия особых условий, не отраженных в договоре, которые могли бы оказать влияние на признание выручки |
| 2.6.15 | пункт 16 ФСАД 7/2011 | При выполнении аудиторской процедуры пересчета аудитор проверяет точность арифметических подсчетов в первичных учетных и иных документах, учетных записях. Пересчет может выполняться вручную или автоматически |
| 2.6.16 | пункт 17 ФСАД 7/2011 | При выполнении аудиторской процедуры повторного проведения аудитор самостоятельно выполняет процедуру или контрольное действие, которые изначально выполнялись в рамках системы внутреннего контроля аудируемого лица |
| 2.6.17 | пункт 18 ФСАД 7/2011 | При выполнении аналитических процедур аудитор оценивает финансовую информацию на основе анализа взаимосвязей между данными финансового и нефинансового характера. Аналитические процедуры предполагают также исследование выявленных отклонений и взаимосвязей, которые противоречат другой информации или существенно расходятся с прогнозируемыми данными |
| 2.6.18 | пункт 19 ФСАД 7/2011 | При выборе и выполнении аудиторских процедур аудитор должен убедиться в уместности и надежности информации, используемой в качестве аудиторских доказательств |
| 2.6.19 | пункт 20 ФСАД 7/2011 | Аудитор должен принять во внимание, что:  а) уместность информации, используемой в качестве аудиторских доказательств, логически связана с целью аудиторской процедуры и влияет на нее, а в соответствующих случаях такая связь существует и с предпосылкой составления бухгалтерской отчетности. На уместность информации, используемой в качестве аудиторских доказательств, может влиять направление тестирования. Например, в случаях, когда целью аудиторской процедуры является выявление завышения кредиторской задолженности в части предпосылок существования или оценки, уместной аудиторской процедурой является тестирование остатка по счету кредиторской задолженности. В случае, когда целью аудиторской процедуры является выявление занижения кредиторской задолженности в части предпосылок существования или оценки, уместной аудиторской процедурой является тестирование последующих платежей, неоплаченных счетов, актов поставщиков (подрядчиков), неурегулированных сумм по расчетам за поставки;  б) одна и та же совокупность аудиторских процедур может обеспечить получение аудиторских доказательств, уместных в отношении одних предпосылок составления бухгалтерской отчетности, но неуместных в отношении других предпосылок. Например, проверка учетных записей и документов, относящихся к собираемости дебиторской задолженности после завершения отчетного периода, может предоставить аудиторские доказательства в отношении существования и оценки дебиторской задолженности, но не обязательно - в отношении предпосылки отнесения к соответствующему периоду. Аналогично, получение аудиторских доказательств в отношении одной предпосылки составления бухгалтерской отчетности (например, существования запасов) не заменяет получения аудиторских доказательств в отношении другой предпосылки (например, оценки этих же запасов). В то же время аудиторские доказательства, полученные из разных источников, или разные по характеру доказательства могут быть уместными в отношении одной и той же предпосылки составления бухгалтерской отчетности;  в) разработка тестов средств контроля с целью получения уместных аудиторских доказательств включает определение параметров работы средств контроля (характеристик или атрибутов), которые могли бы характеризовать их работу, а также параметров отклонения средств контроля, которые бы указывали на функционирование средств контроля, отличающееся от ожидаемого. Наличие или отсутствие таких параметров могут проверяться аудитором впоследствии;  г) разработка процедур проверки по существу включает определение параметров, уместных для цели аудиторской процедуры, которые могли бы указать на искажение проверяемой предпосылки составления бухгалтерской отчетности |
| 2.6.20 | пункт 22 ФСАД 7/2011 | При оценке надежности аудиторских доказательств аудитор должен исходить, как правило, из следующего:  а) более надежными являются аудиторские доказательства, полученные из независимого, внешнего по отношению к аудируемому лицу, источника (подтверждения третьих сторон, отчеты аналитиков, сопоставимые данные о конкурентах, др.);  б) более надежными являются аудиторские доказательства, полученные из внутреннего источника в случае, когда соответствующие средства контроля аудируемого лица, в том числе за подготовкой и хранением информации, функционируют эффективно;  в) аудиторские доказательства, полученные непосредственно аудитором (например, при наблюдении за применением средства контроля), являются более надежными по сравнению с аудиторскими доказательствами, полученными косвенным путем или на основании логических заключений (например, на основании запроса о порядке применения средства контроля);  г) аудиторские доказательства, полученные в документальной форме на бумажном носителе или в электронном виде, являются более надежными, чем полученные в устной форме;  д) аудиторские доказательства, представленные подлинниками (оригиналами) документов, являются более надежными по сравнению с аудиторскими доказательствами, представленными копиями документов, надежность которых может зависеть от средств контроля за их подготовкой и хранением |
| 2.6.21 | пункт 23 ФСАД 7/2011 | В случае, когда информация, используемая в качестве аудиторского доказательства, подготовлена с участием эксперта руководства аудируемого лица, аудитор должен, насколько это необходимо для целей аудита:  а) оценить компетентность, навыки и объективность эксперта руководства аудируемого лица;  б) понять, в чем заключалась работа эксперта руководства аудируемого лица;  в) убедиться, что работа эксперта руководства аудируемого лица носила надлежащий характер, чтобы быть использованной в качестве аудиторского доказательства в отношении соответствующей предпосылки бухгалтерской отчетности |
| 2.6.22 | пункт 24 ФСАД 7/2011 | В случае, если при выполнении аудиторских процедур используется информация, подготовленная аудируемым лицом, аудитор должен оценить, является ли эта информация надежной, т.е. точной, полной и достаточно подробной для целей аудита. Например, в случае, когда аудитор при проверке выручки решает использовать данные аудируемого лица о стандартных ценах и учтенном объеме продаж, он должен предварительно убедиться, насколько точны стандартные цены и насколько полны и точны учетные объемы продаж. В случае, когда аудитор решает тестировать совокупность (например, платежей) в отношении определенной характеристики (например, санкционирования), он должен убедиться в полноте совокупности, из которой отбираются элементы для тестирования. В случае, когда при проведении аналитических процедур в отношении финансового результата деятельности аудируемого лица аудитор решает использовать информацию, подготавливаемую этим аудируемым лицом для целей внутреннего мониторинга (например, отчеты внутреннего аудитора), он должен убедиться, что данная информация является точной и подробной для целей аудита |
| 2.6.23 | пункт 26 ФСАД 7/2011 | В случаях, когда аудиторское доказательство, полученное из одного источника, не соответствует аудиторскому доказательству, полученному из другого источника, или аудитор сомневается в надежности информации, которую собирается использовать в качестве аудиторского доказательства, аудитор должен определить, как следует изменить аудиторские процедуры или дополнить их для того, чтобы снять несоответствие или сомнения. Кроме того, аудитор должен рассмотреть влияние данной ситуации на другие аспекты аудита |
| 2.6.24 | пункт 27 ФСАД 7/2011 | При выборе и выполнении аудиторских процедур аудитор должен принять во внимание следующие обстоятельства:  а) некоторые данные бухгалтерского учета или иная информация аудируемого лица могут быть доступны только в электронном виде или только в определенное время (например, если организация занимается электронной торговлей, то первичные документы (заказы на поставку товаров, счета) оформляются в виде электронных сообщений);  б) отдельные виды информации в электронной форме могут быть недоступны по истечении определенного времени (например, в случае, когда электронные файлы изменяются, а их резервные копии не сохраняются). В этом случае аудитор должен достигать договоренности с аудируемым лицом о хранении последним информации, необходимой для проведения аудиторских процедур, или выполнять аудиторские процедуры в то время, когда соответствующая информация доступна |
| 2.6.25 | пункт 28 ФСАД 7/2011 | В ходе разработки тестов средств контроля и детальных тестов аудитор должен установить методы отбора элементов для тестирования, которое являлось бы эффективным для целей аудита. Тест можно считать эффективным для целей аудита, если по результатам его выполнения получены надлежащие аудиторские доказательства, которые с учетом уже полученных или планируемых к получению аудиторских доказательств можно считать достаточными для целей аудита. При отборе элементов для тестирования аудитор в соответствии с пунктами 18 - 21 настоящего стандарта должен убедиться в уместности и надежности информации, используемой в качестве аудиторских доказательств. |
| 2.6.26 | пункт 29 ФСАД 7/2011 | Аудитор может использовать для отбора элементов для тестирования следующие методы:  а) отбор всех элементов (сплошная проверка);  б) отбор специфических (определенных) элементов;  в) построение аудиторской выборки |
| 2.6.27 | пункт 30 ФСАД 7/2011 | Выбор одного метода или сочетания нескольких методов отбора элементов для тестирования зависит от: конкретных обстоятельств (рисков существенного искажения в отношении предпосылки составления проверяемой бухгалтерской отчетности, др.); практической реализуемости метода; эффективности метода |
| 2.6.28 | пункт 31 ФСАД 7/2011 | Сплошная проверка проводится в отношении группы однотипных хозяйственных операций или оборотов по счету бухгалтерского учета (или страты внутри совокупности). Сплошная проверка, как правило, применяется при выполнении детальных тестов, когда:  а) совокупность состоит из небольшого числа элементов с большой стоимостью;  б) имеет место существенный риск, а другие методы отбора элементов для тестирования не обеспечивают получение достаточных надлежащих аудиторских доказательств;  в) имеет место повторяющийся характер вычислений либо иных автоматически выполняемых информационной системой процессов, что делает сплошную проверку эффективной с точки зрения затрат.  Сплошная проверка, как правило, не применяется при тестировании средств контроля. |
| 2.6.29 | пункт 32 ФСАД 7/2011 | При принятии решения об отборе из совокупности специфических (определенных) элементов аудитор должен исходить из знания деятельности аудируемого лица, оцененных рисков существенного искажения, характеристики тестируемой совокупности. Отбор специфических (определенных) элементов на основании профессионального суждения аудитора влечет риск, не связанный с использованием выборочного метода |
| 2.6.30 | пункт 34 ФСАД 7/2011 | При использовании метода отбора специфических (определенных) элементов аудитор должен иметь в виду, что отбор специфических (определенных) элементов в пределах оборотов по счету бухгалтерского учета или группы однотипных хозяйственных операций не является аудиторской выборкой. Выводы по результатам процедур, применяемых к отобранным таким методом элементам, не могут быть распространены на всю совокупность; соответственно, проверка специфических (определенных) элементов не предоставляет аудиторских доказательств в отношении оставшейся части совокупности |
| * 1. **ФСАД 8/2011 «Особенности аудита отчетности, составленной по специальным правилам»** | | |
| 2.7.1 | пункт 3 ФСАД 8/2011 | При принятии задания на проведение аудита отчетности, составленной по специальным правилам, аудитор должен установить:  а) цель составления отчетности;  б) круг предполагаемых пользователей отчетности;  в) действия руководства аудируемого лица, предпринятые для определения уместности специальных правил составления отчетности в условиях поставленных целей ее составления. Ключевым фактором, определяющим уместность специальных правил составления отчетности, является потребность предполагаемых пользователей в финансовой информации |
| 2.7.2 | пункт 4 ФСАД 8/2011 | Аудитор должен установить, не противоречат ли специальные правила составления отчетности установленным правилам составления бухгалтерской (финансовой) отчетности.  В случае, если аудитор устанавливает наличие такого противоречия, он должен определить, раскрыто ли это противоречие в отчетности, составленной по специальным правилам, должным образом. В случае, если указанное противоречие не раскрыто в отчетности, составленной по специальным правилам, должным образом, аудитор должен модифицировать свое мнение в аудиторском заключении |
| 2.7.3 | пункт 5 ФСАД 8/2011 | При проведении аудита отчетности, составленной по специальным правилам, аудитор должен следовать этическим требованиям, обязательным для выполнения заданий по аудиту бухгалтерской (финансовой) отчетности, в том числе независимости, а также всем федеральным стандартам аудиторской деятельности, применимым при проведении аудита |
| 2.7.4 | пункт 6 ФСАД 8/2011 | При планировании и выполнении задания аудитор должен установить, возникают ли какие-либо особенности применения требований конкретного стандарта. Например, в условиях конкретного задания стандарт может оказаться неприменим в целом, или какое-то требование стандарта может быть неприменимо в силу того, что оно должно выполняться при наличии определенных условий, которые могут не существовать в рамках выполняемого задания |
| 2.7.5 | пункт 7 ФСАД 8/2011 | В случае, когда аудитор проводит аудит отчетности, составленной по специальным правилам, обусловленным требованиями договора, он должен ознакомиться со всеми важными условиями договора, собственное толкование которых руководство аудируемого лица положило в основу составления отчетности. Важными следует считать те условия договора, иное толкование которых могло бы привести к существенному различию в представлении информации в отчетности |
| 2.7.6 | пункт 8 ФСАД 8/2011 | При аудите отчетности, составленной по специальным правилам, обусловленным требованиями договора, аудитор должен установить, включено ли в отчетность описание толкования руководством аудируемого лица важных условий договора, на основе которого была составлена отчетность |
| 2.7.7 | пункт 9 ФСАД 8/2011 | Помимо установленного федеральным стандартом аудиторской деятельности «Аудиторское заключение о бухгалтерской (финансовой) отчетности и формирование мнения о ее достоверности» (ФСАД 1/2010) аудиторское заключение об отчетности, составленной по специальным правилам, также должно содержать:  а) цель составления отчетности и, при необходимости, круг предполагаемых пользователей ее либо ссылку на примечание в отчетности, содержащее такую информацию;  б) в случае, когда у руководства аудируемого лица есть альтернативный выбор в отношении специальных правил составления отчетности, описание ответственности руководства аудируемого лица за альтернативный выбор уместных в данных обстоятельствах специальных правил составления отчетности.  Пример аудиторского заключения об отчетности, составленной по специальным правилам, приведен в приложении к настоящему стандарту |
| 2.7.8 | пункт 10 ФСАД 8/2011 | Аудиторское заключение об отчетности, составленной по специальным правилам, должно включать привлекающую внимание часть, содержащую указание на то, что отчетность составлена в соответствии со специальными правилами, и, соответственно, может быть неприменима для использования в иных целях |
| **2.8 ФСАД 9/2011 «Особенности аудита отдельной части отчетности»** | | |
| 2.8.1 | пункт 4 ФСАД 9/2011 | При проведении аудита отдельной части отчетности аудитор должен следовать этическим требованиям, обязательным для выполнения заданий по аудиту бухгалтерской (финансовой) отчетности, в том числе независимости, а также всем федеральным стандартам аудиторской деятельности, применимым при проведении аудита, вне зависимости от того, проводит ли он одновременно аудит бухгалтерской (финансовой) отчетности в целом. В случае, когда аудитор не проводит аудит бухгалтерской (финансовой) отчетности в целом, он должен установить, возможно ли провести аудит отдельной части отчетности в соответствии с федеральными стандартами аудиторской деятельности |
| 2.8.2 | пункт 7 ФСАД 9/2011 | При проведении аудита отдельной части отчетности аудитор должен определить:  а) приводит ли применение правил составления этой части отчетности к адекватному представлению и раскрытию информации, дающим возможность предполагаемым пользователям отдельной части отчетности понять как саму информацию, содержащуюся в этой части отчетности, так и влияние на эту информацию существенных фактов хозяйственной жизни аудируемого лица;  б) будет ли уместной в условиях данного аудиторского задания предполагаемая форма выражения мнения аудитора |
| 2.8.3 | пункт 8 ФСАД 9/2011 | При планировании и выполнении задания аудитор должен установить, возникают ли какие-либо особенности применения требований конкретного стандарта. Например, вместо письменных заявлений и разъяснений руководства аудируемого лица в отношении бухгалтерской (финансовой) отчетности при проведении аудита отдельной части отчетности аудитором должны быть получены заявления и разъяснения руководства аудируемого лица в отношении отдельной части отчетности |
| 2.8.4 | пункт 10 ФСАД 9/2011 | При формировании мнения о достоверности отдельной части отчетности аудитор должен определить, дает ли отдельная часть отчетности (включая соответствующее раскрытие информации) достоверное представление об имевших место фактах хозяйственной жизни и позволяет ли отдельная часть отчетности предполагаемым пользователям судить о влиянии существенных операций и событий на информацию, включенную в отдельную часть отчетности. Примеры аудиторских заключений об отдельных частях отчетности приведены в приложении к настоящему стандарту (для аудиторской организации) |
| 2.8.5 | пункт 11 ФСАД 9/2011 | В случае, когда аудитор проводит аудит отдельной части отчетности одновременно с проведением аудита бухгалтерской (финансовой) отчетности в целом, он:  а) может использовать аудиторские доказательства, полученные в ходе аудита бухгалтерской (финансовой) отчетности в целом, для целей аудита отдельной части отчетности;  б) должен выражать мнение по результатам выполнения каждого аудита отдельно |
| 2.8.6 | пункт 12 ФСАД 9/2011 | В случае, если проаудированная отдельная часть отчетности публикуется вместе с бухгалтерской (финансовой) отчетностью аудируемого лица, аудитор должен убедиться, что указанные документы представлены раздельно. В случае, если аудитор считает, что отдельная часть отчетности не отделена от бухгалтерской (финансовой) отчетности в целом, то он должен сообщить руководству аудируемого лица о необходимости изменения представления указанных документов при публикации. При этом в публикации мнение о достоверности отдельной части отчетности должно быть отделено от мнения о достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности в целом |
| 2.8.7 | пункт 13 ФСАД 9/2011 | В случае, когда аудитором в аудиторском заключении выражено модифицированное мнение о достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности в целом или в аудиторское заключение включена часть, привлекающая внимание или содержащая прочие факты, аудитор должен установить, какое влияние данные обстоятельства могут оказать на аудиторское мнение об отдельной части отчетности. В случае наличия такого влияния аудитор должен модифицировать мнение о достоверности отдельной части отчетности либо включить в аудиторское заключение часть, привлекающую внимание или содержащую прочие факты.  В случае, когда модифицированное мнение о достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности в целом либо информация в части, привлекающей внимание или содержащей прочие факты, не имеют отношения к проаудированной отдельной части отчетности, аудитор, тем не менее, может включить в аудиторское заключение о достоверности отдельной части отчетности содержащую прочие факты часть, указав в ней, что в отношении достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности в целом было выражено модифицированное мнение. |
| 2.8.8 | пункт 14 ФСАД 9/2011 | В случае, когда аудитор пришел к выводу о необходимости выражения отрицательного мнения или отказа от выражения мнения о достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности в целом, в это же аудиторское заключение одновременно аудитор не может включить немодифицированное мнение о достоверности отдельной части отчетности, являющейся частью этой бухгалтерской (финансовой) отчетности. Однако аудиторское заключение о достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности в целом может содержать одновременно отказ от выражения мнения в отношении финансовых результатов деятельности и движения денежных средств аудируемого лица и немодифицированное мнение в отношении финансового положения аудируемого лица |
| 2.8.9 | пункт 15 ФСАД 9/2011 | В случае, когда аудитор пришел к выводу о необходимости выражения отрицательного мнения или отказа от выражения мнения о достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности в целом, но в рамках другого задания по аудиту отдельного счета или его элемента, отраженного в отчете, входящем в состав бухгалтерской (финансовой) отчетности, аудитор намерен выразить немодифицированное мнение, он должен сделать это при единовременном выполнении следующих условий:  а) это не запрещено требованиями нормативных правовых актов;  б) такое мнение выражается в аудиторском заключении, которое не публикуется вместе с аудиторским заключением, содержащим отрицательное мнение или отказ от выражения мнения;  в) отдельный счет или его элемент, отраженный в отчете, входящем в состав бухгалтерской (финансовой) отчетности, не является ее существенной частью |
| 2.8.10 | пункт 16 ФСАД 9/2011 | Аудитор не должен выражать немодифицированное мнение о достоверности отдельного отчета, входящего в состав бухгалтерской (финансовой) отчетности, в отношении которой в целом он уже выразил отрицательное мнение или отказался от выражения мнения, даже в случае, когда аудиторское заключение о достоверности отдельного отчета не публикуется вместе с аудиторским заключением о достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности в целом |
| **2.9 ФПСАД № 1 «Цель и основные принципы аудита финансовой (бухгалтерской) отчетности»** | | |
| 2.9.1 | пункт 3 ФПСАД № 1 | При выполнении своих профессиональных обязанностей аудитор должен руководствоваться нормами, установленными профессиональными аудиторскими объединениями, членом которых он является (профессиональными стандартами), а также следующими этическими принципами:  независимость;  честность;  объективность;  профессиональная компетентность и добросовестность;  конфиденциальность;  профессиональное поведение |
| 2.9.2 | пункт 4 ФПСАД № 1 | Аудитор в ходе планирования и проведения аудита должен проявлять профессиональный скептицизм и понимать, что могут существовать обстоятельства, влекущие за собой существенное искажение финансовой (бухгалтерской) отчетности.  Проявление профессионального скептицизма означает, что аудитор критически оценивает весомость полученных аудиторских доказательств и внимательно изучает аудиторские доказательства, которые противоречат каким-либо документам или заявлениям руководства либо ставят под сомнение достоверность таких документов или заявлений. Профессиональный скептицизм следует проявлять в ходе аудита, чтобы, в частности, не упустить из виду подозрительные обстоятельства, не сделать неоправданных обобщений при подготовке выводов, не использовать ошибочные допущения при определении характера, временных рамок и объема аудиторских процедур, а также при оценке их результатов.  При планировании и проведении аудита аудитор не должен исходить из того, что руководство аудируемого лица является бесчестным, но не должен предполагать и безоговорочной честности руководства. Устные и письменные заявления руководства не являются для аудитора заменой необходимости получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства для подготовки разумных выводов, на которых можно было бы базировать аудиторское мнение |
| 2.9.3 | пункт 5 ФПСАД № 1 | Термин «объем аудита» относится к аудиторским процедурам, которые считаются необходимыми для достижения цели аудита при данных обстоятельствах. Процедуры, необходимые для проведения аудита, должны определяться аудитором с учетом федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности, внутренних правил (стандартов) аудиторской деятельности, применяемых в профессиональных аудиторских объединениях, членом которых он является, а также правил (стандартов) аудиторской деятельности аудитора. Помимо правил (стандартов) аудитор при определении объема аудита обязан принимать во внимание федеральные законы, другие нормативные правовые акты и, если необходимо, условия аудиторского задания и требования по подготовке заключения |
| 2.9.4 | пункт 6 ФПСАД № 1 | Аудит призван обеспечить разумную уверенность в том, что рассматриваемая в целом финансовая (бухгалтерская) отчетность не содержит существенных искажений. Понятие разумной уверенности - это общий подход, относящийся к процессу накопления аудиторских доказательств, необходимых и достаточных для того, чтобы аудитор сделал вывод об отсутствии существенных искажений в финансовой (бухгалтерской) отчетности, рассматриваемой как единое целое. Понятие разумной уверенности применяется ко всему процессу аудита |
| 2.9.5 | пункт 7 ФПСАД № 1 | Ограничения, присущие аудиту и влияющие на возможность обнаружения аудитором существенных искажений финансовой (бухгалтерской) отчетности, имеют место в силу следующих причин:  в ходе аудита применяются выборочные методы и тестирование;  любые системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля являются несовершенными (например, не могут гарантировать отсутствие сговора);  преобладающая часть аудиторских доказательств лишь предоставляет доводы в подтверждение определенного вывода, а не носит исчерпывающего характера |
| 2.9.6 | пункт 8 ФПСАД № 1 | Дополнительным фактором, ограничивающим надежность аудита, является то, что работа, выполняемая аудитором для формирования своего мнения, основывается на его профессиональном суждении, в частности в отношении:  сбора аудиторских доказательств, в том числе при определении характера, временных рамок и объема аудиторских процедур;  подготовки выводов, сделанных на основе аудиторских доказательств, например, при определении обоснованности оценочных значений, полученных руководством аудируемого лица в ходе подготовки финансовой (бухгалтерской) отчетности |
| 2.9.7 | пункт 10 ФПСАД № 1 | В то время как аудитор несет ответственность за формулирование и выражение мнения о достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности, ответственность за подготовку и представление финансовой (бухгалтерской) отчетности несет руководство аудируемого лица. Аудит финансовой (бухгалтерской) отчетности не освобождает руководство аудируемого лица от такой ответственности |
| **2.10 ФПСАД № 2 «Документирование аудита»** | | |
| 2.10.1 | пункт 2 ФПСАД № 2 | Аудиторская организация и индивидуальный аудитор (далее именуются - аудитор) должны документально оформлять все сведения, которые важны с точки зрения предоставления доказательств, подтверждающих аудиторское мнение, а также доказательств того, что аудиторская проверка проводилась в соответствии с федеральными правилами (стандартами) аудиторской деятельности. |
| 2.10.2 | пункт 3 ФПСАД № 2 | Под термином «документация» понимаются рабочие документы и материалы, подготавливаемые аудитором и для аудитора либо получаемые и хранимые аудитором в связи с проведением аудита. Рабочие документы могут быть представлены в виде данных, зафиксированных на бумаге, фотопленке, в электронном виде или в другой форме |
| 2.10.3 | пункт 4 ФПСАД № 2 | Рабочие документы используются:  при планировании и проведении аудита;  при осуществлении текущего контроля и проверки выполненной аудитором работы;  для фиксирования аудиторских доказательств, получаемых в целях подтверждения мнения аудитора |
| 2.10.4 | пункт 5 ФПСАД № 2 | Аудитор должен составлять рабочие документы в достаточно полной и подробной форме, необходимой для обеспечения общего понимания аудита |
| 2.10.5 | пункт 6 ФПСАД № 2 | Аудитор должен отражать в рабочих документах информацию о планировании аудиторской работы, характере, временных рамках и объеме выполненных аудиторских процедур, их результатах, а также о выводах, сделанных на основе полученных аудиторских доказательств. В рабочих документах должно содержаться обоснование аудитором всех важных моментов, по которым необходимо выразить свое профессиональное суждение, вместе с выводами аудитора по ним. В тех случаях, когда аудитор проводил рассмотрение сложных принципиальных вопросов или высказывал по каким-либо важным для аудита вопросам профессиональное суждение, в рабочие документы следует включать факты, которые были известны аудитору на момент формулирования выводов, и необходимую аргументацию |
| 2.10.6 | пункт 7 ФПСАД № 2 | Аудитор вправе определять объем документации по каждой конкретной аудиторской проверке, руководствуясь своим профессиональным мнением. Отражение в составе документации каждого рассмотренного аудитором в ходе проверки документа или вопроса не является необходимым. Вместе с тем объем документации аудиторской проверки должен быть таков, чтобы в случае, если возникнет необходимость передать работу другому аудитору, не имеющему опыта работы по этому заданию, новый аудитор смог бы исключительно на основе данной документации (не прибегая к дополнительным беседам или переписке с прежним аудитором) понять проделанную работу и обоснованность решений и выводов прежнего аудитора |
| 2.10.7 | пункт 9 ФПСАД № 2 | Рабочие документы должны быть составлены и систематизированы таким образом, чтобы отвечать обстоятельствам каждой конкретной аудиторской проверки и потребностям аудитора в ходе ее проведения. В целях повышения эффективности подготовки и проверки рабочих документов рекомендуется разработать в аудиторской организации типовые формы документации (например, стандартную структуру аудиторского файла (папки) рабочих документов, бланки, вопросники, типовые письма и обращения и т.п.). Такая стандартизация документирования облегчает поручение работы подчиненным и одновременно позволяет надежно контролировать результаты выполняемой ими работы |
| 2.10.8 | пункт 10 ФПСАД № 2 | Для повышения эффективности аудита допускается использовать в ходе проверки графики, аналитическую и иную документацию, подготовленные аудируемым лицом. В этих случаях аудитор обязан убедиться в том, что такие материалы подготовлены надлежащим образом |
| 2.10.9 | пункт 11 ФПСАД № 2 | Рабочие документы обычно содержат:  информацию, касающуюся организационно-правовой формы и организационной структуры аудируемого лица;  выдержки или копии необходимых юридических документов, соглашений и протоколов;  информацию об отрасли, экономической и правовой среде, в которой аудируемое лицо осуществляет свою деятельность;  информацию, отражающую процесс планирования, включая программы аудита и любые изменения к ним;  доказательства понимания аудитором систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля;  доказательства, подтверждающие оценку неотъемлемого риска, уровня риска средств контроля и любые корректировки этих оценок;  доказательства, подтверждающие факт анализа аудитором работы аудируемого лица по внутреннему аудиту и сделанные аудитором выводы;  анализ финансово-хозяйственных операций и остатков по счетам бухгалтерского учета;  анализ наиболее важных экономических показателей и тенденций их изменения;  сведения о характере, временных рамках, объеме аудиторских процедур и результатах их выполнения;  доказательства, подтверждающие, что работа, выполненная работниками аудитора, осуществлялась под контролем квалифицированных специалистов и была проверена;  сведения о том, кто выполнял аудиторские процедуры, с указанием времени их выполнения;  подробную информацию о процедурах, примененных в отношении финансовой (бухгалтерской) отчетности подразделений и/или дочерних предприятий, проверявшихся другим аудитором;  копии сообщений, направленных другим аудиторам, экспертам и третьим лицам и полученных от них;  копии писем и телеграмм по вопросам аудита, доведенным до сведения руководителей аудируемого лица или обсуждавшимся с ними, включая условия договора о проведении аудита или выявленные существенные недостатки системы внутреннего контроля;  письменные заявления, полученные от аудируемого лица;  выводы, сделанные аудитором по наиболее важным вопросам аудита, включая ошибки и необычные обстоятельства, которые были выявлены аудитором в ходе выполнения процедур аудита, и сведения о действиях, предпринятых в связи с этим аудитором;  копии финансовой (бухгалтерской) отчетности и аудиторского заключения |
| 2.10.10 | пункт 13 ФПСАД № 2 | Аудитору необходимо установить надлежащие процедуры для обеспечения конфиденциальности, сохранности рабочих документов, а также для их хранения в течение достаточного периода времени, исходя из особенностей деятельности аудитора, а также законодательных и профессиональных требований, но не менее 5 лет |
| 2.10.11 | пункт 14 ФПСАД № 2 | Рабочие документы являются собственностью аудитора. Хотя часть документов или выдержки из них могут быть предоставлены аудируемому лицу по усмотрению аудитора, они не могут служить заменой бухгалтерских записей аудируемого лица |
| **2.11 ФПСАД № 3 «Планирование аудита»** | | |
| 2.11.1 | пункт 2 ФПСАД № 3 | Аудиторская организация и индивидуальный аудитор (далее именуются - аудитор) обязаны планировать свою работу так, чтобы проверка была проведена эффективно |
| 2.11.2 | пункт 3 ФПСАД № 3 | Планирование аудита предполагает разработку общей стратегии и детального подхода к ожидаемому характеру, срокам проведения и объему аудиторских процедур |
| 2.11.3 | пункт 8 ФПСАД № 3 | Аудитору необходимо составить и документально оформить общий план аудита, описав в нем предполагаемые объем и порядок проведения аудиторской проверки. Общий план аудита должен быть достаточно подробным для того, чтобы служить руководством при разработке программы аудита. Вместе с тем форма и содержание общего плана аудита могут меняться в зависимости от масштабов и специфики деятельности аудируемого лица, сложности проверки и конкретных методик, применяемых аудитором |
| 2.11.4 | пункт 9 ФПСАД № 3 | При разработке общего плана аудита аудитору необходимо принимать во внимание:  а) деятельность аудируемого лица, в том числе:  общие экономические факторы и условия в отрасли, влияющие на деятельность аудируемого лица;  особенности аудируемого лица, его деятельности, финансовое состояние, требования к его финансовой (бухгалтерской) или иной отчетности, включая изменения, произошедшие с даты предшествующего аудита;  общий уровень компетентности руководства;  б) системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля, в том числе:  учетную политику, принятую аудируемым лицом, и ее изменения;  влияние новых нормативных правовых актов в области бухгалтерского учета на отражение в финансовой (бухгалтерской) отчетности результатов финансово-хозяйственной деятельности аудируемого лица;  планы использования в ходе аудиторской проверки тестов средств контроля и процедур проверки по существу;  в) риск и существенность, в том числе:  ожидаемые оценки неотъемлемого риска и риска средств контроля, определение наиболее важных областей для аудита;  установление уровней существенности для аудита;  возможность (в том числе на основе аудита прошлых лет) существенных искажений или недобросовестных действий;  выявление сложных областей бухгалтерского учета, в том числе таких, где результат зависит от субъективного суждения бухгалтера, например, при подготовке оценочных показателей;  г) характер, временные рамки и объем процедур, в том числе:  относительную важность различных разделов учета для проведения аудита;  влияние на аудит наличия компьютерной системы ведения учета и ее специфических особенностей;  существование подразделения внутреннего аудита аудируемого лица и его возможное влияние на процедуры внешнего аудита;  д) координацию и направление работы, текущий контроль и проверку выполненной работы, в том числе:  привлечение других аудиторских организаций к проверке филиалов, подразделений, дочерних компаний аудируемого лица;  привлечение экспертов;  количество территориально обособленных подразделений одного аудируемого лица и их пространственную удаленность друг от друга;  количество и квалификацию специалистов, необходимых для работы с данным аудируемым лицом;  е) прочие аспекты, в том числе:  возможность того, что допущение о непрерывности деятельности аудируемого лица может оказаться под вопросом;  обстоятельства, требующие особого внимания, например, существование аффилированных лиц;  особенности договора об оказании аудиторских услуг и требования законодательства;  срок работы сотрудников аудитора и их участие в оказании сопутствующих услуг аудируемому лицу;  форму и сроки подготовки и представления аудируемому лицу заключений и иных отчетов в соответствии с законодательством, правилами (стандартами) аудиторской деятельности и условиями конкретного аудиторского задания |
| 2.11.5 | пункт 10 ФПСАД № 3 | Аудитору необходимо составить и документально оформить программу аудита, определяющую характер, временные рамки и объем запланированных аудиторских процедур, необходимых для осуществления общего плана аудита. Программа аудита является набором инструкций для аудитора, выполняющего проверку, а также средством контроля и проверки надлежащего выполнения работы. В программу аудита также могут быть включены проверяемые предпосылки подготовки финансовой (бухгалтерской) отчетности по каждой из областей аудита и время, запланированное на различные области или процедуры аудита |
| 2.11.6 | пункт 11 ФПСАД № 3 | В процессе подготовки программы аудита аудитор обязан принимать во внимание полученные им оценки неотъемлемого риска и риска средств контроля, а также требуемый уровень уверенности, который должен быть обеспечен при процедурах проверки по существу, временные рамки тестов средств контроля и процедур проверки по существу, координацию любой помощи, которую предполагается получить от аудируемого лица, а также привлечение других аудиторов или экспертов. В процессе разработки программы аудита следует учитывать вопросы, указанные  в [пункте 9](consultantplus://offline/ref=B9664836537E2A2F8443849AF956652E54795C632AD8A9D60E24E7D3E660888F59A4CE6B6709FAEFmDW1I) ФПСАД № 3 |
| 2.11.7 | пункт 12 ФПСАД № 3 | Общий план аудита и программа аудита должны по мере необходимости уточняться и пересматриваться в ходе аудита. Планирование аудитором своей работы осуществляется непрерывно на протяжении всего времени выполнения аудиторского задания в связи с меняющимися обстоятельствами или неожиданными результатами, полученными в ходе выполнения аудиторских процедур. Причины внесения значительных изменений в общий план и программу аудита должны быть документально зафиксированы |
| **2.12. ФПСАД № 4 «Существенность в аудите»** | | |
| 2.12.1 | пункт 2 ФПСАД № 4 | Аудиторская организация и аудитор в процессе проведения аудита обязаны оценивать существенность и ее взаимосвязь с аудиторским риском. |
| 2.12.2 | пункт 3 ФПСАД № 4 | Информация об отдельных активах, обязательствах, доходах, расходах и хозяйственных операциях, а также составляющих капитала считается существенной, если ее пропуск или искажение может повлиять на экономические решения пользователей, принятые на основе финансовой (бухгалтерской) отчетности. Существенность зависит от величины показателя финансовой (бухгалтерской) отчетности и/или ошибки, оцениваемых в случае их отсутствия или искажения |
| 2.12.3 | пункт 4 ФПСАД № 4 | Аудитор оценивает то, что является существенным, по своему профессиональному суждению.  При разработке плана аудита аудитор устанавливает приемлемый уровень существенности с целью выявления существенных (с количественной точки зрения) искажений. Тем не менее как значение (количество), так и характер (качество) искажений должны приниматься во внимание. Примерами качественных искажений являются:  недостаточное или неадекватное описание учетной политики, когда существует вероятность того, что пользователь финансовой (бухгалтерской) отчетности будет введен в заблуждение таким описанием;  отсутствие раскрытия информации о нарушении нормативных требований в случае, когда существует вероятность того, что последующее применение санкций сможет оказать значительное влияние на результаты деятельности аудируемого лица |
| 2.12.4 | пункт 5 ФПСАД № 4 | Аудитору необходимо рассмотреть возможность искажений в отношении сравнительно небольших величин, которые в совокупности могут оказать существенное влияние на финансовую (бухгалтерскую) отчетность. Например, ошибка в процедуре, проводимой в конце месяца, может указывать на возможное существенное искажение, которое возникнет в том случае, если такая ошибка будет повторяться каждый месяц |
| 2.12.5 | пункт 6 ФПСАД № 4 | Аудитор рассматривает существенность как на уровне финансовой (бухгалтерской) отчетности в целом, так и в отношении остатков по отдельным счетам бухгалтерского учета, групп однотипных операций и случаев раскрытия информации. На существенность могут оказывать влияние нормативные правовые акты Российской Федерации, а также факторы, имеющие отношение к отдельным счетам бухгалтерского учета финансовой (бухгалтерской) отчетности и взаимосвязям между ними. В зависимости от рассматриваемого аспекта финансовой (бухгалтерской) отчетности возможны различные уровни существенности |
| 2.12.6 | пункт 7 ФПСАД № 4 | Аудитору следует принимать во внимание существенность при:  определении характера, сроков проведения и объема аудиторских процедур;  оценке последствий искажений |
| 2.12.7 | пункт 8 ФПСАД № 4 | При планировании аудиторской проверки аудитор рассматривает вопрос о том, что могло бы повлечь существенное искажение финансовой (бухгалтерской) отчетности. Аудиторская оценка существенности, относящаяся к отдельным счетам бухгалтерского учета и группам однотипных операций, помогает аудитору решить такие вопросы, как, например, вопрос о том, какие показатели финансовой (бухгалтерской) отчетности проверять, а также вопрос использования выборочной проверки и аналитических процедур. Это позволяет аудитору выбрать аудиторские процедуры, которые, как предполагается, в совокупности уменьшат аудиторский риск до приемлемо низкого уровня |
| 2.12.8 | пункт 9 ФПСАД № 4 | Между существенностью и аудиторским риском существует обратная зависимость, то есть чем выше уровень существенности, тем ниже уровень аудиторского риска, и наоборот. Обратная зависимость между существенностью и аудиторским риском принимается во внимание аудитором при определении характера, сроков проведения и объема аудиторских процедур. Например, если по завершении планирования конкретных аудиторских процедур аудитор определяет, что приемлемый уровень существенности ниже, то аудиторский риск повышается. Аудитор компенсирует это либо снизив предварительно оцененный уровень риска средств контроля там, где это возможно, и поддерживая пониженный уровень посредством проведения расширенных или дополнительных тестов средств контроля, либо снизив риск необнаружения искажений путем изменения характера, сроков проведения и объема запланированных процедур проверки по существу |
| 2.12.9 | пункт 11 ФПСАД № 4 | При оценке достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности аудитору следует определить, является ли совокупность неисправленных искажений, выявленных в ходе аудита, существенной |
| 2.12.10 | пункт 13 ФПСАД № 4 | Если аудитор приходит к выводу о том, что искажения могут оказаться существенными, ему необходимо снизить аудиторский риск посредством проведения дополнительных аудиторских процедур или потребовать от руководства аудируемого лица внесения поправок в финансовую (бухгалтерскую) отчетность. Руководство вправе внести поправки в финансовую (бухгалтерскую) отчетность с учетом выявленных искажений |
| 2.12.11 | пункт 14 ФПСАД № 4 | В том случае, если руководство аудируемого лица отказывается вносить поправки в финансовую (бухгалтерскую) отчетность, а результаты расширенных (дополнительных) аудиторских процедур не позволяют аудитору заключить, что совокупность неисправленных искажений не является существенной, аудитору следует рассмотреть вопрос о надлежащей модификации аудиторского заключения |
| 2.12.12 | пункт 15 ФПСАД № 4 | Если совокупность неисправленных искажений, выявленных аудитором, приближается к уровню существенности, аудитору необходимо определить, существует ли вероятность того, что необнаруженные искажения, рассматриваемые вместе с совокупными обнаруженными, но неисправленными искажениями, могут превысить уровень существенности, определенный аудитором. Следовательно, по мере того, как совокупные неисправленные искажения приближаются к уровню существенности, аудитор рассматривает вопрос о снижении риска посредством проведения дополнительных аудиторских процедур или требует от руководства аудируемого лица внесения поправок в финансовую (бухгалтерскую) отчетность с учетом выявленных искажений |
| **2.13. ФПСАД № 8 «Понимание деятельности аудируемого лица, среды, в которой она осуществляется, и оценка рисков существенного искажения аудируемой бухгалтерской отчетности»** | | |
| 2.13.1 | пункт 2 ФПСАД № 8 | Аудитор должен изучить деятельность аудируемого лица и среду, в которой она осуществляется, включая систему внутреннего контроля, в объеме, достаточном для выявления и оценки рисков существенного искажения финансовой (бухгалтерской) отчетности, явившегося следствием ошибок или недобросовестных действий руководства и (или) работников аудируемого лица, а также достаточном для планирования и выполнения дальнейших аудиторских процедур |
| 2.13.2 | пункт 4 ФПСАД № 8 | Аудитор использует профессиональное суждение для определения требуемого объема знаний о деятельности аудируемого лица и его среде, включая систему внутреннего контроля. Первоочередной задачей аудитора является выяснение того, достаточно ли достигнутое понимание деятельности для оценки рисков существенного искажения финансовой (бухгалтерской) отчетности, а также для планирования и выполнения дальнейших аудиторских процедур. Объем знаний деятельности аудируемого лица, необходимый аудитору, как правило, ниже объема знаний, которым обладает руководство аудируемого лица |
| 2.13.3 | пункт 5 ФПСАД № 8 | Приобретение знаний о деятельности аудируемого лица и среде, в которой она осуществляется, включая систему внутреннего контроля, является непрерывным динамичным процессом сбора, обновления и анализа информации на всех стадиях аудита. Аудиторские процедуры, осуществляемые с целью приобретения знаний о деятельности аудируемого лица, относятся к процедурам оценки рисков, потому что определенная информация, полученная путем выполнения таких процедур, может быть использована аудитором в качестве аудиторских доказательств при оценке рисков существенного искажения финансовой (бухгалтерской) отчетности. Кроме того, выполняя процедуры оценки рисков, аудитор может получить аудиторские доказательства в отношении групп однотипных хозяйственных операций, остатков по счетам бухгалтерского учета и раскрытия информации и связанных с ними предпосылок подготовки финансовой (бухгалтерской) отчетности, а также об операционной эффективности средств контроля, даже если такие аудиторские процедуры не были специально запланированы в качестве процедур проверки по существу или тестов средств контроля. Аудитор имеет право также запланировать выполнение процедур проверки по существу или тестов средств контроля параллельно с процедурами оценки рисков, если посчитает такой подход эффективным |
| 2.13.4 | пункт 6 ФПСАД № 8 | Аудитор должен выполнять следующие процедуры оценки рисков в целях ознакомления с деятельностью аудируемого лица и со средой, в которой она осуществляется, включая систему внутреннего контроля:  запросы в адрес руководства или других сотрудников аудируемого лица;  аналитические процедуры;  наблюдение и инспектирование.  Аудитор не обязан выполнять все указанные процедуры оценки рисков в отношении каждой проблемы, указанной в [пункте 19](consultantplus://offline/ref=F7CF1F49BDBDA7ACD68E7EDEFC3E1462BAEA8A6C2CB73803A8AE16C257D06212127CB2D1BA56C6D9CB6EP) настоящего правила (стандарта). Однако все процедуры оценки рисков выполняются аудитором в ходе достижения необходимого объема знаний о деятельности аудируемого лица |
| 2.13.5 | пункт 7 ФПСАД № 8 | Кроме процедур оценки рисков, предусмотренных [пунктом 6](consultantplus://offline/ref=B0DF4B8280C306A3EF00257E74C48283BAD45F34BD0C207D4AC93CC4C4B28B233821773C133CC936R15EH) ФПСАД № 8, аудитор выполняет прочие аудиторские процедуры, позволяющие получить информацию, которая может оказаться полезной при выявлении рисков существенного искажения. Например, аудитор может рассмотреть целесообразность направления запросов в адрес организаций, оказывающих аудируемому лицу юридические услуги или услуги по оценочной деятельности. Просмотр информации, полученной из внешних источников, в частности аналитических отчетов, отчетов, подготовленных банками или органами статистики, экономических и профессиональных газет и журналов или официальных правовых и финансовых изданий, может быть полезным при ознакомлении с деятельностью аудируемого лица |
| 2.13.6 | пункт 9 ФПСАД № 8 | Аналитические процедуры могут помочь выявить необычные операции или события, а также показатели, коэффициенты и тенденции, которые могут свидетельствовать о возможных проблемах, имеющих значение для финансовой (бухгалтерской) отчетности и аудита.  При выполнении аналитических процедур в качестве процедур оценки рисков аудитор приблизительно оценивает показатели ожидаемых результатов деятельности и вероятные соотношения. В случае если сопоставление этих показателей ожидаемых результатов деятельности с учтенными суммами или коэффициентами, рассчитанными на основе учтенных сумм, приводит к необычным или неожиданным соотношениям, аудитор учитывает эти результаты при выявлении рисков существенного искажения информации.  В случае если в таких аналитических процедурах используются данные, обобщенные на достаточно высоком уровне, то результаты таких аналитических процедур могут служить только первичным индикатором наличия существенного искажения. Аудитор рассматривает результаты таких аналитических процедур наряду с другой информацией, собранной при выявлении рисков существенного искажения |
| 2.13.7 | пункт 10 ФПСАД № 8 | Наблюдение и инспектирование могут стать как основой для направления запросов руководству и другим сотрудникам аудируемого лица, так и источником информации о деятельности аудируемого лица и среде, в которой она осуществляется. Такие аудиторские процедуры обычно включают:  а) наблюдение за различными областями деятельности и операциями аудируемого лица;  б) инспектирование документов (таких, как бизнес-планы и стратегии развития), учетных записей и регламентов системы внутреннего контроля;  в) изучение отчетов, подготовленных руководством (таких, как квартальные отчеты руководства и промежуточная финансовая (бухгалтерская) отчетность), отчетов представителей собственника (например, протоколы заседаний совета директоров);  г) посещение административных зданий и производственных помещений аудируемого лица;  д) прослеживание отражения хозяйственных операций в информационных системах, формирующих данные для финансовой (бухгалтерской) отчетности (сквозные проверки) |
| 2.13.8 | пункт 11 ФПСАД № 8 | В случае если аудитор намеревается использовать информацию о деятельности аудируемого лица и его среде, собранную в предыдущие периоды, аудитор должен определить, не произошли ли изменения, которые могут оказать влияние на актуальность такой информации для текущего аудита. При повторяющихся аудитах опыт, полученный в ходе предыдущего аудита, способствует лучшему пониманию деятельности аудируемого лица.  В частности, аудиторские процедуры, выполненные в ходе предыдущих аудитов, обычно позволяют получить аудиторские доказательства в отношении организационной структуры и средств контроля аудируемого лица, а также информацию об имевших место в прошлом искажениях и о том, были ли они своевременно исправлены. Все это помогает аудитору при оценке рисков существенного искажения во время текущего аудита. Однако такая информация может стать неуместной для текущего аудита вследствие изменений, произошедших в деятельности аудируемого лица и его среде. Поэтому аудитор должен направить соответствующие запросы и выполнить прочие уместные аудиторские процедуры, в том числе сквозные проверки, с целью выявления возможных изменений, способных оказать влияние на актуальность такой информации |
| 2.13.9 | пункт 12 ФПСАД № 8 | Аудитором принимается во внимание и прочая информация, если она уместна для текущего аудита, в частности та, которая была собрана при решении вопроса о заключении договора с аудируемым лицом или продолжении сотрудничества с ним, или информация, полученная из опыта оказания других аудиторских услуг для аудируемого лица, в частности работ по обзорной проверке промежуточной финансовой информации |
| 2.13.10 | пункт 13 ФПСАД № 8 | Участники аудиторской группы должны обсудить подверженность финансовой (бухгалтерской) отчетности аудируемого лица существенным искажениям |
| 2.13.11 | пункт 17 ФПСАД № 8 | В соответствии с ФПСАД № 1 аудитор в ходе планирования и проведения аудита должен проявлять профессиональный скептицизм. На обсуждениях, проводимых для участников аудиторской группы, следует подчеркивать необходимость проявления профессионального скептицизма в течение всего периода выполнения аудиторского задания, чтобы не пропустить информацию или иные обстоятельства, указывающие на возможность наличия существенных искажений вследствие недобросовестных действий или ошибок |
| 2.13.12 | пункт 19 ФПСАД № 8 | Понимание аудитором деятельности аудируемого лица и среды, в которой она осуществляется, заключается в понимании следующих проблем:  отраслевые, правовые и другие внешние факторы, влияющие на деятельность аудируемого лица, включая применяемые способы ведения бухгалтерского учета и подготовки финансовой (бухгалтерской) отчетности аудируемого лица;  характер деятельности аудируемого лица, включая выбор и применение учетной политики;  цели и стратегические планы аудируемого лица, связанные с ними риски хозяйственной деятельности, указывающие на возможное существенное искажение финансовой (бухгалтерской) отчетности;  основные показатели деятельности аудируемого лица и тенденции их изменения;  система внутреннего контроля |
| 2.13.13 | пункт 20 ФПСАД № 8 | Характер, сроки и объем выполняемых процедур оценки риска зависят от масштаба и сложности деятельности аудируемого лица и опыта работы аудитора с аудируемым лицом. Кроме того, выявление значительных изменений в любом из указанных вопросов по сравнению с предшествующими периодами особенно важно для достижения достаточного понимания деятельности аудируемого лица в целях выявления и оценки рисков существенного искажения |
| 2.13.14 | пункт 21 ФПСАД № 8 | Аудитор должен ознакомиться с соответствующими отраслевыми, правовыми и другими внешними факторами, влияющими на деятельность аудируемого лица, включая применяемые способы ведения бухгалтерского учета и подготовки финансовой (бухгалтерской) отчетности. Эти факторы включают следующие отраслевые особенности:  а) конкуренция в отрасли;  б) взаимоотношения с поставщиками и покупателями;  в) изменения в технологии производства;  г) экологические требования, оказывающие влияние на отрасль и аудируемое лицо;  д) применяемые способы ведения бухгалтерского учета и подготовки финансовой (бухгалтерской) отчетности;  е) требования нормативных правовых актов, в том числе регулирующих сферу деятельности аудируемого лица;  ж) сложившиеся общие экономические условия |
| 2.13.15 | пункт 22 ФПСАД № 8 | Отрасли, в которой осуществляет свою деятельность аудируемое лицо, могут быть присущи конкретные риски возможного существенного искажения информации, связанные с самим характером деятельности или регулирующими ее рамками. В таких случаях в аудиторскую группу должны входить лица, обладающие надлежащими и достаточными знаниями и опытом |
| 2.13.16 | пункт 23 ФПСАД № 8 | Нормативными правовыми актами устанавливаются применимые способы ведения бухгалтерского учета и подготовки финансовой (бухгалтерской) отчетности, которые руководство аудируемого лица должно использовать при подготовке финансовой (бухгалтерской) отчетности и которыми руководствуется аудитор. При этом как аудитор, так и аудируемое лицо должны понимать эти способы |
| 2.13.17 | пункт 24 ФПСАД № 8 | Аудитор должен ознакомиться с особенностями деятельности аудируемого лица. Особенности деятельности аудируемого лица определяются осуществляемыми хозяйственными операциями, формой собственности и способом управления, видом финансовых вложений, которые оно осуществляет и намерено осуществить, его структурой и источником финансирования. Понимание особенностей деятельности аудируемого лица позволяет аудитору разобраться в группах однотипных операций, остатках на счетах бухгалтерского учета и раскрытии информации в финансовой (бухгалтерской) отчетности |
| 2.13.18 | пункт 26 ФПСАД № 8 | Понимание того, кто является собственниками аудируемого лица и каковы взаимоотношения между собственниками и другими лицами, важно для определения того, выявлены ли и учтены ли надлежащим образом операции со связанными сторонами |
| 2.13.19 | пункт 27 ФПСАД № 8 | Аудитору необходимо обладать знаниями о выбранной и применяемой аудируемым лицом учетной политике, аудитор также должен установить, уместна ли она для деятельности аудируемого лица и согласуется ли со способами ведения бухгалтерского учета и подготовки финансовой (бухгалтерской) отчетности. Знания, необходимые аудитору для выполнения аудиторского задания, охватывают также знание:  способов, которые аудируемое лицо использует для учета сложных или необычных операций;  последствий учета хозяйственных операций, в отношении которых существует неопределенность или неоднозначность в силу противоречивости нормативных требований или их отсутствия;  изменений в учетной политике аудируемого лица.  Аудитор должен также выявлять случаи, когда аудируемое лицо впервые применяет требования новых нормативных правовых актов, регулирующих бухгалтерский учет. Если в учетной политике аудируемого лица произошли изменения, то аудитор должен рассмотреть причины изменений, а также установить, являются ли изменения надлежащими и соответствуют ли они установленным способам ведения бухгалтерского учета и подготовки финансовой (бухгалтерской) отчетности |
| 2.13.20 | пункт 28 ФПСАД № 8 | Финансовая (бухгалтерская) отчетность, составленная в соответствии с применяемыми способами ведения бухгалтерского учета и подготовки финансовой (бухгалтерской) отчетности, должна включать надлежащее раскрытие существенной информации. Эта информация касается форм, структуры представления и содержания финансовой (бухгалтерской) отчетности, примечаний, включая используемую терминологию, уровень детализации, классификацию статей в отчетности и основания для представленных числовых показателей. Аудитор обращает внимание на то, раскрыло ли аудируемое лицо надлежащим образом какую-либо проблему в свете обстоятельств и фактов, о которых аудитору стало известно к моменту проведения аудита |
| 2.13.20 | пункт 29 ФПСАД № 8 | Аудитору необходимо обладать знаниями о целях и стратегических планах аудируемого лица и связанных с ними рисках хозяйственной деятельности, которые могут привести к существенному искажению финансовой (бухгалтерской) отчетности. Деятельность аудируемого лица подвержена влиянию отраслевых, правовых и прочих внутренних и внешних факторов. В условиях воздействия указанных факторов руководство аудируемого лица или представители собственника определяют цели, которые могут быть подготовлены в виде общего плана действий аудируемого лица. Стратегические планы включают в себя подходы, с помощью которых руководство намеревается достичь своих целей. Риски хозяйственной деятельности являются результатом существенных условий, событий, обстоятельств, действия или бездействия, которые могут негативно повлиять на способность аудируемого лица достигать своих целей и реализовывать свои стратегии, или результатом выбора ненадлежащих целей и стратегий. В деятельности аудируемого лица также происходят изменения под воздействием изменений внешней среды и, соответственно, меняются с течением времени стратегические планы и цели |
| 2.13.21 | пункт 32 ФПСАД № 8 | Выявление рисков хозяйственной деятельности руководством аудируемого лица и разработка подходов для их устранения является частью системы внутреннего контроля |
| 2.13.22 | пункт 34 ФПСАД № 8 | Аудитор должен ознакомиться с оценкой и анализом финансовых результатов деятельности аудируемого лица. Финансовые результаты деятельности аудируемого лица и их анализ помогают аудитору распознать области деятельности аудируемого лица, которые руководство и другие сотрудники считают важными. Ознакомление аудитора с оценками финансовых результатов деятельности аудируемого лица дает возможность понять, может ли воздействие этих оценок привести к таким действиям руководства, которые увеличивают риски существенного искажения информации |
| 2.13.23 | пункт 35 ФПСАД № 8 | Оценку финансовых результатов деятельности аудируемого лица и их анализ, осуществляемые руководством аудируемого лица, следует отличать от действий руководства, связанных с мониторингом эффективности средств контроля, хотя их цели могут частично совпадать. Регулярное наблюдение за адекватностью и операционной эффективностью средств контроля посредством анализа информации об их функционировании в первую очередь направлено на обеспечение эффективной работы системы внутреннего контроля. В то же время оценка финансовых результатов деятельности и их анализ имеют целью определить, отвечают ли результаты деятельности целям, поставленным руководством (или третьей стороной). Тем не менее в некоторых случаях показатели результатов деятельности также содержат информацию, которая дает возможность руководству выявить недостатки системы внутреннего контроля |
| 2.13.24 | пункт 38 ФПСАД № 8 | Значительный объем информации, используемой для оценки финансовых результатов деятельности аудируемого лица, может быть получен из информационных систем аудируемого лица. Если руководство аудируемого лица допускает, что исходные данные, используемые для оценки результатов деятельности, являются точными, не имея достаточных на то оснований, то в случае наличия в этой информации ошибок руководство аудируемого лица может прийти к неправильным выводам о результатах деятельности аудируемого лица. Если аудитор предполагает использовать оценки финансовых результатов деятельности аудируемого лица в целях аудита (при выполнении аналитических процедур), то аудитор должен убедиться в надежности и достаточности информации, на основании которой руководство аудируемого лица осуществляло оценку. Используя оценки финансовых результатов деятельности, аудитор также устанавливает, являются ли они достаточно точными, чтобы на их основании делать выводы о возможных существенных искажениях |
| 2.13.25 | пункт 40 ФПСАД № 8 | Аудитор должен обладать знаниями о системе внутреннего контроля, необходимыми для проведения аудита, и использовать их для выявления возможных искажений при рассмотрении факторов, которые оказывают влияние на риски существенного искажения информации, и при планировании характера, сроков и объема дальнейших аудиторских процедур |
| 2.13.26 | пункт 42 ФПСАД № 8 | Система внутреннего контроля включает следующие элементы:  контрольная среда;  процесс оценки рисков аудируемым лицом;  информационная система, в том числе связанная с подготовкой финансовой (бухгалтерской) отчетности;  контрольные действия;  мониторинг средств контроля |
| 2.13.26 | пункт 46 ФПСАД № 8 | Как правило, средства контроля, которые являются уместными для целей аудита, имеют отношение к подготовке аудируемым лицом финансовой (бухгалтерской) отчетности для внешних пользователей, которая дает достоверное во всех существенных отношениях представление, соответствующее применяемым принципам и методам ведения бухгалтерского учета и подготовки финансовой (бухгалтерской) отчетности. Средства контроля влияют на риски существенного искажения этой финансовой (бухгалтерской) отчетности. В соответствии с требованиями настоящего правила (стандарта) предметом профессионального суждения аудитора является вопрос о том, относится ли данное средство контроля в отдельности или в сочетании с другими средствами к целям аудита в части оценки рисков существенного искажения информации и в части планирования и выполнения дальнейших процедур в соответствии с оцененными рисками. Вынося такое суждение, аудитор учитывает конкретные обстоятельства, применяемый элемент контроля и следующие факторы:  а) суждение аудитора о существенности искажения финансовой (бухгалтерской) отчетности;  б) размер и сложная структура аудируемого лица;  в) характер деятельности аудируемого лица, включая особенности его организационной структуры и формы собственности;  г) степень многообразия и сложность хозяйственных операций аудируемого лица;  д) применяемые требования нормативных правовых актов;  е) характер и сложность информационных систем, которые являются частью системы внутреннего контроля аудируемого лица, включая использование услуг обслуживающих организаций |
| 2.13.27 | пункт 51 ФПСАД № 8 | Средства контроля, имеющие отношение к целям аудита, могут функционировать в рамках любого элемента системы внутреннего контроля |
| 2.13.28 | пункт 52 ФПСАД № 8 | Понимание аудитором системы внутреннего контроля аудируемого лица подразумевает осуществляемую аудитором оценку адекватности организации средств контроля и установление факта их применения. Оценка адекватности организации средства контроля включает рассмотрение способности средства контроля в отдельности или в сочетании с другими средствами контроля эффективно предотвращать или обнаруживать и исправлять существенные искажения. Под применением средства контроля подразумевается, что средство контроля существует и аудируемое лицо использует его. Аудитор знакомится с организацией средства контроля и решает, следует ли рассматривать, применялось ли такое средство контроля. Ненадлежащим образом организованное средство контроля может свидетельствовать о существенном недостатке системы внутреннего контроля аудируемого лица, и аудитор решает, следует ли обсуждать этот вопрос с представителями собственника |
| 2.13.29 | пункт 54 ФПСАД № 8 | Понимание средств контроля аудируемого лица не является достаточным без тестирования системы эффективности средств контроля, если только в системе внутреннего контроля нет какого-то автоматического механизма, который обеспечивал бы постоянное функционирование системы контроля.  Получение аудиторского доказательства о факте единичного применения средства контроля, выполняемого вручную, не является аудиторским доказательством эффективности системы этого средства контроля в течение всего аудируемого периода. Однако информационные системы, позволяя аудируемому лицу постоянно обрабатывать значительные объемы информации, тем самым расширяют его возможности осуществления мониторинга выполнения контрольных действий и достижения эффективного разграничения обязанностей посредством применения средств контроля за надежностью применяемых программ, баз данных и операционных систем. Поэтому вследствие устойчивости, присущей компьютеризированной системе обработки информации, выполнение аудиторских процедур, целью которых является определение, применялся ли автоматизированный контроль, может служить свидетельством эффективности системы такого средства контроля при условии, что в программы не были внесены изменения |
| 2.13.30 | пункт 61 ФПСАД № 8 | Масштаб и характер рисков системы внутреннего контроля меняются в зависимости от типа и характеристик информационных систем аудируемого лица. Поэтому при ознакомлении с системой внутреннего контроля аудитор обращает внимание на то, реагировало ли аудируемое лицо адекватно на риски, возникающие при использовании информационных систем или систем, реализуемых вручную, путем создания эффективных средств контроля |
| 2.13.31 | пункт 65 ФПСАД № 8 | Аудитору необходимо обладать знаниями о контрольной среде. Контрольная среда предполагает выполнение функций управления и руководства, а также мнение, осведомленность и действия представителей собственника и руководителей относительно системы внутреннего контроля аудируемого лица, а также понимание значения такой системы для деятельности аудируемого лица. Контрольная среда является основой для эффективной системы внутреннего контроля, обеспечивающей поддержание дисциплины и порядка |
| 2.13.32 | пункт 66 ФПСАД № 8 | Основная ответственность в деле предотвращения и обнаружения недобросовестных действий и ошибок лежит как на представителях собственника, так и на руководстве аудируемого лица. При оценке надежности контрольной среды и определении, функционировала ли она, аудитор получает понимание того, каким образом руководство под надзором представителей собственника смогло создать и поддерживать честность и нормы этического поведения, а также установило надлежащие средства контроля в целях предотвращения и обнаружения недобросовестных действий или ошибок внутри аудируемого лица |
| 2.13.33 | пункт 67 ФПСАД № 8 | При оценке контрольной среды аудитор рассматривает, каким образом следующие элементы внедрены в деятельность аудируемого лица:  а) доведение до сведения сотрудников принципа честности, других этических ценностей и их поддержание (существенные элементы, оказывающие влияние на эффективность организации средств контроля, управления ими и мониторинга их работоспособности);  б) приверженность профессионализму (мнение руководства об уровне профессиональных знаний, необходимых для выполнения соответствующих видов работ);  в) участие представителей собственника (независимость от руководства, их опыт и статус, масштабы их вовлечения в деятельность и надзор за ней, информация, которую они получают, уровень сложности поднимаемых и обсуждаемых с руководством аудируемого лица вопросов, их взаимодействие с внутренними и внешними аудиторами);  г) философия и стиль работы руководства (подход руководства к выявлению рисков хозяйственной деятельности и управлению ими, позиция и действия руководства в отношении подготовки финансовой (бухгалтерской) отчетности, обработки информации, а также персонала и задач, имеющих отношение к бухгалтерскому учету);  д) организационная структура (система, в рамках которой планируется, осуществляется, контролируется и отслеживается деятельность аудируемого лица для достижения стоящих перед ним целей);  е) распределение ответственности и полномочий (каким образом происходит разделение ответственности и полномочий в ходе осуществления деятельности и каким образом устанавливается иерархия подотчетности сотрудников друг другу);  ж) кадровая политика и практика (набор сотрудников, их адаптация (инструктаж), подготовка, обучение, оценка, консультирование, продвижение по службе и вознаграждение) |
| 2.13.33 | пункт 68 ФПСАД № 8 | При ознакомлении с элементами контрольной среды, предусмотренными [пунктом 67](#Par602) ФПСАД № 8, аудитор должен установить, применялись ли они. Обычно аудитор получает надлежащие аудиторские доказательства путем сочетания запросов и прочих процедур оценки риска, подкрепляя запросы наблюдением или инспектированием документов |
| 2.13.34 | пункт 74 ФПСАД № 8 | Аудитор должен обладать знаниями о действиях аудируемого лица, направленных на выявление рисков хозяйственной деятельности, имеющих отношение к целям финансовой (бухгалтерской) отчетности, а также решениях аудируемого лица по поводу мер, предпринимаемых в отношении этих рисков и возможных их последствий. Такой процесс описывается как процесс оценки рисков аудируемым лицом и формирует основу для понимания аудитором, каким образом руководство выявляет риски, на которые следует воздействовать |
| 2.13.35 | пункт 75 ФПСАД № 8 | При оценке организации и применения процесса оценки рисков аудируемым лицом аудитор выясняет, каким образом руководство аудируемого лица:  выявляет риски хозяйственной деятельности, имеющие отношение к финансовой (бухгалтерской) отчетности;  оценивает значимость рисков;  оценивает вероятность возникновения рисков;  решает вопрос о способах управления рисками.  Если процесс оценки рисков аудируемым лицом имеет надлежащий характер в рамках существующих обстоятельств, то это помогает аудитору в выявлении рисков существенного искажения информации |
| 2.13.36 | пункт 76 ФПСАД № 8 | Аудитор направляет руководству аудируемого лица запросы в отношении рисков хозяйственной деятельности, которые руководство выявило, и рассматривает эти риски с точки зрения того, могут ли они привести к существенным искажениям информации. Во время аудита аудитор может выявить риски существенного искажения информации, которые не удалось выявить руководству. В таких случаях аудитор выясняет, не является ли этот риск в основе своей таким риском, который должен был быть выявлен в процессе оценки рисков аудируемым лицом, и если это так, то почему этого не произошло. Если в результате аудитор составит мнение о том, что имеется существенный недостаток в процессе оценки рисков аудируемым лицом, то аудитор обращается к представителям собственника |
| 2.13.37 | пункт 79 ФПСАД № 8 | Аудитор должен обладать знаниями об информационных системах, связанных с подготовкой финансовой (бухгалтерской) отчетности и соответствующей деятельностью, которые охватывают следующее:  а) группы однотипных операций в деятельности аудируемого лица, которые являются существенными для финансовой (бухгалтерской) отчетности;  б) процедуры как для компьютеризированной, так и для ручной системы учета, с помощью которых хозяйственные операции инициируются, регистрируются, обрабатываются и включаются в финансовую (бухгалтерскую) отчетность;  в) соответствующие бухгалтерские записи на бумажных носителях или в электронном виде, информация и конкретные статьи финансовой (бухгалтерской) отчетности, касающиеся инициируемых хозяйственных операций, их регистрации, обработки и обобщения;  г) фиксация информационными системами данных о событиях и условиях, которые не входят в состав однотипных операций, но тем не менее могут являться существенными для финансовой (бухгалтерской) отчетности;  д) процесс подготовки и составления финансовой (бухгалтерской) отчетности, включая процедуры и методы, используемые руководством аудируемого лица при расчете важных оценочных значений и в случаях необходимого раскрытия информации |
| 2.13.38 | пункт 80 ФПСАД № 8 | В процессе ознакомления аудитор рассматривает процедуры, применяемые для передачи информации из систем обработки операций в главную книгу или системы составления финансовой (бухгалтерской) отчетности. Аудитору также необходимо понимать процедуры аудируемого лица, предназначенные для сбора уместной для финансовой (бухгалтерской) отчетности информации о событиях и условиях, не являющихся хозяйственными операциями, таких, как обесценение или амортизация активов либо вероятность получения дебиторской задолженности |
| 2.13.39 | пункт 84 ФПСАД № 8 | В процессе ознакомления аудитор рассматривает риски существенного искажения финансовой (бухгалтерской) отчетности, которые могут возникнуть в связи с ненадлежащим вмешательством в работу средств контроля в отношении типовых и нестандартных бухгалтерских проводок. Автоматизированные способы учета и средства контроля могут снизить риск случайной ошибки, но не могут устранить риск ненадлежащего вмешательства в эти процессы, в частности внесение изменений в данные, которые обычно автоматически переносятся в главную книгу или систему, формирующую показатели финансовой (бухгалтерской) отчетности. Аудитору следует иметь в виду, что при автоматизированной передаче информации в информационных системах может не остаться доказательств такого вмешательства |
| 2.13.40 | пункт 85 ФПСАД № 8 | Аудитор должен выяснить, как аудируемым лицом решается вопрос в случае некорректной обработки хозяйственных операций, существует ли в информационных системах балансирующая статья (счет), в состав которой включаются данные, если в момент ввода не ясно, по какой статье (счету) их следует отразить, или в случаях отсутствия балансового равенства для аккумулирования сумм расхождений. Аудитор устанавливает, каким образом фиксируются и объясняются случаи вмешательства в работу средств контроля или их обхода |
| 2.13.41 | пункт 86 ФПСАД № 8 | Аудитор должен понимать работу информационных систем аудируемого лица, имеющих отношение к подготовке и составлению финансовой (бухгалтерской) отчетности для того, чтобы сделать вывод об их соответствии условиям деятельности аудируемого лица. Аудитор должен представлять:  а) как протекают хозяйственные операции в рамках различных действий аудируемого лица, направленных на его развитие, приобретение, производство и реализацию его товаров, работ и услуг;  б) как обеспечивается соответствие осуществляемой деятельности нормативным правовым актам;  в) как осуществляется регистрация информации, включая ведение бухгалтерского учета и составление финансовой (бухгалтерской) отчетности |
| 2.13.42 | пункт 87 ФПСАД № 8 | Аудитор должен понимать, каким образом аудируемое лицо доводит до сведения персонала информацию о функциях, об обязанностях и ответственности конкретных сотрудников, а также о существенных вопросах, касающихся финансовой (бухгалтерской) отчетности.  Система информирования обеспечивает понимание каждым лицом обязанностей и ответственности, связанных с организацией и функционированием системы внутреннего контроля в отношении финансовой (бухгалтерской) отчетности, и может принимать такие формы, как внутренние регламенты деятельности и инструкции по составлению финансовой (бухгалтерской) отчетности. Система информирования обеспечивает понимание персоналом характера своего участия в процессе подготовки финансовой (бухгалтерской) отчетности и связи своих действий в информационных системах с работой других сотрудников, а также способы доведения до сведения сотрудников более высокого уровня информации о каких-либо исключительных ситуациях. Гласность способствует тому, чтобы в отношении исключительных или чрезвычайных ситуаций принимались бы адекватные меры. Понимание аудитором системы обмена информацией, относящейся к вопросам финансовой (бухгалтерской) отчетности, должно распространяться на практику взаимодействия руководства с представителями собственника, в частности комитетом по аудиту, а также с внешними по отношению к аудируемому лицу организациями. |
| 2.13.43 | пункт 88 ФПСАД № 8 | Аудитору необходимо обладать достаточными знаниями о контрольных действиях аудируемого лица, чтобы оценить риски существенного искажения информации на уровне предпосылок подготовки финансовой (бухгалтерской) отчетности и разработать дальнейшие аудиторские процедуры с учетом оцененных рисков. Контрольные действия аудируемого лица включают политику и процедуры, которые помогают удостовериться, что распоряжения руководства выполняются, что предприняты необходимые меры в отношении рисков, которые могут препятствовать достижению целей аудируемого лица. Контрольные действия аудируемого лица, осуществляемые вручную или с применением информационных систем, имеют различные цели и применяются на различных организационных и функциональных уровнях. Примерами таких конкретных контрольных действий являются:  а) санкционирование (одобрение) руководством аудируемого лица контрольных действий;  б) проверка выполнения контрольных действий;  в) обработка информации, полученной в результате контрольных действий;  г) проверка наличия и состояния объектов аудируемого лица;  д) разделение обязанностей между работниками аудируемого лица в ходе контрольных действий |
| 2.13.44 | пункт 91 ФПСАД № 8 | Аудитор должен понять, каким образом аудируемое лицо отреагировало на риски, присущие информационным системам. Применение информационных систем оказывает влияние на то, каким образом внедряются контрольные действия. Аудитор рассматривает вопрос о том, отреагировало ли аудируемое лицо адекватно на риски, присущие информационным системам, при организации эффективных общих средств контроля и прикладных средств контроля. С точки зрения целей аудита, средства контроля в отношении информационных систем могут быть признаны эффективными, если они обеспечивают верность информации и защиту исходных данных, обрабатываемых такими системами |
| 2.13.45 | пункт 94 ФПСАД № 8 | Аудитор должен понимать основные виды мероприятий, которые аудируемое лицо осуществляет для мониторинга системы внутреннего контроля в отношении финансовой (бухгалтерской) отчетности, включая те контрольные действия, которые имеют отношение к целям аудита, а также то, каким образом аудируемое лицо инициирует корректирующие действия в отношении своих средств контроля |
| 2.13.46 | пункт 98 ФПСАД № 8 | Аудитор должен выявить и оценить риски существенного искажения на уровне финансовой (бухгалтерской) отчетности в целом и на уровне конкретных предпосылок подготовки финансовой (бухгалтерской) отчетности для групп однотипных операций, остатков по счетам бухгалтерского учета и случаев раскрытия информации в финансовой (бухгалтерской) отчетности. Для этой цели аудитор:  а) выявляет риски в процессе ознакомления с деятельностью аудируемого лица и его средой, включая средства контроля, относящиеся к этим рискам, а также с группами однотипных операций, остатками по счетам бухгалтерского учета и случаями раскрытия информации в финансовой (бухгалтерской) отчетности;  б) устанавливает соответствие между выявленными рисками и тем, какая информация может быть искажена на уровне предпосылок подготовки финансовой (бухгалтерской) отчетности;  в) рассматривает, не являются ли риски столь большими, чтобы привести к существенному искажению финансовой (бухгалтерской) отчетности |
| 2.13.47 | пункт 99 ФПСАД № 8 | Аудитор использует в качестве аудиторских доказательств для оценки рисков информацию, собранную при выполнении процедур оценки рисков, включая аудиторские доказательства, полученные при исследовании организации средств контроля и определении того, применялись ли они. Аудитор использует оценку рисков для определения характера, сроков и объема аудиторских процедур, которые следует выполнить в дальнейшем |
| 2.13.48 | пункт 100 ФПСАД № 8 | Аудитор определяет, имеют ли выявленные риски существенного искажения информации на уровне предпосылок подготовки финансовой (бухгалтерской) отчетности отношение к конкретным группам однотипных операций, остаткам по счетам бухгалтерского учета и к случаям раскрытия информации в финансовой (бухгалтерской) отчетности или они имеют отношение в большей степени к финансовой (бухгалтерской) отчетности в целом и, возможно, затрагивают достоверность многих предпосылок подготовки финансовой (бухгалтерской) отчетности. Указанные во втором случае риски могут быть, в частности, обусловлены недостатками контрольной среды |
| 2.13.49 | пункт 106 ФПСАД № 8 | При оценке рисков аудитор должен установить, какие из выявленных рисков, по профессиональному суждению аудитора, являются рисками, которые требуют специального аудиторского рассмотрения (такие риски определяются как «значимые риски») |
| 2.13.50 | пункт 111 ФПСАД № 8 | В отношении значимых рисков аудитор, если им это не было сделано ранее, должен оценить организацию установленных в отношении этих рисков средств контроля, включая контрольные действия, и определить, выполнялись ли они. Понимание средств контроля, установленных по отношению к значимым рискам, требуется для того, чтобы получить адекватную информацию, необходимую для разработки эффективного подхода к проведению аудита. Руководство аудируемого лица должно быть осведомлено о значимых рисках, однако на практике риски, связанные с важными нетипичными хозяйственными операциями или оценочными значениями, как правило, с меньшей степенью вероятности являются объектом постоянного контроля. Поэтому кроме понимания аудитором того, существует ли соответствующая организация средств контроля в отношении таких значимых рисков и функционируют ли они, аудитор еще должен понять, реагировало ли руководство на риски и если реагировало, то как, и осуществлялись ли по отношению к рискам контрольные действия, например, обзорная проверка со стороны руководства или экспертов в отношении сделанных допущений, формальный пересчет оценочных значений или получение одобрения представителей собственника |
| 2.13.51 | пункт 112 ФПСАД № 8 | Если руководство не отреагировало на значимые риски введением средств контроля и в результате аудитор придет к заключению о существенном недостатке системы внутреннего контроля аудируемого лица, то ему следует сообщить об этой проблеме представителям собственника. Аудитору следует учесть влияние этого обстоятельства на оценку аудиторского риска |
| 2.13.52 | пункт 113 ФПСАД № 8 | В ходе процесса оценки рисков в соответствии с пунктом 98 ФПСАД № 8 аудитор должен оценить организацию системы внутреннего контроля аудируемого лица и рассмотреть применение средств контроля, включая уместные контрольные действия в отношении тех рисков, для которых, по мнению аудитора, невозможно или бесполезно сокращать риски возможного присутствия существенных искажений информации на уровне предпосылок подготовки финансовой (бухгалтерской) отчетности до приемлемо низкого уровня при помощи сбора аудиторских доказательств, выполняя только процедуры проверки по существу |
| 2.13.53 | пункт 117 ФПСАД № 8 | Аудиторская оценка рисков существенного искажения на уровне предпосылок подготовки финансовой (бухгалтерской) отчетности основывается на доступных аудиторских доказательствах и может меняться в ходе аудита по мере сбора дополнительных аудиторских доказательств. В частности, оценка рисков может основываться на ожидании того, что средства контроля работают эффективно с целью предотвращения или обнаружения и исправления существенного искажения на уровне предпосылок подготовки финансовой (бухгалтерской) отчетности. Выполняя в ходе аудита тесты средств контроля для получения аудиторских доказательств их операционной эффективности, аудитор может получить аудиторские доказательства того, что контрольные средства в течение аудируемого периода не работали эффективно в тех случаях, когда должны были работать. Аналогично, выполняя процедуры проверки по существу, аудитор может обнаружить искажения в более крупных суммах или чаще, чем это допускалось аудиторскими оценками рисков. В случае если аудитор в результате выполнения дальнейших аудиторских процедур получает аудиторские доказательства, противоречащие первоначально полученным аудиторским доказательствам, в соответствии с которыми он производил первоначальную оценку, аудитору следует пересмотреть свою оценку и, соответственно, изменить планирование дальнейших аудиторских процедур |
| 2.13.54 | пункт 118 ФПСАД № 8 | Аудитор должен своевременно сообщить руководству аудируемого лица и представителям собственника полученную по результатам аудита информацию о существенных недостатках в организации и применении системы внутреннего контроля, ставших известными аудитору в ходе аудита |
| 2.13.55 | пункт 119 ФПСАД № 8 | Если аудитор выявляет риски существенного искажения информации, которые аудируемое лицо не контролировало либо для которых соответствующий контроль является неадекватным, или если, по мнению аудитора, имеется существенный недостаток в процессе оценки рисков аудируемым лицом, то аудитор включает сведения об указанных недостатках системы внутреннего контроля в информацию, полученную по результатам аудита, которую сообщает руководству аудируемого лица и представителям собственника. Требования в отношении сообщения информации, полученной по результатам аудита финансовой (бухгалтерской) отчетности, руководству аудируемого лица и представителям собственника этого лица изложены в [правиле](#Par2150) (стандарте) № 22 |
| 2.13.56 | пункт 120 ФПСАД № 8 | Аудитор должен документально оформлять:  а) обсуждение участниками аудиторской группы подверженности финансовой (бухгалтерской) отчетности аудируемого лица существенным искажениям вследствие ошибок или недобросовестных действий, а также принятые существенные решения;  б) наиболее важную информацию относительно каждого из аспектов деятельности аудируемого лица и среды, в которой она осуществляется, указанных в пункте 19 настоящего правила (стандарта), включая информацию о каждом из элементов системы внутреннего контроля, указанных в пункте 42 настоящего правила (стандарта), для оценки рисков существенного искажения финансовой (бухгалтерской) отчетности, источники информации, с помощью которой было достигнуто понимание деятельности аудируемого лица и среды, в которой она осуществляется, а также процедуры оценки рисков;  в) выявленные и оцененные риски существенного искажения на уровне финансовой (бухгалтерской) отчетности в целом и на уровне конкретных предпосылок подготовки финансовой (бухгалтерской) отчетности;  г) выявленные риски и связанные с ними средства контроля, оцениваемые на основе требований, содержащихся в пунктах 111 и 113 настоящего правила (стандарта) |
| **2.14. ФПСАД № 9 «Связанные стороны»** | | |
| 2.14.1 | пункт 3 ФПСАД № 9 | Аудитор должен выполнять аудиторские процедуры с целью получения достаточных надлежащих аудиторских доказательств, касающихся выявления и раскрытия в финансовой (бухгалтерской) отчетности руководством аудируемого лица информации о связанных сторонах, а также существенного влияния операций между аудируемым лицом и связанной стороной на финансовую (бухгалтерскую) отчетность аудируемого лица. Тем не менее не следует ожидать, что в результате аудита будут выявлены все операции со связанными сторонами.  Вследствие неопределенности, присущей предпосылкам подготовки финансовой (бухгалтерской) отчетности относительно полноты информации о связанных сторонах, процедуры, определенные в настоящем правиле (стандарте), позволят предоставить достаточные надлежащие аудиторские доказательства в отношении таких предпосылок при отсутствии каких-либо выявленных аудитором обстоятельств, которые повышают риск существенного искажения финансовой (бухгалтерской) отчетности сверх ожидаемого уровня или указывают на то, что имело место существенное искажение информации о связанных сторонах.  При наличии признака, указывающего на существование таких обстоятельств, аудитор должен выполнить модифицированные, расширенные или дополнительные аудиторские процедуры, являющиеся необходимыми в данных условиях |
| 2.14.2 | пункт 5 ФПСАД № 9 | Аудитору необходимо в достаточной степени понимать деятельность аудируемого лица и среду, в которой она осуществляется, что позволит ему выявлять события, операции и существующую практику, которые могут создать риск существенного искажения финансовой (бухгалтерской) отчетности в части отражения связанных сторон и операций с ними. Наличие связанных сторон и операций с ними считается обычным в деловой практике, однако аудитор должен быть осведомлен о них по следующим причинам:  а) порядок составления финансовой (бухгалтерской) отчетности предусматривает раскрытие в финансовой (бухгалтерской) отчетности определенных взаимоотношений и операций со связанными сторонами;  б) наличие связанных сторон и операций с ними может повлиять на достоверность финансовой (бухгалтерской) отчетности аудируемых лиц;  в) источник получения аудиторского доказательства оказывает влияние на аудиторскую оценку его достоверности. Аудиторские доказательства, полученные от несвязанных третьих сторон или подготовленные ими, обладают большей степенью убедительности;  г) операции со связанными сторонами могут мотивироваться не только обычными деловыми отношениями, но и, например, распределением прибыли с целью ухода от налогообложения или мошенничеством |
| 2.14.3 | пункт 6 ФПСАД № 9 | Аудитор должен изучить информацию, предоставленную представителями собственника и руководством аудируемого лица в отношении всех известных им связанных сторон, а также выполнить следующие аудиторские процедуры:  а) изучить рабочие документы за предыдущий год на предмет выявления известных связанных сторон;  б) изучить принятые аудируемым лицом меры по выявлению связанных сторон;  в) запросить у представителей собственника и должностных лиц аудируемого лица информацию об их связи с другими хозяйствующими субъектами;  г) изучить списки акционеров с целью определения крупных акционеров или в случае необходимости получить список крупных акционеров из реестра акционеров;  д) изучить протоколы собраний акционеров и представителей собственников, а также другие предусмотренные законодательством документы, в том числе реестр акционеров;  е) запросить других аудиторов, участвующих или участвовавших ранее в проведении аудита, о том, знают ли они о существовании каких-либо дополнительных связанных сторон;  ж) изучить информацию, представляемую аудируемым лицом в налоговые и иные органы.  Если, по мнению аудитора, риск необнаружения каких-то существенных связанных сторон невысок, указанные процедуры следует модифицировать. |
| 2.14.4 | пункт 7 ФПСАД № 9 | Если применяемый порядок составления финансовой (бухгалтерской) отчетности предусматривает раскрытие информации о связанных сторонах, аудитор должен убедиться в том, что такое раскрытие информации является достоверным и полным |
| 2.14.5 | пункт 8 ФПСАД № 9 | Аудитор должен изучить информацию об операциях со связанными сторонами, предоставленную представителями собственника и руководством аудируемого лица, а также обратить внимание на существенные операции с другими связанными сторонами |
| 2.14.6 | пункт 9 ФПСАД № 9 | При ознакомлении с системой внутреннего контроля, принятой аудируемым лицом, аудитор должен установить достаточность процедур контроля за санкционированием и учетом операций со связанными сторонами |
| 2.14.7 | пункт 10 ФПСАД № 9 | В ходе аудита аудитор должен обратить внимание на нетипичные операции и на операции, которые могут указывать на существование ранее не выявленных связанных сторон. Примерами таких операций являются:  а) операции с нетипичными условиями, например, необычными ценами, процентными ставками, поручительствами, условиями погашения;  б) операции, осуществляемые без видимой причины с точки зрения логики бизнеса;  в) операции, содержание которых не согласуется с их формами;  г) операции, отраженные в документах и бухгалтерском учете необычным образом;  д) большое количество или сумма операций с некоторыми потребителями или поставщиками (по сравнению с другими);  е) неучтенные операции, в том числе безвозмездное получение или предоставление управленческих услуг |
| 2.14.8 | пункт 11 ФПСАД № 9 | В ходе аудита аудитор выполняет аудиторские процедуры, с помощью которых можно выявить наличие операций со связанными сторонами. Примерами таких аудиторских процедур являются:  а) детальные тесты в отношении операций и остатков по счетам бухгалтерского учета;  б) изучение протоколов собраний акционеров и представителей собственников;  в) изучение регистров бухгалтерского учета с целью обнаружения крупных или нетипичных операций или остатков по счетам бухгалтерского учета, при этом уделяется особое внимание операциям, отраженным в бухгалтерском учете в конце или незадолго до окончания отчетного периода;  г) изучение документов, подтверждающих выданные и полученные займы. Такое изучение может выявить отношения поручительств и других операций со связанными сторонами;  д) изучение инвестиционных сделок, например, приобретения или продажи доли участия в совместной или иной деятельности |
| 2.14.9 | пункт 12 ФПСАД № 9 | При проверке выявленных операций со связанными сторонами аудитор должен получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства того, что эти операции были надлежащим образом отражены в бухгалтерском учете и раскрыты в финансовой (бухгалтерской) отчетности. |
| 2.14.10 | пункт 13 ФПСАД № 9 | С учетом характера взаимоотношений со связанными сторонами аудиторское доказательство проведения операции с ними может быть ограниченным (например, в отношении наличия товарно-материальных запасов, находящихся у связанной стороны на комиссии, или в отношении того, что основное общество дало указания дочернему обществу по учету лицензионных платежей). Из-за ограниченной возможности получения надлежащих аудиторских доказательств в отношении подобных операций аудитор рассматривает необходимость выполнения следующих аудиторских процедур:  а) подтверждение условий и суммы операции со связанной стороной;  б) изучение информации о связанной стороне в процессе ее обработки;  в) подтверждение или обсуждение информации с лицами, имеющими отношение к данной операции, например, с банками, поручителями, агентами и соответствующими специалистами, в том числе юристами |
| 2.14.11 | пункт 14 ФПСАД № 9 | Аудитор должен получить письменное заявление руководства аудируемого лица, касающееся:  а) полноты предоставленной информации относительно выявления связанных сторон;  б) достаточности раскрытия информации о связанных сторонах в финансовой (бухгалтерской) отчетности |
| 2.14.12 | пункт 15 ФПСАД № 9 | Если аудитор не получил достаточные надлежащие аудиторские доказательства относительно связанных сторон и операций с ними или приходит к выводу о недостаточном раскрытии информации о них в финансовой (бухгалтерской) отчетности, то он должен соответствующим образом модифицировать аудиторское заключение |
| **2.15. ФПСАД № 10 «События после отчетной даты»** | | |
| 2.15.1 | пункт 2 ФПСАД № 10 | Аудитору следует принимать во внимание влияние на финансовую (бухгалтерскую) отчетность и аудиторское заключение событий, произошедших после отчетной даты, как благоприятных, так и неблагоприятных |
| 2.15.2 | пункт 4 ФПСАД № 10 | Аудитор должен выполнить процедуры с целью получения достаточных надлежащих аудиторских доказательств того, что все события, имевшие место до даты подписания аудиторского заключения, которые могут потребовать внесения корректировок в финансовую (бухгалтерскую) отчетность или раскрытия в ней информации, были установлены. Данные процедуры выполняются в дополнение к обычным процедурам, которые могут быть применимы к конкретным операциям, происходящим после окончания отчетного периода, с целью получения аудиторских доказательств в отношении остатков на счетах бухгалтерского учета на конец периода (например, оценка правильности отнесения операций по товарно-материальным запасам к отчетным периодам или тестирование платежей кредиторам). От аудитора не требуется проведения последующей проверки всех вопросов, по которым в результате ранее проведенных процедур были получены удовлетворительные выводы |
| 2.15.3 | пункт 5 ФПСАД № 10 | Процедуры, предназначенные для определения событий, которые могут требовать внесения корректировок в финансовую (бухгалтерскую) отчетность или раскрытия в ней информации, выполняются как можно ближе к дате подписания аудиторского заключения и обычно включают:  а) анализ методов, установленных руководством аудируемого лица для того, чтобы обеспечить определение событий после отчетной даты и оценить их влияние на финансовую (бухгалтерскую) отчетность;  б) изучение протоколов собраний акционеров, заседаний совета директоров (наблюдательного совета), ревизионной комиссии и исполнительного органа аудируемого лица, проводимых после окончания отчетного периода, направление запросов относительно событий, протоколы обсуждения которых еще не готовы, изучение документов службы внутреннего аудита в составе органа управления аудируемого лица;  в) анализ последней имеющейся в наличии промежуточной финансовой (бухгалтерской) отчетности текущего периода и, если это необходимо и целесообразно, анализ смет, прогнозов движения денежных средств и других соответствующих отчетов руководства;  г) направление запросов юристам аудируемого лица или повторное обращение к ним по поводу предыдущих письменных или устных запросов относительно судебных разбирательств и претензий;  д) направление запросов руководству аудируемого лица относительно событий после отчетной даты, которые могли бы повлиять на финансовую (бухгалтерскую) отчетность, содержащих, в частности, следующие вопросы:  текущее состояние счетов, которые были отражены в учете на основе предварительных данных;  принимались ли новые обязательства, осуществлялись ли новые займы, заключались ли договоры поручительства;  имела ли место или планируется продажа активов;  имели ли место или планируются выпуск новых акций или долговых обязательств, реорганизация или ликвидация аудируемого лица;  имели ли место случаи конфискации государством активов или их гибели, например в результате пожара или наводнения;  произошли ли какие-либо изменения, связанные с существующими рисками или условными фактами хозяйственной деятельности;  были ли внесены или рассматривается внесение каких-либо нетипичных бухгалтерских проводок;  произошли ли или могут произойти какие-либо события, которые поставят под вопрос надлежащий характер учетной политики, применявшейся при подготовке финансовой (бухгалтерской) отчетности, например события, которые могли бы поставить под сомнение обоснованность допущения непрерывности деятельности |
| 2.15.4 | пункт 6 ФПСАД № 10 | Если аудит дочернего общества аудируемого лица или структурного подразделения аудируемого лица, такого как представительство или филиал, проводит другой аудитор, аудитору следует принять во внимание процедуры, осуществляемые другим аудитором в отношении событий, имевших место после окончания отчетного периода, а также рассмотреть вопрос о необходимости проинформировать другого аудитора о планируемой дате подписания аудиторского заключения |
| 2.15.5 | пункт 7 ФПСАД № 10 | Если аудитору становится известно о событиях, которые оказывают существенное влияние на финансовую (бухгалтерскую) отчетность аудируемого лица, аудитору следует выяснить, отражены ли эти события должным образом в бухгалтерском учете и раскрыты ли они адекватно в финансовой (бухгалтерской) отчетности |
| 2.15.6 | пункт 9 ФПСАД № 10 | Если после даты подписания аудиторского заключения аудитору становится известно о факте, который может оказать существенное влияние на финансовую (бухгалтерскую) отчетность, аудитор должен определить, нужно ли внести изменения в финансовую (бухгалтерскую) отчетность, обсудить этот вопрос с руководством аудируемого лица и предпринять необходимые в данных обстоятельствах действия |
| 2.15.7 | пункт 10 ФПСАД № 10 | Если руководство аудируемого лица вносит изменения в финансовую (бухгалтерскую) отчетность, аудитору следует осуществить процедуры, необходимые в данных обстоятельствах, и предоставить руководству новое аудиторское заключение по измененной финансовой (бухгалтерской) отчетности. Новое аудиторское заключение должно быть датировано датой не ранее даты подписания или утверждения измененной финансовой (бухгалтерской) отчетности, и соответственно процедуры, предусмотренные в [пунктах 4](#Par1165) и [5](#Par1166) ФПСАД № 10, должны быть распространены до даты нового аудиторского заключения. В данном случае имеются в виду финансовая (бухгалтерская) отчетность и аудиторское заключение до утверждения их акционерами аудируемого лица в установленном законодательством Российской Федерации порядке |
| 2.15.8 | пункт 11 ФПСАД № 10 | Если руководство аудируемого лица не вносит изменений в финансовую (бухгалтерскую) отчетность, в то время как аудитор считает, что они должны быть внесены, и аудиторское заключение еще не представлено аудируемому лицу, аудитору в аудиторском заключении следует выразить мнение с оговоркой или отрицательное мнение |
| 2.15.9 | пункт 12 ФПСАД № 10 | Если аудиторское заключение по ранее подготовленной финансовой (бухгалтерской) отчетности было выдано аудируемому лицу, а впоследствии произошли события, которые, по мнению аудитора, предполагают внесение изменений в данную отчетность, аудитору необходимо уведомить лиц, несущих ответственность за общее руководство аудируемым лицом, о том, что аудируемое лицо не должно предоставлять финансовую (бухгалтерскую) отчетность и аудиторское заключение по ней третьим лицам. Если впоследствии финансовая (бухгалтерская) отчетность будет передана третьим лицам, аудитору нужно предпринять меры, необходимые для того, чтобы такие третьи лица не полагались на аудиторское заключение. Предпринятые меры будут зависеть от прав и обязанностей аудитора, а также от рекомендаций юристов аудитора и не должны противоречить законодательству Российской Федерации |
| 2.15.10 | пункт 14 ФПСАД № 10 | Если после предоставления пользователям финансовой (бухгалтерской) отчетности аудитору становится известно о событии или факте, существовавшем на дату подписания аудиторского заключения, вследствие которого, если бы такой факт был тогда известен, аудитор должен был бы модифицировать аудиторское заключение, аудитору следует рассмотреть вопрос о необходимости пересмотра финансовой (бухгалтерской) отчетности, обсудить его с руководством аудируемого лица и предпринять необходимые в данных обстоятельствах действия. В данном случае имеются в виду финансовая (бухгалтерская) отчетность аудируемого лица и аудиторское заключение до утверждения их акционерами аудируемого лица в установленном законодательством Российской Федерации порядке |
| 2.15.11 | пункт 15 ФПСАД № 10 | Если руководство аудируемого лица пересматривает финансовую (бухгалтерскую) отчетность, аудитору следует выполнить необходимые в данных обстоятельствах аудиторские процедуры, проверить предпринятые руководством аудируемого лица действия по информированию о сложившейся ситуации всех, кто получил ранее представленную финансовую (бухгалтерскую) отчетность вместе с аудиторским заключением по ней, и предоставить новое заключение по пересмотренной финансовой (бухгалтерской) отчетности |
| 2.15.12 | пункт 16 ФПСАД № 10 | Новое аудиторское заключение должно включать часть, привлекающую внимание к вопросу, и примечание к финансовой (бухгалтерской) отчетности, в котором подробно излагаются основания для пересмотра ранее представленной финансовой (бухгалтерской) отчетности и аудиторского заключения. Новое аудиторское заключение должно быть датировано датой не ранее даты утверждения пересмотренной финансовой (бухгалтерской) отчетности, и соответственно процедуры, предусмотренные в пунктах 4 и 5 настоящего правила (стандарта) аудиторской деятельности, должны быть распространены до даты нового аудиторского заключения |
| 2.15.13 | пункт 17 ФПСАД № 10 | Если руководство аудируемого лица не предпринимает мер по информированию о сложившейся ситуации всех, кто получил ранее представленную финансовую (бухгалтерскую) отчетность и аудиторское заключение, и не пересматривает финансовую (бухгалтерскую) отчетность, в то время как аудитор считает ее пересмотр необходимым, аудитору следует уведомить лиц, которым подчиняется руководство аудируемого лица, о том, что аудитор самостоятельно предпримет меры для того, чтобы третьи лица не полагались на аудиторское заключение. Предпринятые меры будут зависеть от прав и обязанностей аудитора, а также от рекомендаций юристов аудитора и не должны противоречить законодательству Российской Федерации |
| 2.15.14 | пункт 18 ФПСАД № 10 | Необходимость в пересмотре финансовой (бухгалтерской) отчетности и выдаче нового аудиторского заключения может не возникнуть, если приближается дата представления финансовой (бухгалтерской) отчетности за следующий период, при условии, что в новой отчетности информация будет надлежащим образом раскрыта |
| **2.16. ФПСАД № 11 «Применимость допущения непрерывности деятельности аудируемого лица»** | | |
| 2.16.1 | пункт 2 ФПСАД № 11 | Допущение непрерывности деятельности является основным принципом подготовки финансовой (бухгалтерской) отчетности. В соответствии с принципом допущения непрерывности деятельности обычно предполагается, что аудируемое лицо будет продолжать осуществлять свою финансово-хозяйственную деятельность в течение 12 месяцев года, следующего за отчетным, и не имеет намерения или потребности в ликвидации, прекращении финансово-хозяйственной деятельности или обращении за защитой от кредиторов. Активы и обязательства учитываются на том основании, что аудируемое лицо сможет выполнить свои обязательства и реализовать свои активы в ходе своей деятельности |
| 2.16.2 | пункт 5 ФПСАД № 11 | Оценка аудируемым лицом допущения непрерывности своей деятельности связана с вынесением в конкретный момент времени профессионального суждения о фактах хозяйственной деятельности, которые являются неопределенными на дату составления финансовой (бухгалтерской) отчетности. В этой связи следует принимать во внимание, что:  как правило, уровень неопределенности, сопряженной с результатом события или с условием, значительно повышается при увеличении периода времени между суждением и воздействием условных фактов;  любое влияние условного факта в будущем основывается на информации, доступной в момент составления финансовой (бухгалтерской) отчетности, поэтому последующие события могут вступать в противоречие с профессиональным суждением, которое было разумным в момент его вынесения;  размер и сложная структура аудируемого лица, характер и условия его деятельности, а также степень воздействия на аудируемое лицо внешних факторов оказывают влияние на профессиональное суждение о влиянии условных фактов |
| 2.16.3 | пункт 6 ФПСАД № 11 | Сомнение в применимости допущения непрерывности деятельности может возникнуть у аудитора при рассмотрении финансовой (бухгалтерской) отчетности или при выполнении иных аудиторских процедур. Признаками, на основании которых может возникнуть сомнение в применимости допущения непрерывности деятельности, являются следующие:  а) финансовые признаки:  отрицательная величина чистых активов или невыполнение установленных требований в отношении чистых активов;  привлеченные заемные средства, срок возврата которых приближается, при реальном отсутствии перспективы возврата или продления срока займа либо необоснованное использование краткосрочных займов для финансирования долгосрочных активов;  изменение схемы оплаты товара (выполненных работ, оказанных услуг) поставщикам на условиях коммерческого кредита или рассрочки платежа по сравнению с расчетами по мере поставки товара (выполнения работ, оказания услуг);  существенное отклонение значений основных коэффициентов, характеризующих финансовое положение аудируемого лица, от нормальных (обычных) значений;  неспособность погашать кредиторскую задолженность в надлежащие сроки;  неспособность обеспечить финансирование развития деятельности или осуществление других важных инвестиций;  значительные убытки от основной деятельности;  трудности с соблюдением условий договора о займе;  задолженность по выплате или прекращение выплаты дивидендов;  экономически нерациональные долговые обязательства;  признаки банкротства, установленные законодательством Российской Федерации;  б) производственные признаки:  увольнение основного управленческого персонала без должной его замены;  потеря рынка сбыта, лицензии или основного поставщика;  проблемы с трудовыми ресурсами или дефицит значимых средств производства;  существенная зависимость от успешного выполнения конкретного проекта;  существенный объем продажи сырья и материалов, сравнимый с объемом выручки от реализации продукции (работ, услуг) или превышающий его;  в) прочие признаки:  несоблюдение требований в отношении формирования уставного капитала аудируемого лица, установленных законодательством Российской Федерации;  судебные иски против аудируемого лица, которые находятся в процессе рассмотрения и могут в случае успеха истца завершиться решением суда, не выполнимым для данного лица;  внесение изменений в законодательство или изменение политической ситуации.  Указанный перечень признаков не является окончательным. Кроме того, наличие одного или нескольких признаков не всегда является достаточным доказательством неприменимости допущения непрерывности деятельности при подготовке финансовой (бухгалтерской) отчетности аудируемого лица.  Значение перечисленных признаков может снижаться под воздействием других признаков. Например, неспособность аудируемого лица производить выплаты в обычном порядке может быть ликвидирована при помощи действий его руководства по обеспечению достаточных поступлений денежных средств за счет других источников, например за счет активов и обязательств, реструктуризации выплат в счет возврата займов или привлечения дополнительных инвестиций. Аналогичным образом потеря основного поставщика может быть компенсирована появлением альтернативного источника поставок |
| 2.16.4 | пункт 7 ФПСАД № 11 | При выражении мнения о достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности аудируемого лица аудитор должен рассмотреть всю совокупность факторов, оказывающих и (или) способных оказать влияние на возможность этого лица продолжать деятельность и исполнять свои обязательства в течение как минимум 12 месяцев, следующих за отчетным периодом, и данные факторы должны быть раскрыты в финансовой (бухгалтерской) отчетности. Аудитор рассматривает надлежащий характер использования руководством аудируемого лица допущения о непрерывности деятельности даже в том случае, если требования к составлению финансовой (бухгалтерской) отчетности не предусматривают обязанности руководства аудируемого лица специально оценивать способность аудируемого лица продолжать свою деятельность непрерывно.  Аудитор не может предсказывать будущие события или условия, которые могут обусловить прекращение организацией ее непрерывной деятельности, поэтому отсутствие в аудиторском заключении каких-либо упоминаний о факторах неопределенности, касающихся непрерывности деятельности, не может рассматриваться как гарантия способности аудируемого лица продолжать свою деятельность непрерывно |
| 2.16.5 | пункт 8 ФПСАД № 11 | При планировании аудита аудитор должен проанализировать, существуют ли какие-либо события или условия, которые обусловливают значительные сомнения в способности аудируемого лица продолжать свою деятельность непрерывно |
| 2.16.6 | пункт 9 ФПСАД № 11 | В ходе аудита аудитор должен внимательно следить за тем, имеются ли доказательства существования факторов, которые обусловливают значительные сомнения в способности аудируемого лица продолжать свою деятельность непрерывно. В случае выявления таких факторов аудитор должен рассмотреть вопрос о том, влияют ли они на проведенную аудитором оценку компонентов аудиторского риска. |
| 2.16.7 | пункт 10 ФПСАД № 11 | Аудитор рассматривает факторы, касающиеся допущения непрерывности деятельности, в ходе планирования аудита, поскольку такое рассмотрение позволяет своевременно обсудить их с руководством аудируемого лица, а также в ходе проведения аудита |
| 2.16.8 | пункт 11 ФПСАД № 11 | В некоторых случаях работники аудируемого лица сами могут провести предварительную оценку применимости допущения непрерывности деятельности на первоначальных этапах аудита. В этом случае аудитор проверяет такую оценку с целью выяснения, выявило ли руководство аудируемого лица какие-либо факторы, касающиеся допущения непрерывности деятельности, и если выявило, то каковы связанные с этим планы руководства |
| 2.16.9 | пункт 12 ФПСАД № 11 | Если аудируемое лицо еще не проводило предварительной оценки применимости допущения непрерывности деятельности, то аудитор запрашивает у него, существуют ли какие-либо финансовые, производственные и другие факторы, указанные в [пункте 6](#Par1230) настоящего правила (стандарта) аудиторской деятельности. Аудитор может обратиться к аудируемому лицу с просьбой произвести такую оценку, в особенности в тех случаях, когда аудитор уже выявил факторы, влияющие на допущение непрерывности деятельности |
| 2.16.10 | пункт 13 ФПСАД № 11 | Аудитор анализирует последствия выявленных факторов при проведении предварительной оценки компонентов аудиторского риска. Наличие таких факторов может оказать влияние на характер, временные рамки и объем аудиторских процедур |
| 2.16.11 | пункт 14 ФПСАД № 11 | Аудитор должен проанализировать данную руководством аудируемого лица оценку способности аудируемого лица продолжать свою деятельность непрерывно в течение как минимум 12 месяцев, следующих за отчетным периодом. Оценка руководством аудируемого лица способности аудируемого лица непрерывно осуществлять свою деятельность является основным фактором при анализе аудитором возможности допущения непрерывности деятельности.  При анализе оценки, данной руководством аудируемого лица, аудитор рассматривает процедуру, посредством которой руководство выносило свою оценку, допущения, на которых основывалась такая оценка, и планы руководства в отношении будущих действий. Аудитор рассматривает, учитывалась ли при вынесении оценки вся информация, о которой стало известно аудитору в результате проведения аудиторских процедур |
| 2.16.12 | пункт 15 ФПСАД № 11 | Аудитор должен запросить у аудируемого лица информацию о том, известно ли ему о каких-либо событиях или условиях, которые выходят за рамки периода в 12 месяцев со дня отчетной даты и которые могут обусловливать значительные сомнения в способности аудируемого лица продолжать свою деятельность непрерывно |
| 2.16.13 | пункт 16 ФПСАД № 11 | Аудитор должен внимательно относиться к вероятности существования известных событий (запланированных или иных) или условий, которые могут иметь место в будущем и которые могут поставить под сомнение принцип допущения непрерывности деятельности при подготовке финансовой (бухгалтерской) отчетности. Аудитору может стать известно о таких факторах в ходе планирования или проведения аудита, в том числе в ходе аудиторских процедур, касающихся событий, произошедших после отчетной даты |
| 2.16.14 | пункт 17 ФПСАД № 11 | Поскольку степень неопределенности, связанной с последствиями каких-либо факторов, повышается по мере их отдаленности во времени, постольку аудитор должен рассматривать вопрос о целесообразности дополнительных действий только в том случае, если признаки проблем, связанных с допущением непрерывности деятельности аудируемого лица, являются значительными. Аудитор вправе потребовать от аудируемого лица оценить потенциальную значимость условных факторов с точки зрения их влияния на возможность непрерывности деятельности |
| 2.16.15 | пункт 19 ФПСАД № 11 | В случае выявления факторов, которые обусловливают значительные сомнения в способности аудируемого лица продолжать свою деятельность непрерывно, аудитор должен:  проверить планы аудируемой организации в отношении будущей деятельности на основе ее оценки допущения непрерывности деятельности;  путем проведения необходимых аудиторских процедур собрать достоверные аудиторские доказательства в целях подтверждения или опровержения наличия факторов существенной неопределенности, в том числе рассмотреть последствия любых планов аудируемого лица и возможных смягчающих ситуацию обстоятельств;  потребовать от руководителей аудируемого лица представить в письменном виде информацию, касающуюся их планов деятельности в будущем |
| 2.16.16 | пункт 20 ФПСАД № 11 | Факторы, которые обусловливают значительные сомнения в способности аудируемого лица продолжать свою деятельность непрерывно, могут быть выявлены в ходе планирования задания или выполнения аудиторских процедур. Процесс рассмотрения таких факторов продолжается по мере проведения аудита. В случае когда аудитор считает, что такие факторы обусловливают значительные сомнения в способности аудируемого лица продолжать свою деятельность непрерывно, определенные процедуры приобретают дополнительное значение. Аудитор запрашивает у аудируемого лица информацию относительно его деятельности в будущем, в том числе планов получения доходов, заемных средств и реструктуризации долга, снижения или отсрочки расходов или увеличения размера уставного капитала. Аудитор также рассматривает вопрос о том, появились ли какие-либо дополнительные факты или сведения с момента проведения аудируемым лицом собственной оценки перспектив непрерывности деятельности. Аудитор должен стремиться получить достоверные аудиторские доказательства того, что планы руководства осуществимы и что в результате их реализации ситуация улучшится |
| 2.16.17 | пункт 21 ФПСАД № 11 | В число аудиторских процедур в случае, предусмотренном в пункте 20 настоящего правила (стандарта) аудиторской деятельности, входят:  анализ и обсуждение с руководством аудируемого лица прогнозов в отношении движения финансовых потоков, доходов и др.;  анализ и обсуждение имеющейся последней по времени промежуточной финансовой (бухгалтерской) отчетности аудируемого лица;  анализ условий получения и возврата займа и выявление нарушений условий возврата займа;  ознакомление с протоколами собраний акционеров, заседаний совета директоров и комитетов с целью выявления в них упоминания о финансовых трудностях;  опрос юристов и других специалистов аудируемого лица с целью выявления информации, касающейся наличия судебных исков и правильности оценки руководством влияния этих исков на финансовое состояние аудируемого лица;  проверка наличия, правомерности и возможности обеспечения выполнения договоренностей о начале или продолжении финансирования со стороны аффилированных и третьих лиц, а также оценка способности указанных лиц предоставить дополнительные средства;  изучение планов аудируемого лица, касающихся невыполненных заказов его клиентов;  изучение условных фактов хозяйственной деятельности;  анализ событий после отчетной даты с целью определения того, оказывают ли такие события воздействие на способность аудируемого лица продолжать свою непрерывную деятельность |
| 2.16.18 | пункт 22 ФПСАД № 11 | В случае когда анализ движения финансовых потоков является существенным фактором, влияющим на непрерывность деятельности аудируемого лица, аудитор должен проанализировать:  надежность информационных систем аудируемого лица, предоставляющих информацию о движении финансовых потоков;  обоснованность допущений, на которых основываются прогнозы аудируемого лица.  Кроме того, аудитор сравнивает:  прогнозные данные за предшествующие периоды с фактическими результатами;  прогнозные данные за текущий период с результатами, достигнутыми на дату проведения аудита |
| 2.16.19 | пункт 24 ФПСАД № 11 | На основе полученных аудиторских доказательств аудитор должен определить, существует ли в соответствии с его профессиональным суждением существенная неопределенность, связанная с условиями и событиями, которые по отдельности или в совокупности обусловливают значительные сомнения в способности аудируемого лица продолжать свою деятельность непрерывно |
| 2.16.20 | пункт 25 ФПСАД № 11 | В случае если допущение непрерывности деятельности можно считать соблюдаемым, но тем не менее при этом имеет место существенная неопределенность, аудитор устанавливает:  описываются ли адекватно в финансовой (бухгалтерской) отчетности факторы, которые обусловливают значительные сомнения в способности аудируемого лица продолжать свою деятельность, и планы его руководства, связанные с такими факторами;  указывается ли в финансовой (бухгалтерской) отчетности тот факт, что имеет место существенная неопределенность, связанная с условиями или событиями, которые обусловливают значительные сомнения в способности аудируемого лица продолжать свою деятельность непрерывно, и то, что в этой связи аудируемое лицо может оказаться не в состоянии реализовать свои активы и исполнить свои обязательства в ходе нормального осуществления своей деятельности |
| 2.16.21 | пункт 26 ФПСАД № 11 | В случае если допущение непрерывности деятельности можно считать соблюдаемым, но тем не менее при этом имеет место существенная неопределенность, аудитор устанавливает:  описываются ли адекватно в финансовой (бухгалтерской) отчетности факторы, которые обусловливают значительные сомнения в способности аудируемого лица продолжать свою деятельность, и планы его руководства, связанные с такими факторами;  указывается ли в финансовой (бухгалтерской) отчетности тот факт, что имеет место существенная неопределенность, связанная с условиями или событиями, которые обусловливают значительные сомнения в способности аудируемого лица продолжать свою деятельность непрерывно, и то, что в этой связи аудируемое лицо может оказаться не в состоянии реализовать свои активы и исполнить свои обязательства в ходе нормального осуществления своей деятельности.  Если в финансовой (бухгалтерской) отчетности адекватно раскрыта информация, аудитор должен выразить безоговорочно положительное мнение, но модифицировать аудиторское заключение, включив в него привлекающий внимание к ситуации абзац, в котором отмечается наличие существенной неопределенности, связанной с условиями или событиями, обусловливающими значительные сомнения в способности аудируемого лица продолжать свою деятельность непрерывно, и содержится ссылка на соответствующий пункт пояснительной записки к финансовой (бухгалтерской) отчетности |
| 2.16.22 | пункт 27 ФПСАД № 11 | Если в финансовой (бухгалтерской) отчетности неадекватно раскрыта информация, аудитор должен выразить мнение с оговоркой или отрицательное мнение (в зависимости от конкретных обстоятельств). В аудиторском заключении должна быть сделана конкретная ссылка на наличие существенной неопределенности, которая обусловливает значительные сомнения в способности аудируемого лица продолжать свою деятельность непрерывно |
| 2.16.23 | пункт 28 ФПСАД № 11 | Если в соответствии с профессиональным суждением аудитора аудируемое лицо не сможет непрерывно продолжать свою деятельность, то аудитору следует выразить отрицательное мнение при условии подготовки финансовой (бухгалтерской) отчетности на основе принципа допущения непрерывности деятельности. Если на основе выполненных дополнительных процедур, полученной информации и с учетом планов руководства аудитор считает, что аудируемое лицо не сможет непрерывно продолжать свою деятельность, то (вне зависимости от того, была ли раскрыта информация об этом) аудитор делает вывод о том, что использованное при подготовке финансовой (бухгалтерской) отчетности допущение о непрерывности деятельности нельзя считать соблюдаемым, и выражает отрицательное мнение |
| 2.16.24 | пункт 31 ФПСАД № 11 | В случае подписания или утверждения руководством аудируемого лица финансовой (бухгалтерской) отчетности значительно позже отчетной даты аудитор должен проанализировать причины такой задержки. В случае если задержка могла быть связана с событиями или условиями, касающимися допущения непрерывности деятельности, аудитор рассматривает необходимость проведения дополнительных аудиторских процедур, указанных в [пункте 19](#Par1279) настоящего правила (стандарта) аудиторской деятельности |
| **2.17. ФПСАД № 12 «Согласование условий проведения аудита»** | | |
| 2.17.1 | пункт 2 ФПСАД № 12 | Аудитор и руководство аудируемого лица должны достичь согласия в отношении условий проведения аудита. Согласованные условия необходимо отразить документально в договоре оказания аудиторских услуг |
| 2.17.2 | пункт 4 ФПСАД № 12 | Несмотря на то, что цели и объем аудита, а также обязанности аудитора установлены законодательством Российской Федерации, аудитору рекомендуется включить эти положения в договор (либо в предшествующее договору письмо о проведении аудита) |
| 2.17.3 | пункт 6 ФПСАД № 12 | Форма и содержание договоров оказания аудиторских услуг (писем о проведении аудита) для различных аудируемых лиц могут иметь особенности, но, как правило, в договоре оказания аудиторских услуг (письме о проведении аудита) указываются:  цель аудита финансовой (бухгалтерской) отчетности;  ответственность руководства аудируемого лица за подготовку и представление финансовой (бухгалтерской) отчетности;  объем аудита, включая ссылки на законодательство Российской Федерации и федеральные правила (стандарты) аудиторской деятельности;  аудиторское заключение и любые иные документы, которые предполагается подготовить по результатам аудита;  информация о том, что в связи с применением в ходе аудита выборочных методов тестирования и другими свойственными аудиту ограничениями, наряду с ограничениями, присущими системам бухгалтерского учета и внутреннего контроля аудируемого лица, имеется неизбежный риск того, что некоторые, в том числе существенные, искажения финансовой (бухгалтерской) отчетности могут остаться необнаруженными;  требование обеспечения свободного доступа ко всей бухгалтерской документации и другой информации, запрашиваемой в ходе проведения аудита;  цена проведения аудита (либо способ ее определения), а также порядок признания услуги оказанной и порядок расчетов |
| 2.17.4 | пункт 7 ФПСАД № 12 | В договоре оказания аудиторских услуг (письме о проведении аудита) могут также быть указаны:  договоренности, связанные с координацией работы аудитора и сотрудников аудируемого лица в ходе планирования аудита;  право аудитора получить от руководства аудируемого лица официальные письменные заявления, сделанные в связи с аудитом;  обязательство руководства аудируемого лица содействовать в направлении запросов кредитным организациям и контрагентам аудируемого лица с целью получения информации, необходимой для проведения аудита;  обязательство руководства аудируемого лица обеспечить присутствие сотрудников аудитора при проведении инвентаризации имущества аудируемого лица |
| 2.17.5 | пункт 8 ФПСАД № 12 | При необходимости в договоре оказания аудиторских услуг (письме о проведении аудита) или приложениях к нему могут быть также приведены:  договоренность о привлечении к работе по каким-либо вопросам аудита других аудиторов и экспертов;  договоренность о привлечении к совместной работе внутренних аудиторов, а также других сотрудников аудируемого лица;  договоренности, способствующие взаимодействию предполагаемого аудитора с предшествующим аудитором (при его наличии);  любые ограничения ответственности аудитора в соответствии с законодательством Российской Федерации и федеральными правилами (стандартами) аудиторской деятельности;  информация о любых дополнительных соглашениях между аудитором и аудируемым лицом |
| 2.17.6 | пункт 9 ФПСАД № 12 | Если аудитор головной организации является также аудитором дочерних организаций, то на решение аудитора о том, заключать ли отдельный договор оказания аудиторских услуг с указанными дочерними организациями (направлять ли отдельное письмо о проведении аудита), влияют следующие факторы:  порядок назначения аудитора дочерних организаций;  необходимость составления отдельного аудиторского заключения по дочерней организации;  требования законодательства Российской Федерации;  объем работы, выполненной другими аудиторами;  доля собственности головной организации;  степень независимости руководства дочерней организации от головной организации |
| 2.17.7 | пункт 10 ФПСАД № 12 | В случае повторяющихся на протяжении ряда лет аудиторских проверок аудитор должен решить, есть ли необходимость пересмотреть условия аудиторского задания или напомнить аудируемому лицу о существующих условиях задания |
| 2.17.8 | пункт 11 ФПСАД № 12 | Аудитор может принять решение не составлять каждый раз новое письмо о проведении аудита. Однако следующие факторы могут сделать целесообразным составление нового письма:  любой признак, указывающий на неправильное понимание аудируемым лицом цели и объема аудита;  любые пересмотренные или особые условия аудиторского задания;  кадровые изменения в высшем руководстве, совете директоров или в структуре аудируемого лица;  изменения в структуре собственности аудируемого лица;  значительные изменения характера или масштабов деятельности аудируемого лица;  требования законодательства Российской Федерации |
| 2.17.9 | пункт 12 ФПСАД № 12 | В случае если аудируемое лицо до завершения выполнения аудиторского задания обратится к аудитору с просьбой изменить его условия на условия, предусматривающие более низкий уровень уверенности в достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности, чем разумная уверенность, аудитор должен рассмотреть целесообразность такого изменения |
| 2.17.10 | пункт 13 ФПСАД № 12 | Просьба аудируемого лица к аудитору об изменении аудиторского задания может быть вызвана изменением обстоятельств, влияющих на необходимость оказания услуги, неправильным пониманием характера аудита или сопутствующих услуг, запрашиваемых изначально, или ограничением объема аудита, устанавливаемым руководством аудируемого лица или связанным с другими причинами. Аудитору необходимо тщательно изучить причину данной просьбы и возможные последствия ограничения объема аудита |
| 2.17.11 | пункт 15 ФПСАД № 12 | Прежде чем согласиться на изменение условий аудиторского задания, которое может привести к замене аудита сопутствующими аудиту услугами, аудитор должен рассмотреть возможные правовые последствия таких изменений |
| 2.17.12 | пункт 16 ФПСАД № 12 | Если аудитор придет к заключению о том, что изменение условий аудиторского задания обоснованно, а также если работа аудитора соответствует федеральным правилам (стандартам) аудиторской деятельности, которые могут быть применены к измененному заданию, то отчет или заключение должны соответствовать пересмотренным условиям задания. Во избежание введения в заблуждение пользователя в отчет или заключение не должны включаться ссылки на:  первоначальное задание;  любые процедуры, которые могли быть выполнены в соответствии с первоначальным заданием, за исключением случаев, если задание меняется на задание о согласованных процедурах и, следовательно, ссылка на проведенные процедуры составляет один из элементов соответствующего отчета |
| 2.17.13 | пункт 17 ФПСАД № 12 | В случае изменения условий задания аудитору и хозяйствующему субъекту, ранее являвшемуся аудируемым лицом, необходимо согласовать новые условия |
| 2.17.14 | пункт 18 ФПСАД № 12 | Аудитор не должен соглашаться на изменение условий задания при отсутствии разумного обоснования. Например, аудитор не должен соглашаться на изменение условий задания в случае, если он не может получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства в отношении дебиторской задолженности, а аудируемое лицо обращается к нему с просьбой изменить задание по проведению аудита на задание по проведению обзорной проверки во избежание получения от аудитора мнения с оговоркой или отказа аудитора от выражения мнения |
| 2.17.15 | пункт 19 ФПСАД № 12 | Если аудитор не может согласиться на изменение аудиторского задания на иное задание и аудируемое лицо возражает против продолжения работы в соответствии с первоначальным заданием, то аудитор должен отказаться от выполнения задания или рассмотреть вопрос о необходимости сообщить о возникшей ситуации заинтересованным лицам (например, совету директоров или акционерам) |
| **2.18. ФПСАД № 16 «Аудиторская выборка»** | | |
| 2.18.1 | пункт 2 ФПСАД № 16 | При разработке процедур аудита аудиторская организация или индивидуальный аудитор (далее - аудитор) должны определить надлежащие методы отбора элементов, подлежащих проверке при сборе аудиторских доказательств для достижения целей аудиторских тестов |
| 2.18.2 | пункт 6 ФПСАД № 16 | Исходя из понимания системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля аудитор определяет характеристики или показатели, которые описывают результаты применения средств внутреннего контроля, а также условия возможных отклонений, которые свидетельствуют об отступлении от адекватных показателей деятельности. Наличие или отсутствие таких показателей может затем быть протестировано аудитором |
| 2.18.3 | пункт 7 ФПСАД № 16 | Аудиторская выборка для тестов средств внутреннего контроля, как правило, является надлежащей, если имеются доказательства применения средств внутреннего контроля (например, документальное подтверждение разрешения руководством аудируемого лица ввода данных в компьютерную систему для их обработки) |
| 2.18.4 | пункт 8 ФПСАД № 16 | При выполнении аудиторских процедур проверки по существу в форме детальных тестов аудиторская выборка может использоваться при проверке и получении аудиторских доказательств верности одной или нескольких предпосылок подготовки финансовой (бухгалтерской) отчетности по конкретному числовому показателю (например, существования дебиторской задолженности) или при оценке какого-либо показателя (например, оценке морально устаревших или потерявших свое первоначальное качество запасов) |
| 2.18.5 | пункт 9 ФПСАД № 16 | При получении аудиторских доказательств аудитор должен использовать профессиональное суждение для оценки аудиторского риска и разработки аудиторских процедур, обеспечивающих снижение такого риска до приемлемо низкого уровня. Аудиторский риск - это риск того, что аудитор выразит ненадлежащее аудиторское мнение при наличии существенных искажений в финансовой (бухгалтерской) отчетности. Аудиторский риск включает неотъемлемый риск, риск средств внутреннего контроля и риск необнаружения |
| 2.18.6 | пункт 11 ФПСАД № 16 | При разработке аудиторских процедур аудитор должен определить надлежащие методы отбора элементов для тестирования. Аудитор может:  отобрать все элементы (сплошная проверка);  отобрать специфические (определенные) элементы;  отобрать отдельные элементы (сформировать аудиторскую выборку) |
| 2.18.7 | пункт 12 ФПСАД № 16 | Выбор метода или сочетания методов зависит от обстоятельств проверки, в частности, аудиторского риска и эффективности аудита. При этом аудитор должен удостовериться, что используемые им методы являются надежными с точки зрения получения достаточного надлежащего аудиторского доказательства для реализации целей тестирования |
| 2.18.8 | пункт 13 ФПСАД № 16 | Аудитор может решить, что наиболее целесообразным было бы исследовать всю генеральную совокупность элементов, которые составляют обороты по счету бухгалтерского учета или группу однотипных операций (или страту в составе данной генеральной совокупности). Сплошная проверка, как правило, не применяется при проведении тестов средств внутреннего контроля; она чаще применяется в случае аудиторских процедур проверки по существу.  Например, сплошная проверка может быть целесообразна, если:  генеральная совокупность состоит из небольшого числа элементов большой стоимости;  неотъемлемый риск и риск средств внутреннего контроля являются высокими, а другие средства не позволяют получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства;  повторяющийся характер расчетов или иных процессов, осуществляемых с помощью компьютерной системы бухгалтерского учета, делает сплошную проверку эффективной с точки зрения соотношения затрат и результатов |
| 2.18.9 | пункт 14 ФПСАД № 16 | Аудитор может решить отобрать специфические (определенные) элементы генеральной совокупности, основываясь на следующих факторах:  понимание деятельности аудируемого лица;  предварительная оценка неотъемлемого риска и риска средств внутреннего контроля;  характеристики и особенности тестируемой генеральной совокупности |
| 2.18.10 | пункт 15 ФПСАД № 16 | Отбор специфических элементов на основании профессионального суждения аудитора влечет за собой риск, не связанный с использованием выборочного метода. Отбираемые специфические статьи могут включать:  а) элементы с высокой стоимостью или так называемые ключевые элементы выборки. Аудитор может решить отобрать для проверки определенные элементы генеральной совокупности исходя из их высокой стоимости или обладания какой-либо иной характеристикой, например, элементы, которые являются подозрительными, необычными, в особой мере подверженными риску или которые ранее были связаны с ошибками;  б) элементы, превышающие определенную величину. Аудитор может решить отобрать элементы, стоимость которых превышает определенную величину, чтобы подвергнуть проверке большую часть общей суммы оборотов по счету бухгалтерского учета или группы однотипных операций;  в) элементы для получения информации. Аудитор может проверить определенные элементы для получения информации по таким вопросам, как особенности деятельности аудируемого лица, характер хозяйственных операций, отдельные черты системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля;  г) элементы для проверки процедур. Аудитор может полагаться на свои суждения для выбора и проверки отдельных элементов, чтобы определить, выполняется ли аудируемым лицом конкретная процедура |
| 2.18.11 | пункт 16 ФПСАД № 16 | Проверка отобранных специфических элементов в пределах оборотов по счету бухгалтерского учета или группы однотипных операций может быть эффективным средством получения аудиторских доказательств. Однако она не является аудиторской выборкой, так как выводы по результатам процедур, применяемых к отобранным таким способом элементам, не могут быть распространены на всю генеральную совокупность. Аудитор должен проанализировать потребность в получении надлежащих аудиторских доказательств в отношении оставшейся части генеральной совокупности, если оставшаяся часть является существенной |
| 2.18.12 | пункт 17 ФПСАД № 16 | Аудитор может решить провести выборочную проверку в пределах оборотов по счету бухгалтерского учета или группы однотипных операций. Выборочная проверка может применяться с использованием статистического или нестатистического подхода |
| 2.18.13 | пункт 18 ФПСАД № 16 | Решение об использовании статистического или нестатистического подхода к выборочной проверке является предметом профессионального суждения аудитора с точки зрения более эффективного способа получения достаточных надлежащих аудиторских доказательств в конкретных обстоятельствах.  Например, при тестировании средств внутреннего контроля анализ характера и причины ошибок будет, как правило, более важным, чем статистический анализ самого наличия или отсутствия (то есть подсчета) ошибок. В такой ситуации наиболее целесообразным может быть нестатистический подход к выборочной проверке |
| 2.18.14 | пункт 19 ФПСАД № 16 | При применении статистической выборки объем отобранной совокупности может определяться на основании подходов теории вероятности и математической статистики либо профессионального суждения аудитора. Объем отобранной совокупности не является действительным критерием для проведения разграничения между статистическим и нестатистическим подходами. Объем отобранной совокупности представляет собой функцию факторов, которые приведены в [приложениях № 1](#Par1614) и [2 к ФПСАД № 16.](#Par1654) При схожих обстоятельствах влияние на объем отобранной совокупности факторов, приведенных в [приложениях № 1](#Par1614) и [2](#Par1654) к ФПСАД № 16, будет сходным вне зависимости от того, был ли выбран статистический или нестатистический подход |
| 2.18.15 | пункт 20 ФПСАД № 16 | В некоторых случаях, когда избранный подход не соответствует определению статистической выборки, применяются отдельные составляющие статистического подхода (например, используется случайный отбор элементов на основании полученных с помощью средств электронно-вычислительной техники случайных чисел). Однако статистические измерения риска, связанного с использованием выборочного метода, будут действительны, когда принятый подход обладает всеми характеристиками статистической выборки |
| 2.18.16 | пункт 21 ФПСАД № 16 | При анализе отбираемой для тестирования совокупности аудитор должен принимать во внимание цели теста и характеристики генеральной совокупности |
| 2.18.17 | пункт 22 ФПСАД № 16 | Аудитор сначала анализирует конкретные цели, которые должны быть достигнуты, и то сочетание аудиторских процедур, которое в наибольшей мере будет способствовать достижению таких целей. Анализ характера искомых аудиторских доказательств и возможных условий, связанных с ошибками, или других характеристик, касающихся таких аудиторских доказательств, поможет аудитору определить, что именно составляет ошибку и какая генеральная совокупность должна быть использована для выборочной проверки |
| 2.18.18 | пункт 23 ФПСАД № 16 | Аудитор анализирует, какие условия представляют собой ошибку, исходя из целей теста. Четкое понимание того, что составляет ошибку, важно для обеспечения включения в прогнозируемые оценки ошибок всех условий, которые уместны с точки зрения целей теста |
| 2.18.19 | пункт 24 ФПСАД № 16 | При тестировании средств внутреннего контроля аудитор обычно проводит предварительную оценку уровня ошибки, которую он предполагает обнаружить применительно к проверяемой генеральной совокупности, и уровня риска средств внутреннего контроля. Такая оценка основывается на предшествующих знаниях аудитора или исследовании небольшого числа элементов генеральной совокупности. Аналогично применительно к процедурам проверки по существу аудитор, как правило, проводит предварительную оценку уровня ошибки по генеральной совокупности.  Такие предварительные оценки рекомендуется применять при организации отбираемой для аудита совокупности и определении ее объема. Например, если предполагаемый уровень ошибки неприемлемо высок, тесты средств внутреннего контроля обычно не проводятся. Тем не менее при проведении процедур проверки по существу, если ожидаемая величина ошибки велика, может оказаться целесообразным провести сплошную проверку или использовать больший объем выборки |
| 2.18.20 | пункт 25 ФПСАД № 16 | Для аудитора важно обеспечить, чтобы генеральная совокупность была:  а) надлежащей с точки зрения цели процедуры выборки (что предполагает анализ направления тестирования). Например, если цель аудитора заключается в проверке завышения суммы кредиторской задолженности, то генеральная совокупность может быть определена как перечень задолженностей кредиторам.  С другой стороны, при проверке занижения суммы кредиторской задолженности генеральной совокупностью будет не перечень задолженностей кредиторам, а скорее перечень последующих выплат, неоплаченных счетов-фактур, документов поставщиков, несверенных приемных актов или другие данные, которые обеспечивали бы аудиторские доказательства занижения суммы кредиторской задолженности;  б) полной. Например, если аудитор собирается отобрать из какой-либо папки первичные документы для выборочной проверки, нельзя прийти к определенным выводам относительно всех документов за соответствующий период, если аудитор не уверен в том, что действительно все документы были подшиты в папку.  Аналогично, если аудитор намеревается использовать отобранную совокупность для того, чтобы прийти к каким-либо выводам относительно работы систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля за отчетный период, генеральная совокупность должна включать все соответствующие элементы на протяжении всего периода. Другой подход мог бы заключаться в стратификации генеральной совокупности и в использовании выборки только для того, чтобы сделать какие-либо выводы относительно средства контроля, например за первые 10 месяцев года, и использовать альтернативные процедуры или самостоятельно отобранную совокупность применительно к оставшимся 2 месяцам |
| 2.18.21 | пункт 28 ФПСАД № 16 | Результаты процедур, применяемых к какой-либо отобранной совокупности элементов в рамках одной страты, могут распространяться только на элементы, которые составляют такую страту. Для вывода в отношении всей генеральной совокупности аудитору требуется проанализировать риск и существенность в отношении остальных страт, которые составляют всю генеральную совокупность.  Например, на 20 процентов общего числа элементов генеральной совокупности может приходиться 90 процентов суммы оборотов по счету бухгалтерского учета. Аудитор может провести исследование отобранной совокупности этих элементов. В этом случае аудитор оценивает результаты этой отобранной совокупности и делает выводы о свойствах элементов, составляющих 90 процентов стоимости, обособленно от остальных 10 процентов, применительно к которым будет использоваться другой отбор или другие методы получения доказательств, либо такие 10 процентов могут быть сочтены несущественными |
| 2.18.22 | пункт 30 ФПСАД № 16 | При определении объема выборки (количества отбираемых для проверки элементов) аудитор должен проанализировать, снижен ли риск, связанный с использованием выборочного метода, до приемлемо низкого уровня. Уровень риска, связанного с использованием выборочного метода, который аудитор готов принять, оказывает влияние на объем выборки. Чем ниже риск, который готов принять аудитор, тем больше необходимый объем выборки |
| 2.18.23 | пункт 31 ФПСАД № 16 | Объем выборки может определяться с применением специальных формул, полученных на основе теории вероятности и математической статистики, либо определяться на основе профессионального суждения аудитора. В [приложениях № 1](#Par1614) и [2](#Par1654) к ФПСАД № 16 приведены примеры факторов, влияющих на объем отобранных совокупностей для тестирования средств внутреннего контроля и для проверки по существу |
| 2.18.24 | пункт 32 ФПСАД № 16 | Аудитор должен отбирать элементы для подлежащей проверке совокупности исходя из того, чтобы каждый отдельный элемент выборки в генеральной совокупности имел вероятность быть отобранным. Статистическая выборка требует, чтобы элементы отбирались случайным образом, то есть так, чтобы у каждого элемента была некоторая ненулевая вероятность быть избранным. Элементы выборки могут представлять собой натуральные объекты (такие, как счета-фактуры) или показатели в денежном выражении. При нестатистической выборке аудитор для отбора статей опирается на профессиональное суждение.  Поскольку целью выборки является получение выводов по всей генеральной совокупности, аудитор старается сформировать репрезентативную совокупность путем отбора элементов выборки, обладающих характеристиками, типичными для генеральной совокупности. Проверяемая совокупность элементов должна формироваться таким образом, чтобы исключалась предвзятость |
| 2.18.25 | пункт 33 ФПСАД № 16 | Основными методами отбора совокупности являются случайный, систематический и бессистемный методы |
| 2.18.26 | пункт 34 ФПСАД № 16 | Аудитор должен проводить аудиторские процедуры, являющиеся надлежащими для конкретной цели теста по каждому отобранному элементу |
| 2.18.26 | пункт 35 ФПСАД № 16 | Если отобранный элемент не является надлежащим для применения процедуры, то процедура обычно совершается по отношению к какому-либо замещающему элементу |
| 2.18.27 | пункт 37 ФПСАД № 16 | Аудитор должен проанализировать результаты выборочной проверки, характер и причину любых выявленных ошибок, а также их возможное воздействие на цели конкретного теста и на другие области аудита |
| 2.18.28 | пункт 38 ФПСАД № 16 | При тестировании средств внутреннего контроля аудитор уделяет основное внимание организации и работоспособности этих средств, а также оценке их риска. Если при этом выявляются ошибки, аудитор должен проанализировать:  прямое влияние выявленных ошибок на достоверность финансовой (бухгалтерской) отчетности;  надежность системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля, а также ее влияние на планируемые аудиторские процедуры, например, когда ошибки являются результатом действий руководства аудируемого лица, совершенных в обход средств внутреннего контроля |
| 2.18.29 | пункт 40 ФПСАД № 16 | В некоторых случаях аудитор может установить, что ошибка обусловлена каким-то отдельным событием, которое не происходит лишь в конкретно определяемых случаях, и потому она не является репрезентативной по отношению к аналогичным ошибкам в генеральной совокупности (аномальная ошибка). Для того чтобы признать ошибку аномальной, аудитор должен быть в достаточной мере уверен в том, что такая ошибка не является репрезентативной по отношению к генеральной совокупности. Аудитор обеспечивает такую уверенность путем проведения дополнительной работы.  Дополнительная работа зависит от конкретной ситуации, но она должна быть адекватной с точки зрения предоставления аудитору достаточных надлежащих доказательств того, что ошибка не затрагивает оставшуюся часть генеральной совокупности. Одним из примеров является ошибка, вызванная сбоем в работе электронно-вычислительной техники, который имел место лишь однажды в течение некоторого периода времени. В этом случае аудитор оценивает последствия указанного сбоя (например, путем изучения конкретных операций, обработанных в течение этого дня) и анализирует влияние причин такого сбоя на аудиторские процедуры и выводы.  Другим примером является ошибка, которая вызвана применением неправильной формулы при вычислении всех значений стоимости материально-производственных запасов в каком-либо конкретном подразделении аудируемого лица. Для того чтобы признать ошибку аномальной, аудитор должен удостовериться в том, что во всех других подразделениях использовалась правильная формула |
| 2.18.30 | пункт 41 ФПСАД № 16 | По результатам аудиторских процедур проверки по существу аудитор должен экстраполировать (распространить) ошибки, выявленные в отобранной совокупности, оценивая их полную возможную величину во всей генеральной совокупности, и должен проанализировать воздействие прогнозируемой (экстраполированной) ошибки на цели конкретного теста и на другие области аудита. Аудитор оценивает общую ошибку в генеральной совокупности, с тем чтобы получить обобщенное представление диапазона ошибок и сравнить его с допустимой ошибкой.  Для процедуры проверки по существу допустимая ошибка является допустимым искажением и представляет сумму, меньшую или равную предварительной оценке существенности, данной аудитором и используемой для отдельных аудируемых остатков по счетам бухгалтерского учета |
| 2.18.31 | пункт 44 ФПСАД № 16 | Аудитор должен оценить результаты проверки элементов в отобранной совокупности, чтобы определить, подтвердилась ли предварительная оценка соответствующей характеристики генеральной совокупности или оценка должна быть пересмотрена.  При тестировании средств внутреннего контроля неожиданно высокая доля ошибок в отобранной совокупности может привести к увеличению оцениваемого уровня риска средств внутреннего контроля, если не будут получены дополнительные аудиторские доказательства, обосновывающие первоначальную оценку.  При проверке по существу неожиданно высокое значение ошибки в отобранной совокупности может дать аудитору основания полагать, что остаток по счету бухгалтерского учета или группа однотипных операций являются существенно искаженными при отсутствии дополнительных аудиторских доказательств того, что такие существенные искажения не имеют места |
| 2.18.32 | пункт 45 ФПСАД № 16 | Если совокупная величина типичных, прогнозируемых и аномальных ошибок меньше величины допустимой ошибки, но приближается к ней, аудитор анализирует убедительность результатов выборочной проверки с точки зрения других аудиторских процедур и может считать целесообразным получение дополнительных аудиторских доказательств. Совокупная величина типичных, прогнозируемых и аномальных ошибок является наиболее верной оценкой аудитором ошибки по всем элементам генеральной совокупности.  На выводы по результатам выборочной проверки влияет риск, связанный с использованием выборочного метода. Если лучшая оценка ошибки приближается к допустимой ошибке, аудитор оценивает риск того, что иная выборка привела бы к другой оценке ошибки, которая могла бы превысить допустимую. Анализ результатов других аудиторских процедур позволяет аудитору оценить этот риск. В то же время такой риск уменьшается, если в ходе аудита были получены дополнительные аудиторские доказательства |
| 2.18.33 | пункт 46 ФПСАД № 16 | Если анализ результатов проверки отобранной совокупности показывает, что необходимо пересмотреть предварительную оценку соответствующей характеристики генеральной совокупности, то аудитор может:  обратиться к руководству аудируемого лица с просьбой проанализировать выявленные ошибки, рекомендовать руководству аудируемого лица принять меры к обнаружению в данной области учета других ошибок, а также произвести необходимые корректировки;  видоизменить запланированные аудиторские процедуры;  рассмотреть влияние результатов проверки отобранной совокупности на выводы, содержащиеся в аудиторском заключении |
| **2.19. ФПСАД № 17 «Получение аудиторских доказательств в конкретных случаях»** | | |
| 2.19.1 | пункт 2 ФПСАД № 17 | Если величина материально-производственных запасов является существенной для финансовой (бухгалтерской) отчетности, аудитор должен получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства относительно количества и состояния материально-производственных запасов, присутствуя при их инвентаризации. Это позволяет аудитору инспектировать материально-производственные запасы, наблюдать за соблюдением установленного порядка контроля за их сохранностью и отражения в бухгалтерском учете результатов проведения инвентаризации, а также получать доказательства надежности процедур, предусмотренных руководством аудируемого лица |
| 2.19.2 | пункт 3 ФПСАД № 17 | Если в силу непредвиденных обстоятельств аудитор не может присутствовать при инвентаризации материально-производственных запасов, он самостоятельно проводит выборочный осмотр и пересчет запасов или наблюдает за проведением инвентаризации в другой день, а в случае необходимости составляет оборотную ведомость движения запасов в период между датами, по состоянию на которые проведен выборочный осмотр и пересчет и составлена финансовая (бухгалтерская) отчетность |
| 2.19.3 | пункт 4 ФПСАД № 17 | Если местонахождение и характер материально-производственных запасов не позволяют аудитору присутствовать при инвентаризации, он должен определить, возможно ли в ходе выполнения альтернативных процедур получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства относительно количества и состояния этих запасов, а также сделать вывод об отсутствии оснований для включения в аудиторское заключение оговорки об ограничении объема аудита. Например, документация по последующей продаже материально-производственных запасов, приобретенных до проведения инвентаризации, может давать достаточные надлежащие аудиторские доказательства |
| 2.19.4 | пункт 5 ФПСАД № 17 | Аудитор, планируя свое присутствие при проведении инвентаризации материально-производственных запасов или выполнение альтернативных процедур, должен принять во внимание:  а) особенности системы бухгалтерского учета запасов и внутреннего контроля за их сохранностью;  б) неотъемлемый риск, риск средств контроля и риск необнаружения в отношении материально-производственных запасов, а также уровень существенности;  в) необходимость соответствия утвержденного руководством аудируемого лица порядка проведения инвентаризации требованиям нормативных правовых актов и особенностям деятельности аудируемого лица;  г) срок проведения инвентаризации материально-производственных запасов;  д) места хранения материально-производственных запасов;  е) целесообразность привлечения экспертов |
| 2.19.5 | пункт 6 ФПСАД № 17 | Если при проведении инвентаризации количество материально-производственных запасов определяется в присутствии аудитора или аудируемое лицо применяет систему непрерывного учета и аудитор присутствует при пересчете запасов один или несколько раз в течение года, то аудитор должен наблюдать за пересчетом запасов сотрудниками аудируемого лица, а также самостоятельно выполнять выборочный осмотр и пересчет фактического наличия запасов |
| 2.19.6 | пункт 7 ФПСАД № 17 | Если сотрудники аудируемого лица определяют количество материально-производственных запасов расчетно (например, посредством оценки веса груды угля или руды), аудитор должен убедиться в обоснованности используемых аудируемым лицом процедур |
| 2.19.7 | пункт 8 ФПСАД № 17 | Если материально-производственные запасы размещены в нескольких местах, аудитор должен определить, где его присутствие является наиболее важным. При этом он должен принять во внимание существенность этих запасов и оценку неотъемлемого риска и риска средств контроля применительно к разным местам нахождения запасов |
| 2.19.8 | пункт 9 ФПСАД № 17 | Аудитор должен ознакомиться с утвержденным руководством аудируемого лица документом, регламентирующим порядок инвентаризации, чтобы получить информацию:  а) о применяемых процедурах контроля, например, при сборе заполненных инвентаризационных ведомостей, учете незаполненных бланков ведомостей, а также подсчете и повторном пересчете запасов;  б) о порядке определения степени готовности незавершенного производства, определения некондиционных, вышедших из употребления или поврежденных изделий, а также материально-производственных запасов, принадлежащих третьей стороне, например, товаров, принятых на комиссию;  в) о наличии порядка, регламентирующего движение материально-производственных запасов между подразделениями аудируемого лица, а также порядка сдачи и приемки этих запасов до и после даты окончания отчетного периода |
| 2.19.9 | пункт 10 ФПСАД № 17 | Чтобы убедиться в том, что порядок, установленный руководством аудируемого лица, соблюдается, аудитор должен наблюдать за процедурами, выполняемыми сотрудниками аудируемого лица, а также проводить самостоятельно выборочные контрольные пересчеты. При осмотре и пересчете аудитор должен проверить полноту и точность инвентаризационных записей аудируемого лица путем сравнения выбранных записей и фактического наличия соответствующих материально-производственных запасов, а также данных инвентаризационного пересчета и соответствующих записей в инвентаризационных ведомостях. Аудитору рекомендуется сохранять копии таких записей пересчета для последующих проверок и сопоставлений |
| 2.19.10 | пункт 11 ФПСАД № 17 | Аудитор должен также рассмотреть процедуры отнесения аудируемым лицом поступающих материально-производственных запасов к различным учетным периодам и получить подробную информацию о движении этих запасов до пересчета, во время и после него, чтобы в дальнейшем ее можно было проверить |
| 2.19.11 | пункт 12 ФПСАД № 17 | Инвентаризация материально-производственных запасов может быть проведена аудитором на дату, отличную от даты окончания отчетного периода, когда риск средств контроля ниже высокого. Если инвентаризация проводилась до даты окончания отчетного периода, аудитор, выполнив надлежащие процедуры, должен определить, правильно ли отражены в бухгалтерском учете изменения материально-производственных запасов, которые произошли между датой их пересчета и датой окончания отчетного периода |
| 2.19.12 | пункт 13 ФПСАД № 17 | Если для определения остатков на конец отчетного периода аудируемое лицо применяет систему непрерывного учета материально-производственных запасов, аудитор, выполнив надлежащие процедуры, должен определить, понятны ли причины любых существенных различий между результатами инвентаризационного пересчета и записями, полученными в результате непрерывного учета этих запасов, а также выяснить, вносятся ли соответствующие поправки в данные бухгалтерского учета |
| 2.19.13 | пункт 14 ФПСАД № 17 | Аудитор должен проверить соответствующий регистр учета материально-производственных запасов, например, ведомость остатков запасов, составленную на основании последней инвентаризации, чтобы определить, насколько точно в нем отражаются фактические результаты пересчета |
| 2.19.14 | пункт 15 ФПСАД № 17 | Если материально-производственные запасы аудируемого лица находятся на хранении у третьей стороны, аудитор должен получить непосредственно от третьей стороны (по запросу аудируемого лица, уполномочивающего третью сторону направить ответ непосредственно аудитору) подтверждение относительно количества и состояния запасов, хранимых по поручению аудируемого лица. В зависимости от существенности этих запасов аудитор должен также рассмотреть:  а) независимость третьей стороны и достоверность информации, предоставляемой руководством третьей стороны;  б) целесообразность личного наблюдения или возможность назначения другого аудитора для наблюдения за проведением инвентаризации материально-производственных запасов;  в) целесообразность получения аудиторского отчета аудитора третьей стороны об адекватности систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля третьей стороны для проверки точности пересчета материально-производственных запасов и правильности их хранения;  г) возможность и целесообразность инспектирования документации, касающейся находящихся на хранении у третьей стороны материально-производственных запасов, или получения подтверждения от третьей стороны в случае передачи этих запасов под залог |
| 2.19.15 | пункт 16 ФПСАД № 17 | Аудитор должен выполнить определенные процедуры, чтобы получить сведения о судебных делах и претензионных спорах, в которых участвует аудируемое лицо и которые могут существенно повлиять на финансовую (бухгалтерскую) отчетность. К таким процедурам относятся:  а) направление необходимых запросов руководству аудируемого лица, включая получение заявлений и разъяснений от руководства;  б) проверка решений соответствующего органа, осуществляющего общее руководство деятельностью аудируемого лица;  в) ознакомление с перепиской аудируемого лица с организацией, оказывающей ему юридические услуги;  г) проверка затрат аудируемого лица на юридические услуги;  д) использование информации о деятельности аудируемого лица, включая информацию, полученную от сотрудников юридической службы аудируемого лица |
| 2.19.16 | пункт 17 ФПСАД № 17 | Если аудитор выявил наличие судебных дел или претензионных споров либо считает, что они могут иметь место, он с согласия аудируемого лица должен обратиться непосредственно к организации, оказывающей аудируемому лицу юридические услуги. Такое обращение способствует получению достаточных надлежащих аудиторских доказательств осведомленности руководства аудируемого лица о наличии возможных существенных судебных дел и претензионных споров, а также об обоснованности сделанных руководством оценок финансовых последствий таких дел и споров |
| 2.19.17 | пункт 18 ФПСАД № 17 | Письмо в адрес организации, оказывающей аудируемому лицу юридические услуги, должно быть подготовлено, подписано руководством аудируемого лица и отправлено непосредственно аудитором. Указанное письмо должно содержать запрос о предоставлении юридической организацией аудитору информации об оказываемых аудируемому лицу юридических услугах. Если аудитор не уверен, что юридическая организация ответит на запрос общего характера, письмо должно содержать:  а) перечень судебных дел и претензионных споров, в которых участвует аудируемое лицо;  б) оценку руководством аудируемого лица последствий судебных дел и претензионных споров для аудируемого лица, в том числе финансовых;  в) просьбу о подтверждении юридической организацией обоснованности такой оценки, а также о предоставлении аудитору дополнительных сведений, если юридическая организация посчитает направленный ей перечень неполным или неточным |
| 2.19.18 | пункт 19 ФПСАД № 17 | Аудитор должен проанализировать текущее положение по возможным существенным юридическим вопросам вплоть до даты подписания аудиторского заключения. В некоторых случаях аудитору может потребоваться получить от юридической организации информацию, отражающую последние изменения по возможным существенным юридическим вопросам |
| 2.19.19 | пункт 20 ФПСАД № 17 | При определенных обстоятельствах (например, в случае сложности дела или при наличии разногласий между руководством аудируемого лица и организацией, оказывающей этому аудируемому лицу юридические услуги) может возникнуть необходимость встречи аудитора с представителями этой организации с целью обсуждения вероятного исхода судебного дела или претензионного спора. Такая встреча должна проходить с разрешения руководства аудируемого лица и, желательно, в присутствии представителя руководства аудируемого лица |
| 2.19.20 | пункт 21 ФПСАД № 17 | Если руководство аудируемого лица отказывается дать аудитору разрешение на обращение к организации, оказывающей этому аудируемому лицу юридические услуги, то такой отказ следует рассматривать как ограничение объема аудита, что, как правило, приводит к выражению мнения аудитора с оговоркой или к отказу от выражения мнения. Если юридическая организация отказывается ответить на запрос надлежащим образом и аудитор не имеет возможности получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства посредством выполнения альтернативных процедур, аудитор должен определить, ограничивается ли тем самым объем аудита и должен ли он на основании этого выразить мнение с оговоркой или отказаться от выражения мнения |
| 2.19.21 | пункт 22 ФПСАД № 17 | Если величина долгосрочных финансовых вложений является существенной для финансовой (бухгалтерской) отчетности, аудитор должен получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства оценки таких финансовых вложений и раскрытия аудируемым лицом информации о них |
| 2.19.22 | пункт 25 ФПСАД № 17 | Если в соответствии с установленными требованиями к ведению бухгалтерского учета и подготовке финансовой (бухгалтерской) отчетности оценка каких-либо долгосрочных финансовых вложений должна быть изменена, аудитор должен выяснить, были ли отражены в бухгалтерском учете необходимые корректировки и (или) раскрываемые сведения |
| 2.19.23 | пункт 26 ФПСАД № 17 | Если информация по отчетным сегментам является существенной для финансовой (бухгалтерской) отчетности, аудитор должен получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства относительно ее раскрытия в соответствии с требованиями к финансовой (бухгалтерской) отчетности |
| 2.19.24 | пункт 29 ФПСАД № 17 | Аудитор должен обсудить с руководством аудируемого лица методы, используемые для подготовки информации по отчетным сегментам, и определить, приведет ли использование этих методов к раскрытию информации в соответствии с установленными требованиями к подготовке финансовой (бухгалтерской) отчетности, а также проверить правильность применения этих методов.  Аудитор должен также проанализировать:  а) отчуждение материальных объектов и платежи между сегментами;  б) исключение межсегментных оборотов;  в) сопоставление отраженных в отчетности данных со сметами и другими ожидаемыми результатами;  г) распределение активов и расходов между сегментами |
| **2.20. ФПСАД № 18 «Получение аудитором подтверждающей информации из внешних источников»** | | |
| 2.20.1 | пункт 2 ФПСАД № 18 | Аудитор должен решить, следует ли ему использовать внешние подтверждения для получения достаточных надлежащих аудиторских доказательств достоверности определенных предпосылок подготовки финансовой (бухгалтерской) отчетности. При этом аудитор должен учитывать уровень существенности, неотъемлемого риска и риска средств контроля, а также то, как аудиторские доказательства, полученные в результате других планируемых процедур, смогут снизить аудиторский риск до приемлемо низкого уровня для использующихся предпосылок подготовки финансовой (бухгалтерской) отчетности |
| 2.20.2 | пункт 7 ФПСАД № 18 | Надежность аудиторских доказательств, полученных благодаря внешним подтверждениям, зависит:  а) от применения аудитором соответствующих процедур при подготовке запроса о внешнем подтверждении;  б) от выполнения процедур внешнего подтверждения;  в) от оценки результатов процедур внешнего подтверждения |
| 2.20.3 | пункт 8 ФПСАД № 18 | На надежность полученных подтверждений влияют:  а) средства контроля, применяемые аудитором в ходе подготовки запросов о внешнем подтверждении и при анализе ответов;  б) особенности третьих сторон, составляющих ответ;  в) ограничения, имеющиеся в ответе или наложенные руководством аудируемого лица |
| 2.20.4 | пункт 9 ФПСАД № 18 | Оцененные аудитором уровни неотъемлемого риска и риска средств контроля не могут снизиться до уровня, позволяющего полностью отказаться от выполнения аудиторских процедур проверки по существу.  К таким процедурам проверки по существу может быть отнесено использование внешних подтверждений для конкретных предпосылок подготовки финансовой (бухгалтерской) отчетности |
| 2.20.5 | пункт 10 ФПСАД № 18 | По мере повышения уровня неотъемлемого риска и риска средств контроля аудитор должен разрабатывать процедуры проверки по существу таким образом, чтобы получить больше доказательств или более убедительные доказательства в отношении предпосылки подготовки финансовой (бухгалтерской) отчетности. В таких случаях использование процедур внешнего подтверждения может явиться действенным средством получения достаточных надлежащих аудиторских доказательств |
| 2.20.6 | пункт 11 ФПСАД № 18 | Чем ниже уровень оцененного неотъемлемого риска и риска средств контроля, тем меньшую степень уверенности необходимо получить аудитору от аудиторских процедур проверки по существу для формирования выводов о предпосылке подготовки финансовой (бухгалтерской) отчетности |
| 2.20.7 | пункт 12 ФПСАД № 18 | Необычные или сложные хозяйственные операции могут быть связаны с более высоким уровнем неотъемлемого риска и риска средств контроля, чем простые операции. Если аудируемое лицо совершило необычную или комплексную хозяйственную операцию, а уровень неотъемлемого риска и риска средств контроля оценен как высокий, то аудитор должен рассмотреть возможность подтверждения условий данной операции с помощью третьих сторон в дополнение к проверке документации, имеющейся у аудируемого лица |
| 2.20.8 | пункт 16 ФПСАД № 18 | Целесообразность применения внешних подтверждений при проверке конкретной предпосылки подготовки финансовой (бухгалтерской) отчетности также зависит от цели, которую аудитор поставил при отборе информации для подтверждения |
| 2.20.9 | пункт 17 ФПСАД № 18 | При получении доказательств в отношении предпосылок подготовки финансовой (бухгалтерской) отчетности, которые не могут быть надежно подтверждены путем направления запросов третьим лицам, аудитор должен рассмотреть применение других аудиторских процедур в дополнение к процедурам внешнего подтверждения или вместо них |
| 2.20.10 | пункт 18 ФПСАД № 18 | Аудитор должен готовить запрос о предоставлении внешних подтверждений, исходя из специфики информации, которую он собирается получить. При подготовке запроса аудитор должен учесть обстоятельства и факторы, от которых может зависеть надежность подтверждения. Форма запроса о внешнем подтверждении, прошлый опыт аудита или выполнения аналогичных заданий, характер подтверждаемой информации и особенности предполагаемого отвечающего влияют на подготовку запроса. От этого зависит надежность доказательств, полученных в результате применения процедур внешнего подтверждения |
| 2.20.11 | пункт 20 ФПСАД № 18 | Запрос о внешнем подтверждении должен содержать разрешение руководства аудируемого лица, в котором оно должно указать, что не возражает против раскрытия запрашиваемой аудитором информации лицом, составляющим ответ |
| 2.20.12 | пункт 21 ФПСАД № 18 | Аудитор может использовать запросы о предоставлении позитивных и (или) негативных внешних подтверждений |
| 2.20.13 | пункт 26 ФПСАД № 18 | Если аудитору необходимо подтвердить какие-либо остатки по счетам бухгалтерского учета или другую информацию, а руководство аудируемого лица препятствует этому, то аудитор должен оценить, насколько обоснованы такие действия руководства аудируемого лица, и получить аудиторские доказательства для подтверждения мотивации действий руководства. Если аудитор примет решение согласиться с просьбой руководства аудируемого лица не искать внешних подтверждений по конкретному вопросу, то в отношении этого вопроса он должен применить альтернативные процедуры для получения достаточных надлежащих аудиторских доказательств |
| 2.20.14 | пункт 27 ФПСАД № 18 | Если аудитор не принимает аргументов руководства аудируемого лица, но ему не позволяют обратиться за внешним подтверждением, это подразумевает ограничение объема аудита, и аудитор должен модифицировать на данном основании аудиторское заключение |
| 2.20.15 | пункт 28 ФПСАД № 18 | При рассмотрении предоставленных руководством аудируемого лица аргументов аудитор должен руководствоваться профессиональным скептицизмом и решить, не является ли просьба руководства аудируемого лица не искать внешних подтверждений признаком недостаточной честности и порядочности руководства аудируемого лица. Аудитор должен также решить, не означает ли эта просьба наличие недобросовестных действий или ошибок. Аудитор также должен учесть, предоставят ли альтернативные процедуры достаточные надлежащие аудиторские доказательства по данному вопросу |
| 2.20.16 | пункт 30 ФПСАД № 18 | Аудитор должен убедиться в том, что запрос направлен надлежащему лицу |
| 2.20.17 | пункт 31 ФПСАД № 18 | Аудитор должен оценить возможность возникновения ситуации, когда те или иные лица не смогут предоставить объективный ответ на запрос о внешнем подтверждении. Аудитор должен принять во внимание информацию о компетентности отвечающего, его осведомленности, мотивации, возможности и желании предоставить ответ. Аудитор должен учесть влияние данных факторов на форму запроса и на анализ полученных ответов, а также на необходимость применения дополнительных аудиторских процедур |
| 2.20.18 | пункт 32 ФПСАД № 18 | Аудитор должен принять решение о наличии или об отсутствии достаточных оснований для вывода о том, что запрос о внешнем подтверждении направляется именно тому отвечающему, от которого аудитор вправе ожидать ответ, дающий достаточные надлежащие аудиторские доказательства |
| 2.20.19 | пункт 33 ФПСАД № 18 | В процессе получения внешних подтверждений аудитор должен контролировать отбор тех лиц, которым направляются запросы, подготовку и рассылку запросов о внешнем подтверждении и обработку ответов на запросы. Аудитор должен принимать необходимые меры, чтобы свести до минимума вероятность искажения результатов внешних подтверждений. Запросы о внешнем подтверждении, подписанные руководством аудируемого лица, должны отсылаться непосредственно самим аудитором по надлежащим адресам и содержать требование направлять ответы непосредственно аудитору. Аудитор должен убедиться, что ответы с внешними подтверждениями поступили от надлежащих отправителей |
| 2.20.20 | пункт 34 ФПСАД № 18 | При отсутствии ответа на запрос о положительном внешнем подтверждении аудитор должен применить альтернативные аудиторские процедуры. Альтернативные аудиторские процедуры должны быть такими, чтобы они предоставляли доказательства в отношении тех же предпосылок подготовки финансовой (бухгалтерской) отчетности, которые должны были быть получены в результате запроса о внешнем подтверждении |
| 2.20.21 | пункт 35 ФПСАД № 18 | Если ответ на запрос не получен, аудитору рекомендуется связаться с получателем запроса, чтобы выяснить причины отказа и попытаться добиться ответа. Если аудитору не удается получить ответ, он должен перейти к альтернативным аудиторским процедурам. Характер альтернативных процедур зависит от конкретного проверяемого бухгалтерского счета и соответствующей предпосылки подготовки финансовой (бухгалтерской) отчетности.  При проверке аналитических счетов дебиторской задолженности альтернативными процедурами могут являться проверки последующих поступлений денежных средств, документов на отгрузку или другой документации об аудируемом лице для получения доказательств предпосылки существования и тестирование продаж на отчетную дату для получения доказательств в отношении предпосылки полноты.  При проверке аналитических счетов кредиторской задолженности альтернативными процедурами могут являться проверка выплат денежных средств или переписки с третьими сторонами для получения доказательств в отношении предпосылки существования и проверка первичных документов (например, накладных на получение товара) для получения доказательств в отношении предпосылки полноты |
| 2.20.22 | пункт 36 ФПСАД № 18 | Аудитор должен выяснить, являются ли полученные ответы надежными, и применить соответствующие процедуры для снятия возможных сомнений в надежности и подлинности полученных ответов |
| 2.20.23 | пункт 37 ФПСАД № 18 | Если аудитор приходит к выводу, что в процессе направления запросов и получения внешних подтверждений, а также в ходе применения альтернативных аудиторских процедур не удалось получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства, он должен провести дополнительные процедуры для получения достаточных надлежащих аудиторских доказательств.  При формировании выводов аудитор должен учесть:  а) надежность полученных подтверждений и примененных альтернативных аудиторских процедур;  б) характер ответов на запрос, содержащих возражения;  в) доказательства, полученные в результате других аудиторских процедур.  На основании анализа данных обстоятельств аудитор оценивает необходимость применения дополнительных аудиторских процедур для получения достаточных надлежащих аудиторских доказательств |
| 2.20.24 | пункт 38 ФПСАД № 18 | Аудитор должен обратить внимание на причины и периодичность возражений, сообщаемых лицами, готовящими ответ. Возражение может свидетельствовать об искажениях и ошибках в бухгалтерском учете аудируемого лица. При их наличии аудитор устанавливает причины ошибок и искажений и оценивает, окажут ли они существенное влияние на достоверность финансовой (бухгалтерской) отчетности. Если возражение свидетельствует об искажении, то аудитор должен пересмотреть характер, временные рамки и объем аудиторских процедур, необходимых для получения достаточных надлежащих аудиторских доказательств |
| 2.20.25 | пункт 39 ФПСАД № 18 | Аудитор должен оценить, насколько результаты полученных ответов с учетом результатов других проведенных аудиторских процедур обеспечивают достаточные надлежащие аудиторские доказательства в отношении проверяемой предпосылки подготовки финансовой (бухгалтерской) отчетности. При такой оценке аудитор должен руководствоваться федеральным правилом (стандартом) аудиторской деятельности [№ 16](#Par1447) |
| 2.20.26 | пункт 40 ФПСАД № 18 | Когда аудитор использует внешнее подтверждение информации по состоянию на дату, предшествующую отчетной дате, он должен получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства того, что хозяйственные операции, осуществленные в оставшейся части отчетного периода после получения такого подтверждения, относящиеся к данной предпосылке подготовки финансовой (бухгалтерской) отчетности, не были существенно искажены |
| **2.21. ФПСАД № 19 «Особенности первой проверки аудируемого лица»** | | |
| 2.21.1 | пункт 2 ФПСАД № 19 | В ходе первой проверки аудируемого лица (далее - первичный аудит) аудитор должен получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства того, что:  а) остатки по счетам бухгалтерского учета на начало отчетного периода не содержат искажений, которые могут существенно повлиять на финансовую (бухгалтерскую) отчетность текущего отчетного периода;  б) остатки по счетам бухгалтерского учета на конец предыдущего периода были правильно перенесены на начало текущего периода или изменены в соответствии с порядком ведения бухгалтерского учета и подготовки финансовой (бухгалтерской) отчетности;  в) учетная политика применяется последовательно либо изменения в учетной политике были должным образом отражены в бухгалтерском учете и раскрыты в установленном порядке |
| 2.21.2 | пункт 5 ФПСАД № 19 | Аудитор должен определить, отражают ли остатки по счетам бухгалтерского учета на начало отчетного периода надлежащую учетную политику, а также применялась ли учетная политика последовательно при составлении финансовой (бухгалтерской) отчетности текущего отчетного периода. При наличии каких-либо изменений в учетной политике или вытекающих из таких изменений последствий аудитор должен определить, были ли указанные изменения должным образом отражены в бухгалтерском учете и адекватно раскрыты в финансовой (бухгалтерской) отчетности |
| 2.21.3 | пункт 6 ФПСАД № 19 | Если аудит финансовой (бухгалтерской) отчетности предыдущего периода проводился другим аудитором, то действующий аудитор может получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства в отношении остатков по счетам бухгалтерского учета на начало отчетного периода, ознакомившись с рабочими документами другого аудитора. Действующий аудитор должен принимать во внимание профессиональную компетентность и независимость другого аудитора. Если аудиторское заключение другого аудитора было модифицировано, действующий аудитор должен уделить особое внимание в текущем периоде тем вопросам, которые послужили причиной существенных замечаний и аудиторских оговорок в предыдущем периоде |
| 2.21.4 | пункт 7 ФПСАД № 19 | При общении с другим аудитором действующий аудитор должен соблюдать Кодекс этики аудиторов России |
| 2.21.5 | пункт 8 ФПСАД № 19 | Если аудит финансовой (бухгалтерской) отчетности предыдущего периода не проводился или если аудитор не удовлетворен применением процедур, описанных в пункте 6 настоящего федерального правила (стандарта) аудиторской деятельности, ему рекомендуется выполнить дополнительные процедуры, предусмотренные в пунктах 9 и 10 настоящего федерального правила (стандарта) аудиторской деятельности |
| 2.21.6 | пункт 9 ФПСАД № 19 | Некоторые аудиторские доказательства относительно текущих активов и обязательств аудируемого лица могут быть получены в ходе выполнения аудиторских процедур в отношении финансово-хозяйственных операций и документов текущего периода.  Например, в результате факта погашения (оплаты) в течение отчетного периода дебиторской (кредиторской) задолженности, существовавшей на начало отчетного периода, появляются аудиторские доказательства существования, прав и обязанностей, полноты и стоимостной оценки на начало отчетного периода.  При проверке материально-производственных запасов аудитору сложно определить их наличие на начало отчетного периода. В этом случае аудитору рекомендуется выполнить следующие дополнительные процедуры:  а) наблюдение за проведением текущей инвентаризации материально-производственных запасов и отслеживание количественных изменений материально-производственных запасов в период с даты текущей инвентаризации к началу отчетного периода;  б) проверка стоимостной оценки элементов материально-производственных запасов, существовавших на начало отчетного периода;  в) проверка величины прибыли и правильности бухгалтерского учета затрат на отчетную дату.  В результате проведения перечисленных аудиторских процедур появляются достаточные надлежащие аудиторские доказательства |
| 2.21.7 | пункт 10 ФПСАД № 19 | Для подтверждения долгосрочных активов и обязательств (основные средства, финансовые вложения и долгосрочная дебиторская задолженность) аудитору рекомендуется проверить учетные записи, на основе которых формируются остатки по счетам бухгалтерского учета на начало отчетного периода. В отдельных случаях аудитор может получить подтверждение остатков по счетам бухгалтерского учета на начало отчетного периода от третьих лиц (например, по долгосрочной дебиторской задолженности и долгосрочным финансовым вложениям). В остальных случаях аудитор должен провести дополнительные аудиторские процедуры |
| 2.21.8 | пункт 11 ФПСАД № 19 | Если в результате выполнения аудиторских процедур, включая изложенные выше, аудитор не получил достаточных надлежащих аудиторских доказательств относительно достоверности остатков по счетам бухгалтерского учета на начало отчетного периода, он должен выразить мнение с оговоркой или отказаться от выражения мнения |
| 2.21.9 | пункт 12 ФПСАД № 19 | Если остатки по счетам бухгалтерского учета на начало отчетного периода содержат искажения, которые могут оказать существенное влияние на достоверность финансовой (бухгалтерской) отчетности текущего периода, аудитор должен проинформировать об этом руководство аудируемого лица и, получив разрешение указанного руководства, проинформировать предшествующего аудитора, если аудит ранее проводился. Если последствия искажений должным образом не отражены в бухгалтерском учете и не раскрыты в финансовой (бухгалтерской) отчетности, аудитор должен в зависимости от конкретных обстоятельств выразить мнение с оговоркой или отрицательное мнение |
| 2.21.10 | пункт 13 ФПСАД № 19 | Если учетная политика текущего периода не применялась последовательно в отношении остатков по счетам бухгалтерского учета на начало отчетного периода и если последствия изменений учетной политики не были должным образом отражены в бухгалтерском учете и адекватно раскрыты в финансовой (бухгалтерской) отчетности, аудитор должен в зависимости от конкретных обстоятельств выразить мнение с оговоркой или отрицательное мнение |
| 2.21.11 | пункт 14 ФПСАД № 19 | Если аудиторское заключение по финансовой (бухгалтерской) отчетности аудируемого лица за предыдущий период было модифицировано, аудитор должен рассмотреть влияние этого факта на финансовую (бухгалтерскую) отчетность текущего периода.  Если имело место ограничение объема аудита из-за невозможности определения остатка материально-производственных запасов на начало предыдущего периода, аудитор может не выражать мнение с оговоркой или не отказываться от выражения мнения по текущему периоду. Однако если модификация в отношении финансовой (бухгалтерской) отчетности предыдущего периода все еще является уместной и существенной по отношению к финансовой (бухгалтерской) отчетности текущего периода, то аудитор должен соответствующим образом модифицировать аудиторское заключение за текущий период |
| **2.22 . ФПСАД № 20 «Аналитические процедуры»** | | |
| 2.22.1 | пункт 2 ФПСАД № 20 | Аудитор должен применять аналитические процедуры на стадии планирования и завершающей стадии аудита. Аналитические процедуры могут применяться также и на других стадиях аудита |
| 2.22.2 | пункт 3 ФПСАД № 20 | При применении аналитических процедур в ходе аудита аудитор осуществляет анализ соотношений и закономерностей, основанных на сведениях о деятельности аудируемого лица, а также изучает связь этих соотношений и закономерностей с другой имеющейся в распоряжении аудитора информацией или причины возможных отклонений от нее |
| 2.22.3 | пункт 4 ФПСАД № 20 | Аналитические процедуры включают в себя:  а) рассмотрение финансовой и другой информации об аудируемом лице в сравнении:  с сопоставимой информацией за предыдущие периоды;  с ожидаемыми результатами деятельности аудируемого лица, например, сметами или прогнозами, а также предположениями аудитора;  с информацией об организациях, ведущих аналогичную деятельность (например, сравнение отношения выручки от продаж аудируемого лица к сумме дебиторской задолженности со средними отраслевыми показателями или с показателями других организаций сопоставимого размера в той же отрасли экономики);  б) рассмотрение взаимосвязей:  между элементами информации, которые предположительно должны соответствовать прогнозируемому образцу, исходя из опыта аудируемого лица;  между финансовой информацией и другой информацией (например, между расходами на оплату труда и численностью работников) |
| 2.22.4 | пункт 6 ФПСАД № 20 | Аналитические процедуры используются:  а) при планировании аудитором характера, временных рамок и объема других аудиторских процедур;  б) в качестве аудиторских процедур проверки по существу, когда их применение может быть более эффективным, чем проведение детальных тестов операций и остатков по счетам бухгалтерского учета с целью снижения риска необнаружения в отношении конкретных предпосылок подготовки финансовой (бухгалтерской) отчетности;  в) в качестве общей обзорной проверки финансовой (бухгалтерской) отчетности на завершающей стадии аудита |
| 2.22.5 | пункт 7 ФПСАД № 20 | Аудитору рекомендуется применять аналитические процедуры при планировании аудита с целью понимания деятельности аудируемого лица и выявления областей возможного риска. Использование аналитических процедур может указать на особенности деятельности аудируемого лица, ранее неизвестные аудитору, и помочь ему при определении характера, временных рамок и объема других аудиторских процедур |
| 2.22.6 | пункт 8 ФПСАД № 20 | В аналитических процедурах при планировании аудита рекомендуется использовать как финансовую, так и другую информацию |
| 2.22.7 | пункт 10 ФПСАД № 20 | Аудитору рекомендуется обратиться к компетентным работникам аудируемого лица с запросом о наличии и достоверности требуемой для применения аналитических процедур информации и о результатах таких процедур, если они были ранее самостоятельно проведены аудируемым лицом. Использование аналитических данных, подготовленных аудируемым лицом, может оказаться целесообразным при условии, что аудитор уверен в надлежащей подготовке этих данных |
| 2.22.8 | пункт 11 ФПСАД № 20 | Если аудитор намерен выполнить аналитические процедуры в качестве аудиторских процедур проверки по существу, ему необходимо учитывать:  а) цели выполнения аналитических процедур, и степень, в которой он считает возможным полагаться на их результаты;  б) особенности аудируемого лица и степень возможного разделения информации (например, аналитические процедуры могут дать лучшие результаты, если они применяются к финансовой информации по отдельным видам деятельности или к отдельным подразделениям, цехам, торговым помещениям аудируемого лица, чем к финансовой (бухгалтерской) отчетности аудируемого лица в целом);  в) наличие информации финансового (сметы, прогнозы) и нефинансового (количество произведенных или проданных единиц продукции) характера;  г) достоверность имеющейся информации (например, аудитору рекомендуется проверить, с достаточной ли тщательностью подготовлены работниками аудируемого лица сметные и прогнозные данные);  д) уместность имеющейся информации (например, аудитору целесообразно понять, были ли сметы составлены на основе ожидаемых результатов или же при их подготовке сотрудники аудируемого лица исходили из поставленных руководством аудируемого лица целей);  е) источник имеющейся информации (например, источники, не зависимые от аудируемого лица, обычно более надежны и дают более объективную информацию, чем внутренние источники);  ж) сопоставимость имеющейся информации (например, может оказаться необходимым дополнить и детализировать данные по отрасли в целом, чтобы их можно было сравнить с данными аудируемого лица, производящего либо продающего специализированную продукцию);  з) знания, полученные аудитором во время предыдущих аудитов, а также понимание аудитором типичных проблем аудируемого лица, которые служили причиной для замечаний и внесения корректировок в финансовую (бухгалтерскую) отчетность |
| 2.22.9 | пункт 12 ФПСАД № 20 | Аудитору следует применять аналитические процедуры ближе к завершению или непосредственно на завершающей стадии аудита при формулировании общего вывода о том, соответствует ли финансовая (бухгалтерская) отчетность в целом мнению о деятельности аудируемого лица, которое сложилось у аудитора. Выводы, сделанные по результатам таких процедур, должны подтвердить выводы, сделанные во время проверки отдельных статей финансовой (бухгалтерской) отчетности, а также помочь аудитору сделать общий вывод о том, что финансовая (бухгалтерская) отчетность аудируемого лица подготовлена надлежащим образом.  Аудитор должен быть готов к тому, что по результатам применения аналитических процедур на завершающей стадии аудита могут быть выявлены вопросы, требующие проведения дополнительных аудиторских процедур |
| 2.22.10 | пункт 13 ФПСАД № 20 | Применение аналитических процедур основывается на допущении о том, что взаимосвязь между числовыми показателями существует и продолжает существовать постольку, поскольку отсутствуют доказательства противоположного. Наличие подобной взаимосвязи обеспечивает аудиторские доказательства относительно полноты, точности и достоверности данных, полученных в бухгалтерском учете. Степень, в которой аудитор может полагаться на результаты аналитических процедур, зависит от оценки аудитором риска того, что аналитические процедуры, основанные на прогнозных данных, могут указывать на отсутствие ошибки, тогда как в действительности проверяемая величина существенно искажена |
| 2.22.11 | пункт 15 ФПСАД № 20 | Аудитор должен оценить и проверить надежность существующих средств внутреннего контроля (при их наличии) за подготовкой информации, используемой при аналитических процедурах. Если такие средства контроля можно считать действенными, аудитор будет больше уверен в надежности информации и в результатах аналитических процедур.  Средства внутреннего контроля за информацией нефинансового характера могут быть проверены вместе со средствами внутреннего контроля, связанными с ведением бухгалтерского учета. Например, средства контроля за обработкой счетов за отгруженную продукцию могут одновременно предусматривать средства контроля за отражением процесса отгрузки отдельных ее единиц или партий. В данном случае аудитор может проверить средства контроля за отражением процесса отгрузки продукции одновременно с проверкой средств контроля за обработкой счетов |
| 2.22.12 | пункт 16 ФПСАД № 20 | Если аналитические процедуры выявили отклонение от ожидаемых закономерностей или взаимосвязи, противоречащее другой информации либо отличающееся от предполагаемых величин, аудитор должен исследовать такие расхождения и получить по ним объяснения руководства аудируемого лица и соответствующие аудиторские доказательства |
| **2.23. ФПСАД № 21 «Особенности аудита оценочных значений»** | | |
| 2.23.1 | пункт 2 ФПСАД № 21 | Аудитор должен получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства, подтверждающие оценочные значения |
| 2.23.2 | пункт 3 ФПСАД № 21 | Оценочными значениями являются приблизительно определенные или рассчитанные работниками аудируемого лица на основе профессионального суждения значения некоторых показателей при отсутствии точных способов их определения, в том числе:  а) оценочные резервы;  б) амортизационные отчисления;  в) начисленные доходы;  г) отложенные налоговые активы и обязательства;  д) резерв на покрытие убытков, понесенных в результате финансово-хозяйственной деятельности;  е) убытки по договорам строительства, признанные до прекращения действия этих договоров |
| 2.23.3 | пункт 8 ФПСАД № 21 | Аудитор должен получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства относительно того, является ли оценочное значение приемлемым в данных обстоятельствах и раскрыта ли, если это необходимо, надлежащим образом информация о данном оценочном значении. Доказательства, подтверждающие оценочное значение, как правило, труднее получить, и они реже могут однозначно трактоваться по сравнению с доказательствами, подтверждающими другие статьи финансовой (бухгалтерской) отчетности |
| 2.23.4 | пункт 10 ФПСАД № 21 | При проверке оценочных значений аудитору рекомендуется:  а) провести общую и детальную проверку процедур, используемых руководством аудируемого лица при расчете оценочного значения;  б) использовать независимую оценку для сравнения с оценкой, проведенной руководством аудируемого лица;  в) проверить последующие события, в том числе события после отчетной даты, чтобы подтвердить правильность сделанного расчета |
| 2.23.5 | пункт 11 ФПСАД № 21 | Действия аудитора, предпринимаемые при общей и детальной проверке процедур, используемых руководством аудируемого лица, включают в себя:  а) оценку исходных данных и рассмотрение допущений, на которых основывается оценочное значение;  б) арифметическую проверку расчетов;  в) сравнение расчетов в отношении предыдущих периодов с фактическими результатами за эти периоды (если это возможно);  г) рассмотрение процедур утверждения оценочных значений руководством аудируемого лица |
| 2.23.6 | пункт 12 ФПСАД № 21 | Аудитор должен определить, насколько точны, полны и уместны исходные данные, на которых основывается оценочное значение. В случае использования данных, полученных в бухгалтерском учете, они должны быть согласованы и не противоречить другим учетным данным |
| 2.23.7 | пункт 13 ФПСАД № 21 | Аудитор может также искать доказательства в информации, получаемой от третьих лиц |
| 2.23.8 | пункт 14 ФПСАД № 21 | Аудитор должен определить, надлежащим ли образом проанализированы собранные данные и сделаны прогнозы, формирующие разумную основу для расчета оценочных значений. Например, основывается ли анализ сроков погашения дебиторской задолженности и предполагаемый период, когда определенный вид материально-производственных запасов будет в наличии, на прошлом опыте и использовании прогнозов |
| 2.23.9 | пункт 15 ФПСАД № 21 | Аудитор должен оценить, имеет ли аудируемое лицо надлежащее обоснование наиболее важных допущений, используемых при расчете оценочного значения. В некоторых случаях допущения основываются на государственных статистических данных, в том числе на предполагаемом уровне инфляции, процентных ставках, уровне занятости населения и ожидаемом росте рынка и др. В других случаях допущения относятся только к данному аудируемому лицу и основываются на внутренних источниках информации |
| 2.23.10 | пункт 16 ФПСАД № 21 | При оценке допущений, на которых основывается оценочное значение, аудитор должен рассмотреть, являются ли они:  а) разумными с учетом фактических результатов за предыдущие периоды;  б) последовательно применяемыми с допущениями, используемыми для расчета других оценочных значений;  в) согласованными с планами руководства аудируемого лица.  Аудитор должен обратить особое внимание на допущения, которые во многом зависят от изменения исходных данных и легко подвержены существенным искажениям |
| 2.23.11 | пункт 18 ФПСАД № 21 | Аудитор должен проверить правильность формул, используемых руководством аудируемого лица при расчете оценочных значений. Данная общая проверка основывается на знаниях аудитора по следующим вопросам:  а) финансовые результаты аудируемого лица за предыдущие периоды;  б) практика, которой придерживаются другие хозяйствующие субъекты данной отрасли экономики;  в) планы руководства аудируемого лица, сообщенные аудитору |
| 2.23.12 | пункт 19 ФПСАД № 21 | Аудитор должен провести арифметическую проверку расчетов. Характер, временные рамки и объем аудиторских процедур такой проверки зависят от сложности расчетов оценочных значений, оценки аудитором надежности процедур и методов, используемых аудируемым лицом, а также существенности оценочных значений для финансовой (бухгалтерской) отчетности в целом |
| 2.23.13 | пункт 20 ФПСАД № 21 | Аудитору рекомендуется сравнить оценочные значения за предыдущие периоды с фактическими результатами за эти же периоды в целях:  а) получения аудиторских доказательств в отношении общей надежности процедур оценки, используемых аудируемым лицом;  б) понимания необходимости корректировки формул расчета оценочных значений;  в) определения того, учитывались ли аудируемым лицом различия между фактическими результатами и предыдущими оценками, а также были ли сделаны надлежащие корректировки и раскрытие информации в финансовой (бухгалтерской) отчетности |
| 2.23.14 | пункт 21 ФПСАД № 21 | Существенные оценочные значения, как правило, проверяются и утверждаются руководством аудируемого лица. Аудитор должен проверить, было ли оценочное значение проверено и утверждено руководством соответствующего уровня, а также оформлен ли расчет с приложением надлежащих документов |
| 2.23.15 | пункт 24ФПСАД № 21 | Аудитор должен дать окончательную оценку разумности оценочных значений, основываясь на знании деятельности аудируемого лица и на том, согласуются ли оценки с другими аудиторскими доказательствами, полученными в ходе аудита |
| 2.23.16 | пункт 25 ФПСАД № 21 | Аудитор должен рассмотреть, принимаются ли аудируемым лицом во внимание какие-либо последующие операции или события, оказывающие влияние на исходные данные или допущения, которые используются при расчете оценочного значения |
| 2.23.17 | пункт 26 ФПСАД № 21 | Ввиду неопределенности, присущей оценочному значению, оценка расхождений может быть более сложной, чем в других областях аудита. При расхождении между аудиторской оценкой суммы, подтвержденной аудиторскими доказательствами, и оценочным значением, отраженным в финансовой (бухгалтерской) отчетности, аудитор должен определить, существует ли необходимость корректировки финансовой (бухгалтерской) отчетности в связи с наличием такого расхождения. Если разница имеет разумный характер (например, ввиду того, что сумма в финансовой (бухгалтерской) отчетности не выходит за рамки допустимой ошибки), аудитору нет необходимости требовать корректировки. Если аудитор считает, что существующая разница не имеет разумного характера, он должен обратиться к руководству аудируемого лица с предложением пересмотреть оценочное значение. В случае отказа разницу следует считать искажением и рассматривать вместе с остальными искажениями при оценке того, существенны ли последствия таких искажений для финансовой (бухгалтерской) отчетности |
| 2.23.18 | пункт 27 ФПСАД № 21 | Аудитор должен также рассмотреть вопрос о том, не использует ли руководство аудируемого лица в отношении отдельных применяемых для расчета величин ненадлежащий подход, когда каждая из них по отдельности находится в приемлемом диапазоне, но в то же время намеренно используется завышенное или заниженное значение из такого диапазона с тем, чтобы после применения к расчетным процедурам совокупности исходных величин получить заведомо искаженный в желаемую сторону результат. В таких обстоятельствах аудитор должен оценить разумный характер оценочных значений не по отдельности, а в совокупности |
| **2.24. ФПСАД № 22 «Сообщение информации, полученной по результатам аудита, руководству аудируемого лица и представителям его собственника**» | | |
| 2.24.1 | пункт 2 ФПСАД № 22 | Для целей настоящего правила (стандарта) информация представляет собой сведения, ставшие известными аудитору в ходе аудита финансовой (бухгалтерской) отчетности, которые, по мнению аудитора, являются важными для руководства и (или) представителей собственника аудируемого лица при осуществлении ими контроля за подготовкой достоверной финансовой (бухгалтерской) отчетности аудируемого лица и раскрытием информации в ней, результативностью и эффективностью хозяйственных операций и эффективным использованием ресурсов, а также соответствием деятельности аудируемого лица нормативным правовым актам Российской Федерации. В настоящем федеральном правиле (стандарте) речь идет об информации по вопросам, которые привлекли внимание аудитора в результате аудита. Аудитор не обязан в ходе аудита разрабатывать процедуры, специально направленные на поиск информации, имеющей значение для управления аудируемым лицом |
| 2.24.2 | пункт 3 ФПСАД № 22 | Аудитор должен сообщать информацию руководству и (или) представителям собственника аудируемого лица |
| 2.24.3 | пункт 5 ФПСАД № 22 | Аудитор должен установить надлежащих получателей информации из числа руководства и представителей собственника аудируемого лица |
| 2.24.4 | пункт 7 ФПСАД № 22 | Если управленческая структура аудируемого лица четко не определена либо представители собственника не могут быть четко определены в соответствии с условиями задания или согласно законодательству Российской Федерации, то аудитор приходит к соглашению с аудируемым лицом в отношении того, кому должна сообщаться информация |
| 2.24.5 | пункт 8 ФПСАД № 22 | Во избежание недоразумений в договоре оказания аудиторских услуг может быть разъяснено, что аудитор будет сообщать только ту информацию, представляющую интерес для управления, на которую он обратит внимание в результате аудита, и что аудитор не обязан разрабатывать аудиторские процедуры, специально направленные на поиск информации, имеющей значение для управления аудируемым лицом. В договоре оказания аудиторских услуг могут также:  а) указываться форма, в которой будет сообщаться информация;  б) определяться надлежащие получатели информации;  в) определяться конкретные вопросы аудита, представляющие интерес для управления аудируемым лицом, в отношении сообщения информации о которых была достигнута договоренность |
| 2.24.6 | пункт 10 ФПСАД № 22 | Информация, сообщаемая аудитором руководству аудируемого лица и (или) представителям его собственника, как правило, отражает:  а) общий подход аудитора к проведению аудита и его объему, обеспокоенность аудитора по поводу любых ограничений объема аудита, а также комментарии по поводу уместности любых дополнительных требований руководства аудируемого лица;  б) выбор учетной политики или ее изменение руководством аудируемого лица, которое оказывает или может оказать существенное влияние на финансовую (бухгалтерскую) отчетность аудируемого лица;  в) возможное влияние на финансовую (бухгалтерскую) отчетность аудируемого лица каких-либо существенных рисков и внешних факторов, которые должны быть раскрыты в финансовой (бухгалтерской) отчетности (например, судебных разбирательств);  г) предлагаемые аудитором существенные корректировки финансовой (бухгалтерской) отчетности, как осуществленные, так и не осуществленные аудируемым лицом;  д) существенные неопределенности, касающиеся событий или условий, которые могут в значительной мере поставить под сомнение способность аудируемого лица продолжать непрерывно вести свою деятельность;  е) разногласия аудитора с руководством аудируемого лица по вопросам, которые по отдельности или в совокупности могут являться значимыми для финансовой (бухгалтерской) отчетности аудируемого лица или аудиторского заключения. Сообщаемая в этой связи информация должна включать пояснения важности этого вопроса и сведения о том, был ли данный вопрос разрешен или нет;  ж) предполагаемые модификации аудиторского заключения;  з) другие вопросы, заслуживающие внимания представителей собственника (например, существенные недочеты в области внутреннего контроля, вопросы, касающиеся деловой репутации руководства аудируемого лица, а также случаи недобросовестных действий руководства);  и) вопросы, освещение которых согласовано аудитором с аудируемым лицом в договоре оказания аудиторских услуг |
| 2.24.7 | пункт 11 ФПСАД № 22 | Аудитор должен сообщить представителям собственника о не исправленных аудируемым лицом корректировках, предложенных аудитором в ходе аудита, признанных руководством аудируемого лица несущественными, по отдельности или в совокупности для финансовой (бухгалтерской) отчетности в целом |
| 2.24.8 | пункт 12 ФПСАД № 22 | Аудитор должен сообщить представителям собственника о не исправленных аудируемым лицом корректировках, предложенных аудитором в ходе аудита, признанных руководством аудируемого лица несущественными, по отдельности или в совокупности для финансовой (бухгалтерской) отчетности в целом |
| 2.24.9 | пункт 13 ФПСАД № 22 | Аудитор также должен проинформировать надлежащих получателей информации о том, что:  а) сведения, сообщаемые аудитором, включают только те вопросы, которые привлекли внимание аудитора в результате аудита;  б) аудит финансовой (бухгалтерской) отчетности не направлен на выявление всех вопросов, которые могут представлять интерес для управления аудируемым лицом |
| 2.24.10 | пункт 14 ФПСАД № 22 | Аудитор должен своевременно сообщать информацию таким образом, чтобы представители собственника и руководство аудируемого лица имели возможность оперативно принимать надлежащие меры |
| 2.24.11 | пункт 15 ФПСАД № 22 | В целях своевременного сообщения информации аудитор должен обсудить с представителями собственника и руководства аудируемого лица порядок, принципы и сроки сообщения такой информации |
| 2.24.12 | пункт 17 ФПСАД № 22 | Аудитор может сообщать надлежащим получателям информацию в устной или письменной форме. На решение аудитора о том, сообщать ли информацию в устной или письменной форме, влияют:  а) размер и сложная структура, организационно-правовая форма и техническое обеспечение аудируемого лица;  б) характер, важность и особенности информации, полученной по результатам аудита, представляющей интерес для управления аудируемым лицом;  в) существующие договоренности между аудитором и аудируемым лицом в отношении регулярных встреч или докладов;  г) принятые аудитором формы взаимодействия с представителями собственника и руководства аудируемого лица |
| 2.24.13 | пункт 18 ФПСАД № 22 | Если информация, представляющая интерес для управления аудируемым лицом, сообщается в устной форме, аудитору следует документально отразить в рабочих документах эту информацию и реакцию на нее получателей информации. Такие документы могут иметь форму копий протоколов обсуждений, проводимых аудитором с представителями собственника и руководства аудируемого лица. В некоторых случаях в зависимости от характера, важности и особенностей информации целесообразно, чтобы аудитор получал от представителей собственника и руководства аудируемого лица письменные подтверждения в отношении любых устных сообщений по вопросам аудита, представляющих интерес для управления аудируемым лицом |
| 2.24.14 | пункт 19 ФПСАД № 22 | Как правило, аудитор предварительно обсуждает с руководством аудируемого лица вопросы аудита, представляющие интерес для аудируемого лица, за исключением тех вопросов, которые ставят под сомнение компетентность или деловую репутацию самого руководства. Предварительные обсуждения с руководством аудируемого лица имеют важное значение для прояснения фактов и вопросов, а также для того, чтобы дать возможность руководству аудируемого лица предоставить дополнительную информацию. Если руководство аудируемого лица соглашается самостоятельно (без участия аудитора) сообщить информацию, представляющую интерес для управления аудируемым лицом, представителям собственника, то аудитору может не потребоваться повторное сообщение данной информации при условии, что аудитор удовлетворен эффективностью и надлежащим характером сообщения такой информации |
| 2.24.15 | пункт 20 ФПСАД № 22 | Если аудитор считает, что необходимо модифицировать аудиторское заключение, то любая иная письменная информация, направляемая аудитором руководству или представителям собственника аудируемого лица, не может рассматриваться в качестве надлежащей замены модифицированного аудиторского заключения |
| 2.24.16 | пункт 21 ФПСАД № 22 | Аудитор должен проанализировать, может ли какая-либо информация, полученная по результатам предыдущего аудита, иметь значение для достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности текущего года. Если аудитор приходит к выводу, что такая информация представляет интерес для управления аудируемым лицом, он может принять решение повторно сообщить ее представителям собственника аудируемого лица |
| 2.24.17 | пункт 22 ФПСАД № 22 | Аудитор обязан выполнять требования законодательства Российской Федерации и Кодекса этики аудиторов России в отношении конфиденциальности информации, полученной по результатам аудита. В некоторых случаях потенциальные конфликты между этическими и правовыми обязательствами аудитора в отношении конфиденциальности и требованиями по предоставлению информации могут носить сложный характер. В данном случае аудитору целесообразно получить юридическую консультацию |
| **2.25. ФПСАД № 23 «Заявления и разъяснения руководства аудируемого лица** | | |
| 2.25.1 | пункт 2 ФПСАД № 23 | До завершения аудита аудитор должен получить надлежащие заявления и разъяснения от руководства аудируемого лица. |
| 2.25.2 | пункт 3 ФПСАД № 23 | Аудитор должен получить доказательства признания руководством аудируемого лица ответственности за достоверность финансовой (бухгалтерской) отчетности аудируемого лица и подписания данной финансовой (бухгалтерской) отчетности руководством аудируемого лица. Аудитор может получить данные доказательства, проанализировав решения соответствующего органа, осуществляющего общее руководство деятельностью аудируемого лица, официальные заявления, представленные руководством аудируемого лица в письменной форме, или заверенную соответствующими подписями финансовую (бухгалтерскую) отчетность |
| 2.25.3 | пункт 4 ФПСАД № 23 | Аудитор должен получить письменные заявления и разъяснения (письмо-представление) от руководства аудируемого лица по вопросам, являющимся существенными для финансовой (бухгалтерской) отчетности, если предполагается, что получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства другим путем не представляется возможным. Вероятность возникновения неправильного понимания аудитором позиции руководства аудируемого лица уменьшается, если устные заявления подтверждаются письменно. Примерный перечень положений, которые могут быть включены в письмо-представление, направляемое руководством аудируемого лица аудитору, или в письмо, подготовленное аудитором и требующее письменного подтверждения руководством аудируемого лица, приведен в приложении к настоящему федеральному правилу (стандарту) аудиторской деятельности |
| 2.25.4 | пункт 9 ФПСАД № 23 | Если заявления и разъяснения руководства аудируемого лица противоречат другим аудиторским доказательствам, аудитор должен исследовать причины расхождений и в случае необходимости критически оценить надежность заявлений и разъяснений руководства аудируемого лица по аналогичным или другим вопросам |
| 2.25.5 | пункт 10 ФПСАД № 23 | Аудитор, как правило, включает в свои рабочие документы доказательства, подтверждающие факт получения им заявлений и разъяснений от руководства аудируемого лица, в форме краткого изложения бесед с руководством или материалов, предоставленных руководством аудируемого лица в письменной форме |
| 2.25.6 | пункт 11 ФПСАД № 23 | Заявления и разъяснения руководства аудируемого лица в письменной форме являются более надежным аудиторским доказательством, чем заявления и разъяснения в устной форме. Они могут быть оформлены в виде:  а) письма-представления руководства аудируемого лица;  б) подготовленного аудитором письма, в котором излагается понимание аудитором позиции руководства аудируемого лица по определенному кругу вопросов, которое затем официально подтверждается этим руководством;  в) документов, утверждающих итоги финансово-хозяйственной деятельности аудируемого лица, экземпляра финансовой (бухгалтерской) отчетности, подписанного руководством аудируемого лица |
| 2.25.7 | пункт 12 ФПСАД № 23 | Запрашивая у руководства аудируемого лица письмо-представление, аудитор должен потребовать, чтобы оно было адресовано аудитору, а также подписано, датировано и содержало необходимую информацию |
| 2.25.8 | пункт 13 ФПСАД № 23 | Письмо-представление, как правило, датируется руководством аудируемого лица той же датой, что и аудиторское заключение. Однако при определенных обстоятельствах специальное письмо с заявлениями и разъяснениями руководства аудируемого лица относительно конкретных операций или событий может быть получено как в ходе аудита, так и после даты аудиторского заключения (например, на дату открытого размещения ценных бумаг) |
| 2.25.9 | пункт 14 ФПСАД № 23 | Письмо-представление, как правило, должно быть подписано теми руководителями аудируемого лица, которые несут основную ответственность за деятельность этого лица, в частности, за финансовую деятельность (например, генеральным директором, главным бухгалтером или финансовым директором аудируемого лица). В определенных обстоятельствах аудитору могут потребоваться письма-представления от других членов руководства аудируемого лица. Например, аудитор может посчитать необходимым получить официальное заявление относительно полноты представления протоколов всех собраний акционеров, заседаний совета директоров и иных органов управления аудируемого лица от сотрудника, ответственного за ведение данных протоколов |
| 2.25.10 | пункт 15 ФПСАД № 23 | Если руководство аудируемого лица отказывается представить заявления и разъяснения, которые аудитор считает необходимыми, это считается ограничением объема аудита. В связи с таким отказом аудитор должен выразить мнение с оговоркой или отказаться от выражения мнения. В подобных случаях аудитор должен также критически оценить надежность и достоверность других заявлений и разъяснений руководства аудируемого лица в ходе аудита, а также проанализировать, может ли отказ в представлении заявлений и разъяснений оказать какое-либо дополнительное влияние на аудиторское заключение |
| 2.26. ФПСАД № 24 «Основные принципы федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности, имеющих отношение к услугам, которые могут предоставляться аудиторскими организациями и аудиторами» | | |
| 2.26.1 | пункт 4 ФПСАД № 24 | Аудит и сопутствующие аудиту услуги должны быть четко разграничены. К сопутствующим аудиту услугам, оказание которых регулируется федеральными правилами (стандартами) аудиторской деятельности, относятся:  а) [обзорные проверки](#Par3224);  б) [согласованные процедуры](#Par2899);  в) [компиляция](#Par3021) финансовой информации |
| 2.26.2 | пункт 5 ФПСАД № 24 | Проведение аудита и обзорных проверок должно позволить аудитору обеспечить предполагаемым пользователям разумный и ограниченный уровни уверенности в достоверности финансовой информации. Проведение согласованных процедур и компиляции не предусматривает, что аудитор должен будет обеспечить такую уверенность |
| 2.26.3 | пункт 8 ФПСАД № 24 | При проведении аудита аудитор обеспечивает разумный, но не абсолютный уровень уверенности в том, что информация, являющаяся предметом аудита, не содержит существенных искажений. В аудиторском заключении это выражается в форме позитивной разумной уверенности |
| 2.26.4 | пункт 9 ФПСАД № 24 | При проведении обзорной проверки аудитор обеспечивает ограниченный уровень уверенности в том, что информация, подлежащая обзорной проверке, не содержит существенных искажений. В заключении по результатам обзорной проверки это выражается в форме негативной уверенности |
| 2.26.5 | пункт 10 ФПСАД № 24 | При проведении согласованных процедур аудитор предоставляет только отчет об отмеченных фактах без обеспечения уверенности. Вместо этого представителям хозяйствующего субъекта или пользователям отчета предоставляется возможность самим оценить проведенные процедуры и факты, приведенные в отчете, и сделать собственные выводы по данным работы аудитора |
| 2.26.6 | пункт 11 ФПСАД № 24 | При проведении компиляции финансовой информации пользователи компилированной информации получают определенные преимущества от участия в работе аудитора, обладающего должной квалификацией в области ведения учета и составления отчетности, но в отчете аудитором не выражается никакой уверенности |
| 2.26.7 | пункт 20 ФПСАД № 24 | Имя аудитора считается связанным с финансовой информацией, когда он прилагает к такой информации свой отчет или заключение или когда он дает согласие на использование своего имени в профессиональном контексте в связи с данной финансовой информацией. Если аудитор не является связанным в упомянутом смысле, он не несет ответственности перед третьими лицами. Если аудитору становится известно, что хозяйствующий субъект ненадлежащим образом связывает имя аудитора с финансовой информацией, аудитор вправе потребовать от руководства хозяйствующего субъекта прекратить использование имени аудитора. Аудитор может также предпринять иные шаги (например, проинформировать известных ему третьих лиц о ненадлежащем использовании своего имени либо обратиться за помощью к юристам) |
| **2.27. ФПСАД № 25 «Учет особенностей аудируемого лица, бухгалтерскую отчетность которого подготавливает специализированная организация»** | | |
| 2.27.1 | пункт 2 ФПСАД № 25 | Аудитор определяет, какое влияние специализированная организация оказывает на системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля аудируемого лица с целью правильного планирования аудита и разработки эффективного подхода к его проведению. |
| 2.27.2 | пункт 5 ФПСАД № 25 | В ходе изучения аудируемого лица и лиц, оказывающих ему услуги, аудитору следует определить значимость деятельности специализированной организации для аудируемого лица и аудита. С этой целью аудитору необходимо (если это уместно) рассмотреть:  а) характер услуг, предоставляемых специализированной организацией;  б) условия договора и особенности взаимоотношений между аудируемым лицом и специализированной организацией;  в) уровень взаимодействия системы внутреннего контроля аудируемого лица с системами учета и контроля специализированной организации;  г) средства внутреннего контроля аудируемого лица, имеющие отношение к деятельности специализированной организации (средства контроля за обработкой хозяйственных операций специализированной организацией и анализ аудируемым лицом рисков, связанных с использованием услуг специализированной организации, и способов минимизации таких рисков);  д) возможности специализированной организации и ее финансовую стабильность, в том числе последствия возможной несостоятельности или прекращения ее деятельности в отношении аудируемого лица;  е) сведения о специализированной организации;  ж) сведения об используемых специализированной организацией средствах контроля, применяемых в компьютерных системах обработки данных |
| 2.27.3 | пункт 6 ФПСАД № 25 | Аудитор также рассматривает информацию, содержащуюся в аудиторских заключениях, подготовленных аудиторами специализированной организации, внутренними аудиторами или контролирующими органами, в качестве источника сведений о надежности и эффективности систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля специализированной организации.  Рассмотрение факторов, изложенных в [пункте 5](#Par2415) ФПСАД № 25 и в настоящем пункте, может привести аудитора к выводу о том, что на оценку риска системы внутреннего контроля (с точки зрения вероятности появления существенных искажений финансовой (бухгалтерской) отчетности) не оказывают влияния средства контроля специализированной организации. В этом случае аудитор может в дальнейшей работе не учитывать положения настоящего федерального правила (стандарта) аудиторской деятельности |
| 2.27.4 | пункт 7 ФПСАД № 25 | Если аудитор приходит к заключению о том, что деятельность специализированной организации является важной для аудируемого лица и представляет интерес для изучения в ходе аудита, аудитор получает в достаточной степени понимание деятельности аудируемого лица и лиц, оказывающих ему услуги, включая систему внутреннего контроля, с целью оценки риска появления существенных искажений финансовой (бухгалтерской) отчетности и планирования необходимых аудиторских процедур с учетом данного риска. Аудитор оценивает риск существенных искажений финансовой (бухгалтерской) отчетности в целом, а также конкретных предпосылок подготовки финансовой (бухгалтерской) отчетности для остатков по счетам бухгалтерского учета, групп однотипных операций и случаев раскрытия информации |
| 2.27.5 | пункт 10 ФПСАД № 25 | Аудитор получает аудиторские доказательства эффективности средств контроля, когда процедуры оценок риска аудитора предполагают такую эффективность средств контроля специализированной организации, а также когда процедуры проверки по существу не могут предоставить аудитору достаточных надлежащих аудиторских доказательств в отношении конкретной предпосылки составления финансовой (бухгалтерской) отчетности. Аудитор может также посчитать необходимым получить аудиторские доказательства с помощью тестов средств контроля. Аудиторские доказательства эффективности средств контроля можно получить путем:  а) тестирования средств контроля аудируемого лица за деятельностью специализированной организации;  б) ознакомления с заключением аудитора специализированной организации, в котором выражено мнение об эффективности системы внутреннего контроля специализированной организации в отношении ее деятельности, имеющей значение для аудита;  в) посещения специализированной организации и проведения тестов средств внутреннего контроля |
| 2.27.6 | пункт 11 ФПСАД № 25 | В случае использования заключения аудитора специализированной организации аудитор аудируемого лица рассматривает характер и содержание такого заключения |
| **2.28. ФПСАД № 26 «Сопоставимые данные в бухгалтерской отчетности»** | | |
| 2.28.1 | пункт 4 ФПСАД № 26 | Аудиторская организация или индивидуальный аудитор (далее - аудитор) получает достаточные надлежащие аудиторские доказательства того, что соответствующие показатели были сформированы в соответствии с принципами и требованиями составления финансовой (бухгалтерской) отчетности. Объем аудиторских процедур, осуществляемых в отношении соответствующих показателей за предыдущий период, значительно меньше объема аудиторских процедур, осуществляемых в отношении показателей за текущий период и обычно ограничивается тем, что аудитор убеждается в правильности представления и классификации соответствующих показателей |
| 2.28.2 | пункт 5 ФПСАД № 26 | Аудитор определяет:  а) соответствует ли учетная политика в предыдущий период в отношении соответствующих показателей за предыдущий период учетной политике в текущий период либо были ли сделаны надлежащие корректировки для отражения последствий изменения учетной политики и (или) были ли изменения учетной политики надлежащим образом раскрыты в финансовой (бухгалтерской) отчетности;  б) согласуются ли представленные в текущей финансовой (бухгалтерской) отчетности для сопоставления соответствующие показатели за предыдущий период с численными значениями и прочим раскрытием информации, представленными в финансовой (бухгалтерской) отчетности за предыдущий период, либо были ли сделаны надлежащие корректировки и (или) была ли информация надлежащим образом раскрыта |
| 2.28.3 | пункт 6 ФПСАД № 26 | Если финансовая (бухгалтерская) отчетность за предыдущий период не была проаудирована или была проверена другим аудитором, аудитор оценивает, отвечают ли соответствующие показатели за предыдущий период условиям, изложенным в [пункте 5](#Par2469) настоящего федерального правила (стандарта) аудиторской деятельности, и отвечают ли они требованиям федерального правила [(стандарта) N 19](#Par1930) |
| 2.28.4 | пункт 7 ФПСАД № 26 | Если при проведении аудита за текущий период аудитору становится известно о возможном существенном искажении соответствующих показателей за предыдущий период, он выполняет дополнительные аудиторские процедуры |
| 2.28.5 | пункт 8 ФПСАД № 26 | Если сопоставимые данные представлены в виде соответствующих показателей за предыдущий период в финансовой (бухгалтерской) отчетности за текущий период, в аудиторском заключении сопоставимые данные отдельно не рассматриваются (за исключением случаев, предусмотренных в [пунктах 9](#Par2475), [10](#Par2477), [12](#Par2481) - [15](#Par2487) и в [подпункте «б» пункта 11](#Par2480) ФПСАД № 26), поскольку аудитор выражает в нем мнение о достоверности во всех существенных отношениях финансовой (бухгалтерской) отчетности за текущий период в целом, в том числе соответствующих показателей за предыдущий период |
| 2.28.6 | пункт 9 ФПСАД № 26 | Если аудиторское заключение за предыдущий период содержало мнение с оговоркой, отказ от выражения мнения или отрицательное мнение и ситуация, повлекшая модифицирование аудиторского заключения, не устранена, что приводит к модифицированию аудиторского заключения в отношении показателей за текущий период, аудиторское заключение должно быть модифицировано также в отношении соответствующих показателей за предыдущий период.  Если аудиторское заключение за предыдущий период содержало мнение с оговоркой, отказ от выражения мнения или отрицательное мнение и ситуация, повлекшая модифицирование аудиторского заключения, не устранена, что, однако, не приводит к модифицированию аудиторского заключения в отношении показателей за текущий период, аудиторское заключение должно быть модифицировано в отношении соответствующих показателей за предыдущий период |
| 2.28.7 | пункт 10 ФПСАД № 26 | Если аудиторское заключение за предыдущий период содержало мнение с оговоркой, отказ от выражения мнения или отрицательное мнение, но ситуация, повлекшая модифицирование аудиторского заключения, была устранена и надлежащим образом отражена в финансовой (бухгалтерской) отчетности за текущий период, указание на модифицирование аудиторского заключения за прошлый период в аудиторском заключении за текущий период, как правило, не приводится. Однако если влияние указанной ситуации является существенным для текущего периода, аудитор может привлечь в аудиторском заключении за текущий период внимание к указанной ситуации |
| 2.28.8 | пункт 13 ФПСАД № 26 | Если аудитор работает с аудируемым лицом первый год, а аудит финансовой (бухгалтерской) отчетности за предыдущий период проводил другой аудитор, в отношении соответствующих показателей за предыдущий период аудитор может сослаться в своем аудиторском заключении за текущий период на выданное другим аудитором аудиторское заключение по финансовой (бухгалтерской) отчетности за предыдущий период в части соответствующих показателей. Если аудитор решает сослаться на другого аудитора, его аудиторское заключение должно содержать указание на:  а) то, что аудит финансовой (бухгалтерской) отчетности за предыдущий период проводил другой аудитор;  б) форму мнения, выраженного в аудиторском заключении за предыдущий период другим аудитором (если такое аудиторское заключение было модифицировано, необходимо указать причину модифицирования);  в) дату аудиторского заключения за предыдущий период |
| 2.28.9 | пункт 14 ФПСАД № 26 | Если аудит финансовой (бухгалтерской) отчетности за предыдущий период не проводился, аудитор указывает в аудиторском заключении за текущий период, что соответствующие показатели за предыдущий период не были проверены. Такое заявление не освобождает аудитора от выполнения надлежащих аудиторских процедур в отношении остатков по счетам бухгалтерского учета на начало текущего периода. В финансовой (бухгалтерской) отчетности должно быть указано, что аудит соответствующих показателей за предыдущий период не проводился |
| 2.28.10 | пункт 15 ФПСАД № 26 | Если аудитор впервые проводит аудит данного аудируемого лица и обнаруживает, что соответствующие показатели существенно искажены, он требует от руководства аудируемого лица их пересмотра. Если руководство аудируемого лица отказывается пересмотреть соответствующие показатели, аудитор надлежащим образом модифицирует аудиторское заключение |
| 2.28.11 | пункт 16 ФПСАД № 26 | Аудитору необходимо получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства того, что сопоставимая финансовая (бухгалтерская) отчетность соответствует применимым принципам и требованиям составления финансовой (бухгалтерской) отчетности. Аудитор определяет:  а) соответствует ли учетная политика предыдущего периода в отношении сопоставимой отчетности учетной политике текущего периода, были ли сделаны надлежащие корректировки для отражения последствий изменения учетной политики и были ли изменения учетной политики надлежащим образом раскрыты в финансовой (бухгалтерской) отчетности;  б) согласуются ли представленные в текущей финансовой (бухгалтерской) отчетности сопоставимые данные за предыдущий период с показателями и другой информацией, представленными в финансовой (бухгалтерской) отчетности за предыдущий период, либо были сделаны надлежащие корректировки и (или) информация была надлежащим образом раскрыта |
| 2.28.12 | пункт 17 ФПСАД № 26 | Если финансовая (бухгалтерская) отчетность за предыдущий период не была предметом аудита или была проверена другим аудитором, то аудитор оценивает, отвечает ли сопоставимая финансовая (бухгалтерская) отчетность условиям, указанным в [пункте 16](#Par2491) ФПСАД № 26, и следует требованиям федерального правила [(стандарта) № 19](#Par1930) |
| 2.28.13 | пункт 18 ФПСАД № 26 | Если при проведении аудита за текущий период аудитору становится известно о возможном существенном искажении показателей за предыдущий период, он выполняет дополнительные аудиторские процедуры |
| 2.28.14 | пункт 19 ФПСАД № 26 | Если сопоставимые данные представлены в виде сопоставимой финансовой (бухгалтерской) отчетности, то аудитор должен подготовить аудиторское заключение, в котором отдельно рассматриваются сопоставимые данные, поскольку аудитор выражает мнение раздельно по финансовой (бухгалтерской) отчетности за каждый отчетный период. Поскольку аудиторское заключение по сопоставимой финансовой (бухгалтерской) отчетности составляется раздельно по каждому периоду, то аудитор может выразить мнение с оговоркой, отрицательное мнение или отказаться от выражения мнения либо включить текст, привлекающий внимание, в отношении финансовой (бухгалтерской) отчетности за один или несколько периодов, выразив в то же время иное мнение в отношении финансовой (бухгалтерской) отчетности за другие периоды |
| 2.28.15 | пункт 20 ФПСАД № 26 | Если при составлении аудиторского заключения по финансовой (бухгалтерской) отчетности за предыдущий период в связи с аудитом за текущий период мнение о финансовой (бухгалтерской) отчетности за предыдущий период отличается от ранее выраженного мнения, то аудитору необходимо раскрыть причину различия во мнениях посредством включения текста, привлекающего внимание к указанной ситуации. Данная ситуация может иметь место, если в ходе аудита за текущий период аудитору становится известно об обстоятельствах или событиях, которые существенно влияют на финансовую (бухгалтерскую) отчетность за предыдущий период |
| 2.28.16 | пункт 21 ФПСАД № 26 | Если аудит финансовой (бухгалтерской) отчетности за предыдущий период проведен другим аудитором, то:  а) предшествующий аудитор может выдать новое аудиторское заключение по финансовой (бухгалтерской) отчетности за предыдущий период, при этом аудитор, для которого аудиторское задание является первичным аудитом, выдает аудиторское заключение только за текущий период;  б) аудиторское заключение, составленное аудитором, для которого аудиторское задание является первичным аудитом, должно содержать:  сведения о том, что аудит финансовой (бухгалтерской) отчетности за предыдущий период был проведен другим аудитором;  дату аудиторского заключения другого аудитора;  форму мнения, выраженного в аудиторском заключении за предыдущий период другим аудитором (если такое аудиторское заключение было модифицировано, то необходимо указать причину модифицирования) |
| 2.28.17 | пункт 23 ФПСАД № 26 | Если аудит финансовой (бухгалтерской) отчетности за предыдущий период не проводился, то аудитор указывает в аудиторском заключении за текущий период, что сопоставимая финансовая (бухгалтерская) отчетность за предыдущий период не была проверена. Такое заявление не освобождает аудитора от выполнения надлежащих аудиторских процедур в отношении остатков по счетам бухгалтерского учета на начало текущего периода. В финансовой (бухгалтерской) отчетности должно быть четко указано, что аудит сопоставимой финансовой (бухгалтерской) отчетности не проводился |
| **2.29. ФПСАД № 27 «Прочая информация в документах, содержащих проаудированную финансовую (бухгалтерскую) отчетность»** | | |
| 2.29.1 | пункт 2 ФПСАД № 27 | Аудитор должен ознакомиться с прочей информацией для выявления в ней возможных существенных несоответствий с проаудированной финансовой (бухгалтерской) отчетностью |
| 2.29.2 | пункт 6 ФПСАД № 27 | В некоторых случаях аудитор имеет предусмотренные законодательством Российской Федерации или договором обязательства по представлению особого отчета (заключения) по прочей информации. В других случаях аудитор не имеет такого обязательства. Тем не менее аудитор должен рассмотреть прочую информацию при составлении аудиторского заключения по финансовой (бухгалтерской) отчетности, так как достоверность проаудированной финансовой (бухгалтерской) отчетности может быть поставлена под сомнение в результате наличия несоответствий между проаудированной финансовой (бухгалтерской) отчетностью и прочей информацией |
| 2.29.3 | пункт 7 ФПСАД № 27 | Если существует обязательство по составлению отчета (заключения) о прочей информации, то обязанности аудитора определяются характером задания, применимым в данном случае законодательством Российской Федерации и федеральными правилами (стандартами) аудиторской деятельности. Если обязанности аудитора включают обзорную проверку прочей информации, аудитор руководствуется требованиями соответствующих федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности, касающихся заданий по обзорным проверкам |
| 2.29.4 | пункт 10 ФПСАД № 27 | При выявлении существенных несоответствий в процессе ознакомления с прочей информацией аудитору необходимо определить, нужно ли вносить поправки в проаудированную финансовую (бухгалтерскую) отчетность или в прочую информацию |
| 2.29.5 | пункт 11 ФПСАД № 27 | Если необходимо внести поправки в проаудированную финансовую (бухгалтерскую) отчетность, но аудируемое лицо отказывается их вносить, то аудитор выражает мнение с оговоркой или .отрицательное мнение |
| 2.29.6 | пункт 12 ФПСАД № 27 | Если необходимо внести поправки в прочую информацию, но аудируемое лицо отказывается их вносить, аудитор принимает решение о необходимости включить в аудиторское заключение текст, привлекающий внимание к данной ситуации и описывающий выявленные существенные несоответствия, либо предпринять другие меры. Предпринятые меры, в частности отказ от выражения мнения или несогласие продолжать аудит, будут зависеть от особенностей ситуации, а также от характера и существенности несоответствия. Аудитор рассматривает вопрос о получении юридической консультации в отношении дальнейших действий |
| 2.29.7 | пункт 15 ФПСАД № 27 | Аудитор при обнаружении существенных искажений фактов в прочей информации должен обсудить этот вопрос с руководством аудируемого лица. Во время обсуждения указанного вопроса с руководством аудируемого лица аудитор может и не определить, насколько достоверны прочая информация и ответы руководства на запросы аудитора, поэтому он принимает решение о том, существуют ли значительные различия в суждениях или мнениях |
| 2.29.8 | пункт 16 ФПСАД № 27 | Аудитор, если по-прежнему полагает, что в прочей информации содержится явное существенное искажение фактов, рекомендует руководству аудируемого лица проконсультироваться с компетентной 3-й стороной, например с консультантом аудируемого лица по юридическим вопросам, и принимает во внимание полученные консультации |
| 2.29.9 | пункт 17 ФПСАД № 27 | Аудитор, если приходит к выводу о том, что в прочей информации содержится явное существенное искажение фактов, но руководство аудируемого лица отказывается устранить его, принимает дальнейшие соответствующие меры, которые включают уведомление представителей собственника аудируемого лица посредством составления документа, излагающего сомнения аудитора относительно прочей информации, и получение юридической консультации |
| 2.29.10 | пункт 18 ФПСАД № 27 | Аудитор, не имея доступа ко всей прочей информации до даты составления аудиторского заключения, знакомится с ней при первой возможности, чтобы впоследствии выявить возможные существенные несоответствия |
| 2.29.11 | пункт 19 ФПСАД № 27 | При выявлении существенных несоответствий в процессе ознакомления с прочей информацией или обнаружении явных существенных искажений фактов аудитор определяет, есть ли необходимость в пересмотре проаудированной финансовой (бухгалтерской) отчетности или прочей информации |
| 2.29.12 | пункт 20 ФПСАД № 27 | Если пересмотр проаудированной финансовой (бухгалтерской) отчетности является надлежащим, то необходимо следовать требованиям федерального правила (стандарта) № 10 |
| 2.29.13 | пункт 21 ФПСАД № 27 | Если необходим пересмотр прочей информации и руководство аудируемого лица согласно на его проведение, аудитор выполняет необходимые аудиторские процедуры. Указанные аудиторские процедуры включают обзорную проверку действий, предпринимаемых руководством аудируемого лица с целью информирования о проведении пересмотра прочей информации лиц, получивших ранее опубликованную финансовую (бухгалтерскую) отчетность, аудиторское заключение по ней и прочую информацию |
| 2.29.14 | пункт 22 ФПСАД № 27 | В случае если пересмотр прочей информации необходим, а руководство отказывается от его проведения, аудитор принимает соответствующие дальнейшие меры, которые включают уведомление представителей собственника аудируемого лица посредством составления документа, излагающего сомнения аудитора относительно прочей информации, и получение юридической консультации |
| **2.30. ФПСАД № 28 «Использование результатов работы другого аудитора»** | | |
| 2.30.1 | пункт 2 ФПСАД № 28 | Основному аудитору при использовании результатов работы другого аудитора необходимо определить, как работа другого аудитора повлияет на проведение аудита |
| 2.30.2 | пункт 3 ФПСАД № 28 | Основной аудитор отвечает за подготовку аудиторского заключения по финансовой (бухгалтерской) отчетности аудируемого лица в случае, если такая финансовая (бухгалтерская) отчетность включает финансовую информацию по одному или нескольким подразделениям, которые проверяются другим аудитором |
| 2.30.3 | пункт 6 ФПСАД № 28 | Аудитор определяет, является ли его собственное участие в аудите достаточным для того, чтобы действовать в качестве основного аудитора. В связи с этим основной аудитор учитывает:  а) существенность части финансовой (бухгалтерской) отчетности, проверяемой основным аудитором;  б) знание основным аудитором особенностей деятельности подразделений;  в) риск существенных искажений в финансовой (бухгалтерской) отчетности подразделений, проверяемых другим аудитором;  г) состав и объем дополнительных процедур, которые предписаны настоящим федеральным правилом (стандартом) в отношении подразделений, аудируемых другим аудитором, и результатом которых является значительное участие основного аудитора в таком аудите |
| 2.30.4 | пункт 7 ФПСАД № 28 | При планировании использования работы другого аудитора основной аудитор должен оценить профессиональную компетентность другого аудитора в зависимости от конкретного поручения. Соответствующую информацию основной аудитор может получить, используя совместное членство в профессиональном аудиторском объединении, совместное участие в другой аудиторской организации, а также обращение к профессиональному аудиторскому объединению, в котором состоит другой аудитор. Эти источники можно при необходимости пополнить, используя опрос иных аудиторов, сотрудников кредитных организаций или получив информацию непосредственно от другого аудитора |
| 2.30.5 | пункт 8 ФПСАД № 28 | Основной аудитор выполняет процедуры для получения достаточных надлежащих аудиторских доказательств того, что работа другого аудитора адекватна целям основного аудитора в зависимости от конкретного поручения |
| 2.30.6 | пункт 9 ФПСАД № 28 | Основной аудитор информирует другого аудитора:  а) о требованиях независимости как в отношении аудируемого лица, так и в отношении подразделения с получением письменного заявления, подтверждающего соблюдение подразделением этих требований;  б) об использовании результатов работы другого аудитора и аудиторского заключения. Кроме того, основной аудитор договаривается с другим аудитором о координации их работы на начальном этапе планирования аудита и сообщает другому аудитору об областях, требующих особого внимания, о процедурах выявления внутригрупповых операций, информацию о которых необходимо раскрыть, и графике проведения аудита;  в) о требованиях к ведению бухгалтерского учета, проведению аудита и составлению финансовой (бухгалтерской) отчетности с получением письменного заявления, подтверждающего соблюдение этих требований |
| 2.30.7 | пункт 14 ФПСАД № 28 | Основной аудитор указывает в рабочих документах аудита те подразделения, финансовая (бухгалтерская) информация которых была проверена другими аудиторами, их значимость для финансовой (бухгалтерской) отчетности аудируемого лица в целом, наименования (фамилии, имена и отчества, если другими аудиторами являются индивидуальные аудиторы) других аудиторов и любые выводы о том, что отчетность отдельных подразделений является несущественной. Основной аудитор также документально оформляет выполненные процедуры и полученные выводы. Следует, например, указать проверенные им рабочие документы другого аудитора и зафиксировать результаты проведенных с другим аудитором обсуждений. Однако основной аудитор может не документировать причины ограничения процедур при обстоятельствах, описанных в [пункте 11](#Par2819) ФПСАД № 28, при условии, что такие причины обобщены где-либо в другом месте в документации основного аудитора |
| 2.30.8 | пункт 15 ФПСАД № 28 | Другой аудитор, зная, в каком контексте основной аудитор будет использовать результаты его работы, сотрудничает с основным аудитором и сообщает основному аудитору о любых составляющих частях своей работы, которые не могут быть выполнены в соответствии с требованиями законодательства Российской Федерации и Кодекса этики аудиторов России. Аналогично в соответствии с правовыми и профессиональными нормами другой аудитор должен быть информирован о любых вопросах, о которых стало известно основному аудитору и которые могут серьезно повлиять на работу другого аудитора. |
| 2.30.9 | пункт 16 ФПСАД № 28 | Если основной аудитор приходит к выводу о том, что работу другого аудитора нельзя использовать, а сам основной аудитор не может выполнить достаточные дополнительные процедуры в отношении финансовой информации подразделений, проверенных другим аудитором, то основной аудитор выражает мнение с оговоркой или отказывается от выражения мнения, поскольку существует ограничение объема аудита. |
| 2.30.10 | пункт 17 ФПСАД № 28 | Если другой аудитор выдает или намеревается выдать модифицированное аудиторское заключение, основной аудитор рассматривает, имеет ли причина модифицирования такой характер и значимость с точки зрения финансовой (бухгалтерской) отчетности аудируемого лица, по которой готовит аудиторское заключение основной аудитор, что необходимо модифицировать аудиторское заключение основного аудитора. |
| 2.30.11 | пункт 18 ФПСАД № 28 | Если основной аудитор формирует мнение о финансовой (бухгалтерской) отчетности аудируемого лица в целом только исключительно на основе аудиторских заключений другого аудитора по одному или нескольким подразделениям, то в его аудиторском заключении указывается этот факт, а также указывается значимость той части финансовой (бухгалтерской) отчетности, которая была проверена другим аудитором. Если основной аудитор делает такие ссылки в аудиторском заключении, то аудиторские процедуры могут быть ограничены процедурами, изложенными в пунктах 7 и 9 настоящего федерального правила (стандарта) аудиторской деятельности. |
| **2.29. ФПСАД № 29 «Рассмотрение работы внутреннего аудита»** | | |
| 2.29.1 | пункт 2 ФПСАД № 29 | Внешний аудитор рассматривает деятельность службы внутреннего аудита и ее влияние на внешние аудиторские процедуры, если таковое существует. |
| 2.29.2 | пункт 9 ФПСАД № 29 | Служба внутреннего аудита является подразделением аудируемого лица. Деятельность службы внутреннего аудита независимо от степени ее самостоятельности и объективности не может достичь той степени независимости, которая требуется от внешнего аудитора при выражении мнения о достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности. Внешний аудитор несет исключительную ответственность за выраженное аудиторское мнение, и эта ответственность не уменьшается при использовании результатов работы службы внутреннего аудита. Все суждения в отношении аудируемой финансовой (бухгалтерской) отчетности выносятся внешним аудитором. |
| 2.29.3 | пункт 10 ФПСАД № 29 | Внешний аудитор получает достаточное понимание деятельности службы внутреннего аудита для того, чтобы установить и оценить риски существенных искажений финансовой (бухгалтерской) отчетности, а также разработать и выполнить аудиторские процедуры. |
| 2.29.4 | пункт 12 ФПСАД № 29 | Внешний аудитор должен предварительно оценить, насколько эффективны функции службы внутреннего аудита, если он собирается в дальнейшем полагаться на их эффективность, что повлияет на аудиторский риск и его оценку. |
| 2.29.5 | пункт 14 ФПСАД № 29 | При достижении понимания и осуществлении оценки эффективности функций внутреннего аудита нужно учитывать следующие важные критерии:  а) организационный статус, то есть конкретный статус службы внутреннего аудита в структуре аудируемого лица и влияние этого статуса на способность такой службы быть объективной (в идеальной ситуации служба внутреннего аудита отчитывается перед высшим руководством аудируемого лица и освобождена от другой управленческой подотчетности; любые ограничения, налагаемые руководством на службу внутреннего аудита, должны быть тщательно изучены, в частности, внутренние аудиторы должны иметь возможность свободного общения с внешним аудитором);  б) объем функций, то есть характер и объем поручений, выполняемых службой внутреннего аудита (внешний аудитор также определяет, следует ли руководство аудируемого лица рекомендациям службы внутреннего аудита и как это подтверждается);  в) профессиональная компетентность (выполняется ли внутренний аудит лицами, имеющими адекватные профессиональные навыки и опыт, достаточные для работы в качестве внутренних аудиторов, например, внешний аудитор может проанализировать принципы и конкретные процедуры найма и обучения внутренних аудиторов, их опыт и профессиональный уровень);  г) должная профессиональная добросовестность (надлежащим ли образом внутренний аудит планируется, контролируется и оформляется документально, то есть должно быть рассмотрено наличие адекватных аудиторских пособий, рабочих программ и рабочих документов). |
| 2.29.6 | пункт 15 ФПСАД № 29 | При планировании использования работы службы внутреннего аудита внешний аудитор рассматривает предварительный план внутреннего аудита на данный период и обсуждает его со службой внутреннего аудита на самом раннем этапе. Если работа службы внутреннего аудита является одним из факторов при определении характера, временных рамок и объема процедур внешнего аудита, то желательно предварительно согласовать сроки этой работы, объем аудиторского взаимодействия, уровень существенности и предлагаемые методы отбора проверяемой совокупности, документальное оформление выполненной работы, а также процедуры обзорной проверки и формы отчетности. |
| 2.29.7 | пункт 16 ФПСАД № 29 | Взаимодействие со службой внутреннего аудита является более действенным, если встречи происходят через определенные интервалы времени в течение всего периода проведения внешнего аудита. Внешний аудитор должен быть информирован о соответствующих внутренних аудиторских отчетах (заключениях) и получить доступ к ним, а также должен быть информирован обо всех важных аспектах, о которых стало известно внутреннему аудитору и которые могут повлиять на работу внешнего аудитора. Подобным образом внешний аудитор обычно информирует внутреннего аудитора о любых важных вопросах, которые могут повлиять на работу внутреннего аудитора. |
| 2.29.8 | пункт 17 ФПСАД № 29 | При использовании конкретной работы службы внутреннего аудита внешний аудитор оценивает и выполняет тестирование эффективности этой работы для подтверждения ее адекватности целям внешнего аудитора. |
| 2.29.9 | пункт 20 ФПСАД № 29 | Внешний аудитор документирует свои выводы относительно конкретной работы службы внутреннего аудита, которая была им оценена и в отношении которой им были выполнены аудиторские процедуры |
| **2.30. ФПСАД № 30 «Выполнение согласованных процедур в отношении финансовой информации»** | | |
| 2.30.1 | пункт 5 ФПСАД № 30 | Цель выполнения согласованных процедур в отношении финансовой информации заключается в проведении аудитором процедур аудиторского характера, которые были согласованы между аудитором, лицом, заключившим договор оказания сопутствующих аудиту услуг, и третьим лицом, а также в предоставлении отчета о фактах, отмеченных при выполнении согласованных процедур в отношении финансовой информации |
| 2.30.2 | пункт 6 ФПСАД № 30 | Поскольку аудитор лишь предоставляет отчет, он не выражает мнение о достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности и финансовой информации. Пользователи отчета сами дают оценку выполненным согласованным процедурам в отношении финансовой информации и фактам, указанным в отчете, а также делают собственные выводы, основанные на отчете |
| 2.30.3 | пункт 8 ФПСАД № 30 | Этическими принципами, которыми руководствуется аудитор при выполнении согласованных процедур в отношении финансовой информации, являются:  а) честность;  б) объективность;  в) профессиональная компетентность и добросовестность;  г) конфиденциальность;  д) профессиональное поведение;  е) следование регламентирующим указанную деятельность документам. |
| 2.30.4 | пункт 9 ФПСАД № 30 | Независимость не является обязательным требованием при выполнении согласованных процедур. Однако условия или цели задания могут требовать соблюдения аудитором требований, касающихся его независимости. В случае если аудитор не является независимым, это должно быть указано в отчете. |
| 2.30.5 | пункт 10 ФПСАД № 30 | Аудитор выполняет согласованные процедуры в отношении финансовой информации в соответствии с настоящим федеральным правилом (стандартом) аудиторской деятельности и условиями задания. |
| 2.30.6 | пункт 11 ФПСАД № 30 | Аудитор убеждается в том, что лицо, заключившее договор оказания сопутствующих аудиту услуг, а также, как правило, другие стороны, которым будут предоставлены копии отчета, имеют четкое понимание в отношении согласованных процедур и условий их выполнения. При этом требуют согласования:  а) характер задания на выполнение согласованных процедур в отношении финансовой информации, включая тот факт, что выполняемые согласованные процедуры не будут являться аудитом или обзорной проверкой и что, следовательно, не будет выражено мнение о достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности и финансовой информации;  б) цель выполнения согласованных процедур в отношении финансовой информации;  в) определение финансовой информации, в отношении которой будут выполняться согласованные процедуры;  г) характер, временные рамки и объем подлежащих выполнению согласованных процедур в отношении финансовой информации;  д) предполагаемая форма отчета;  е) ограничения в отношении распространения отчета (в случае, если это ограничение будет противоречить требованиям законодательства Российской Федерации, аудитор не должен принимать на себя обязательства по выполнению согласованных процедур в отношении финансовой информации) |
| 2.30.7 | пункт 13 ФПСАД № 30 | Аудитор планирует работу так, чтобы согласованные процедуры в отношении финансовой информации были выполнены эффективно. |
| 2.30.8 | пункт 14 ФПСАД № 30 | Аудитор ведет документацию, которая является важной для предоставления доказательств в обоснование отчета, а также подтверждает, что согласованные процедуры были выполнены в соответствии с настоящим федеральным правилом (стандартом) аудиторской деятельности и согласованными условиями |
| 2.30.9 | пункт 15 ФПСАД № 30 | Аудитор выполняет согласованные процедуры в отношении финансовой информации и использует полученные доказательства в качестве основы для отчета. |
| 2.30.10 | пункт 18 ФПСАД № 30 | Отчет должен содержать достаточно подробное описание цели выполненных согласованных процедур, дающее пользователю возможность понять характер и объем выполненной работы. |
| 2.30.11 | пункт 19 ФПСАД № 30 | Отчет включает:  а) наименование отчета;  б) наименование (фамилию) аудитора и его адрес;  в) наименование адресата (как правило, лица, заключившего договор оказания сопутствующих аудиту услуг);  г) указание конкретной финансовой или нефинансовой информации, в отношении которой выполнялись согласованные процедуры;  д) заявление о том, что выполненные процедуры были согласованы с получателем отчета;  е) заявление о том, что работа была выполнена в соответствии с федеральным правилом (стандартом) аудиторской деятельности, применимым к выполнению согласованных процедур в отношении финансовой информации;  ж) заявление (при необходимости) о том, что аудитор не является независимым по отношению к лицу, заключившему договор оказания сопутствующих аудиту услуг;  з) указание цели выполнения согласованных процедур в отношении финансовой информации;  и) перечень выполненных согласованных процедур в отношении финансовой информации;  к) описание отмеченных аудитором фактов (подробное описание ошибок и относящихся к ним замечаний);  л) заявление о том, что выполненные согласованные процедуры в отношении финансовой информации не являются аудитом или обзорной проверкой (поэтому в отчете не выражается мнение о достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности и финансовой информации);  м) заявление о том, что если бы аудитор провел дополнительные процедуры, аудит или обзорную проверку, он мог бы обнаружить и другие проблемы, требующие раскрытия в отчете;  н) заявление о том, что распространение отчета ограничено сторонами, согласовавшими выполненные процедуры;  о) заявление (при необходимости) о том, что отчет имеет отношение только к определенным элементам, счетам, статьям или иной финансовой и нефинансовой информации и не распространяется в целом на финансовую (бухгалтерскую) отчетность лица, заключившего договор оказания сопутствующих аудиту услуг;  п) дату отчета;  р) подпись. |
| **2.31. ФПСАД № 31 «Компиляция финансовой информации»** | | |
| 2.31.1 | пункт 4 ФПСАД № 31 | Целью компиляции финансовой информации для аудитора является использование экспертных знаний в области бухгалтерского учета, а не экспертных знаний в области аудита, для сбора, классификации и обобщения финансовой информации. Обычно это предполагает приведение подробных сведений в удобную для понимания и управления форму без проверки предпосылок составления финансовой (бухгалтерской) отчетности, лежащих в основе этой информации. Выполняемые процедуры не предназначены для выражения мнения и не позволяют аудитору выразить мнение о достоверности финансовой информации. Однако пользователи компилированной финансовой информации получают некоторые преимущества от привлечения аудитора, поскольку услуги предоставляются с профессиональной компетентностью и добросовестностью. |
| 2.31.2 | пункт 6 ФПСАД № 31 | Этическими принципами, которыми руководствуется аудитор при компиляции финансовой информации, являются:  а) честность;  б) объективность;  в) профессиональная компетентность и добросовестность;  г) конфиденциальность;  д) профессиональное поведение;  е) следование регламентирующим указанную деятельность документам. |
| 2.31.3 | пункт 7 ФПСАД № 31 | Независимость не является обязательным требованием при компиляции финансовой информации. Однако условия или цели задания могут требовать соблюдения аудитором требований, касающихся его независимости. В случае если аудитор не является независимым, это должно быть указано в отчете о компиляции финансовой информации. |
| 2.31.4 | пункт 8 ФПСАД № 31 | Аудитор предоставляет отчет о выполнении компиляции финансовой информации. |
| 2.31.5 | пункт 9 ФПСАД № 31 | Аудитор убеждается в том, что лица, заключившие договор оказания сопутствующих аудиту услуг, имеют четкое понимание в отношении целей компиляции финансовой информации. При этом требуют согласования:  а) характер задания на компиляцию финансовой информации, включая тот факт, что не будут проведены ни аудит, ни обзорная проверка этой финансовой информации, и что, следовательно, аудитор не будет выражать уверенность в достоверности финансовой информации и финансовой (бухгалтерской) отчетности;  б) понимание того, что компиляция финансовой информации не гарантирует выявления ошибок и недобросовестных действий, например, присвоения активов;  в) характер и объем информации, которая будет предоставлена аудитору для компиляции;  г) понимание того, что руководство лица, заключившего договор оказания сопутствующих аудиту услуг, является ответственным за точность и полноту предоставляемой аудитору информации для обеспечения точности и полноты компилированной финансовой информации;  д) принципы бухгалтерского учета, на основе которых будет осуществлена компиляция финансовой информации, и тот факт, что в отчете о выполнении компиляции финансовой информации будут раскрыты эти принципы и все известные отступления от них;  е) предполагаемое использование и распространение информации после ее компиляции;  ж) форма отчета о выполнении компиляции финансовой информации |
| 2.31.6 | пункт 10 ФПСАД № 31 | Аудитор планирует работу так, чтобы компиляция финансовой информации была выполнена эффективно. |
| 2.31.7 | пункт 11 ФПСАД № 31 | Аудитор ведет документацию, которая будет подтверждать, что компиляция финансовой информации была выполнена в соответствии с настоящим федеральным правилом (стандартом) аудиторской деятельности и согласованными условиями. |
| 2.31.8 | пункт 12 ФПСАД № 31 | Аудитор получает общие знания о деятельности лица, заключившего договор оказания сопутствующих аудиту услуг, применяемых принципах и практике бухгалтерского учета в сфере деятельности этого лица, а также о форме и содержании финансовой информации, которые являются уместными при указанных обстоятельствах. |
| 2.31.9 | пункт 13 ФПСАД № 31 | Для компиляции финансовой информации аудитору необходимо общее понимание характера финансово-хозяйственных операций лица, заключившего договор оказания сопутствующих аудиту услуг, порядка совершения операций и их отражения в бухгалтерском учете, принципов бухгалтерского учета, в соответствии с которыми должна быть предоставлена финансовая информация. Аудитор может получать сведения о сфере деятельности лица, заключившего договор оказания сопутствующих аудиту услуг, как из предыдущего опыта работы с указанным лицом, так и от его сотрудников. |
| 2.31.10 | пункт 15 ФПСАД № 31 | Если аудитору становится известно, что информация, предоставленная руководством лица, заключившего договор оказания сопутствующих аудиту услуг, неверна, неполна или не удовлетворяет иным требованиям, аудитор рассматривает вопрос о выполнении процедур, указанных в пункте 14 настоящего федерального правила (стандарта) аудиторской деятельности, и запрашивает у руководства лица, заключившего договор оказания сопутствующих аудиту услуг, дополнительную информацию. Если руководство отказывается предоставить дополнительную информацию, аудитор отказывается от выполнения задания, проинформировав при этом лицо, заключившее договор оказания сопутствующих аудиту услуг, о причинах своего отказа. |
| 2.31.11 | пункт 16 ФПСАД № 31 | Аудитор знакомится с компилированной финансовой информацией и определяет, соответствует ли она надлежащей форме и не содержит ли каких-либо очевидных существенных искажений. Возможны следующие искажения информации:  а) ошибки в применении основных принципов составления финансовой (бухгалтерской) отчетности;  б) отсутствие случаев раскрытия информации об основных принципах составления финансовой (бухгалтерской) отчетности, а также об отступлениях от них;  в) отсутствие случаев раскрытия информации о любых иных важных вопросах, о которых аудитору стало известно. |
| 2.31.12 | пункт 17 ФПСАД № 31 | Информация об основных принципах составления финансовой (бухгалтерской) отчетности и любых известных отступлениях от них должна раскрываться в составе финансовой информации, при этом количественную оценку таких отступлений приводить не требуется. |
| 2.31.13 | пункт 18 ФПСАД № 31 | Если аудитору становится известно о каких-либо существенных искажениях информации, он согласовывает надлежащие изменения с лицом, заключившим договор оказания сопутствующих аудиту услуг. Если такие изменения не были внесены и финансовая информация, по мнению аудитора, способна ввести пользователя в заблуждение, аудитор отказывается от выполнения задания |
| 2.31.14 | пункт 19 ФПСАД № 31 | Аудитор должен получить от руководства лица, заключившего договор оказания сопутствующих аудиту услуг, подтверждение его ответственности за ненадлежащие подготовку и составление финансовой информации, а также подтверждение того, что финансовая информация была им утверждена. Указанное подтверждение может быть представлено в форме заявления руководства, касающегося точности и полноты исходных бухгалтерских данных, а также полноты раскрытия всей существенной и уместной информации, предоставленных аудитору. Права, обязанности и ответственность сторон закрепляются в договоре оказания сопутствующих аудиту услуг |
| 2.31.15 | пункт 20 ФПСАД № 31 | Отчет о выполнении компиляции финансовой информации должен содержать:  а) наименование отчета;  б) наименование (фамилию) аудитора и его адрес;  в) наименование адресата;  г) заявление о том, что работа была выполнена в соответствии с федеральным правилом (стандартом) аудиторской деятельности, применяемым к проведению компиляции финансовой информации;  д) заявление (при необходимости) о том, что аудитор не является независимым по отношению к лицу, заключившему договор оказания сопутствующих аудиту услуг;  е) указание финансовой информации со ссылкой на то, что она основана на информации, предоставленной руководством клиента;  ж) заявление о том, что руководство несет ответственность за финансовую информацию, компиляцию которой осуществил аудитор;  з) заявление о том, что при компиляции финансовой информации не были проведены ни аудит, ни обзорная проверка и что, следовательно, аудитором не выражается мнение о достоверности компилированной либо предоставленной ему финансовой информации;  и) при необходимости текст, привлекающий внимание к существенным отступлениям от установленных принципов составления финансовой (бухгалтерской) отчетности;  к) дату отчета;  л) подпись. |
| 2.31.16 | пункт 22 ФПСАД № 31 | На каждой странице финансовой информации, скомпилированной аудитором, либо на титульном листе должна быть надпись следующего или аналогичного содержания:  а) "Без проведения аудита";  б) "Компилировано без проведения аудита или обзорной проверки";  в) "Смотри отчет о проведении компиляции финансовой информации". |
| **2.32. ФПСАД № 32 «Использование работы эксперта»** | | |
| 2.32.1 | пункт 2 ФПСАД № 32 | При использовании результатов работы эксперта аудиторская организация и (или) индивидуальный аудитор (далее - аудитор) должны получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства того, что такая работа отвечает целям аудита. |
| 2.32.2 | пункт 4 ФПСАД № 32 | Специальное образование и опыт дают аудитору общее представление о различных вопросах ведения предпринимательской деятельности, однако аудитор не обязан обладать экспертными знаниями, которыми обладает лицо, получившее соответствующую подготовку или профессиональную квалификацию, например, для работы в качестве актуария или инженера. |
| 2.32.3 | пункт 5 ФПСАД № 32 | Эксперт может быть (с учетом изложенного в пунктах 8 - 10 настоящего федерального правила (стандарта) аудиторской деятельности):  а) привлечен аудируемым лицом по договору к участию в выполнении задания;  б) привлечен аудитором по договору к участию в выполнении задания;  в) сотрудником аудируемого лица;  г) сотрудником аудитора. |
| 2.32.4 | пункт 6 ФПСАД № 32 | При ознакомлении с деятельностью аудируемого лица и выполнении дальнейших аудиторских процедур аудитору может потребоваться получить (с помощью аудируемого лица или самостоятельно) аудиторские доказательства в виде отчетов, мнений, оценок и заявлений эксперта. Такая потребность может возникнуть, например, при:  а) оценке определенных видов внеоборотных активов, например, земли, зданий, сооружений, оборудования, предметов искусства;  б) определении количественного содержания полезных компонентов в минеральном сырье или полезного срока эксплуатации сооружений и оборудования;  в) определении финансовых показателей с помощью специальных приемов и методов (например, актуарная оценка);  г) определении степени завершенности производства товаров (работ, услуг), длительность производственного цикла изготовления (выполнения, оказания) которых составляет несколько отчетных периодов (носит долгосрочный характер);  д) уяснении условий договоров, положений законодательных и иных нормативных правовых актов.  При изучении деятельности аудируемого лица аудитор также должен рассмотреть необходимость и целесообразность привлечения эксперта к обсуждению членами аудиторской группы вопроса подверженности финансовой (бухгалтерской) отчетности аудируемого лица риску существенного искажения информации. |
| 2.32.5 | пункт 7 ФПСАД № 32 | При определении необходимости использования результатов работы эксперта аудитор учитывает:  а) знания и предыдущий опыт членов аудиторской группы в данной сфере;  б) риск существенного искажения информации исходя из характера, сложности и существенности обстоятельств, подлежащих исследованию;  в) ожидаемое количество и качество других аудиторских доказательств, которые предполагается получить. |
| 2.32.6 | пункт 8 ФПСАД № 32 | Перед привлечением к работе эксперта аудитор на основе профессионального суждения должен оценить профессиональную компетентность этого эксперта, рассмотрев:  а) наличие у эксперта профессионального аттестата, лицензии или его членство в соответствующей профессиональной саморегулируемой организации (членство эксперта в соответствующей профессиональной саморегулируемой организации, как правило, может являться дополнительным подтверждением профессиональной компетентности эксперта);  б) опыт и репутацию эксперта в той области, аудиторские доказательства в которой аудитор предполагает получить. |
| 2.32.7 | пункт 9 ФПСАД № 32 | Аудитор должен на основе профессионального суждения оценить объективность эксперта. |
| 2.32.8 | пункт 10 ФПСАД № 32 | Риск того, что эксперт не сможет сохранить объективность, увеличивается, если он:  а) является сотрудником аудируемого лица;  б) связан с аудируемым лицом каким-либо иным образом, например, является финансово зависимым от него или имеет какие-либо инвестиции в аудируемое лицо.  Если аудитор не уверен в профессиональной компетентности или объективности эксперта, то он должен обсудить любые сомнения по данному вопросу с руководством аудиторской организации и определить, можно ли получить достаточный объем необходимых аудиторских доказательств по результатам работы эксперта. Аудитору может потребоваться выполнить дополнительные аудиторские процедуры или получить аудиторские доказательства от другого эксперта с учетом факторов, указанных в пункте 7 настоящего федерального правила (стандарта) аудиторской деятельности. |
| 2.32.9 | пункт 11 ФПСАД № 32 | Аудитор должен получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства в отношении того, что работа, выполненная экспертом, соответствует целям аудита. Такие аудиторские доказательства могут быть получены посредством установления для эксперта технического задания, как правило, в письменной форме. Такое техническое задание может касаться следующих вопросов:  а) цели и объем работы эксперта;  б) общее описание задач, результаты решения которых, по мнению аудитора, должны быть отражены в отчете эксперта;  в) степень доступа эксперта к соответствующей информации и документам;  г) порядок взаимоотношений эксперта с аудируемым лицом;  д) конфиденциальность информации об аудируемом лице;  е) информация о допущениях и методах, которые могут быть использованы экспертом, и об их соответствии допущениям и методам, использованным в предыдущие отчетные периоды.  При нечетком изложении ответов на вопросы, установленные в техническом задании, аудитору может потребоваться обратиться непосредственно к эксперту с целью получения соответствующих аудиторских доказательств. |
| 2.32.10 | пункт 12 ФПСАД № 32 | Аудитор должен оценить результаты работы эксперта, представляемые в виде отчета в письменной форме, с точки зрения получения аудиторских доказательств в отношении предпосылок подготовки финансовой (бухгалтерской) отчетности. Это предполагает оценку того, насколько верно отражена в финансовой (бухгалтерской) отчетности или подтверждает предпосылки подготовки финансовой (бухгалтерской) отчетности суть сделанных экспертом выводов, а также рассмотрение следующих обстоятельств:  а) использованный экспертом при выполнении работы источник информации (достоверность, полнота, актуальность данных, содержащихся в источнике);  б) использованные допущения и методы, их соответствие допущениям и методам, использованным в предыдущие отчетные периоды;  в) соответствие полученных экспертом результатов достигнутому аудитором общему пониманию деятельности аудируемого лица и результатам выполнения других аудиторских процедур. |
| 2.32.11 | пункт 13 ФПСАД № 32 | Чтобы убедиться, что эксперт использовал соответствующий в данных обстоятельствах источник информации, аудитор рассматривает необходимость выполнения следующих процедур:  а) запрос относительно процедур, которые были выполнены экспертом с целью определения уместности и надежности источника информации;  б) обзорная проверка или тестирование данных, использованных экспертом. |
| 2.32.12 | пункт 14 ФПСАД № 32 | Эксперт определяет надлежащий характер и разумность использованных допущений и методов, порядок их применения. Аудитор не обладает соответствующими знаниями, поэтому не всегда может оспаривать допущения и методы, использованные экспертом. Тем не менее, основываясь на понимании деятельности аудируемого лица и результатах дальнейших аудиторских процедур, аудитор должен понять, являются ли использованные экспертом допущения и методы уместными и разумными. |
| 2.32.13 | пункт 15 ФПСАД № 32 | Если результаты работы эксперта не предоставляют достаточных надлежащих аудиторских доказательств или противоречат другим аудиторским доказательствам, то аудитор должен использовать любую из следующих возможностей:  а) обсудить ситуацию с руководством аудируемого лица;  б) обсудить соответствующие вопросы с экспертом;  в) выполнить дополнительные аудиторские процедуры;  г) привлечь другого эксперта;  д) модифицировать аудиторское заключение. |
| 2.32.14 | пункт 16 ФПСАД № 32 | В безоговорочно положительном аудиторском заключении не должно быть ссылки на результаты работы эксперта. Такая ссылка может быть воспринята как оговорка или как разделение ответственности, что не предполагается |
| 2.32.15 | пункт 17 ФПСАД № 32 | Если в результате работы эксперта аудитор принимает решение выдать модифицированное аудиторское заключение, то при объяснении причины модификации в аудиторском заключении целесообразно сослаться на работу эксперта или описать ее (идентифицировав эксперта и указав степень его участия в выполнении аудиторского задания). В таком случае аудитору следует получить письменное разрешение эксперта на включение в аудиторское заключение указанной ссылки. Если в разрешении будет отказано, а аудитор считает, что ссылка обязательна, то аудитору следует получить юридические консультации для определения дальнейшего плана действий. После получения юридической консультации аудитор самостоятельно принимает на основе профессионального суждения соответствующее решение. |
| **2.33. ФПСАД № 33 «Обзорная проверка финансовой (бухгалтерской) отчетности»** | | |
| 2.33.1 | пункт 4 ФПСАД № 33 | При выполнении обзорной проверки исполнитель руководствуется этическими принципами, предусмотренными федеральным правилом (стандартом) аудиторской деятельности N 1. |
| 2.33.2 | пункт 5 ФПСАД № 33 | Исполнитель должен планировать и выполнять обзорную проверку с позиции профессионального скептицизма, осознавая, что могут существовать обстоятельства, способные вызвать существенное искажение финансовой (бухгалтерской) отчетности. |
| 2.33.3 | пункт 6 ФПСАД № 33 | С целью выражения негативной уверенности в заключении по результатам обзорной проверки исполнитель должен получить достаточные надлежащие доказательства (прежде всего посредством запросов и аналитических процедур, позволяющих сделать соответствующие выводы). |
| 2.33.4 | пункт 7 ФПСАД № 33 | Обзорная проверка представляет собой совокупность обзорных процедур, проведение которых целесообразно при данных обстоятельствах для достижения цели, установленной настоящим федеральным правилом (стандартом) аудиторской деятельности. Процедуры, необходимые при проведении обзорной проверки, определяются исполнителем с учетом требований законодательства Российской Федерации, настоящего федерального правила (стандарта) аудиторской деятельности, других федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности, нормативных правовых актов Министерства финансов Российской Федерации и с учетом условий договора оказания услуг по обзорной проверке. |
| 2.33.5 | пункт 8 ФПСАД № 33 | При проведении обзорной проверки исполнитель обеспечивает ограниченный уровень уверенности в том, что информация, подлежащая обзорной проверке, не содержит существенных искажений.  В заключении по результатам обзорной проверки это выражается в форме заявления исполнителя о том, что его внимание не привлекли никакие факты, которые дали бы ему основания полагать, что финансовая (бухгалтерская) отчетность хозяйствующего субъекта не отражает достоверно во всех существенных отношениях финансовое положение хозяйствующего субъекта на конец отчетного года и результаты его финансово-хозяйственной деятельности за отчетный год (негативная уверенность). |
| 2.33.6 | пункт 9 ФПСАД № 33 | Исполнитель и хозяйствующий субъект должны согласовать условия обзорной проверки и отразить их в договоре оказания услуг по обзорной проверке. |
| 2.33.7 | пункт 10 ФПСАД № 33 | Условия обзорной проверки должны включать:  а) цель предоставляемой услуги согласно пункту 3 настоящего федерального правила (стандарта) аудиторской деятельности;  б) ответственность руководства хозяйствующего субъекта за финансовую (бухгалтерскую) отчетность;  в) объем обзорной проверки, включая ссылку на настоящее федеральное правило (стандарт) аудиторской деятельности;  г) обеспечение хозяйствующим субъектом доступа исполнителя ко всем учетным данным, документации и другой информации, требующимся при проведении обзорной проверки;  д) предполагаемую форму заключения по результатам обзорной проверки;  е) указание на то, что обзорную проверку не следует рассматривать в качестве способа выявления ошибок, незаконных действий или других нарушений (например, недобросовестных действий или растрат, которые могли иметь место);  ж) указание на то, что при оказании данной услуги не будет проводиться аудит, а в заключении по результатам обзорной проверки не будет содержаться мнение аудитора о достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности;  з) иные условия (при необходимости). |
| 2.33.8 | пункт 11 ФПСАД № 33 | Исполнитель должен составить план проведения обзорной проверки. |
| 2.33.9 | пункт 12 ФПСАД № 33 | При планировании обзорной проверки исполнитель должен получить представление о деятельности хозяйствующего субъекта, включая его организационную структуру, систему бухгалтерского учета, характер хозяйственных операций, активов, обязательств, доходов и расходов. |
| 2.33.10 | пункт 13 ФПСАД № 33 | Исполнитель должен иметь представление обо всех вопросах, имеющих отношение к финансовой (бухгалтерской) отчетности хозяйствующего субъекта, в том числе знать способы производства (включая технологические процессы) и продажи продукции, выпускаемой хозяйствующим субъектом, местонахождение производственных объектов, аффилированных лиц хозяйствующего субъекта. Это представление требуется исполнителю для того, чтобы он мог составить необходимые запросы и разработать надлежащие процедуры, а также проанализировать ответы на запросы и прочую полученную информацию. |
| 2.33.11 | пункт 14 ФПСАД № 33 | При использовании исполнителем результатов работы, выполненной другим исполнителем или экспертом, первый исполнитель должен удостовериться в том, что такая работа соответствует цели обзорной проверки. |
| 2.33.12 | пункт 15 ФПСАД № 33 | Исполнитель ведет документацию, которая является важной для предоставления доказательств в обоснование заключения по результатам обзорной проверки. Данная документация должна подтверждать, что обзорная проверка была проведена в соответствии с настоящим федеральным правилом (стандартом) аудиторской деятельности. |
| 2.33.13 | пункт 16 ФПСАД № 33 | Исполнитель должен основываться на профессиональном суждении при определении характера, временных рамок и объема процедур обзорной проверки. При этом исполнитель должен исходить из:  а) знаний, полученных в ходе аудита или обзорных проверок за предыдущие периоды, если такие обзорные проверки или аудит проводились данным исполнителем;  б) понимания деятельности хозяйствующего субъекта, в том числе знания особенностей учетной политики, применяемой в отрасли экономики, в которой хозяйствующий субъект осуществляет свою деятельность;  в) характера информационной системы бухгалтерского учета хозяйствующего субъекта;  г) степени влияния мнения руководства хозяйствующего субъекта на тот или иной вопрос и показатель бухгалтерской отчетности;  д) существенности хозяйственных операций и остатков по счетам бухгалтерского учета. |
| 2.33.14 | пункт 17 ФПСАД № 33 | Исполнитель должен руководствоваться теми же методами при определении существенности хозяйственных операций и остатков по счетам бухгалтерского учета, что и в случае выражения аудитором мнения о достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности. Несмотря на то, что при обзорной проверке существует более высокий риск необнаружения искажений, чем при аудите, оценка существенности выполняется на основании информации, в отношении которой исполнитель выдает заключение по результатам обзорной проверки. |
| 2.33.15 | пункт 18 ФПСАД № 33 | Процедуры, используемые при проведении обзорной проверки, могут включать:  а) получение исполнителем представления о деятельности хозяйствующего субъекта и отрасли экономики, в которой хозяйствующий субъект осуществляет свою деятельность;  б) запросы в отношении учетной политики хозяйствующего субъекта;  в) запросы в отношении порядка отражения в учете, классификации и обобщения операций, группировки информации для отражения в финансовой (бухгалтерской) отчетности и ее раскрытия;  г) запросы в отношении всех существенных предпосылок подготовки финансовой (бухгалтерской) отчетности;  д) аналитические процедуры, разработанные с целью выявления соотношений и отдельных статей, которые представляются необычными. При выполнении данных процедур исполнитель должен особо рассмотреть обстоятельства, обусловившие необходимость внесения корректировок в информацию предыдущих периодов. Данные процедуры включают сравнение финансовой (бухгалтерской) отчетности текущего и предыдущих периодов, сравнение финансовой (бухгалтерской) отчетности с предполагаемыми результатами и финансовым состоянием, изучение соотношений различных показателей финансовой (бухгалтерской) отчетности, которые должны соответствовать прогнозируемым показателям, характерным для данного хозяйствующего субъекта и (или) для отрасли в целом;  е) запросы в отношении решений, принятых на общих собраниях акционеров (участников), заседаниях совета директоров (наблюдательного совета), и прочих решений, которые могли оказать влияние на финансовую (бухгалтерскую) отчетность;  ж) изучение финансовой (бухгалтерской) отчетности с учетом ставшей известной исполнителю информации о соответствии финансовой (бухгалтерской) отчетности правилам ведения бухгалтерского учета и составления финансовой (бухгалтерской) отчетности;  з) получение заключений других аудиторов или исполнителей, которые проводили соответственно аудит или обзорную проверку финансовой информации, представленной одним или несколькими компонентами и включенной в финансовую (бухгалтерскую) отчетность хозяйствующего субъекта;  и) запросы сотрудникам хозяйствующего субъекта, которые отвечают за составление финансовой (бухгалтерской) отчетности, в отношении, например, того, все ли операции были отражены в учете, составлена ли финансовая (бухгалтерская) отчетность в соответствии с правилами ведения бухгалтерского учета и составления финансовой (бухгалтерской) отчетности, имели ли место изменения в деятельности хозяйствующего субъекта или в его учетной политике, в чем они заключались, а также запросы по вопросам, возникшим в ходе обзорной проверки, и получение в случае необходимости от руководства хозяйствующего субъекта заявлений и разъяснений в письменной форме. |
| 2.33.16 | пункт 19 ФПСАД № 33 | Исполнитель должен запросить информацию о наличии любых событий, произошедших после даты составления финансовой (бухгалтерской) отчетности, которые могут потребовать внесения корректировок в финансовую (бухгалтерскую) отчетность или раскрытия в ней какой-либо информации. Обязанностью исполнителя не является выполнение специальных процедур, целью которых было бы выявление событий, имевших место после даты выдачи заключения по результатам обзорной проверки. |
| 2.33.17 | пункт 20 ФПСАД № 33 | Если у исполнителя есть основания полагать, что информация, являющаяся предметом обзорной проверки, может быть существенно искажена, он должен выполнить дополнительные или расширенные процедуры, необходимые для выражения негативной уверенности или для подтверждения того, что необходимо выдать модифицированное заключение по результатам обзорной проверки. |
| 2.33.18 | пункт 21 ФПСАД № 33 | Заключение по результатам обзорной проверки должно содержать четкое выражение негативной уверенности. Исполнителю необходимо проверить и оценить выводы, сделанные на основании полученных доказательств, послуживших основой для выражения негативной уверенности. |
| 2.33.19 | пункт 22 ФПСАД № 33 | На основании проведенной работы исполнитель должен определить, свидетельствует ли какая-либо информация, полученная в ходе обзорной проверки, о том, что финансовая (бухгалтерская) отчетность не дает достоверного представления о положении дел хозяйствующего субъекта в соответствии с применимыми правилами ведения бухгалтерского учета и составления финансовой (бухгалтерской) отчетности. |
| 2.33.20 | пункт 23 ФПСАД № 33 | Заключение по результатам обзорной проверки включает:  а) наименование заключения;  б) наименование адресата;  в) сведения об исполнителе обзорной проверки - организационно- правовая форма и наименование, место нахождения (для аудиторской организации), фамилия, имя, отчество лица и указание на осуществление деятельности без образования юридического лица, место жительства (для индивидуального аудитора), номер и дата свидетельства о государственной регистрации;  г) сведения о хозяйствующем субъекте - организационно-правовая форма, наименование, место нахождения;  д) вводную часть, включающую указание финансовой (бухгалтерской) отчетности, в отношении которой была проведена обзорная проверка, и заявление о разделении ответственности руководства хозяйствующего субъекта и ответственности исполнителя;  е) описание объема обзорной проверки - ссылка на настоящее федеральное правило (стандарт) аудиторской деятельности, заявления о том, что обзорная проверка ограничивается главным образом запросами и аналитическими процедурами, что аудит не был проведен, что выполненные процедуры обеспечивают меньшую степень уверенности, чем аудит, что аудиторское мнение не выражается;  ж) заявление по результатам обзорной проверки в форме негативной уверенности;  з) дату заключения;  и) подпись руководителя (или иного уполномоченного лица) аудиторской организации (исполнителя обзорной проверки) либо индивидуального аудитора и подпись руководителя обзорной проверки (лица, возглавляющего обзорную проверку). |
| 2.33.21 | пункт 24 ФПСАД № 33 | Заключение по результатам обзорной проверки в части, предусмотренной подпунктом "ж" пункта 23 настоящего федерального правила (стандарта) аудиторской деятельности, должно содержать одно из следующих положений:  а) указание того, что при проведении обзорной проверки исполнитель не обнаружил фактов, дающих основание полагать, что финансовая (бухгалтерская) отчетность не дает достоверное представление о положении дел хозяйствующего субъекта в соответствии с применимыми правилами ведения бухгалтерского учета и составления финансовой (бухгалтерской) отчетности;  б) описание обстоятельств, выявленных исполнителем и искажающих достоверное представление о положении дел хозяйствующего субъекта в соответствии с правилами ведения бухгалтерского учета и составления финансовой (бухгалтерской) отчетности, включая, по мере возможности, количественное определение возможного влияния на финансовую (бухгалтерскую) отчетность и оговорку к предоставляемой негативной уверенности либо (в случае, если влияние указанных обстоятельств на финансовую (бухгалтерскую) отчетность настолько существенно, что исполнитель делает вывод о недостаточности оговорки для раскрытия вводящего в заблуждение или неполного характера финансовой (бухгалтерской) отчетности) отрицательное заявление о том, что финансовая (бухгалтерская) отчетность не дает достоверного представления о положении дел хозяйствующего субъекта в соответствии с применимыми правилами ведения бухгалтерского учета и составления финансовой (бухгалтерской) отчетности;  в) описание существенного ограничения объема обзорной проверки (при его наличии) и оговорку к предоставляемой негативной уверенности относительно возможных корректировок, которые могли бы оказаться необходимыми в отсутствие ограничения, либо (в случае, если возможное влияние ограничения на финансовую (бухгалтерскую) отчетность настолько существенно, что исполнитель делает вывод о невозможности обеспечить какую бы то ни было степень уверенности) заявление о том, что по этой причине исполнитель не выражает уверенность. |
| 2.33.22 | пункт 25 ФПСАД № 33 | Исполнитель должен датировать заключение по результатам обзорной проверки днем, когда была завершена обзорная проверка, что позволит пользователю полагать, что исполнитель учел влияние, которое оказали на финансовую (бухгалтерскую) отчетность и заключение по результатам обзорной проверки известные исполнителю события и операции, возникшие до этой даты.  Заключение по результатам обзорной проверки составляется в отношении финансовой (бухгалтерской) отчетности, подготовленной и подписанной (утвержденной) руководством хозяйствующего субъекта. |
| **2.34. ФПСАД № 7 «Контроль качества выполнения заданий по аудиту»** | | |
| 2.34.1 | пункт 2 ФПСАД № 7 | Участники аудиторской группы:  а) должны выполнять процедуры контроля качества, применяемые к конкретному заданию по аудиту;  б) должны предоставлять аудиторской организации соответствующую информацию, чтобы обеспечить эффективное функционирование системы контроля качества в части соблюдения принципа независимости;  в) могут полагаться на установленные в аудиторской организации принципы и процедуры контроля качества (например, в отношении навыков и профессиональной компетентности работников - на принципы и процедуры найма работников и непрерывного профессионального обучения, в отношении независимости - на принципы и процедуры сбора и сообщения соответствующей информации о независимости, в отношении поддержания взаимоотношений с клиентами - на принципы и процедуры, регулирующие порядок решения вопроса о принятии на обслуживание нового клиента или продолжении сотрудничества с уже существующими клиентами, в отношении соблюдения нормативных правовых актов Российской Федерации и профессиональных стандартов - на мониторинг). |
| 2.34.2 | пункт 4 ФПСАД № 7 | Руководитель аудиторской проверки несет ответственность за качество выполнения каждого задания по аудиту, которым он руководит. |
| 2.34.3 | пункт 5 ФПСАД № 7 | Руководитель аудиторской проверки должен на всех стадиях аудита демонстрировать участникам аудиторской группы высокое качество работы на примере собственных действий или путем соответствующих указаний участникам аудиторской группы. Такие действия и указания должны подчеркивать:  а) важность соблюдения нормативных правовых актов Российской Федерации и профессиональных стандартов, применяемых принципов и процедур контроля качества аудиторской организации, а также выдачи аудиторского заключения, соответствующего условиям конкретного задания;  б) обеспечение качества, которое является первостепенной задачей. |
| 2.34.5 | пункт 6 ФПСАД № 7 | Руководитель аудиторской проверки должен контролировать соблюдение этических требований участниками аудиторской группы. |
| 2.34.6 | пункт 7 ФПСАД № 7 | Этические требования, применяемые к аудиторским проверкам, установлены Кодексом этики аудиторов России и включают:  а) честность;  б) объективность;  в) профессиональную компетентность и должную тщательность;  г) конфиденциальность;  д) профессиональное поведение;  е) независимость. |
| 2.34.7 | пункт 8 ФПСАД № 7 | Руководитель аудиторской проверки должен обращать особое внимание на соблюдение этических требований всеми участниками аудиторской группы в ходе всего аудита. Если руководитель аудиторской проверки узнает о несоблюдении этических требований участниками аудиторской группы, то он должен проконсультироваться с соответствующими лицами из состава работников аудиторской организации и обеспечить применение соответствующих мер дисциплинарного воздействия на лиц, не соблюдающих этические требования. |
| 2.34.8 | пункт 9 ФПСАД № 7 | Руководитель аудиторской проверки и другие участники аудиторской группы должны документально оформлять выявленные проблемы и способы их разрешения. |
| 2.34.9 | пункт 10 ФПСАД № 7 | Руководитель аудиторской проверки должен формулировать вывод о соблюдении требований независимости, применяемых к конкретному заданию по аудиту, при этом ему необходимо:  а) получить информацию от аудиторской организации и, если уместно, от сетевых организаций с целью выявления и оценки обстоятельств и взаимоотношений, которые создают угрозы независимости;  б) оценить информацию о выявленных нарушениях процедур независимости, если таковые имели место, и определить, представляют ли они угрозу независимости для конкретного задания по аудиту;  в) принять соответствующие меры для устранения угроз независимости или сокращения их до приемлемо низкого уровня, а также своевременно сообщать аудиторской организации о любых таких случаях, чтобы аудиторская организация могла предпринять соответствующие меры;  г) документально оформлять выводы в отношении независимости, а также все имеющие отношение к этому вопросу рассуждения, аргументирующие эти выводы. |
| 2.34.10 | пункт 11 ФПСАД № 7 | Руководитель аудиторской проверки может обнаружить угрозу независимости в отношении конкретного задания по аудиту, которую меры предосторожности не смогли устранить или сократить до приемлемо низкого уровня. В таком случае руководитель аудиторской проверки должен проконсультироваться с соответствующими лицами из состава работников аудиторской организации, с тем чтобы обеспечить принятие соответствующих мер безопасности, которые гарантируют устранение угроз независимости или сокращение их до приемлемо низкого уровня, вплоть до отказа от выполнения задания. Все рассуждения и выводы касательно этого вопроса должны быть документально оформлены. |
| 2.34.11 | пункт 12 ФПСАД № 7 | Руководитель аудиторской проверки должен убедиться, что все необходимые процедуры в отношении решения о принятии на обслуживание нового клиента или продолжении сотрудничества с клиентом по конкретному аудиторскому заданию были соблюдены и что были сделаны надлежащие выводы, которые были документально оформлены. |
| 2.34.12 | пункт 14 ФПСАД № 7 | Решение о принятии на обслуживание нового клиента или продолжении сотрудничества с клиентом по конкретному аудиторскому заданию предусматривает:  оценку честности основных собственников потенциального аудируемого лица, его руководства и представителей собственника;  оценку профессиональной компетентности участников аудиторской группы, необходимой для выполнения конкретного задания по аудиту, а также наличия у них необходимого времени и ресурсов, способности аудиторской организации и участников аудиторской группы соблюдать этические требования.  Если при оценке одного из этих условий возникают вопросы, то участники аудиторской группы должны обратиться за консультацией к руководству аудиторской организации или юристам, документально оформив способы решения этих вопросов. |
| 2.34.13 | пункт 15 ФПСАД № 7 | Решение о продолжении сотрудничества с клиентом предваряет оценка значимых вопросов, возникших в ходе текущего или предыдущего задания по аудиту, а также влияния их последствий на продолжение сотрудничества. Например, клиент мог начать расширение своей деятельности в области, в которой работники аудиторской организации не обладают нужным опытом и знаниями. |
| 2.34.14 | пункт 16 ФПСАД № 7 | Руководитель аудиторской проверки в случае получения им информации, которая, будучи известной ранее, привела бы к отказу от выполнения задания по аудиту, должен своевременно сообщить эту информацию аудиторской организации, чтобы обеспечить принятие коллегиального решения. |
| 2.34.15 | пункт 17 ФПСАД № 7 | Руководитель аудиторской проверки должен убедиться, что участники аудиторской группы обладают соответствующими навыками, профессиональной компетентностью, полномочиями и временем, необходимыми для выполнения задания по аудиту в соответствии с нормативными правовыми актами Российской Федерации и профессиональными стандартами. |
| 2.34.16 | пункт 18 ФПСАД № 7 | Под соответствующими навыками и профессиональной компетентностью подразумевается:  а) понимание задания по аудиту и практический опыт выполнения аналогичных по характеру и сложности заданий, приобретенный посредством обучения и предыдущей работы;  б) знание и понимание нормативных правовых актов Российской Федерации и профессиональных стандартов;  в) знания в области информационных технологий;  г) знание отраслей, в которых функционирует клиент;  д) способность формировать профессиональное суждение;  е) понимание принципов и процедур контроля качества, установленных в аудиторской организации. |
| 2.34.17 | пункт 19 ФПСАД № 7 | Руководитель аудиторской проверки несет ответственность за распределение работ, надзор и выполнение задания по аудиту в соответствии с нормативными правовыми актами Российской Федерации и профессиональными стандартами, а также за выдачу аудиторского заключения, соответствующего условиям задания. |
| 2.34.18 | пункт 20 ФПСАД № 7 | Руководитель аудиторской проверки руководит выполнением задания по аудиту, информируя участников аудиторской группы об их обязанностях и ответственности, о характере деятельности клиента, вопросах, связанных с рисками, проблемах, которые могут возникнуть, а также подробном подходе к выполнению задания.  В обязанности участников аудиторской группы входит соблюдение объективности и следование должному профессиональному скептицизму, а также выполнение порученной работы при неукоснительном соблюдении этических требований. Участники аудиторской группы могут обращаться за разъяснениями к более опытным участникам, поддерживая в аудиторской группе надлежащий стиль профессионального общения. |
| 2.34.19 | пункт 21 ФПСАД № 7 | Участники аудиторской группы должны понимать цели и задачи выполняемого ими задания по аудиту. |
| 2.34.20 | пункт 22 ФПСАД № 7 | Надзор за выполнением задания, осуществляемый руководителем аудиторской проверки, включает:  а) наблюдение за ходом выполнения задания по аудиту;  б) оценку навыков и профессиональной компетентности каждого участника аудиторской группы, наличия у него времени, достаточного для выполнения задания по аудиту, понимания данных ему инструкций, а также соответствия его работы запланированному подходу;  в) решение значимых вопросов, возникающих в ходе выполнения задания по аудиту, оценку их значимости и в случае необходимости соответствующее изменение запланированного подхода;  г) выявление вопросов, в отношении которых необходимо разъяснение или проведение в ходе аудита консультаций с более опытными участниками аудиторской группы. |
| 2.34.21 | пункт 23 ФПСАД № 7 | Надзорные функции подразумевают проверку работы менее опытных участников аудиторской группы более опытными, в том числе руководителем аудиторской проверки. Лица, осуществляющие надзор, оценивают:  а) соответствует ли выполненная работа нормативным правовым актам Российской Федерации и профессиональным стандартам;  б) возникали ли значимые вопросы, требовавшие дальнейшего рассмотрения;  в) проводились ли консультации и были ли выводы консультаций при условии их проведения документально оформлены и применены на практике;  г) есть ли необходимость в пересмотре характера, временных рамок и объема выполненной работы;  д) насколько выполненная работа подтверждает полученные выводы и документально оформлена;  е) достаточность и надлежащий характер полученных аудиторских доказательств, на которых основывается аудиторское заключение;  ж) достигнуты ли цели при выполнении аудиторских процедур. |
| 2.34.22 | пункт 24 ФПСАД № 7 | До выдачи аудиторского заключения руководитель аудиторской проверки должен проверить рабочие документы аудитора и обсудить работу с участниками аудиторской группы, чтобы убедиться в достаточности и надлежащем характере полученных аудиторских доказательств, подтверждающих сделанные выводы. |
| 2.34.23 | пункт 25 ФПСАД № 7 | Руководитель аудиторской проверки должен своевременно осуществлять надзор за ходом выполнения каждого этапа аудита. Это позволяет своевременно решать значимые вопросы до выдачи аудиторского заключения. Осуществляемый руководителем аудиторской проверки такой надзор должен охватывать наиболее значимые суждения, особенно те, которые относятся к сложным или спорным вопросам, выявленным в ходе аудита, а также значимые риски и иные области, которые руководитель аудиторской проверки сочтет важными. Руководитель аудиторской проверки не должен проверять все рабочие документы аудитора, однако он должен документально оформить информацию о том, когда и какие рабочие документы были им проверены. Ответы на вопросы руководителя аудиторской проверки, возникающие при осуществлении им указанного надзора, должны быть аргументированы. |
| 2.34.24 | пункт 26 ФПСАД № 7 | В случае если вновь назначенный руководитель аудиторской проверки приступает к руководству аудитом в ходе его выполнения, то этот руководитель аудиторской проверки должен проверить, какая работа была уже выполнена по состоянию на дату его назначения. Надзорных процедур такого рода должно быть достаточно для того, чтобы указанному руководителю аудиторской проверки убедиться в том, что работа, выполненная по состоянию на дату проведения этих процедур, была спланирована и выполнена в соответствии с нормативными правовыми актами Российской Федерации и профессиональными стандартами. |
| 2.34.25 | пункт 27 ФПСАД № 7 | В случае если в задании по аудиту участвует несколько руководителей аудиторской проверки, то у участников аудиторской группы должно быть ясное представление о функциях и об ответственности каждого руководителя аудиторской проверки. |
| 2.34.26 | пункт 28 ФПСАД № 7 | Руководитель аудиторской проверки должен:  а) отвечать за организацию получения участниками аудиторской группы консультаций по сложным и спорным вопросам;  б) убедиться, что участники аудиторской группы имеют возможность в ходе выполнения задания по аудиту получать соответствующие разъяснения и консультации как от других, более опытных участников аудиторской группы или лиц, имеющих соответствующие знания, полномочия и опыт, работающих в аудиторской организации, так и от сторонних компетентных лиц;  в) убедиться, что характер и объем консультаций, а также сделанные на основании таких консультаций выводы документально оформлены и согласованы с лицами, осуществлявшими консультирование;  г) убедиться, что выводы, сделанные по результатам консультаций, были применены на практике. |
| 2.34.27 | пункт 29 ФПСАД № 7 | Для того чтобы проведение консультаций с компетентными лицами было результативно, необходимо, чтобы этим лицам была предоставлена вся исходная информация, на основании которой они могли бы дать соответствующие рекомендации по методологическим, этическим и иным вопросам. В случае необходимости участники аудиторской группы могут обратиться за консультацией к лицам, имеющим соответствующие знания, полномочия и опыт, работающим в аудиторской организации и за ее пределами. Выводы, сделанные в результате таких консультаций, должны быть документально оформлены и применены на практике. |
| 2.34.28 | пункт 31 ФПСАД № 7 | Документация, касающаяся проведения консультаций с компетентным лицом по сложным или спорным вопросам, должна быть согласована лицом, обратившимся за консультацией, и лицом, предоставившим консультацию. Документация должна быть достаточно полной и детальной, чтобы понятно раскрыть предмет консультации и результаты консультации, включая все принятые решения, основания для их принятия и способы их применения на практике. |
| 2.34.29 | пункт 32 ФПСАД № 7 | В случае если между участниками аудиторской группы и лицом, предоставляющим консультации, или между руководителем аудиторской проверки и лицом, осуществляющим обзорную проверку качества выполнения задания, возникает расхождение мнений, то участники аудиторской группы должны следовать принципам и процедурам в отношении порядка разрешения разногласий, установленным в аудиторской организации. |
| 2.34.30 | пункт 33 ФПСАД № 7 | Руководитель аудиторской проверки информирует участников аудиторской группы о том, что они могут сообщать о расхождении мнений ему или иным руководящим сотрудникам аудиторской организации. |
| 2.34.31 | пункт 34 ФПСАД № 7 | При проведении аудита финансовой (бухгалтерской) отчетности общественно значимых хозяйствующих субъектов руководитель аудиторской проверки должен:  а) убедиться в назначении лица, осуществляющего обзорную проверку качества выполнения задания;  б) обсуждать значимые вопросы, возникающие в ходе выполнения задания по аудиту, включая вопросы, возникающие в ходе проведения обзорной проверки качества выполнения задания, с лицом, осуществляющим обзорную проверку качества выполнения задания;  в) не выдавать аудиторское заключение до тех пор, пока не будет завершена обзорная проверка качества выполнения задания. |
| 2.34.32 | пункт 35 ФПСАД № 7 | В отношении других аудиторских заданий, для которых выполняется обзорная проверка качества выполнения заданий, руководитель аудиторской проверки должен следовать положениям, предусмотренным подпунктами "а" - "в" пункта 34 настоящего правила (стандарта). |
| 2.34.33 | пункт 36 ФПСАД № 7 | В случае если обзорная проверка качества выполнения задания перед началом его выполнения не была признана необходимой, то руководитель аудиторской проверки должен систематически оценивать изменяющиеся обстоятельства, которые могут потребовать проведения такой проверки. |
| 2.34.34 | пункт 37 ФПСАД № 7 | Обзорная проверка качества выполнения задания включает объективную оценку значимых суждений, сформированных участниками аудиторской группы и выводов, формирующих основу аудиторского заключения. |
| 2.34.35 | пункт 38 ФПСАД № 7 | Обзорная проверка качества выполнения задания, как правило, включает обсуждение хода выполнения задания с руководителем аудиторской проверки, анализ финансовой (бухгалтерской) отчетности и аудиторского заключения, в частности его соответствия условиям конкретного задания. Также такая обзорная проверка предусматривает выборочный анализ рабочих документов аудитора, связанных со значимыми суждениями и выводами, сделанными аудиторской группой. Объем указанной обзорной проверки зависит от сложности задания и риска того, что аудиторское заключение может не соответствовать условиям задания. Обзорная проверка качества выполнения задания не снижает ответственности руководителя аудиторской проверки. |
| 2.34.36 | пункт 39 ФПСАД № 7 | Обзорная проверка качества выполнения заданий по аудиту финансовой (бухгалтерской) отчетности общественно значимых хозяйствующих субъектов включает:  а) оценку аудиторской группой независимости аудиторской организации в контексте конкретного задания по аудиту;  б) оценку значимых рисков, выявленных в ходе выполнения задания (в соответствии с правилом (стандартом) N 8), и процедуры, выполняемые в ответ на оцененные аудитором риски, включая оценку аудиторской группой риска ошибок и недобросовестных действий и выполнения аудиторской группой процедур в ответ на этот риск;  в) суждения в отношении уровня существенности и значимых рисков;  г) получение соответствующих консультаций по сложным или спорным вопросам либо при расхождении мнений, а также выводы, сделанные по результатам этих консультаций;  д) значимость исправленных и неисправленных искажений, выявленных в ходе аудита;  е) обстоятельства, информация о которых должна быть доведена до сведения руководства аудируемого лица, представителей собственника или иных лиц;  ж) соответствие выбранных для анализа рабочих документов аудитора выполненной работе, послужившей основой для формирования значимых суждений и сделанных выводов;  з) надлежащий характер выданного аудиторского заключения. |
| **2.35. ФПСАД № 34 «Контроль качества услуг в аудиторских организациях»** | | |
| 2.35.1 | пункт 2 ФПСАД № 34 | Аудиторская организация должна установить систему контроля качества услуг (заданий), обеспечивающую разумную уверенность в том, что данная аудиторская организация и ее работники проводят аудит и оказывают сопутствующие аудиту услуги в соответствии с требованиями законодательных и иных нормативных правовых актов Российской Федерации, федеральными правилами (стандартами) аудиторской деятельности, внутренними правилами (стандартами) аудиторской деятельности, а также в том, что заключения и иные отчеты, выданные аудиторской организацией, соответствуют условиям конкретных заданий. |
| 2.35.2 | пункт 3 ФПСАД № 34 | Система контроля качества услуг основана на принципах, обеспечивающих достижение целей, предусмотренных пунктом 2 настоящего федерального правила (стандарта) аудиторской деятельности, и включает в себя процедуры, необходимые для внедрения и соблюдения этих принципов и контроля за их соблюдением. |
| 2.35.3 | пункт 6 ФПСАД № 34 | Система контроля качества услуг аудиторской организации должна устанавливать принципы и процедуры в отношении каждого из следующих элементов:  а) обязанности руководства аудиторской организации по обеспечению качества услуг, оказываемых аудиторской организацией;  б) этические требования;  в) принятие на обслуживание нового клиента и продолжение сотрудничества;  г) кадровая работа;  д) выполнение задания;  е) мониторинг |
| 2.35.4 | пункт 7 ФПСАД № 34 | Принципы и процедуры контроля качества услуг должны быть документально оформлены и доведены до сведения работников аудиторской организации. До сведения каждого работника должны быть доведены принципы и процедуры контроля качества услуг, а также цели, для достижения которых они установлены, информация о том, что каждый работник несет персональную ответственность за качество услуг и обязан соблюдать установленные принципы и процедуры. Помимо этого, руководство аудиторской организации должно признать важность обратной связи с работниками по вопросам контроля качества услуг, для чего необходимо поощрять работников высказывать их точку зрения в отношении вопросов контроля качества услуг |
| 2.35.5 | пункт 8 ФПСАД № 34 | Аудиторская организация своим распорядительным документом должна установить принципы и процедуры, способствующие поддержанию внутренней культуры, основанной на признании того, что обеспечение качества услуг является первостепенной задачей. Эти принципы и процедуры должны предусматривать ответственность руководства аудиторской организации за систему контроля качества услуг в аудиторской организации. |
| 2.35.6 | пункт 9 ФПСАД № 34 | Руководство аудиторской организации оказывает значительное влияние на культуру производства аудиторской организации. Поддержание культуры производства, ориентированной на качество, зависит от четких последовательных оперативных действий и распоряжений со стороны всех уровней руководства аудиторской организации, демонстрирующих важность системы контроля качества услуг в аудиторской организации и необходимость:  оказания аудиторских услуг в соответствии с федеральными правилами (стандартами) и требованиями нормативных правовых актов;  выдачи аудиторского заключения или иного отчета, соответствующих условиям конкретного задания.  Такие действия и распоряжения руководства аудиторской организации способствуют поддержанию культуры производства, в которой ценится и поощряется высококачественная работа. Информация о них может доводиться до сведения работников аудиторской организации посредством обучающих семинаров, совещаний, формальных и неформальных бесед, внутренних отчетов или информационных сообщений. Указанные распоряжения должны содержаться во внутренних регламентах аудиторской организации, в том числе в методических материалах, а также должны быть учтены в процедурах оценки результатов индивидуальной работы и уровня профессиональной компетентности как руководителей аудиторской организации, так и специалистов. |
| 2.35.7 | пункт 10 ФПСАД № 34 | Особое значение имеет признание руководством аудиторской организации в качестве наиважнейшей цели деятельности аудиторской организации достижения высокого качества выполнения всех заданий.  Для этого:  а) аудиторская организация должна устанавливать обязанности руководства таким образом, чтобы коммерческие соображения не преобладали над качеством выполняемой работы;  б) принципы и процедуры, применяемые в аудиторской организации в отношении оценки выполненной работы, оплаты и повышения в должности (включая систему поощрения) работников, должны демонстрировать приверженность аудиторской организации качеству;  в) аудиторская организация должна направлять средства в достаточном объеме на развитие и документирование принципов и процедур контроля качества услуг. |
| 2.35.8 | пункт 11 ФПСАД № 34 | Лицо, которое руководство аудиторской организации назначает ответственным за функционирование системы контроля качества, должно обладать достаточным надлежащим опытом и профессиональной компетентностью, а также необходимыми полномочиями для выполнения своих функций. |
| 2.35.9 | пункт 13 ФПСАД № 34 | В аудиторской организации должны быть установлены принципы и процедуры, обеспечивающие разумную уверенность в том, что ее работники соблюдают необходимые этические требования |
| 2.35.10 | пункт 14 ФПСАД № 34 | Этические требования, применяемые к аудиторским и обзорным проверкам финансовой (бухгалтерской) отчетности, а также к иным заданиям, обеспечивающим уверенность или связанным с оказанием сопутствующих аудиту услуг, включают нормы, установленные Кодексом этики аудиторов России, и базируются на этических принципах, предусмотренных федеральным правилом (стандартом) аудиторской деятельности N 1. |
| 2.35.11 | пункт 15 ФПСАД № 34 | Аудиторская организация должна установить принципы и процедуры, обеспечивающие разумную уверенность в том, что аудиторская организация, ее работники и иные лица, которые должны соблюдать независимость (включая экспертов, привлеченных к работе по договору, а также работников сетевой организации), соблюдают независимость в случаях, установленных законодательством Российской Федерации и Кодексом этики аудиторов России. Такие принципы и процедуры должны позволять:  а) доводить требования в отношении независимости до сведения работников аудиторской организации и иных лиц, которые должны соблюдать такие требования;  б) выявлять и оценивать обстоятельства и отношения, создающие угрозы независимости, а также предпринимать соответствующие действия для устранения таких угроз или сведения их до приемлемого уровня путем принятия надлежащих мер предосторожности или (если необходимо) отказа от выполнения задания. |
| 2.35.12 | пункт 16 ФПСАД № 34 | Принципы и процедуры, указанные в пункте 15 настоящего федерального правила (стандарта) аудиторской деятельности, должны устанавливать:  а) обязанность руководителей заданий предоставлять аудиторской организации надлежащую информацию о заданиях, включая объем оказываемых услуг, для того чтобы аудиторская организация могла оценить соблюдение своей независимости при работе с клиентом;  б) обязанность работников аудиторской организации своевременно сообщать аудиторской организации об обстоятельствах и отношениях, которые могут создавать угрозу ее независимости;  в) необходимость сбора и накапливания соответствующей информации специально уполномоченным работником аудиторской организации, с тем чтобы:  аудиторская организация и ее работники могли определять, соблюдаются ли требования независимости;  аудиторская организация могла документально фиксировать и обновлять информацию, имеющую отношение к вопросам независимости;  аудиторская организация могла предпринять надлежащие меры в отношении выявленных угроз независимости. |
| 2.35.13 | пункт 17 ФПСАД № 34 | Аудиторская организация должна установить принципы и процедуры, обеспечивающие разумную уверенность в том, что любые случаи нарушения независимости будут выявлены и аудиторской организацией будут приняты соответствующие меры по их устранению. Такие принципы и процедуры должны соответствовать следующим требованиям:  а) все, кто обязан соблюдать требование независимости, обязаны незамедлительно сообщать аудиторской организации о любых нарушениях независимости, о которых им станет известно;  б) аудиторская организация должна своевременно сообщать о выявленных нарушениях этих принципов и процедур руководителю аудита или иного задания, который должен на уровне руководства аудиторской организации устранить нарушение, другим работникам аудиторской организации, имеющим к этому отношение, и иным лицам, обязанным соблюдать независимость, которые должны будут принять соответствующие меры;  в) руководитель задания, а также иные лица, обязанные соблюдать независимость, должны своевременно сообщать аудиторской организации о мерах, принятых для устранения нарушения, с тем чтобы аудиторская организация могла оценить необходимость применения дополнительных мер. |
| 2.35.14 | пункт 18 ФПСАД № 34 | Ставшая известной информация о нарушении принципов и процедур независимости должна быть своевременно доведена до сведения руководителей аудитов или иных заданий, других работников аудиторской организации, имеющих к этому отношение, и, если уместно, сторонних экспертов и работников сетевых организаций для принятия соответствующих мер. Соответствующие меры, предпринимаемые аудиторской организацией и руководителем аудита или иного задания, включают такие действия, которые гарантируют устранение угроз независимости или сведение их до приемлемого уровня, вплоть до отказа от выполнения задания. Помимо этого, аудиторская организация должна включать вопросы независимости в обучающие программы для работников, обязанных соблюдать требование независимости. |
| 2.35.15 | пункт 19 ФПСАД № 34 | Не реже одного раза в год работники аудиторской организации, обязанные соблюдать независимость, должны предоставлять аудиторской организации письменные подтверждения соблюдения установленных принципов и процедур независимости. |
| 2.35.16 | пункт 20 ФПСАД № 34 | Письменное подтверждение может быть составлено на бумажном или электронном носителе. Получая такие подтверждения и принимая соответствующие меры в случае нарушения независимости, аудиторская организация наглядно демонстрирует своим работникам, насколько важное значение она придает вопросам независимости. |
| 2.35.17 | пункт 21 ФПСАД № 34 | Письменное подтверждение может быть составлено на бумажном или электронном носителе. Получая такие подтверждения и принимая соответствующие меры в случае нарушения независимости, аудиторская организация наглядно демонстрирует своим работникам, насколько важное значение она придает вопросам независимости.  Угроза "привычности" может возникнуть в результате назначения на одно и то же задание, обеспечивающее уверенность, в течение длительного времени одних и тех же работников, осуществляющих руководство заданием на разных уровнях. Поэтому в аудиторской организации должны быть разработаны принципы и процедуры:  а) устанавливающие критерии, позволяющие своевременно распознать возникшую угрозу "привычности", требующую принятия соответствующих мер безопасности для ее сведения до приемлемого уровня в случаях, когда одни и те же работники назначаются в течение длительного времени на одно и то же задание, обеспечивающее уверенность;  б) предусматривающие периодическую (не реже одного раза в 7 лет) ротацию работников, осуществляющих руководство аудиторской проверкой одного и того же общественно значимого хозяйствующего субъекта на разных уровнях. |
| 2.35.18 | пункт 22 ФПСАД № 34 | При установлении критериев, позволяющих выявить необходимость принятия мер безопасности в отношении угрозы "привычности" или иного негативного влияния на качество выполнения задания, аудиторская организация должна учитывать:  а) характер задания, в том числе насколько оно является предметом публичного интереса;  б) продолжительность работы сотрудников над конкретным заданием.  Такими мерами безопасности могут быть, например, периодическая ротация работников, осуществляющих руководство аудитом или иным заданием на разных уровнях, или обязательная обзорная проверка качества выполнения задания. |
| 2.35.19 | пункт 23 ФПСАД № 34 | В аудиторской организации должны быть установлены принципы и процедуры, регулирующие порядок решения вопроса о принятии на обслуживание нового клиента или продолжении сотрудничества с уже существующим клиентом, обеспечивающие разумную уверенность в том, что принятие на обслуживание нового клиента или продолжение сотрудничества с уже существующим клиентом будет осуществляться только в отношении заданий:  а) в которых аудиторская организация положительно оценила честность руководства предполагаемого аудируемого лица или лица, которому будут оказаны сопутствующие аудиту услуги, и не обладает информацией, которая свидетельствовала бы о противоположном;  б) которые аудиторская организация способна выполнить, обладая необходимыми возможностями, временем и ресурсами;  в) при выполнении которых аудиторская организация не будет нарушать этические требования. |
| 2.35.20 | пункт 24 ФПСАД № 34 | При решении вопроса о принятии на обслуживание нового клиента или продолжении сотрудничества с уже существующим клиентом аудиторская организация должна получить информацию, которую считает необходимой в данных обстоятельствах. В случае если аудиторской организацией были обнаружены какие-то проблемы, но тем не менее, аудиторская организация приняла решение принять на обслуживание нового клиента или продолжить сотрудничество с уже существующим клиентом, способ разрешения проблем должен быть документально оформлен. |
| 2.35.21 | пункт 25 ФПСАД № 34 | При оценке честности руководства потенциального клиента аудиторская организация должна учитывать, например:  а) личность и деловую репутацию основных собственников потенциального клиента, его руководства, аффилированных лиц, представителей собственника;  б) характер хозяйственных операций клиента, включая его деловую практику;  в) информацию об отношении основных собственников потенциального клиента, его руководства, представителей собственника к контрольной среде или вопросу неадекватного толкования нормативных правовых актов по бухгалтерскому учету;  г) насколько неадекватно низким стремится клиент установить размер денежного вознаграждения аудиторской организации за проведение аудита или оказание сопутствующих аудиту услуг;  д) проявления ненадлежащего ограничения объема аудита;  е) признаки того, что клиент занимается легализацией (отмыванием) доходов, полученных преступным путем, или другой криминальной деятельностью;  ж) причины назначения данной аудиторской организации и неназначения предшествующего аудитора. |
| 2.35.22 | пункт 26 ФПСАД № 34 | Информацию о честности руководства потенциального клиента аудиторская организация может получать, например, из следующих источников:  а) общение с аудиторской организацией, оказывающей услуги потенциальному клиенту в текущем периоде или в предшествующие периоды, обсуждение с другими третьими сторонами;  б) запросы в адрес таких третьих сторон, как банки, организации, оказывающие клиенту юридические услуги, другие представители финансовых и деловых кругов;  в) иные открытые источники информации. |
| 2.35.23 | пункт 27 ФПСАД № 34 | При оценке возможностей, профессиональной компетентности, временных рамок и ресурсов аудиторской организации для решения вопроса о принятии на обслуживание нового клиента или продолжении сотрудничества с уже существующим клиентом аудиторская организация должна проанализировать конкретные требования к заданию, руководителю аудита или иного задания и специалистам всех уровней. В частности, аудиторская организация анализирует:  а) знания работников в конкретной отрасли или области;  б) опыт применения требований нормативных правовых актов Российской Федерации или возможность быстрого приобретения необходимых навыков и знаний;  в) наличие достаточного для выполнения задания количества работников, владеющих необходимыми знаниями и обладающих соответствующей профессиональной компетентностью;  г) возможность привлечения сторонних экспертов в случае необходимости;  д) наличие в составе работников лиц, отвечающих критериям и требованиям, предъявляемым к лицам, способным выполнять обзорные проверки качества выполнения задания, если это применимо;  е) способность аудиторской организации выполнить задание в установленные сроки. |
| 2.35.24 | пункт 28 ФПСАД № 34 | Аудиторская организация также должна оценить, может ли принятие на обслуживание нового клиента или продолжение сотрудничества с уже существующим клиентом вызвать фактический или воспринимаемый конфликт интересов. При выявлении потенциального конфликта интересов аудиторская организация должна оценить целесообразность принятия задания. |
| 2.35.25 | пункт 29 ФПСАД № 34 | Решение о продолжении сотрудничества с клиентом предполагает оценку всех существенных вопросов, возникших в ходе выполнения текущего или предшествующих заданий, а также их последствий для возможного продолжения сотрудничества. Например, клиент мог начать расширять свою деятельность в отрасли, знания и опыт работы в которой у аудиторской организации отсутствуют. |
| 2.35.26 | пункт 30 ФПСАД № 34 | Если аудиторская организация получает информацию, которая привела бы к отказу от выполнения задания, если бы она стала известна раньше, то принципы и процедуры, связанные с продолжением выполнения задания и сотрудничества с клиентом, должны предусматривать оценку:  а) профессиональной и юридической ответственности, применимой к данным обстоятельствам, включая возможное требование к аудиторской организации сообщить соответствующую информацию лицу (лицам), которое ее назначило;  б) возможности отказа от выполнения задания или одновременно от выполнения задания и от дальнейшего сотрудничества с клиентом. |
| 2.35.27 | пункт 31 ФПСАД № 34 | Принципы и процедуры, регулирующие порядок отказа от выполнения задания или одновременно от выполнения задания и от дальнейшего сотрудничества с клиентом, предусматривают следующее:  а) обсуждение с уполномоченными лицами руководства клиента и представителями собственника клиента мер, которые аудиторская организация может предпринять в сложившихся обстоятельствах;  б) обсуждение с уполномоченными лицами руководства клиента и представителями собственника клиента возможности отказа от выполнения задания или одновременно от выполнения задания и от продолжения сотрудничества, а также причин отказа, если аудиторская организация считает отказ целесообразным;  в) рассмотрение вопроса о наличии требований федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности или иных нормативных правовых актов Российской Федерации в отношении исключения или предоставления возможности аудиторской организации отказаться от выполнения задания или одновременно от выполнения задания и от продолжения сотрудничества с сообщением причин отказа соответствующим регулирующим органам;  г) документальное оформление значимых вопросов, их обсуждения, сделанных выводов с их аргументацией. |
| 2.35.28 | пункт 32 ФПСАД № 34 | Аудиторская организация должна установить принципы и процедуры, призванные обеспечить разумную уверенность в том, что она обладает достаточным по количеству кадровым составом, владеющим необходимыми знаниями, опытом, соблюдающим этические принципы, способным выполнять задания в соответствии с федеральными правилами (стандартами) аудиторской деятельности и требованиями нормативных правовых актов Российской Федерации, а также в том, что аудиторские заключения и иные отчеты, выданные аудиторской организацией, соответствуют условиям конкретного задания. |
| 2.35.29 | пункт 33 ФПСАД № 34 | Принципы и процедуры, установленные аудиторской организацией, должны охватывать следующие элементы кадровой работы:  а) найм работников;  б) оценка результатов выполнения работы;  в) профессиональные навыки работников;  г) профессиональная компетентность;  д) профессиональное развитие;  е) повышение в должности;  ж) оплата труда;  з) оценка нужд работников.  Решение этих вопросов позволяет аудиторской организации устанавливать квалификационные требования и количественные показатели для найма работников, потребность в которых испытывает аудиторская организация для выполнения заданий. Процесс найма работников включает процедуры, позволяющие отбирать честных работников, стремящихся развивать свои навыки и профессиональную компетентность, которые требуются для выполнения заданий. |
| 2.35.30 | пункт 35 ФПСАД № 34 | Профессиональная компетентность работников аудиторской организации во многом зависит от соответствующего уровня постоянного профессионального обучения, позволяющего сохранять и приумножать знания и навыки работников. Для этого в своей деятельности аудиторская организация должна придавать особое значение необходимости постоянного профессионального обучения работников всех уровней. Если внутренние преподавательские ресурсы отсутствуют, аудиторская организация может воспользоваться услугами сторонних компетентных лиц, обладающих соответствующей квалификацией. |
| 2.35.31 | пункт 36 ФПСАД № 34 | Оценка результатов выполнения работ, оплата труда и процедуры повышения в должности должны надлежащим образом учитывать и поощрять развитие и поддержание профессиональной компетентности и соблюдение этических принципов. В частности, аудиторская организация должна:  а) информировать работников о своих ожиданиях в отношении выполнения заданий и соблюдения этических принципов;  б) оценивать и консультировать работников в отношении порядка выполнения работ, развития профессиональной компетентности и профессионального роста;  в) помогать работникам понять, что назначение на более ответственную должность зависит помимо прочего от качества выполнения работ и соблюдения этических требований;  г) помогать работникам понять, что несоблюдение установленных принципов и процедур может привести к дисциплинарным мерам. |
| 2.35.32 | пункт 37 ФПСАД № 34 | Значимость и величина аудиторской организации и конкретные обстоятельства влияют на процесс оценки результатов выполнения работ. Небольшим аудиторским организациям требуются менее формальные методы оценки своих работников. |
| 2.35.33 | пункт 38 ФПСАД № 34 | В аудиторской организации должны быть установлены следующие принципы и процедуры:  а) руководитель аудита или иного задания и работники аудиторской организации, осуществляющие аудит или иное задание, должны обладать соответствующими навыками, профессиональной компетентностью, полномочиями и временем для выполнения своих функций;  б) обязанности руководителя аудита или иного задания и работников аудиторской организации, осуществляющих аудит или иное задание, должны быть четко определены и доведены до их сведения. |
| 2.35.34 | пункт 39 ФПСАД № 34 | Установленные принципы и процедуры должны включать действия по учету и контролю рабочей нагрузки |
| 2.35.35 | пункт 40 ФПСАД № 34 | Аудиторская организация также должна назначать для выполнения задания соответствующих специалистов, обладающих необходимыми навыками, профессиональной компетентностью и временем, необходимыми для выполнения работы в соответствии с федеральными правилами (стандартами) аудиторской деятельности и требованиями нормативных правовых актов Российской Федерации. |
| 2.35.36 | пункт 41 ФПСАД № 34 | В аудиторской организации должны быть установлены процедуры оценки навыков и профессиональной компетентности своих работников. При назначении аудиторских групп и определении требующегося уровня надзора должны рассматриваться следующие вопросы:  а) понимание заданий и практический опыт выполнения аналогичных по характеру и сложности заданий, приобретенный посредством соответствующего обучения и предыдущей работы;  б) знание и понимание федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности, а также требований нормативных правовых актов Российской Федерации;  в) соответствующие технические знания, в том числе знание соответствующих информационных технологий;  г) знание отрасли, в которой клиент осуществляет свою деятельность;  д) способность формировать профессиональное суждение;  е) понимание принципов и процедур контроля качества, установленных в аудиторской организации. |
| 2.35.37 | пункт 42 ФПСАД № 34 | В аудиторской организации должны быть установлены принципы и процедуры, обеспечивающие разумную уверенность в том, что задания выполняются в соответствии с федеральными правилами (стандартами) аудиторской деятельности и требованиями нормативных правовых актов Российской Федерации, а также в том, что аудиторские заключения и иные отчеты, выданные аудиторской организацией, соответствуют условиям конкретного задания. |
| 2.35.38 | пункт 43 ФПСАД № 34 | Аудиторская организация посредством установления соответствующих принципов и процедур должна стремиться обеспечить качественное выполнение заданий на постоянной основе. Как правило, это достигается посредством применения соответствующих руководств в бумажной или электронной форме с применением программного обеспечения и стандартизированных форм документов, а также отраслевых и проблемно-ориентированных методических рекомендаций, охватывающих следующие вопросы:  а) инструктаж аудиторской группы перед заданием с целью уяснения и понимания ее членами целей и задач;  б) порядок соблюдения применимых стандартов;  в) порядок надзора за выполнением задания, обучения работников и инструктажа;  г) методы проведения обзорной проверки качества выполнения задания, значимых суждений и выданного аудиторского заключения или иного отчета;  д) соответствующее документирование выполненной работы, а также временных рамок и объема обзорной проверки качества выполнения задания;  е) порядок актуализации принципов и процедур. |
| 2.35.39 | пункт 44 ФПСАД № 34 | Все члены аудиторской группы должны понимать цели и задачи выполняемого ими задания. Работа в группе и соответствующее обучение необходимы, чтобы помочь менее опытным членам аудиторской группы четко понять цели порученной им работы. |
| 2.35.40 | пункт 45 ФПСАД № 34 | Надзор за выполнением задания включает:  а) наблюдение за ходом выполнения задания;  б) оценку навыков и профессиональной компетентности каждого члена аудиторской группы, наличия у него времени, достаточного для выполнения задания, понимания данных ему инструкций, а также соответствия его работы запланированному подходу;  в) решение значимых вопросов, возникающих в ходе выполнения задания, оценка их значимости и в случае необходимости соответствующее изменение запланированного подхода;  г) выявление вопросов, в отношении которых необходимо проведение в ходе выполнения задания консультаций или рассмотрение более опытными членами аудиторской группы. |
| 2.35.41 | пункт 46 ФПСАД № 34 | Надзорные функции подразумевают проверку работы менее опытных членов аудиторской группы более опытными, включая руководителя аудита или иного задания. Лица, осуществляющие надзор, оценивают:  а) соответствует ли выполненная работа федеральным правилам (стандартам) аудиторской деятельности, а также требованиям нормативных правовых актов Российской Федерации;  б) возникали ли значимые вопросы, требовавшие дальнейшего рассмотрения;  в) проводились ли консультации, и если да, то были ли выводы этих консультаций документально оформлены и применены на практике;  г) есть ли необходимость в пересмотре характера, временных рамок и объема выполненной работы;  д) насколько выполненная работа подтверждает полученные выводы и документально оформлена;  е) достаточность и надлежащий характер полученных аудиторских доказательств, на которых основывается аудиторское заключение или иной отчет;  ж) достигнуты ли цели выполненных процедур. |
| 2.35.42 | пункт 47 ФПСАД № 34 | В аудиторской организации должны быть установлены принципы и процедуры, призванные обеспечить разумную уверенность в том, что:  а) по сложным и спорным вопросам могут быть получены соответствующие консультации;  б) имеются достаточные ресурсы для получения соответствующих консультаций;  в) характер и объем таких консультаций должны быть документально оформлены;  г) выводы, сделанные по результатам консультаций, должны быть документально оформлены и применены на практике. |
| 2.35.43 | пункт 48 ФПСАД № 34 | Консультирование предполагает обсуждение на соответствующем профессиональном уровне как в самой аудиторской организации, так и со сторонними компетентными лицами, обладающими соответствующими знаниями и опытом, решений сложных или спорных вопросов. |
| 2.35.44 | пункт 49 ФПСАД № 34 | При консультировании используются соответствующие информационные источники, а также коллективный опыт и знания работников аудиторской организации. Аудиторская организация должна поддерживать культуру производства при проведении консультаций, способствующих качественному выполнению задания и формированию профессионального суждения. Проведение консультаций является важной стороной деятельности аудиторской организации, и стремление работников консультироваться по сложным и спорным вопросам должно поощряться. |
| 2.35.45 | пункт 50 ФПСАД № 34 | Для того, чтобы проведение консультаций с компетентными лицами было результативным, необходимо, чтобы этим лицам была предоставлена вся исходная информация, на основании которой они могли бы дать соответствующие рекомендации по методологическим, этическим и иным вопросам. Порядок получения консультаций предполагает обращение к лицам, имеющим соответствующие знания, полномочия и опыт, как в аудиторской организации, так и за ее пределами. Выводы, сделанные в результате таких консультаций, должны быть должным образом документально оформлены и применены на практике. |
| 2.35.46 | пункт 51 ФПСАД № 34 | Если у аудиторской организации нет соответствующих собственных ресурсов, она может обратиться за консультацией к сторонним компетентным лицам:  а) другим аудиторским организациям;  б) профессиональным аудиторским объединениям и регулирующим органам;  в) иным организациям, которые оказывают соответствующие услуги в области контроля качества аудиторских и сопутствующих аудиту услуг.  Прежде чем заключать договор на оказание услуг по контролю качества, аудиторская организация должна оценить, соответствует ли обстоятельствам профессиональная компетентность стороннего лица. |
| 2.35.47 | пункт 52 ФПСАД № 34 | Документация, касающаяся проведения консультаций по сложным или спорным вопросам с компетентным лицом, должна быть согласована обеими сторонами - лицом, обратившимся за консультацией, и лицом, предоставившим консультацию. Документация должна быть достаточно полной и детальной, чтобы раскрывать:  а) предмет консультации;  б) результаты консультации, включая все принятые решения, основания для этих решений и способы их применения на практике. |
| 2.35.48 | пункт 53 ФПСАД № 34 | В аудиторской организации должны быть установлены принципы и процедуры в отношении порядка разрешения разногласий между членами аудиторской группы и лицом, предоставляющим консультации, или между руководителем задания и лицом, осуществляющим обзорную проверку качества выполнения задания. Процесс разрешения разногласий должен быть документально оформлен и применим на практике. |
| 2.35.49 | пункт 54 ФПСАД № 34 | Указанные процедуры способствуют выявлению разногласий на самом раннем этапе, обеспечивают четкое руководство в отношении последующих действий, а также требуют документального оформления разрешения разногласий и применения их на практике. Аудиторское заключение или иной отчет могут быть выданы только после того, как будут разрешены все разногласия. |
| 2.35.50 | пункт 55 ФПСАД № 34 | Аудиторская организация, использующая услуги компетентных сторонних лиц для проведения обзорной проверки качества выполнения задания, должна признавать, что могут иметь место разные мнения, и устанавливать соответствующие процедуры для разрешения разногласий, например, посредством получения консультаций у стороннего компетентного лица или другой аудиторской организации, профессионального аудиторского объединения или регулирующего органа. |
| 2.35.51 | пункт 56 ФПСАД № 34 | В аудиторской организации должны быть разработаны принципы и процедуры в отношении проведения обзорных проверок качества выполнения определенных видов заданий с целью объективной оценки значимых суждений и выводов аудиторской группы, послуживших основой выданного аудиторского заключения или иного отчета. Такие принципы и процедуры должны:  а) предусматривать проведение обзорных проверок качества выполнения всех аудитов финансовой (бухгалтерской) отчетности общественно значимых хозяйствующих субъектов;  б) формулировать критерии, при наличии которых обзорные проверки качества выполнения задания должны также проводиться и в отношении определенных аудитов, обзорных проверок финансовой информации, других заданий;  в) предусматривать проведение обзорных проверок качества выполнения всех заданий, отвечающих критериям, предусмотренным подпунктом "б" настоящего пункта. |
| 2.35.52 | пункт 57 ФПСАД № 34 | Принципы и процедуры аудиторской организации должны запрещать выдачу аудиторских заключений или иных отчетов до тех пор, пока не будет закончена обзорная проверка качества выполнения задания. |
| 2.35.53 | пункт 58 ФПСАД № 34 | При определении критериев заданий, не связанных с аудитом финансовой (бухгалтерской) отчетности общественно значимых хозяйствующих субъектов, которые подлежат обзорной проверке качества их выполнения, аудиторские организации учитывают:  а) характер задания, в том числе насколько оно является предметом общественного интереса;  б) наличие в конкретном задании или классе заданий необычных обстоятельств или рисков. |
| 2.35.54 | пункт 59 ФПСАД № 34 | В аудиторской организации должны быть разработаны принципы и процедуры, устанавливающие:  а) характер, временные рамки и объем обзорной проверки качества выполнения заданий;  б) критерии и требования, предъявляемые к лицам, осуществляющим обзорную проверку качества выполнения задания;  в) требования к документальному оформлению обзорной проверки качества выполнения задания. |
| 2.35.55 | пункт 60 ФПСАД № 34 | Обзорная проверка качества выполнения задания, как правило, включает обсуждение с руководителем аудиторской проверки или иного задания, обзор финансовой (бухгалтерской) отчетности или иной предметной информации, а также анализ аудиторского заключения или иного отчета, в частности, его соответствия условиям конкретного задания. Также обзорная проверка качества выполнения задания предусматривает выборочный анализ рабочих документов аудитора, связанных со значимыми суждениями и выводами, сделанными аудиторской группой. Объем обзорной проверки качества выполнения задания зависит от сложности задания и риска того, что аудиторское заключение или иной отчет могут не соответствовать условиям конкретного задания. Обзорная проверка качества выполнения задания не снижает ответственности руководителя аудиторской проверки или иного задания. |
| 2.35.56 | пункт 61 ФПСАД № 34 | Обзорная проверка качества выполнения заданий, связанных с аудитом финансовой (бухгалтерской) отчетности общественно значимых хозяйствующих субъектов, охватывает следующие вопросы:  а) оценка аудиторской группой независимости аудиторской организации с учетом конкретного задания;  б) оценка значимых рисков, выявленных в ходе выполнения задания, и процедуры, выполняемые в ответ на оцененные аудитором риски;  в) суждения в отношении существенности в аудите и значимых рисков;  г) получение соответствующих консультаций по сложным или спорным вопросам или при расхождении мнений, а также выводы, сделанные по результатам этих консультаций;  д) значимость исправленных и неисправленных искажений, выявленных в ходе выполнения задания;  е) обстоятельства, информация о которых должна быть доведена до сведения руководства, представителей собственника или иных лиц аудируемого лица;  ж) соответствие выбранных для анализа рабочих документов аудитора выполненной работе, послужившей основой для формирования значимых суждений и сделанных выводов;  з) соответствие проекта аудиторского заключения или иного отчета условиям конкретного задания.  Обзорные проверки качества выполнения заданий, не являющихся аудитом финансовой (бухгалтерской) отчетности общественно значимых хозяйствующих субъектов, могут в зависимости от обстоятельств охватывать все указанные аспекты в полном объеме или частично. |
| 2.35.57 | пункт 62 ФПСАД № 34 | Лицо, осуществляющее обзорную проверку качества выполнения задания, должно проводить ее своевременно, на нужном этапе задания, чтобы значимые вопросы могли быть быстро решены до выдачи аудиторского заключения или иного отчета. |
| 2.35.58 | пункт 63 ФПСАД № 34 | Если руководитель задания не соглашается с рекомендациями лица, осуществляющего обзорную проверку качества выполнения задания, и данное разногласие не удается урегулировать, то аудиторское заключение или иной отчет не могут быть выданы до тех пор, пока вопрос не будет решен в соответствии с процедурами, установленными в аудиторской организации для разрешения разногласий. |
| 2.35.59 | пункт 64 ФПСАД № 34 | Принципы и процедуры аудиторской организации должны также включать порядок назначения лица, осуществляющего обзорную проверку качества выполнения задания, и предъявляемые к нему следующие критерии и требования:  а) уровень квалификации, необходимый для выполнения этих функций, включая необходимый опыт и полномочия;  б) объем консультаций, связанных с выполнением задания, предоставляемых лицом, осуществляющим обзорную проверку качества выполнения задания, превышение которого может создать угрозу объективности суждений данного лица. |
| 2.35.60 | пункт 65 ФПСАД № 34 | Принципы и процедуры аудиторской организации в отношении уровня квалификации лица, осуществляющего обзорную проверку качества выполнения задания, касаются профессиональной компетентности, знаний, опыта и полномочий, необходимых для выполнения этих функций. Уровень достаточной профессиональной компетентности, знаний, опыта и полномочий зависит от условий конкретного задания. Помимо этого, лицо, осуществляющее обзорную проверку качества выполнения задания, должно обладать опытом, достаточным для выполнения функций руководителя соответствующего задания, и соответствующими полномочиями. |
| 2.35.61 | пункт 66 ФПСАД № 34 | Принципы и процедуры аудиторской организации разрабатываются таким образом, чтобы не создавать угрозу объективности лица, осуществляющего обзорную проверку качества выполнения задания. Для этой цели лицо, осуществляющее обзорную проверку качества выполнения задания:  а) не должно быть выбрано по указанию руководителя аудита или иного задания;  б) в период проведения обзорной проверки качества выполнения задания никаким образом не должно участвовать в выполнении этого задания;  в) не должно принимать решений за аудиторскую группу;  г) не должно быть поставлено в какие-либо иные условия, которые могли бы создать угрозу его объективности. |
| 2.35.62 | пункт 67 ФПСАД № 34 | Руководитель задания может в ходе выполнения задания консультироваться с лицом, осуществляющим обзорную проверку качества выполнения задания, в той степени, в которой не будет нарушена объективность этого лица. Если характер и объем таких консультаций становятся значительными, то члены аудиторской группы и лицо, осуществляющее обзорную проверку качества выполнения задания, должны проявить осмотрительность, чтобы не создать угрозу объективности проверяющего. В случае если это невозможно, на роль лица, осуществляющего обзорную проверку качества выполнения задания, или на роль лица, консультирующего членов аудиторской группы по вопросам, связанным с выполнением задания, должно быть назначено другое лицо из состава работников аудиторской организации или стороннее компетентное лицо. В аудиторской организации должны быть установлены процедуры, предусматривающие замену лица, осуществляющего обзорную проверку качества выполнения задания, в тех случаях, когда его объективность может быть подвергнута сомнению. |
| 2.35.63 | пункт 68 ФПСАД № 34 | При необходимости проведения обзорных проверок качества задания, выполняемого индивидуальным аудитором или небольшой аудиторской организацией, возможно привлечение стороннего компетентного лица. Индивидуальные аудиторы или небольшие аудиторские организации могут привлекать другие аудиторские организации для осуществления обзорных проверок качества выполнения задания. В случае привлечения стороннего компетентного лица должны быть соблюдены правила, предусмотренные в [пунктах 61](consultantplus://offline/ref=27B7B73184F04FBDD6F4620F0929249E22D7677963BCC0CAD5D2EFC7D6D23CB632F05856935E1D4CL468I), [62](consultantplus://offline/ref=27B7B73184F04FBDD6F4620F0929249E22D7677963BCC0CAD5D2EFC7D6D23CB632F05856935E1D4DL468I), [64](consultantplus://offline/ref=27B7B73184F04FBDD6F4620F0929249E22D7677963BCC0CAD5D2EFC7D6D23CB632F05856935E1D4DL46AI) - [67](consultantplus://offline/ref=27B7B73184F04FBDD6F4620F0929249E22D7677963BCC0CAD5D2EFC7D6D23CB632F05856935E1D4AL469I) настоящего федерального правила (стандарта) аудиторской деятельности. |
| 2.35.64 | пункт 69 ФПСАД № 34 | Принципы и процедуры, относящиеся к документированию обзорной проверки качества выполнения задания, должны предусматривать документальное оформление того, что:  а) были осуществлены установленные в аудиторской организации процедуры обзорной проверки качества выполнения задания;  б) процедуры обзорной проверки качества выполнения задания были осуществлены до выдачи аудиторского заключения или иного отчета;  в) лицу, осуществляющему проведение обзорной проверки качества выполнения задания, не стало известно о не решенных в ходе выполнения задания вопросах, которые могли бы привести его к выводу о том, что сформированные аудиторской группой значимые суждения и выводы являются ненадлежащими. |
| 2.35.65 | пункт 70 ФПСАД № 34 | В аудиторской организации должны быть установлены принципы и процедуры, связанные с системой контроля качества, обеспечивающие разумную уверенность в том, что они являются уместными, адекватными, эффективными и соблюдаются на практике. Эти принципы и процедуры должны включать текущий анализ и оценку системы контроля качества аудиторской организации, а также периодические выборочные инспекции завершенных заданий. |
| 2.35.66 | пункт 71 ФПСАД № 34 | Целью мониторинга соответствия принципов и процедур контроля качества является оценка:  а) соблюдения федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности и требований нормативных правовых актов Российской Федерации;  б) надлежащей организации и эффективного функционирования системы контроля качества;  в) надлежащего применения принципов и процедур контроля качества, в результате чего аудиторские заключения и иные отчеты, выдаваемые аудиторской организацией, соответствуют условиям конкретных заданий. |
| 2.35.67 | пункт 72 ФПСАД № 34 | В аудиторской организации ответственность за мониторинг должна быть возложена на руководящих сотрудников аудиторской организации или других лиц, обладающих достаточным опытом и полномочиями. Осуществляемый уполномоченными лицами мониторинг системы контроля качества охватывает вопросы ее организации и эффективности функционирования. |
| 2.35.68 | пункт 73 ФПСАД № 34 | Текущие рассмотрение и оценка системы контроля качества охватывают следующие вопросы:  а) анализ учета аудиторской организацией соответствующих изменений в федеральных правилах (стандартах) аудиторской деятельности и нормативных правовых актах Российской Федерации, касающихся принципов и процедур системы контроля качества, письменного подтверждения соблюдения принципов и процедур независимости, постоянного профессионального обучения, вопросов, связанных с принятием на обслуживание нового клиента или продолжением сотрудничества с уже существующим клиентом по конкретным заданиям;  б) выявление необходимости внесения изменений в систему контроля качества или ее улучшения;  в) доведение до сведения работников аудиторской организации недостатков, выявленных в системе контроля качества, как на уровне ее организации, так и соблюдения на практике ее принципов и процедур;  г) контроль со стороны уполномоченных лиц за своевременным внесением необходимых изменений в принципы и процедуры системы контроля качества аудиторской организации. |
| 2.35.69 | пункт 74 ФПСАД № 34 | Выборочная инспекция завершенных заданий, как правило, проводится на цикличной основе уполномоченными лицами, указанными в пункте 72 настоящего федерального правила (стандарта) аудиторской деятельности. Задания, выбранные для инспекции, включают по меньшей мере хотя бы по одному заданию каждого руководителя задания, выполненному в период цикла, который, как правило, составляет не более 3 лет. Организация инспекционного цикла, включая временные рамки выбора заданий, зависит от многих факторов, например, от:  а) масштабов деятельности аудиторской организации;  б) количества и территориального расположения подразделений аудиторской организации;  в) результатов процедур предыдущего мониторинга;  г) уровня полномочий, делегированных работникам и подразделениям аудиторской организации (например, отдельные подразделения могут быть уполномочены самостоятельно осуществлять инспекции или на это имеет право только центральный аппарат);  д) характера и сложности аудиторской практики и ее организации;  е) рисков, связанных с клиентами аудиторской организации и выполняемыми специальными заданиями. |
| 2.35.70 | пункт 75 ФПСАД № 34 | Процесс инспекции включает выбор отдельных заданий, часть из которых может быть выбрана без уведомления об этом выполнявших их аудиторских групп. Лица, осуществляющие инспекции, не должны участвовать как в выполнении самого задания, так и в обзорной проверке качества его выполнения. При определении объема инспекции аудиторская организация может также учитывать выводы, сделанные по результатам независимого внешнего контроля качества. Тем не менее, проведенный независимый контроль качества не может служить заменой внутренней программе мониторинга. |
| 2.35.70 | пункт 77 ФПСАД № 34 | Аудиторская организация должна оценивать последствия недостатков, выявленных в результате проведения мониторинга, и определять, являются ли они:  а) случаями, которые не обязательно указывают на то, что система контроля качества аудиторской организации не в состоянии обеспечить разумную уверенность в том, что аудиторская организация и ее работники осуществляют проведение аудита и оказание сопутствующих аудиту услуг в соответствии с федеральными [правилами](consultantplus://offline/ref=55512B1896EC538733176A0C13EC4D0CF8B7CBA467EDE6F0F26BD1D7D1C3E1C67E8634F390FD8322UAd9K) (стандартами) аудиторской деятельности и требованиями нормативных правовых актов Российской Федерации, а также в том, что аудиторские заключения и иные отчеты, выданные аудиторской организацией, соответствуют условиям конкретного задания;  б) систематическими, повторяющимися или иными значительными недостатками, требующими своевременного принятия соответствующих мер. |
| 2.35.71 | пункт 78 ФПСАД № 34 | Аудиторская организация должна сообщать о недостатках, выявленных по результатам мониторинга, а также о рекомендациях по их устранению руководителям аудитов и иных заданий, а также имеющим к этому отношение работникам. |
| 2.35.72 | пункт 79 ФПСАД № 34 | Результатом оценки аудиторской организацией каждого недостатка должны стать рекомендации в отношении одного или нескольких следующих аспектов:  а) принятие мер в отношении отдельного задания или конкретного работника;  б) сообщение выводов лицам, ответственным за непрерывное профессиональное обучение;  в) внесение изменений в принципы и процедуры контроля качества;  г) применение дисциплинарных мер воздействия в отношении лиц, не соблюдающих принципы и процедуры аудиторской организации, особенно в отношении тех, кто делает это систематически. |
| 2.35.73 | пункт 80 ФПСАД № 34 | Если результаты мониторинга указывают на несоответствие выданного аудиторского заключения или иного отчета условиям конкретного задания или на невыполнение некоторых процедур в ходе выполнения задания, то аудиторская организация должна решить, какие дальнейшие меры следует предпринять в соответствии с федеральными правилами (стандартами) аудиторской деятельности и требованиями нормативных правовых актов Российской Федерации. В этом случае следует также рассмотреть необходимость получения юридической консультации. |
| 2.35.74 | пункт 81 ФПСАД № 34 | Не реже одного раза в год аудиторская организация должна сообщать о результатах мониторинга системы контроля качества руководителям аудитов и иных заданий и другим руководящим сотрудникам аудиторской организации. Такое сообщение позволит аудиторской организации и этим лицам предпринять своевременные и нужные меры в соответствии с их ответственностью и полномочиями. Сообщаемая информация должна включать:  а) описание выполненных процедур мониторинга;  б) выводы, сделанные по результатам осуществленного мониторинга;  в) описание систематических, повторяющихся или иных значительных недостатков (если имелись), а также мер, предпринятых по их устранению. |
| 2.35.75 | пункт 82 ФПСАД № 34 | При сообщении о выявленных недостатках всем иным лицам, кроме руководителей аудитов и иных заданий и других руководящих сотрудников аудиторской организации, названия заданий обычно не упоминаются, за исключением случаев, когда это необходимо сделать для того, чтобы имеющие отношение к этим заданиям лица выполняли свои обязанности надлежащим образом. |
| 2.35.76 | пункт 83 ФПСАД № 34 | Некоторые аудиторские организации, которые являются участниками сетей или ассоциаций, могут выполнять процедуры мониторинга, частично или полностью соответствующие процедурам сетевого мониторинга. Если аудиторские организации являются участниками сети, требующей осуществления мониторинга в соответствии с общими для сети принципами и процедурами, а также настоящим федеральным правилом (стандартом) аудиторской деятельности, и полагаются на такую систему мониторинга, то:  а) сеть должна не реже одного раза в год предоставлять всю информацию об объеме, временных рамках и результатах мониторинга соответствующим лицам сетевых организаций;  б) сеть должна своевременно сообщать о выявленных недостатках системы контроля качества соответствующим лицам сетевых организаций для того, чтобы соответствующие меры могли быть приняты;  в) руководители заданий сетевых организаций могут полагаться на результаты сетевого мониторинга, пока аудиторская организация или сеть не порекомендует иное. |
| 2.35.77 | пункт 84 ФПСАД № 34 | При документальном оформлении мониторинга:  а) должны быть описаны процедуры мониторинга, включая процедуру выбора заданий для инспекции;  б) фиксируются оценки соблюдения федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности и требований нормативных правовых актов Российской Федерации, надлежащей организации и эффективности функционирования системы контроля качества и надлежащего применения принципов и процедур контроля качества, в результате чего аудиторская организация выдает аудиторские заключения или иные отчеты, соответствующие условиям конкретных заданий;  в) должны быть описаны выявленные недостатки, дана оценка их последствий и сформулированы основания для принятия дальнейших мер. |
| 2.35.78 | пункт 85 ФПСАД № 34 | В аудиторской организации должны быть установлены принципы и процедуры, обеспечивающие разумную уверенность в том, что надлежащим образом осуществляется работа:  а) с жалобами и претензиями относительно того, что работа, выполненная аудиторской организацией, не соответствует федеральным правилам (стандартам) аудиторской деятельности и требованиям нормативных правовых актов Российской Федерации;  б) с претензиями относительно несоблюдения процедур контроля качества работы аудиторской организации. |
| 2.35.79 | пункт 87 ФПСАД № 34 | В аудиторской организации должен быть установлен определенный порядок (как часть системы процедур контроля качества), в соответствии с которым работники аудиторской организации могли бы передавать свои жалобы или претензии без опасений быть наказанными. |
| 2.35.80 | пункт 88 ФПСАД № 34 | В аудиторской организации такие жалобы и претензии должны быть расследованы в соответствии с установленными процедурами. Расследование должен проводить опытный руководящий сотрудник аудиторской организации, обладающий соответствующим опытом и знаниями и не участвующий в выполнении задания. При расследовании может потребоваться консультация юриста. Небольшие аудиторские организации и индивидуальные аудиторы могут для проведения расследования воспользоваться услугами сторонних компетентных лиц или другой аудиторской организации. Жалобы и претензии, а также ответные действия аудиторской организации должны быть документально оформлены. |
| 2.35.81 | пункт 89 ФПСАД № 34 | Если по результатам расследования будут выявлены недостатки в организации и функционировании системы контроля качества услуг аудиторской организации или случаи несоблюдения отдельными лицами принципов и процедур системы контроля качества услуг аудиторской организации, аудиторская организация должна предпринять соответствующие меры, указанные в [пункте 79](consultantplus://offline/ref=028B4B3B93F68A33962BF6E605DFD055B0A5E78C35F492FA4E6461B10D48D9B3A048CB515807520EFAx3K) настоящего федерального правила (стандарта) аудиторской деятельности. |
| 2.35.82 | пункт 90 ФПСАД № 34 | В аудиторской организации должны быть установлены принципы и процедуры, требующие надлежащего документирования, обеспечивающего уверенность в том, что каждый элемент системы контроля качества функционирует надлежащим образом. |
| 2.35.83 | пункт 91 ФПСАД № 34 | Порядок документирования определяется аудиторской организацией самостоятельно. Например, крупные аудиторские организации используют электронные базы данных для документирования подтверждения независимости, оценки выполнения задания и результатов мониторинга. Небольшие аудиторские организации и индивидуальные аудиторы могут использовать менее формальные способы - записи, осуществляемые вручную, вопросники и иные формы. |
| 2.35.84 | пункт 92 ФПСАД № 34 | При определении формы и содержания документов, свидетельствующих о функционировании системы контроля качества, должны рассматриваться следующие факторы:  а) масштабы деятельности аудиторской организации и количество ее подразделений;  б) уровни полномочий, делегированных работникам и подразделениям аудиторской организации;  в) характер и сложности аудиторской практики и ее организации. |
| 2.35.85 | пункт 93 ФПСАД № 34 | Аудиторская организация должна хранить документы, свидетельствующие о функционировании системы контроля качества, в течение времени, достаточного для того, чтобы лица, осуществляющие мониторинг, могли оценивать соблюдение принципов и процедур контроля качества услуг аудиторской организации, или в течение более длительного срока, если этого требуют нормативные правовые акты Российской Федерации. |
| 1. **Нарушения Кодекса профессиональной этики аудиторов** | | |
|  | пункт 1.5 Кодекса профессиональной этики аудиторов | Аудитор должен соблюдать следующие основные принципы этики:  а) честность;  б) объективность;  в) профессиональная компетентность и должная тщательность;  г) конфиденциальность;  д) профессиональное поведение. |
|  | пункт 1.6 Кодекса профессиональной этики аудиторов | Обстоятельства работы аудитора могут создавать угрозы нарушения основных принципов этики. Однако описать все случаи возникновения угроз нарушения основных принципов этики и определить все уместные ответные действия невозможно. Кроме того, характер заданий может различаться, и, следовательно, могут возникать различные угрозы, для предотвращения которых могут требоваться различные меры предосторожности. Поэтому настоящий Кодекс устанавливает концептуальный подход к соблюдению основных принципов этики.  Концептуальный подход к соблюдению основных принципов этики заключается в следующем: аудитор должен идентифицировать угрозы нарушения основных принципов этики, оценивать их и предпринимать ответные действия в отношении таких угроз.  Концептуальный подход к соблюдению основных принципов этики способствует соблюдению аудитором требований настоящего Кодекса и осуществлению деятельности аудитора в общественных интересах. Он применим в любых обстоятельствах, которые могут создавать угрозы нарушения основных принципов этики, и способен предостеречь аудитора от ошибки признать ту или иную ситуацию приемлемой только потому, что она прямо не определена настоящим Кодексом как недопустимая. |
|  | пункт 1.7 Кодекса профессиональной этики аудиторов | В случаях, когда аудитор обнаруживает угрозы нарушения основных принципов этики и, оценив их, принимает решение, что они превышают допустимый уровень, он должен определить, существуют ли уместные меры предосторожности и возможно ли предпринять их для устранения угроз или сведения их до приемлемого уровня. Выполняя такие действия, аудитор должен руководствоваться своим профессиональным суждением, анализируя, могло бы разумное и хорошо информированное третье лицо, взвесив конкретные факты и обстоятельства, известные аудитору в момент принятия решения, считать, что угрозы будут устранены или сведены до приемлемого уровня после принятия мер предосторожности, и соблюдение основных принципов этики не подвергается опасности. |
|  | пункт 1.8 Кодекса профессиональной этики аудиторов | Аудитор должен оценивать любые угрозы нарушения основных принципов этики в случаях, когда ему становится известно (или он предполагает) об обстоятельствах или взаимоотношениях, которые могут создать такие угрозы. |
|  | пункт 1.9 Кодекса профессиональной этики аудиторов | При оценке значимости угрозы аудитор должен принимать во внимание качественные и количественные факторы. Применяя концептуальный подход к соблюдению основных принципов этики, аудитор может столкнуться с ситуациями, когда угрозы не могут быть устранены или сведены до приемлемого уровня, либо угроза слишком значима, либо надлежащие меры предосторожности по какой-либо причине неприменимы. В случае, когда аудитор не может предпринять надлежащие меры предосторожности, он должен отказаться от предоставления запрашиваемых у него профессиональных услуг или прекратить их предоставление, или в случае необходимости отказаться от выполнения задания (договора). |
|  | пункт 1.10 Кодекса профессиональной этики аудиторов | Меры предосторожности, которые следует предпринимать аудитору в случае обнаружения им нарушения положений Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций (далее - Правил независимости), содержатся в Правилах независимости. В случае выявления аудитором нарушения какого-либо из положений настоящего Кодекса, он обязан оценить значимость нарушения и степень его влияния на возможность соблюдения основных принципов. При этом аудитор должен оперативно предпринять все возможные меры, направленные на устранение последствий такого нарушения. Также аудитор должен определить, следует ли ему информировать о таком нарушении, например, лиц, которых, возможно, оно касается, саморегулируемую организацию аудиторов, членом которой является аудиторская организация, или уполномоченные государственные органы. |
|  | пункт 1.18 Кодекса профессиональной этики аудиторов | Приступая к формальному или неформальному процессу разрешения этического конфликта, аудитор в качестве части такого процесса должен самостоятельно или совместно с другими лицами рассмотреть:  а) уместные факты;  б) имеющиеся этические проблемы;  в) основные принципы этики, имеющие отношение к проблеме;  г) установленные внутренние процедуры;  д) альтернативные действия.  Рассмотрев указанные факторы, аудитор должен определить соответствующий образ действий, совместимый с основными принципами этики, взвесив последствия каждого возможного образа действий. В случае, если проблема остается неразрешенной, аудитор должен проконсультироваться с соответствующими лицами в аудиторской организации с целью получения помощи для разрешения этического конфликта. |
|  | пункт 1.19 Кодекса профессиональной этики аудиторов | В случаях, когда обстоятельства приводят к этическому конфликту с клиентом или такой конфликт возник внутри клиента, аудитор должен определить, следует ли ему обратиться за консультацией к представителям собственника данного клиента (например, к совету директоров или в комитет по аудиту).  В целях Кодекса представителями собственника считаются лицо(а) или организация(и) (например, учреждения, выполняющие функции доверенного лица), которые осуществляют надзор за стратегическим руководством организации и в обязанности которых входят вопросы, касающиеся подотчетности организации. Это включает надзор за процессом подготовки бухгалтерской (финансовой) отчетности. Применительно к некоторым организациям в частном или государственном секторе представители собственника могут включать сотрудников из состава руководства, например, исполнительных членов в составе наблюдательного или иного органа управления организации, а также собственников, одновременно выполняющих функции руководителей.  В случае сообщения аудитором информации представителям собственника в соответствии с положениями Кодекса и Правил независимости, аудитор должен, с учетом характера и значимости конкретных обстоятельств и вопроса, информация о которых должна быть сообщена, определить надлежащих лиц в структуре управления организации, к которым следует обратиться с информацией. Если аудитор сообщает информацию какой-либо группе представителей собственника, например, комитету по аудиту или отдельному лицу, то аудитор должен определить, есть ли также необходимость сообщить указанную информацию всем представителям собственника, чтобы обеспечить для них адекватный уровень информирования.  В некоторых случаях лица, отвечающие за корпоративное управление, одновременно являются руководством организации, например, в случае небольшого бизнеса, где единственный собственник одновременно выполняет функции руководителя. В таких случаях, если ситуации обсуждаются с руководством и эти же лица отвечают за корпоративное управление, нет необходимости повторно обсуждать данные ситуации с одними и теми же лицами. Вместе с тем, аудитор или аудиторская организация должны убедиться в том, что взаимодействие с лицами, отвечающими за руководство, обеспечивает достаточную информацию для всех лиц, с которыми аудитор или аудиторская организация взаимодействовали бы, если бы указанные лица отвечали бы за корпоративное управление. |
|  | пункт 1.22 Кодекса профессиональной этики аудиторов | В случаях, когда все уместные возможности исчерпаны, а этический конфликт остается неразрешенным, аудитор должен, если это не запрещено нормативными правовыми актами, отказаться быть ассоциированным с предметом, ставшим причиной этого конфликта. Аудитор должен решить, следует ли в конкретных обстоятельствах выйти из состава аудиторской группы, или полностью отказаться от выполнения задания (договора) и покинуть аудиторскую организацию. |
|  | пункт 1.23 Кодекса профессиональной этики аудиторов | Аудитор должен действовать открыто и честно во всех профессиональных и деловых отношениях. Принцип честности также предполагает справедливое ведение дел и правдивость. |
|  | пункт 1.24 Кодекса профессиональной этики аудиторов | Аудитор не должен намеренно быть связан с отчетностью, документами, сообщениями или иной информацией, если есть основания полагать, что:  а) указанная информация содержит в существенном отношении неверные или вводящие в заблуждение утверждения;  б) указанная информация содержит утверждения или данные, подготовленные небрежно;  в) в указанной информации пропущены или искажены необходимые данные там, где пропуски или искажения могут вводить в заблуждение.  В случаях, когда аудитору становится известно, что существует такая связь с указанной информацией, он должен принять меры для устранения этой связи. |
|  | пункт 1.26 Кодекса профессиональной этики аудиторов | Аудитор не должен допускать, чтобы предвзятость, конфликт интересов либо другие лица влияли на объективность его профессиональных суждений. |
|  | пункт 1.27 Кодекса профессиональной этики аудитора | Аудитор может оказаться в ситуации, которая может навредить его объективности. Аудитору следует избегать отношений, которые могут исказить или повлиять на его профессиональные суждения. |
|  | пункт 1.28 Кодекса профессиональной этики аудиторов | Соблюдение принципа профессиональной компетентности и должной тщательности обязывает аудитора:  а) постоянно поддерживать знания и навыки на уровне, обеспечивающем предоставление клиентам или аудиторской организации, в которой он работает, квалифицированных профессиональных услуг, основанных на новейших достижениях практики и законодательстве;  б) действовать добросовестно в соответствии с применимыми профессиональными стандартами при оказании профессиональных услуг. |
|  | пункт 1.29 Кодекса профессиональной этики аудиторов | Квалифицированная профессиональная услуга предполагает наличие обоснованного суждения по применению профессиональных знаний и навыков в процессе предоставления такой услуги. Профессиональная компетентность обеспечивается в два этапа:  а) достижение должного уровня профессиональной компетентности;  б) поддержание должного уровня профессиональной компетентности. |
|  | пункт 1.30 Кодекса профессиональной этики аудиторов | Поддержание должного уровня профессиональной компетентности требует постоянной осведомленности и понимания соответствующих технических, профессиональных и отраслевых достижений. Постоянное повышение профессиональной квалификации развивает и поддерживает способности, позволяющие аудитору компетентно работать в профессиональной среде. |
|  | пункт 1.31 Кодекса профессиональной этики аудиторов | Под добросовестностью понимается обязанность аудитора действовать в соответствии с требованиями задания (договора), внимательно, тщательно и своевременно. |
|  | пункт 1.32 Кодекса профессиональной этики аудиторов | Аудитор должен предпринимать разумные меры для того, чтобы лица, работающие под его началом в профессиональном качестве, имели надлежащую подготовку и должное руководство. |
|  | пункт 1.33 Кодекса профессиональной аудиторов | В случаях, когда это уместно, аудитор должен ставить клиентов, аудиторские организации или иных пользователей профессиональных услуг в известность об ограничениях, присущих этим услугам. |
|  | пункт 1.34 Кодекса профессиональной этики аудиторов | Соблюдение принципа конфиденциальности обязывает аудитора:  а) обеспечить конфиденциальность информации, полученной в результате профессиональных или деловых отношений, и не раскрывать эту информацию третьим лицам, не обладающим надлежащими и конкретными полномочиями, за исключением случаев, когда аудитор имеет законное или профессиональное право либо обязанность раскрыть такую информацию;  б) не использовать конфиденциальную информацию, полученную в результате профессиональных или деловых отношений, для получения им или третьими лицами каких-либо преимуществ. |
|  | пункт 1.35 Кодекса профессиональной этики аудиторов | Аудитор должен соблюдать конфиденциальность вне профессиональной среды, помня об опасности непреднамеренного разглашения информации лицам, с которыми он находится в тесных деловых отношениях или близком родстве. |
|  | пункт 1.36 Кодекса профессиональной этики аудиторов | Аудитор должен соблюдать конфиденциальность информации, раскрытой ему потенциальным клиентом или аудиторской организацией. |
|  | пункт 1.37 Кодекса профессиональной этики аудиторов | Аудитор должен соблюдать конфиденциальность информации внутри аудиторской организации. |
|  | пункт 1.38 Кодекса профессиональной этики аудиторов | Аудитор должен предпринять разумные меры, чтобы лица, работающие под его началом в профессиональном качестве, и лица, от которых он получает консультации или помощь, с должным уважением относились к его обязанности соблюдать конфиденциальность информации. |
|  | пункт 1.39 Кодекса профессиональной этики аудиторов | Необходимость соблюдать конфиденциальность сохраняется после окончания отношений между аудитором и клиентом или аудиторской организацией. Меняя место работы, или приступая к работе с новым клиентом, аудитор имеет право использовать предыдущий опыт. Однако аудитор не должен использовать или раскрывать конфиденциальную информацию, собранную или полученную ранее в результате профессиональных или деловых отношений. |
|  | пункт 1.40 Кодекса профессиональной этики аудиторов | В качестве основного принципа конфиденциальность служит общественным интересам, поскольку она способствует свободной передаче информации аудитору от клиента или аудиторской организации.  Вместе с тем, в следующих обстоятельствах от аудитора требуется или может потребоваться раскрытие конфиденциальной информации, либо такое раскрытие может быть уместным:  а) раскрытие разрешено законодательством и (или) санкционировано клиентом;  б) раскрытие требуется законодательством, например:  - при подготовке документов или представлении доказательств в ходе судебного разбирательства;  - при сообщении уполномоченным государственным органам ставших известными аудитору фактов нарушения законодательства;  в) раскрытие является профессиональной обязанностью или правом (если это не запрещено законодательством):  - при внешней проверке качества работы, проводимой саморегулируемой организацией аудиторов, членом которой является аудитор, или уполномоченным федеральным органом по контролю;  - при ответе на запрос (или в ходе расследования) саморегулируемой организации аудиторов, членом которой является аудитор, или уполномоченного государственного органа;  - при защите аудитором своих профессиональных интересов в ходе судебного разбирательства;  - при соблюдении технических и профессиональных стандартов, включая этические требования. |
|  | пункт 1.41 Кодекса профессиональной этики аудиторов | При принятии решения о возможности раскрытия конфиденциальной информации аудитор должен учитывать:  а) будет ли нанесен ущерб интересам какой-либо из сторон, включая третьи стороны, интересы которых также могут быть затронуты, при наличии разрешения клиента или аудиторской организации на раскрытие информации;  б) является ли соответствующая информация достаточно известной и в разумной степени обоснованной. В ситуации, когда имеют место неподтвержденные факты, неполная информация либо необоснованные выводы, должно быть использовано профессиональное суждение для определения, в каком виде раскрывать информацию (если ее необходимо раскрывать);  в) характер предполагаемого сообщения и стороны, которым планируется передача информации;  г) являются ли стороны, которым планируется передача информации, надлежащими получателями информации. |
|  | пункт 1.42 Кодекса профессиональной этики аудиторов | Соблюдение принципа профессионального поведения обязывает аудитора исполнять требования применимых нормативных правовых актов и избегать поведения, о котором аудитор знает или должен знать, что оно может дискредитировать аудиторскую профессию, или которое разумное и хорошо информированное стороннее лицо, взвесив все конкретные факты и обстоятельства, известные аудитору, вероятнее всего сочло бы негативно влияющими на репутацию аудитора. |
|  | пункт 1.43 Кодекса профессиональной этики аудиторов | При предложении и продвижении своей кандидатуры и услуг аудитор не должен дискредитировать профессию. Аудитор должен быть честным, правдивым и не должен:  а) делать заявления, преувеличивающие уровень услуг, которые он может предоставить, свою квалификацию и приобретенный опыт;  б) давать пренебрежительные отзывы о работе других аудиторов или проводить необоснованные сравнения своей работы с работой других аудиторов. |
|  | пункт 2.1 Кодекса профессиональной этики аудиторов | Настоящий раздел не описывает всех обстоятельств и взаимоотношений, которые могут встретиться аудитору, и которые могут создать угрозы нарушения основных принципов этики. В связи с этим аудитор должен сам внимательно анализировать такие обстоятельства и взаимоотношения. |
|  | пункт 2.2 Кодекса профессиональной этики аудиторов | Аудитор не должен участвовать в деятельности, которая оказывает или может оказать негативное влияние на его честность, объективность и репутацию аудиторской профессии и в результате стать несовместимой с основными принципами этики. |
|  | пункт 2.9 Кодекс профессиональной этики аудиторов | Аудитор должен основываться на собственном суждении для того, чтобы принять решение, как наилучшим образом предотвратить угрозы, превышающие приемлемый уровень, путем принятия мер для устранения угрозы или сведения ее до приемлемого уровня, либо путем прекращения выполнения задания или отказа от такого задания на этапе его принятия.  Основываясь на собственном суждении, аудитор должен определить, заключило бы разумное и хорошо информированное третье лицо, взвесив все конкретные факты и обстоятельства, известные аудитору в момент принятия решения, что угрозы могут быть устранены или сведены до приемлемого уровня путем принятия мер предосторожности, и что соблюдение основных принципов этики не подвергается опасности. Данное решение зависит от значимости угрозы, характера задания и структуры аудиторской организации. |
|  | пункт 2.10 Кодекса профессиональной этики аудиторов | Меры предосторожности, обусловленные рабочей средой, различаются в зависимости от конкретных обстоятельств. Они включают общие внутрифирменные меры предосторожности и меры предосторожности, относящиеся к конкретному заданию. |
|  | пункт 2.11 Кодекса профессиональной этики аудиторов | Общие внутрифирменные меры предосторожности могут включать:  а) стиль руководства аудиторской организацией, при котором подчеркивается важность соблюдения основных принципов этики;  б) стиль руководства аудиторской организацией, при котором подразумевается, что участники группы, выполняющей задание, обеспечивающее уверенность, действуют в общественных интересах;  в) правила и процедуры осуществления контроля и мониторинга качества выполнения заданий;  г) документально зафиксированные правила, предусматривающие необходимость выявления угроз нарушения основных принципов этики, оценку их значимости и применение мер предосторожности для их устранения или сведения до приемлемого уровня, или в случаях, когда надлежащие меры предосторожности не могут быть предприняты или их вообще не существует, прекращение выполнения задания или отказ от такого задания на этапе его принятия;  д) документально зафиксированные внутренние правила и процедуры, требующие соблюдения основных принципов этики;  е) правила и процедуры, позволяющие идентифицировать интересы и отношения между аудиторской организацией или участниками группы, выполняющей задание, и клиентами;  ж) правила и процедуры контроля зависимости доходов аудиторской организации от поступлений от одного клиента и при необходимости сокращение такой зависимости;  з) привлечение других руководителей и групп для выполнения заданий, не обеспечивающих уверенность, для аудируемого лица;  и) правила и процедуры, запрещающие лицам, не являющимся участниками группы, выполняющей задание, ненадлежащим образом влиять на результаты задания;  к) своевременное доведение информации о правилах и процедурах аудиторской организации и изменениях в них до сведения всех руководителей заданий и профессиональных работников, и надлежащая организация обучения этим правилам и процедурам;  л) назначение ответственного лица за должное функционирование системы внутреннего контроля качества из числа руководителей аудиторской организации;  м) информирование всех руководителей и работников аудиторской организации обо всех аудируемых лицах и связанных с ними сторонах, независимость по отношению к которым все руководители и работники должны соблюдать;  н) дисциплинарный механизм, стимулирующий соблюдение правил и процедур аудиторской организации;  о) официально объявленные правила и процедуры, стимулирующие и уполномочивающие работников сообщать руководству аудиторской организации о любых проблемах, связанных с соблюдением основных принципов этики. |
|  | пункт 2.15 Кодекса профессиональной этики аудиторов | Прежде чем установить отношения с новым клиентом, аудитор должен рассмотреть вопрос, может ли выбор этого клиента привести к возникновению угроз нарушения основных принципов этики. Потенциальная угроза честности или профессиональному поведению может, например, возникнуть в связи с ситуациями, относящимися к клиенту (его собственникам, руководству или деятельности), которые, если бы были известны, могли бы представлять угрозы соблюдения основных принципов. К их числу относятся, например, ситуации участия клиента в незаконной деятельности (такой как легализация (отмывание) доходов, полученных преступным путем), нечестность, сомнительная практика составления бухгалтерской (финансовой) отчетности. |
|  | пункт 2.17 Кодекса профессиональной этики аудитора | Аудитор должен оценить значимость любых угроз нарушения основных принципов этики и по мере необходимости предпринять меры предосторожности для их устранения или сведения их до приемлемого уровня. Такими мерами предосторожности могут быть:  - понимание деятельности клиента, получение информации о собственниках, руководителях и лицах, ответственных за административную и коммерческую деятельность клиента;  - получение от клиента гарантированных заверений по урегулированию спорных ситуаций, например, посредством совершенствования практики корпоративного управления или системы внутреннего контроля. |
|  | пункт 2.18 Кодекса профессиональной этики аудиторов | В случае если угрозы не могут быть сведены до приемлемого уровня путем принятия соответствующих мер предосторожности, аудитор должен отказаться вступать в отношения с клиентом. |
|  | пункт 2.19 Кодекса профессиональной этики аудиторов | Потенциальные угрозы соблюдения основных принципов, которые вынудили бы аудитора отказаться от задания, если бы соответствующая информация была доступна ранее, могут возникнуть после принятия клиента на обслуживание. В данной связи аудитор должен периодически пересматривать приемлемость возобновления заданий с данным клиентом. Например, угроза для соблюдения основных принципов может возникнуть в результате неэтичного поведения клиента, такого как манипуляция показателями прибыли или балансовых оценок. Если аудитор выявляет угрозу соблюдения основных принципов, то он должен оценить значимость таких угроз и принять меры предосторожности в случаях, когда необходимо устранить угрозу или снизить ее до приемлемого уровня. Если снизить угрозу до приемлемого уровня не представляется возможным, то аудитор должен рассмотреть возможность прекращения взаимодействия с клиентом, если такое прекращение не запрещено требованиями нормативных правовых актов. |
|  | пункт 2.20 Кодекса профессиональной этики аудиторов | Принцип профессиональной компетентности и должной тщательности обязывает аудитора предоставлять только такие услуги, которые соответствуют его компетентности. Прежде чем принять конкретное задание от клиента, аудитор должен рассмотреть вопрос о том, не приведет ли принятие задания к возникновению угроз нарушения основных принципов. Например, угроза личной заинтересованности в отношении соблюдения принципа профессиональной компетентности и должной тщательности может возникнуть в случае, когда группа, выполняющая задание, не обладает компетентностью, необходимой для выполнения задания на должном уровне. |
|  | пункт 2.21 Кодекса профессиональной этики аудиторов | Аудитор должен оценить значимость любых угроз нарушения основных принципов этики и по мере необходимости предпринять меры предосторожности для их устранения или сведения их до приемлемого уровня. Такими мерами предосторожности могут быть:  а) правильное понимание характера деятельности клиента, сложности совершаемых им операций, конкретных требований задания, цели, характера и объема работы, подлежащей выполнению;  б) знание соответствующей отрасли экономической деятельности или предмета задания;  в) наличие опыта в рамках соответствующих юридических требований или требований к составлению бухгалтерской (финансовой) отчетности;  г) привлечение достаточного количества работников, обладающих необходимой квалификацией;  д) использование при необходимости работы экспертов;  е) договоренность о реальном сроке выполнения задания;  ж) соблюдение правил и процедур контроля качества, способных в разумных пределах гарантировать, что конкретное задание принимается только тогда, когда оно может быть квалифицированно выполнено. |
|  | пункт 2.22 Кодекса профессиональной этики аудиторов | В случаях, когда аудитор намеревается полагаться на совет или работу эксперта, он должен оценить, насколько обосновано его доверие к такому совету или работе. Аудитор должен учесть такие факторы, как репутация эксперта, его опыт, имеющиеся в распоряжении ресурсы и соответствующие профессиональные и этические правила или стандарты. Такую информацию можно получить в результате предыдущей работы с этим экспертом или от третьих лиц. |
|  | пункт 2.23 Кодекса профессиональной этики аудиторов | Аудитор должен оценить значимость любых угроз нарушения основных принципов этики. По мере необходимости аудитор должен предпринять меры предосторожности для устранения любых угроз нарушения основных принципов этики или сведения их до приемлемого уровня. Такими мерами предосторожности могут быть:  а) при ответе на предложение (выставить свою кандидатуру) следует указать на необходимость контакта с действующим аудитором или с предшествующим аудитором с целью выяснения того, существуют ли профессиональные или иные причины для отклонения задания;  б) обращение к предшествующему аудитору с просьбой предоставить известную ему информацию обо всех фактах и обстоятельствах, о которых, по его мнению, должен быть осведомлен последующий аудитор до решения вопроса о принятии задания. Например, явные причины смены аудитора могут не в полной мере отражать все факты и могут указывать на разногласия с предшествующим аудитором, способные повлиять на решение о принятии задания;  в) получение необходимой информации из других источников. |
|  | пункт 2.25 Кодекса профессиональной этики аудиторов | Аудитор может получить предложение выполнить работу, дополняющую или сопровождающую работу, выполняемую действующим аудитором. В такой ситуации может возникнуть угроза нарушения принципа профессиональной компетентности и должной тщательности (например, вследствие недостатка или неполноты информации). Аудитором должна быть оценена значимость такой угрозы и приняты меры предосторожности для устранения или сведения ее до приемлемого уровня. Примером такой меры предосторожности является извещение действующего аудитора о предложенной работе, что дает возможность действующему аудитору предоставить уместную информацию, необходимую для надлежащего выполнения работы. |
|  | пункт 2.26 Кодекса профессиональной этики аудиторов | Действующий или предшествующий аудитор должен соблюдать конфиденциальность. Степень, в которой аудитор может и должен обсуждать состояние дел клиента с предполагаемым аудитором, зависит от характера задания, а также от:  а) наличия на то разрешения клиента;  б) относящихся к такому контакту и раскрытию информации юридических или этических требований. |
|  | пункт 2.27 Кодекса профессиональной этики аудиторов | При обычных обстоятельствах, чтобы начать обсуждение с действующим или предшествующим аудитором, предполагаемый аудитор должен получить разрешение клиента, как правило, в письменном виде. При получении такого разрешения действующий или предшествующий аудитор должен соблюдать все юридические и иные правила, распространяющиеся на подобные случаи. Информация, которую предоставляет действующий или предшествующий аудитор, должна быть честной и недвусмысленной. В случае если контакт с действующим или предшествующим аудитором невозможен, то предполагаемый аудитор должен стараться получить информацию о возможных угрозах другими средствами, например, у третьей стороны или путем наведения справок о руководителях клиента или лицах, отвечающих за корпоративное управление. |
|  | пункт 2.28 Кодекса профессиональной этики аудиторов | В случае проведения аудита бухгалтерской (финансовой) отчетности аудитор должен обратиться к предшествующему аудитору с просьбой предоставить известную ему информацию обо всех фактах и обстоятельствах, о которых, по его мнению, должен быть осведомлен последующий аудитор до решения вопроса о принятии задания. Кроме обстоятельств, связанных с выявленным несоблюдением нормативных правовых актов или подозрениями в их несоблюдении, перечисленных в пункте 2.88:  а) если клиент соглашается на раскрытие предшествующим аудитором подобных фактов и информации, то предшествующий аудитор должен предоставить такие сведения честно и однозначно;  б) если клиент не предоставляет или отказывается предоставить предшествующему аудитору разрешение на обсуждение дел клиента с предполагаемым аудитором, то предшествующий аудитор должен сообщить об этом факте своему предполагаемому преемнику, который должен при решении вопроса о принятии назначения тщательно рассмотреть факт непредоставления разрешения или отказа от предоставления разрешения. |
|  | пункт 2.29 Кодекса профессиональной этики аудиторов | Аудитор должен не допускать, чтобы конфликт интересов мог бы скомпрометировать его профессиональное суждение.  В случаях, когда целью профессиональной услуги является выражение уверенности, соблюдение одного из основных принципов этики - объективности требует независимости аудитора от клиентов, которым предоставляется такая услуга, в соответствии с применимыми положениями Правил независимости. |
|  | пункт 2.30 Кодекса профессиональной этики аудиторов | Примерами обстоятельств, при которых могут возникнуть конфликт интересов, являются, в частности:  а) предоставление консультационной услуги по сопровождению сделки клиента, планирующего приобрести аудируемое лицо, в отношении которого в ходе аудита аудиторская организация получила конфиденциальную информацию, важную для такой сделки;  б) одновременное консультирование двух клиентов, которые являются прямыми конкурентами в сделке по покупке одной и той же компании, когда консультация аудиторской организации может повлиять на конкурентные позиции этих клиентов;  в) оказание услуг покупателю и продавцу, которые являются сторонами одной и той же сделки;  г) оказание услуг по оценке стоимости активов двум сторонам, которые по отношению к таким активам являются противоборствующими сторонами;  д) представление интересов двух клиентов по одному и тому же вопросу, при том, что между этими клиентами существует правовой спор, например, они находятся в состоянии прекращения отношений или ликвидации партнерства;  е) выражение аудиторской организацией уверенности в предоставляемом лицензиару заключении в отношении роялти по лицензионному соглашению с одновременным консультированием лицензиата в отношении правильности расчета причитающихся к уплате сумм роялти;  ж) рекомендация клиенту инвестировать в компанию, в которой, например, супруг(а) аудитора, имеет финансовую заинтересованность;  з) предоставление клиенту стратегически важной консультации в отношении его конкурентоспособности при наличии совместного предприятия с его основным конкурентом или иной заинтересованности в нем;  и) консультирование клиента по вопросам приобретения компании, в приобретении которой заинтересована и сама аудиторская организация;  к) консультирование клиента по вопросам покупки продукта или услуги при наличии соглашения о лицензионных платежах или договора комиссии с одним из потенциальных поставщиков такого продукта или услуги. |
|  | пункт 2.31 Кодекса профессиональной этики аудиторов | При определении и оценке заинтересованности и взаимоотношений, которые могли бы привести к возникновению конфликта интересов и принятию мер предосторожности (при необходимости) в целях устранения или сведения угрозы нарушения основных принципов этики до приемлемого уровня, аудитор должен, основываясь на профессиональном суждении, определить, заключило бы разумное и хорошо информированное третье лицо, взвесив все конкретные факты и обстоятельства, известные аудитору в момент принятия решения, что соблюдение основных принципов этики не подвергается опасности. |
|  | пункт 2.32 Кодекса профессиональной этики аудиторов | Предпринимая меры предосторожности в отношении конфликтов интересов, аудитор должен также тщательно соблюдать конфиденциальность, например, в случаях раскрытия или распространения информации внутри аудиторской организации или сети, или в случае обращения за консультацией к третьим сторонам. |
|  | пункт 2.33 Кодекса профессиональной этики аудиторов | В случае, когда угроза, создаваемая конфликтом интересов, превышает приемлемый уровень, аудитор должен принять меры предосторожности для устранения угрозы или сведения ее до приемлемого уровня. Если меры предосторожности не могут свести угрозу до приемлемого уровня, аудитор должен отказаться от предоставления или прекратить предоставление профессиональных услуг, которые могут привести к конфликту интересов, либо он должен устранить заинтересованность или прекратить взаимоотношения, чтобы устранить угрозу или свести ее до приемлемого уровня. |
|  | пункт 2.34 Кодекса профессиональной этики аудиторов | Прежде чем принять на обслуживание нового клиента или задание или установить деловые взаимоотношения аудитор должен предпринять разумные действия по выявлению обстоятельств, которые могли бы привести к конфликту интересов, в том числе установить:  а) характер соответствующих взаимоотношений и заинтересованности участвующих сторон;  б) характер услуги и ее влияние на участвующие стороны.  По мере выполнения задания характер услуг, заинтересованность и взаимоотношения могут претерпевать изменения. В особенности это касается случаев, когда к аудитору обращаются с просьбой выполнить задание в ситуации, которая в дальнейшем может привести к противоборству сторон даже если стороны, привлекающие аудитора, изначально не имели каких-либо разногласий. Аудитор должен тщательно отслеживать подобные изменения, с тем, чтобы выявлять обстоятельства, которые могли бы привести к возникновению конфликта интересов. |
|  | пункт 2.34.3 Кодекса профессиональной этики аудиторов | В случае выявления конфликта интересов аудитор должен оценить:  а) значимость соответствующих заинтересованностей или взаимоотношений,  б) значимость угроз, возникающих в связи с оказанием профессиональной услуги или услуг. В целом, чем очевидней прямая взаимосвязь между профессиональной услугой и вопросом, по которому интересы сторон противоречат друг другу, тем более значимой будет угроза объективности и нарушения иных основных принципов этики. |
|  | пункт 2.34.4 Кодекса профессиональной этики аудиторов | Аудитор должен принимать меры предосторожности (при необходимости) с целью устранения угроз нарушения основных принципов этики, создаваемых конфликтом интересов, или сведения их до приемлемого уровня. Примерами мер предосторожности являются, в частности:  а) применение процедур, призванных не допустить несанкционированное раскрытие конфиденциальной информации в процессе предоставления профессиональных услуг по конкретному вопросу двум или более клиентам, интересы которых по этому вопросу противоречат друг другу. Это может включать:  - привлечение разных групп к выполнению заданий, которым даны четкие инструкции (принципы и процедуры) в части соблюдения конфиденциальности;  - создание внутри аудиторской организации подразделений профессиональной практики, которые бы имели раздельное месторасположение, что могло бы предотвратить передачу конфиденциальной клиентской информации от одного подразделения другому в пределах аудиторской организации;  - установление принципов и процедур, призванных ограничить доступ к клиентским файлам, использование соглашений о конфиденциальности, подписываемых работниками аудиторской организации, и/или раздельное (физически или в электронном виде) хранение конфиденциальной информации;  б) регулярная проверка того, применяются ли соответствующие меры предосторожности, лицом из состава руководства аудиторской организации, не участвующим в выполнении задания или заданий для клиента;  в) привлечение лица, не участвующего в предоставлении услуг, а также не затрагиваемого конфликтом интересов каким-либо иным образом, для проведения обзора выполненных работ с целью оценки обоснованности ключевых суждений и выводов;  г) проведение консультаций с третьими сторонами, например с саморегулируемой организацией аудиторов, членом которой является аудиторская организация, юристами или иным аудитором. |
|  | пункт 2.34.5 Кодекса профессиональной этики аудиторов | Кроме того, как правило, требуется раскрыть суть конфликта интересов и уведомлять о принятых мерах предосторожности (при условии, что они были приняты) клиентов, которых затрагивает такой конфликт, и, если для сведения угрозы до приемлемого уровня требуется принять меры предосторожности, получить согласие клиентов на предоставление аудиторской организацией профессиональных услуг. При этом получение согласия предполагает, что соглашающиеся стороны считают, что аудитор способен осуществлять свою деятельность в соответствии с основными принципами этики.  Раскрытие информации и согласие могут быть реализованы в различных формах, например:  а) раскрытие клиентам в общих чертах информации о том, что аудитор в рамках общепринятой практики не должен и не предоставляет услуги в исключительных интересах какого-то одного клиента (например, какую-либо конкретную услугу в каком-либо конкретном секторе рынка). На основании такого общего раскрытия клиент может, соответственно, предоставить общее согласие. Подобное уведомление может быть включено, например, в стандартные условия договора на оказание услуг;  б) специальное уведомление клиентов, затрагиваемых конфликтом интересов, об обстоятельствах конкретного конфликта, включая подробное описание ситуации и максимально полное разъяснение любых запланированных мер предосторожности и сопутствующих рисков, достаточное для того, чтобы клиент принял обоснованное решение по проблеме с учетом всей имеющейся информации и дал прямое согласие;  в) в определенных обстоятельствах аудитор может сделать вывод о наличии клиентского согласия при условии, что у аудитора имеются достаточные доказательства, чтобы заключить, что клиенты с самого начала знали обстоятельства дела и, поскольку не выдвинули никаких возражений в связи с наличием конфликта интересов, принимают такую ситуацию.  Аудитор должен установить, требуют ли характер и значимость конфликта интересов особого уведомления и прямого согласия клиента. С этой целью аудитор, взвешивая результаты оценки обстоятельств, приводящих к конфликту интересов, в том числе устанавливая стороны, которые такой конфликт может затронуть, а также характер проблем, которые могут возникнуть, и возможность непредсказуемого развития ситуации по конкретной проблеме, исходит из профессионального суждения. |
|  | пункт 2.34.6 Кодекса профессиональной этики аудиторов | В случаях, когда аудитор запросил у клиента его прямое согласие, но такое согласие клиентом не было дано, аудитор должен отказаться от предоставления или прекратить предоставление профессиональных услуг, которые могут привести к конфликту интересов, либо он должен устранить заинтересованность или прекратить взаимоотношения, чтобы устранить угрозу или свести ее до приемлемого уровня, при котором такое согласие может быть получено после применения (при необходимости) каких-либо дополнительных мер предосторожности. |
|  | пункт 2.34.7 Кодекса профессиональной этики аудиторов | В случаях, когда доведение информации до клиента осуществляется в устной форме или согласие предоставляется клиентом в устной форме или подразумевается, аудитор должен документировать характер обстоятельств, приводящих к возникновению конфликта интересов, меры предосторожности, которые были предприняты для сведения угроз до приемлемого уровня, и полученное согласие. |
|  | пункт 2.34.8 Кодекса профессиональной этики аудиторов | В определенных обстоятельствах специальное информирование клиента с целью получить прямое согласие приводит к нарушению конфиденциальности. Такими обстоятельствами могут являться, например:  а) предоставление одному клиенту услуг по сопровождению сделки, предполагающей недружественное поглощение другого клиента;  б) проведение расследования финансовых нарушений по запросу одного клиента в связи с предполагаемым недобросовестным действием, когда аудитор располагает конфиденциальной информацией, полученной по результатам оказания профессиональной услуги другому клиенту, который мог иметь отношение к такому недобросовестному действию.  При таких обстоятельствах аудиторская организация не должна принимать задание или продолжать выполнение уже принятого, кроме случаев, когда соблюдаются следующие условия:  а) аудиторская организация не выступает в роли защитника (при разрешении юридических споров или в судебном разбирательстве) одного клиента в случае, когда в связи с этим она вынуждена противостоять другому клиенту по этому же вопросу;  б) существуют конкретные процедуры, не допускающие обмена конфиденциальной информацией между группами аудиторской организации, предоставляющими услуги обоим клиентам;  в) у аудиторской организации существует уверенность в том, что разумное и хорошо информированное третье лицо, взвесив конкретные факты и обстоятельства, известные на тот момент аудитору, сочтет, что аудитор вправе принять задание или продолжать его выполнение, поскольку ограничение возможности аудитора оказывать услуги приведет к несоразмерно негативному результату для клиентов или иных участвующих третьих сторон.  Аудитор должен документировать характер обстоятельств, включая функции, которые он будет выполнять, применяемые конкретные процедуры, призванные не допустить обмена информацией между группами аудиторской организации, предоставляющими услуги обоим клиентам, и основания для вывода о том, что аудитор вправе принять задание. |
|  | пункт 2.35 Кодекса профессиональной этики аудиторов | Ситуации, когда к аудитору обращаются с просьбой высказать второе мнение по поводу применения стандартов бухгалтерского учета, аудита, бухгалтерской (финансовой) отчетности, или иных правил или стандартов, или в отношении конкретных учетных записей организации (или от ее имени), не являющейся клиентом аудитора, могут привести к возникновению угроз нарушения основных принципов этики. Например, угроза нарушения принципа профессиональной компетентности и должной тщательности может возникнуть в случае, если второе мнение не основывается на тех же фактах, которые известны действующему аудитору, или же оно основано на неадекватных доказательствах. Существование и значимость такой угрозы зависит от обстоятельств и всех прочих доступных фактов и допущений, уместных при вынесении профессионального суждения. |
|  | пункт 2.36 Кодекса профессиональной этики аудиторов | При указанных обращениях аудитор должен оценить значимость любых угроз нарушения основных принципов этики и по мере необходимости предпринять меры предосторожности для их устранения или сведения их до приемлемого уровня. Такими мерами предосторожности могут быть: обращение к клиенту за разрешением на общение с действующим аудитором; уведомление клиента обо всех ограничениях, связанных с выражением мнения; предоставление действующему аудитору копии документа, содержащего выражение мнения. |
|  | пункт 2.37 Кодекса профессиональной этики аудиторов | В случае, когда клиент, запрашивающий указанное мнение, не дает разрешение на общение с действующим аудитором, аудитор должен, взвесив все обстоятельства, решить, уместно ли для него предоставлять искомое мнение. |
|  | пункт 2.38 Кодекса профессиональной этики аудиторов | При ведении переговоров о профессиональных услугах аудитор может назначать любое вознаграждение, которое он сочтет соответствующим его услугам. Назначение одним аудитором вознаграждения меньшего, чем назначает другой аудитор, само по себе не считается неэтичным поступком. Однако такая ситуация может привести к угрозе нарушения основных принципов этики. Например, если размер назначенного вознаграждения настолько мал, что не позволит аудитору выполнить задание в соответствии с профессиональными стандартами, то возникшая угроза личной заинтересованности может привести к угрозе нарушения принципа профессиональной компетентности и должной тщательности. |
|  | пункт 2.39 Кодекса профессиональной этики аудиторов | Факт возникновения и значимость каких-либо угроз зависит от таких факторов как размер назначенного вознаграждения и услуг, к которым он относится. С учетом этих угроз необходимо предусмотреть и при необходимости принять меры предосторожности для их устранения или сведения их до приемлемого уровня. Такими мерами предосторожности могут быть:  а) ознакомление клиента с условиями выполнения задания и, в частности, с методикой расчета оплаты и объема оказываемых услуг;  б) назначение квалифицированных работников для выполнения задания и выделение времени, соответствующего условиям задания. |
|  | пункт 2.40 Кодекса профессиональной этики аудиторов | Условные вознаграждения назначаются, как правило, за выполнение заданий, не обеспечивающих уверенность.  Однако в определенных обстоятельствах это может привести к возникновению угрозы личной заинтересованности, направленной против принципа объективности. Факт возникновения данной угрозы и ее значимость зависят от таких факторов, как:  а) характер задания;  б) пределы изменения размера возможного вознаграждения;  в) методика расчета вознаграждения;  г) вероятность того, что итоги или результат задания будут оцениваться независимым третьим лицом. |
|  | пункт 2.41 Кодекса профессиональной этики аудиторов | Аудитор должен оценить значимость любых угроз нарушения основных принципов этики и по мере необходимости предпринять меры предосторожности для их устранения или сведения их до приемлемого уровня. Такими мерами предосторожности могут быть:  а) заранее заключенное с клиентом в письменном виде соглашение о методике расчета вознаграждения;  б) раскрытие предполагаемым пользователям работы, выполняемой аудитором, методики расчета вознаграждения;  в) правила и процедуры контроля качества;  г) оценка результатов работы, выполненной аудитором, независимым третьим лицом. |
|  | пункт 2.42 Кодекса профессиональной этики аудиторов | В определенных обстоятельствах аудитор может получать вознаграждение за посредничество или комиссионное вознаграждение, связанное с его работой с клиентом. Например, если аудитор не может предоставить конкретные запрашиваемые услуги, он может получить плату за то, что направляет своего клиента к другому аудитору или эксперту. Аудитор также может получить комиссионное вознаграждение от третьей стороны за продвижение клиенту товара или услуг этой третьей стороны (например, вознаграждение от распространителя программного обеспечения). Принятие такой платы или комиссионного вознаграждения может привести к возникновению угрозы личной заинтересованности, направленной против принципа объективности и принципа профессиональной компетентности и должной тщательности. |
|  | пункт 2.43 Кодекса профессиональной этики аудиторов | Аудитор может сам выплачивать вознаграждение с целью получить клиента, который продолжает оставаться клиентом другого аудитора, не оказывающего услуги, запрашиваемые в данный момент клиентом. Выплата такого вознаграждения также может создать угрозу личной заинтересованности, направленной против принципа объективности и принципа профессиональной компетентности и должной тщательности. |
|  | пункт 2.44 Кодекса профессиональной этики аудиторов | Аудитор должен оценить значимость любых угроз нарушения основных принципов этики и по мере необходимости предпринять меры предосторожности для их устранения или сведения их до приемлемого уровня. Такими мерами предосторожности могут быть:  а) раскрытие клиенту любых соглашений о выплате посреднического вознаграждения другому аудитору за переданную ему работу;  б) раскрытие клиенту любых соглашений о получении посреднического вознаграждения за передачу работы с этим клиентом другому аудитору;  в) заранее полученное согласие клиента на оказание аудитором комиссионных услуг, связанных с продажей клиенту товаров или услуг третьей стороной. |
|  | пункт 2.45 Кодекса профессиональной этики аудиторов | Аудитор может приобрести другую аудиторскую организацию или ее часть на условиях оплаты физическим лицам, ранее ею владевшим, либо их наследникам или правопреемникам. Такая плата не считается посреднической оплатой или комиссионным вознаграждением в смысле пунктов 2.42 - 2.44 настоящего Кодекса. |
|  | пункт 2.47 Кодекса профессиональной этики аудиторов | При предложении и продвижении своих услуг на рынке аудитор не должен дискредитировать аудиторскую профессию. Аудитор должен быть честным, правдивым и не должен:  а) делать заявления, преувеличивающие уровень услуг, которые он может предоставить, его квалификацию или приобретенный им опыт;  б) давать пренебрежительные отзывы о работе других аудиторов или проводить необоснованные сравнения своей работы с работой других аудиторов.  При сомнениях относительно предлагаемой формы рекламы или методов работы на рынке аудитор должен рассмотреть вопрос об обращении за консультацией в саморегулируемую организацию аудиторов, членом которой он является. |
|  | пункт 2.50 Кодекса профессиональной этики аудиторов | Аудитор должен оценить значимость любых угроз нарушения основных принципов этики и по мере необходимости предпринять меры предосторожности для их устранения или сведения их до приемлемого уровня.  В случае, если при принятии таких мер невозможно устранить угрозу или свести ее до приемлемого уровня, то аудитор не должен принимать предложенный ему подарок или знак внимания. |
|  | пункт 2.51 Кодекса профессиональной этики аудиторов | Аудитор не должен принимать на хранение денежные средства и иные активы клиента, за исключением разрешенных законодательством случаев. |
|  | пункт 2.52 Кодекса профессиональной этики аудиторов | Принятие на хранение активов клиента создает угрозы нарушения основных принципов этики, например, возникает угроза личной заинтересованности в отношении принципа профессионального поведения и может возникнуть угроза личной заинтересованности в отношении принципа объективности. Аудитор, которому доверены активы, принадлежащие другим лицам, должен:  а) хранить такие активы отдельно от своих активов или активов аудиторской организации;  б) использовать такие активы исключительно по назначению;  в) всегда быть готовым отчитаться за такие активы перед любым лицом, имеющим право на эту информацию;  г) соблюдать все требования нормативных правовых актов, имеющие отношение к хранению и учету таких активов. |
|  | пункт 2.53 Кодекса профессиональной этики аудиторов | При решении вопроса о принятии задания, включающего оказание услуги по принятию на хранение активов клиента, одной из обязательных процедур должно быть получение информации относительно источников происхождения таких активов и рассмотрение возникающих у аудитора в результате такого хранения обязательств, налагаемых нормативными правовыми актами. Например, если активы были получены от незаконной деятельности (например, легализация (отмывание) доходов, полученных преступным путем, коррупция, коммерческий подкуп), то возникает угроза нарушения основных принципов этики. В такой ситуации аудитор должен следовать положениям подраздела "Ответные меры на несоблюдение нормативных правовых актов" настоящего раздела. |
|  | пункт 2.54 Кодекса профессиональной этики аудиторов | Предоставляя любые профессиональные услуги, аудитор должен учитывать возможность угрозы нарушения принципа объективности, которая может быть результатом наличия заинтересованности в клиенте или взаимоотношений с руководителями, иными должностными лицами или работниками клиента. Например, в результате отношений близкого родства или тесных деловых или личных отношений может возникнуть угроза близкого знакомства. |
|  | пункт 2.55 Кодекса профессиональной этики аудиторов | Аудитор, выполняющий задание, обеспечивающее уверенность, должен быть независим от клиента, которому он оказывает такие услуги. При оказании услуг требуется независимость мышления и независимость поведения, которые позволяют аудитору выражать беспристрастное мнение без конфликта интересов или негативного влияния других лиц, причем, выражать его так, чтобы со стороны не возникало сомнения в его объективности. Требования к независимости аудитора устанавливаются Правилами независимости. |
|  | пункт 2.57 Кодекса профессиональной этики аудиторов | Аудитор должен оценить значимость любых угроз нарушения основных принципов этики и по мере необходимости предпринять меры предосторожности для их устранения или сведения их до приемлемого уровня. Такими мерами предосторожности могут быть:  а) исключение из состава группы, выполняющей задание;  б) осуществление процедур надзора;  в) прекращение финансовых или деловых отношений, вызывающих угрозу;  г) обсуждение проблем со старшим руководством аудиторской организации;  д) обсуждение проблем с представителями собственника клиента.  В случае, если при принятии таких мер невозможно устранить угрозу или свести ее до приемлемого уровня, то аудитор должен отказаться от такого задания на этапе принятия задания или прекратить выполнение задания. |
| **4** | **Правила независимости аудиторов и аудиторских организаций** | |
|  | пункт 1.4 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | Концептуальный подход к соблюдению требований к независимости заключается в следующем: аудитор должен выявлять угрозы независимости, оценивать их значимость, предпринимать меры предосторожности.  Концептуальный подход способствует соблюдению аудитором этических требований [Кодекса](consultantplus://offline/ref=EB6C5A23CE7C10A44895B4403DCEC2E10553E9734111E85B8657028098b5FCL) профессиональной этики аудиторов и Правил независимости. Он применим в любых обстоятельствах, которые могут создавать угрозы независимости, и не позволяет аудитору посчитать ту или иную ситуацию приемлемой только потому, что она прямо не определена [Кодексом](consultantplus://offline/ref=EB6C5A23CE7C10A44895B4403DCEC2E10553E9734111E85B8657028098b5FCL) профессиональной этики аудиторов и Правилами независимости как недопустимая. |
|  | пункт 1.5 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | Принимая решение о том, следует ли принимать задание, или продолжать его, либо может ли определенное лицо быть участником аудиторской группы, аудиторская организация должна выявить угрозы независимости и оценить их.  В случае, когда оценка угроз независимости окажется выше приемлемого уровня и решение касается вопроса принятия задания или включения в аудиторскую группу определенного лица, аудиторская организация должна определить, могут ли меры предосторожности устранить угрозы независимости или свести их до приемлемого уровня.  В случае, когда решение касается продолжения задания, аудиторская организация должна определить, могут ли принятые меры предосторожности быть эффективными для устранения угроз независимости или сведения их до приемлемого уровня, или другие меры предосторожности должны быть приняты, или выполнение задания следует прекратить.  Когда в ходе выполнения задания становится известной новая информация об угрозе независимости, аудиторская организация должна оценить значимость такой угрозы в соответствии с концептуальным подходом.  В случае, когда аудитор устанавливает, что надлежащие меры предосторожности для устранения угроз или сведения их до приемлемого уровня не могут быть приняты или они вообще не существуют, аудитор должен устранить обстоятельства или взаимоотношения, создающие угрозу независимости, либо отказаться от задания на этапе его принятия или прекратить выполнение задания. |
|  | пункт 1.6 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | При следовании концептуальному подходу аудитор должен руководствоваться своим профессиональным суждением. |
|  | пункт 1.7 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | При оценке значимости угроз независимости аудитор должен принимать во внимание количественные и качественные факторы. |
|  | пункт 1.8 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | В случае, когда аудиторская организация является сетевой, она должна быть независима от аудируемых лиц других аудиторских организаций, входящих в ту же сеть. При этом требования к независимости, содержащиеся в настоящей части Правил независимости и относящиеся к сетевым организациям, применяются к любой организации, входящей в сеть вне зависимости от того, является ли такая организация аудиторской (в том числе организациям, занимающимся консалтингом, оказывающим юридические услуги). |
|  | пункт 1.22 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | Аудитор должен осуществлять регулярный обмен информацией, касающейся взаимоотношений или обстоятельств, которые, по мнению аудитора, могут оказать влияние на независимость аудитора, с лицами, отвечающими за корпоративное управление аудируемого лица. Такой обмен информацией позволяет лицам, отвечающим за корпоративное управление аудируемого лица (особенно в отношении угроз шантажа и близкого знакомства):  а) учитывать суждение аудитора в отношении выявления и оценки угроз независимости;  б) учитывать уместность принятых мер предосторожности для устранения угроз или сведения их до приемлемого уровня;  в) принимать соответствующие меры.  При выполнении требований настоящей части Правил независимости в части сообщения информации лицам, отвечающим за корпоративное управление, аудитор должен, с учетом характера и значимости конкретных обстоятельств и вопроса, информация о которых должна быть сообщена, определить надлежащих лиц в структуре управления организации, к которым следует обратиться с информацией. Если аудитор сообщает информацию какой-либо группе лиц, отвечающих за корпоративное управление, например, комитету по аудиту или отдельному лицу, то аудитор должен определить, есть ли также необходимость сообщить указанную информацию всем лицам, отвечающим за корпоративное управление, чтобы обеспечить для них адекватный уровень информирования.  В целях настоящей части Правил независимости лицами, отвечающими за корпоративное управление, считаются лицо(а) или организация(и) (например, учреждения, выполняющие функции доверенного лица), которые осуществляют надзор за стратегическим руководством организации и в обязанности которых входят вопросы, касающиеся подотчетности организации. Это включает надзор за процессом подготовки бухгалтерской (финансовой) отчетности. Применительно к некоторым организациям в частном или государственном секторе лица, отвечающие за корпоративное управление, могут включать сотрудников из состава руководства, например, исполнительных членов в составе наблюдательного или иного органа управления организации, а также собственников, одновременно выполняющих функции руководителей. |
|  | пункт 1.23 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | Аудитор должен документировать свои выводы о соблюдении независимости и основное содержание любых надлежащих обсуждений по данному вопросу. В частности:  а) в случае, когда для сведения угроз независимости до приемлемого уровня требуется принятие мер предосторожности, аудитор должен документировать характер таких угроз и принятые меры предосторожности;  б) в случае, когда на основе проведенного анализа угроз независимости аудитор приходит к выводу, что необходимость принимать какие-либо меры предосторожности отсутствует, т.к. эти угрозы не превышают приемлемого уровня, аудитор должен документировать характер таких угроз и объяснение своих выводов. |
|  | пункт 1.24 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | Аудитор должен быть независим от аудируемого лица в течение периода выполнения задания по аудиту и периода, охватываемого бухгалтерской (финансовой) отчетностью. Период выполнения задания по аудиту начинается с момента начала оказания аудиторской услуги аудиторской группой и заканчивается передачей аудиторского заключения аудируемому лицу. Если задание по аудиту выполняется на периодической основе, то датой окончания его считается более поздняя из следующих дат: дата, когда одна из сторон уведомила другую, что деловые отношения закончены, либо дата передачи аудиторского заключения аудируемому лицу. |
|  | пункт 1.25 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | В случае, если организация становится аудируемым лицом в течение или после периода, охватываемого бухгалтерской (финансовой) отчетностью, подлежащей аудиту, аудитор должен установить, не возникли ли какие-либо угрозы независимости вследствие:  а) финансовых или деловых взаимоотношений с аудируемым лицом, имевших место в течение или после периода, охватываемого бухгалтерской (финансовой) отчетностью, до принятия задания по аудиту;  б) ранее оказанных аудируемому лицу услуг. |
|  | пункт 1.26 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | В случае, если услуги, не связанные с выполнением задания, обеспечивающего уверенность, оказывались в течение или после периода, охватываемого бухгалтерской (финансовой) отчетностью, но до начала выполнения задания по аудиту, и не оказывались в течение периода выполнения задания по аудиту, аудитор должен оценить любую угрозу независимости, возникшую в результате ранее оказанных услуг. Если угроза превышает приемлемый уровень, то аудитор может принять задание по аудиту только при условии того, что им будут приняты меры предосторожности для устранения угроз или сведения их до приемлемого уровня. Примерами таких мер предосторожности могут быть, в частности:  а) невключение в аудиторскую группу работников, которые участвовали ранее в выполнении задания, не связанного с обеспечением уверенности, для организации, ставшей аудируемым лицом;  б) проведение третьим лицом, обладающим необходимыми профессиональными знаниями и квалификацией, проверки выполнения задания по аудиту и задания, не связанного с обеспечением уверенности;  в) привлечение другого аудитора для оценки результатов задания, не связанного с обеспечением уверенности, или для повторного выполнения задания, не связанного с обеспечением уверенности, в таком объеме, чтобы ответственность за его выполнение перешла к другому аудитору. |
|  | пункт 1.27 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | В случае, когда в результате слияния или поглощения хозяйствующий субъект становится связанной стороной аудируемого лица, аудиторская организация должна выявить и оценить, с учетом возможных мер предосторожности, ранее существовавшие и существующие на настоящий момент заинтересованность в связанной с аудируемым лицом стороне и взаимоотношения с ней, которые могли бы повлиять на независимость и, соответственно, возможность продолжения задания по аудиту после даты, когда произошло слияние или поглощение. |
|  | пункт 1.28 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | Аудиторская организация должна предпринять меры, необходимые для устранения до даты произошедшего слияния или поглощения любой заинтересованности или прекращения взаимоотношений, которые не допускаются настоящей частью Правил независимости. Однако, если сделать это до даты слияния или поглощения не представляется возможным (например, в случае, когда хозяйствующий субъект не может надлежащим образом осуществить передачу другому исполнителю задания, не обеспечивающего уверенность, в данный момент выполняемого аудиторской организацией), то аудиторская организация должна оценить угрозу, возникшую в результате такой заинтересованности или взаимоотношений. Чем более значима угроза, тем вероятнее возникновение нарушения принципа объективности аудиторской организацией и потеря возможности оказания услуг в качестве аудитора. Значимость угроз зависит от таких факторов, как:  а) характер и значимость заинтересованности или взаимоотношений;  б) характер и значимость взаимоотношений со связанной с аудируемым лицом стороной (например, когда связанная сторона является дочерним хозяйственным обществом или основным хозяйственным обществом);  в) время, в течение которого может быть устранена заинтересованность в связанной с аудируемым лицом стороне и прекращены взаимоотношения с ней.  Аудиторская организация должна обсудить с лицами, отвечающими за корпоративное управление аудируемого лица, причины, по которым указанные заинтересованность и взаимоотношения не могут быть устранены или прекращены до даты слияния или поглощения, а также оценку значимости соответствующей угрозы независимости. |
|  | пункт 1.32 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | Аудитор должен документировать:  а) описание любой заинтересованности или взаимоотношений в соответствии с пунктами 1.28 - 1.30 Правил независимости, которые не будут устранены или прекращены до даты слияния или поглощения, и причины того, что они не будут устранены или прекращены;  б) принятые переходные меры;  в) результаты обсуждения с лицами, отвечающими за корпоративное управление аудируемого лица;  г) разумное объяснение того, почему ранее существовавшие и существующие в настоящее время заинтересованность в связанной стороне аудируемого лица и взаимоотношения с ней не создают угрозы настолько значимые, чтобы нарушить принцип объективности. |
|  | пункт 1.34 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | В случае, когда аудиторской организацией установлено, что имело место нарушение, она должна устранить заинтересованность или прекратить взаимоотношения, которые вызвали такое нарушение, а также предпринять меры, направленные на устранение последствий такого нарушения.. |
|  | пункт 1.35 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | В случае обнаружения нарушения аудиторская организация должна установить наличие каких-либо нормативных правовых требований, применяемых в отношении такого нарушения, и, если они есть, следовать им. Также аудиторская оргнизация должна определить, подпадает ли сложившаяся ситуация под случаи, предусмотренные нормативными правовыми актами, в которых следует информировать о нарушении саморегулируемую организацию аудиторов, членом которой является аудиторская организация, или уполномоченные государственные органы. |
|  | пункт 1.36 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | случае обнаружения нарушения, следуя установленным в аудиторской организации принципам и процедурам, о нем незамедлительно должны быть информированы руководитель задания, лица, ответственные за принципы и процедуры по обеспечению независимости, а в случае необходимости - иные работники аудиторской организации или сети, Аудиторская организация должна оценить значимость нарушения и степень его влияния на объективность, и, соответственно, на возможность выпустить аудиторское заключение. Значимость нарушения зависит от следующих факторов:  а) характера и продолжительности нарушения;  б) количества и характера каких-либо других нарушений в отношении данного задания по аудиту;  в) наличия у участников аудиторской группы информации о заинтересованности или взаимоотношениях, которые привели к нарушению;  г) является ли лицо, вызвавшее нарушение, участником аудиторской группы или оно является лицом, на которого распространяются требования независимости;  д) если нарушение касается участника аудиторской группы, то его обязанностей в ходе задания;  е) если нарушение было вызвано оказанием профессиональной услуги, степень влияния такой услуги (если есть такое влияние) на учетные записи или числовые показатели, отраженные в бухгалтерской (финансовой) отчетности, в отношении которой аудиторская организация намерена выражать мнение;  ж) масштаба угрозы личной заинтересованности, заступничества, шантажа или какой-либо иной угрозы, связанной с нарушением. |
|  | пункт 1.37 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | В зависимости от значимости нарушения либо может возникнуть необходимость в прекращении выполнения задания по аудиту, либо у аудиторской организации может существовать возможность предпринять меры, направленные на устранение последствий такого нарушения. Аудиторская организация должна определить возможность принятия таких мер и их уместность в сложившихся обстоятельствах. При определении этого аудиторская организация использует профессиональное суждение и учитывает вероятность того, что разумное и хорошо информированное третье лицо, взвесив значимость нарушения, планируемые меры и все конкретные факты и обстоятельства, имевшие место на тот момент, может обоснованно посчитать, что объективность аудитора была скомпрометирована и аудитор не может выпустить аудиторское заключение. |
|  | пункт 1.38 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | Примеры предпринимаемых аудитором действий могут включать:  а) исключение соответствующего лица из состава аудиторской группы;  б) проведение дополнительной проверки затронутой нарушением выполненной работы или повторное ее выполнение в требуемом объеме силами других специалистов;  в) рекомендацию заказчику аудиторских услуг привлечь другую аудиторскую организацию для проведения проверки или повторного выполнения затронутой нарушением работы в требуемом объеме;  г) если нарушение касается услуги, не связанной с выполнением задания, обеспечивающего уверенность, которая оказывает влияние на учетные записи или числовые показатели, отраженные в бухгалтерской (финансовой) отчетности, привлечение другой аудиторской организации для оценки результатов выполнения такой услуги или повторного ее выполнения в степени, необходимой для того, чтобы эта другая аудиторская организация могла взять на себя за нее ответственность. |
|  | пункт 1.39 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | В случае, когда аудиторская организация установит, что отсутствует возможность принятия мер, которые бы надлежащим образом устранили последствия нарушения, она должна незамедлительно сообщить об этом лицам, отвечающим за корпоративное управление аудируемого лица, и предпринять необходимые действия для прекращения выполнения задания по аудиту в соответствии с применимыми нормативными правовыми требованиями в отношении прекращения выполнения такого задания. В случае, когда прекращение выполнения задания по аудиту не представляется возможным, аудиторская организация должна следовать требованиям соответствующего раскрытия информации. |
|  | пункт 1.40 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | В случае, когда аудиторская организация установит, что может предпринять действия для надлежащего устранения последствий нарушения, она должна обсудить такое нарушение и предпринятые или предполагаемые действия с лицами, отвечающими за корпоративное управление аудируемого лица. Такое обсуждение должно состояться незамедлительно, если только лица, отвечающие за корпоративное управление, не установили иные сроки для предоставления сведений о менее значимых нарушениях. В обсуждение должны быть включены следующие вопросы:  а) значимость нарушения, включая его характер и продолжительность;  б) каким образом произошло нарушение и как оно было выявлено;  в) предпринятые или предполагаемые действия и обоснование, почему такие действия должны надлежащим образом устранить последствия нарушения и позволить выпустить аудиторское заключение;  г) вывод о том, что, по профессиональному суждению аудиторской организации, объективность не была нарушена, и обоснование такого вывода;  д) меры, предпринятые или предполагаемые аудиторской организацией для снижения или профилактики риска дальнейших нарушений. |
|  | пункт 1.41 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | Аудиторская организация должна в письменном виде сообщить лицам, отвечающим за корпоративное управление аудируемого лица, обо всех включенных в обсуждение вопросах в соответствии с п. 1.40 Правил независимости и согласовать с ними уже принятие мер или предполагаемые меры для надлежащего устранения последствий нарушения. Такое сообщение должно включать описание принципов и процедур аудиторской организации в отношении таких нарушений, разработанных для обеспечения достаточной уверенности в соблюдении независимости, а также каких-либо шагов, предпринятых или предполагаемых для снижения или профилактики риска дальнейших нарушений. |
|  | пункт 1.42 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | В случае, когда лица, отвечающие за корпоративное управление аудируемого лица, не согласятся с тем, что предложенные ей действия надлежащим образом устраняют последствия нарушения, аудиторская организация, если это разрешено нормативными правовыми актами, должна предпринять необходимые действия для прекращения выполнения задания по аудиту в соответствии с применимыми нормативными правовыми требованиями в отношении прекращения выполнения такого задания. В случае, когда прекращение выполнения задания по аудиту не представляется возможным, аудиторская организация должна следовать требованиям соответствующего раскрытия информации. |
|  | пункт 1.43 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | В случае, когда нарушение имело место до момента выдачи предыдущего аудиторского заключения, аудиторская организация должна выполнить требования настоящего раздела в части оценки значимости нарушения и степени его влияния на объективность, и, соответственно, на возможность выпустить аудиторское заключение в текущем периоде. Аудиторская организация также должна рассмотреть влияние такого нарушения, на объективность предыдущих аудиторских заключений и возможность отзыва таких аудиторских заключений и обсудить данный вопрос с лицами, отвечающими за корпоративное управление. |
|  | пункт 1.44 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | Аудиторская организация должна документировать информацию, касающуюся нарушения, предпринятых действий, принятых основных решений и всех вопросов, которые обсуждались с лицами, отвечающими за корпоративное управление, и если уместно, в саморегулируемой организации аудиторов, членом которой является аудиторская организация, или с уполномоченными государственными органами. В случаях продолжения выполнения задания по аудиту аудиторская организация должна также документально зафиксировать вывод о том, что по ее профессиональному суждению объективность не была нарушена, а также обоснование того, что предпринятые действия надлежащим образом устранили последствия нарушения и что аудиторская организация может выпустить аудиторское заключение. |
|  | пункт 2.3 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | Наличие финансовой заинтересованности в аудируемом лице может привести к угрозе личной заинтересованности. Существование и значимость любой возникшей угрозы зависит от:  а) роли лица, имеющего финансовую заинтересованность;  б) от того, является ли финансовая заинтересованность прямой или косвенной;  в) существенности финансовой заинтересованности.  Под финансовой заинтересованностью понимается заинтересованность, возникающая в результате владения финансовыми вложениями, включая права и обязанности по приобретению финансовых вложений. |
|  | пункт 2.4 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | Финансовая заинтересованность может быть опосредованной (например, через инвестиционные институты, фонды). Является ли такая финансовая заинтересованность прямой или косвенной, зависит от того, обладает ли бенефициарный владелец возможностью контроля над инвестиционным институтом или способностью влиять на его инвестиционные решения. Если контроль над инвестиционным институтом или способность влиять на его инвестиционные решения существуют, то для целей настоящей части Правил независимости такая финансовая заинтересованность считается прямой. Если бенефициарный владелец финансовой заинтересованности не имеет контроля над инвестиционным институтом или способности влиять на его инвестиционные решения, то такая финансовая заинтересованность считается косвенной. |
|  | пункт 2.5 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | В случае, когда участник аудиторской группы, члены его семьи или аудиторская организация имеют прямую финансовую заинтересованность или существенную косвенную финансовую заинтересованность в аудируемом лице, возникшая угроза личной заинтересованности окажется настолько значимой, что никакие меры предосторожности не могут свести ее до приемлемого уровня. Следовательно, никто из следующих лиц не должен иметь прямой финансовой заинтересованности или существенной косвенной финансовой заинтересованности в аудируемом лице: участник аудиторской группы; члены его семьи; аудиторская организация. |
|  | пункт 2.6 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | В случае, когда участник аудиторской группы имеет родственника (родители, братья, сестры, дети, не находящиеся на иждивении), о прямой финансовой заинтересованности или существенной косвенной заинтересованности которого в аудируемом лице указанный участник аудиторской группы знает, возникает угроза личной заинтересованности. Значимость такой угрозы будет зависеть от следующих факторов:  а) характер отношений между участником аудиторской группы и его родственником;  б) существенность финансовой заинтересованности родственника.  Значимость угрозы должна быть оценена и при необходимости должны быть приняты меры предосторожности для устранения угрозы или сведения ее до приемлемого уровня. Примерами таких мер предосторожности являются, в частности:  а) полное устранение в кратчайшие сроки финансовой заинтересованности родственника или частичное сокращение косвенной финансовой заинтересованности таким образом, чтобы остающаяся доля заинтересованности не была бы уже существенной;  б) проведение третьим лицом, обладающим необходимыми профессиональными знаниями и квалификацией, проверки работы, выполненной указанным участником аудиторской группы;  в) исключение данного лица из состава аудиторской группы. |
|  | пункт 2.7 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | В случае, когда участник аудиторской группы, член его семьи или аудиторская организация имеют прямую или существенную косвенную финансовую заинтересованность в хозяйствующем субъекте, который контролирует аудируемое лицо, и данное аудируемое лицо является существенным для хозяйствующего субъекта, возникшая угроза личной заинтересованности окажется настолько значимой, что никакие меры предосторожности не могут свести ее до приемлемого уровня. Следовательно, никто из следующих лиц не должен иметь такую финансовую заинтересованность: участник аудиторской группы; член его семьи; аудиторская организация. |
|  | пункт 2.8 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | Наличие прямой или существенной косвенной финансовой заинтересованности в аудируемом лице в связи с планами пенсионных выплат аудиторской организацией создает угрозу личной заинтересованности.  Значимость угрозы должна быть оценена и при необходимости должны быть приняты меры предосторожности для устранения угрозы или сведения ее до приемлемого уровня. |
|  | пункт 2.9 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | В случае, когда лица из руководящего состава аудиторской организации, постоянно работающие в подразделении этой аудиторской организации, в котором руководитель задания непосредственно выполняет работу по конкретному заданию по аудиту, или члены их семей имеют прямую финансовую заинтересованность или существенную косвенную заинтересованность в аудируемом лице, возникшая угроза личной заинтересованности окажется настолько значимой, что никакие меры предосторожности не могут свести ее до приемлемого уровня. Следовательно, ни такие лица из руководящего состава аудиторской организации, ни члены их семей, не должны иметь прямой финансовой заинтересованности или существенной косвенной заинтересованности в аудируемом лице.  Под подразделением аудиторской организации понимается обособленная часть аудиторской организации, выделяемая по географическому признаку или по виду оказываемых услуг. |
|  | пункт 2.10 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | В случае, когда руководитель задания выполняет работу по конкретному заданию по аудиту не в том подразделении аудиторской организации, где работают участники аудиторской группы, необходимо прибегнуть к профессиональному суждению для установления того, какое подразделение считать местом, где руководитель задания выполняет работу по конкретному заданию по аудиту. |
|  | пункт 2.11 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | В случае, когда лица из руководящего состава и иные должностные лица, оказывающие аудируемому лицу услуги, связанные с выполнением задания, не обеспечивающего уверенность (кроме тех, чье участие в указанном задании является минимальным) или члены их семей, имеют прямую финансовую заинтересованность или существенную косвенную заинтересованность в аудируемом лице, возникшая угроза личной заинтересованности окажется настолько значимой, что никакие меры предосторожности не могут свести ее до приемлемого уровня. Следовательно, ни указанные лица, ни члены их семей не должны иметь какой-либо финансовой заинтересованности в аудируемом лице.. |
|  | пункт 2.12 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | Несмотря на положения пунктов 2.9 и 2.11 Правил независимости, наличие финансовой заинтересованности в аудируемом лице у членов семьи:  а) лица из руководящего состава, постоянно работающего в подразделении аудиторской организации, в котором руководитель задания непосредственно выполняет работу по конкретному заданию по аудиту; или  б) лица из руководящего состава или иного должностного лица, оказывающего аудируемому лицу услуги, связанные с выполнение задания, не обеспечивающего уверенность,  не считается нарушением независимости, если финансовая заинтересованность следует из социальных прав члена семьи (например, пенсии, схемы опционов на акции) и меры предосторожности могут быть при необходимости приняты, чтобы устранить угрозу независимости или свести ее до приемлемого уровня. Однако в случаях, когда член семьи имеет или получает право продать или передать иным образом финансовую заинтересованность (или в случае опциона на акции - продать или передать иным образом это право на исполнения опциона), сделать это нужно как можно быстрее. |
|  | пункт 2.13 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | Угроза личной заинтересованности может возникнуть, если аудиторская организация или участник аудиторской группы, или член его семьи имеют финансовую заинтересованность в хозяйствующем субъекте, в котором у аудируемого лица также присутствует финансовая заинтересованность. Однако независимость не считается нарушенной, если такого рода заинтересованность не является существенной и аудируемое лицо не оказывает значительного влияния на хозяйствующий субъект. Если такая заинтересованность окажется существенной для какой-то из сторон и аудируемое лицо оказывает значительное влияние на хозяйствующий субъект, то никакие меры предосторожности не смогут свести угрозу до приемлемого уровня. Следовательно, аудиторская организация не должна иметь такой заинтересованности, и любое лицо, имеющее такую заинтересованность, должно прежде чем стать участником аудиторской группы:  а) устранить заинтересованность; или  б) сократить заинтересованность таким образом, чтобы остающаяся доля заинтересованность не была бы существенной. |
|  | пункт 2.14 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | Угрозы личной заинтересованности, близкого знакомства, шантажа могут возникнуть в случае, когда участник аудиторской группы, или член его семьи, или аудиторская организация имеют финансовую заинтересованность в хозяйствующем субъекте в то время, как известно, что руководитель или иное должностное лицо аудируемого лица, или собственник, контролирующий это аудируемое лицо, также имеют финансовую заинтересованность в этом же хозяйствующем субъекте. Факт наличия и значимость любой угрозы зависит от следующих факторов:  а) роль такого лица в аудиторской группе;  б) является ли круг собственников указанного хозяйствующего субъекта ограниченным или неограниченным;  в) дает ли заинтересованность инвестору возможность контролировать хозяйствующий субъект или оказывать на него значительное влияние;  г) существенность финансовой заинтересованности.  Значимость любой угрозы должна быть оценена и при необходимости должны быть приняты меры предосторожности для устранения угрозы или сведения ее до приемлемого уровня. Примерами таких мер являются, в частности:  а) исключение участника аудиторской группы, имеющего финансовую заинтересованность, из состава аудиторской группы;  б) проведение третьим лицом, обладающим необходимыми профессиональными знаниями и квалификацией, проверки работы, выполненной указанным участником аудиторской группы.. |
|  | пункт 2.15 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | Участники аудиторской группы должны определить, возникает ли угроза личной заинтересованности в результате известной им информации о финансовой заинтересованности в аудируемом лице кого-либо из следующих лиц:  а) лиц из руководящего состава и специалистов аудиторской организации, которые не входят в состав аудиторской группы, или членов их семей;  б) лиц, имеющих личные взаимоотношения с участником аудиторской группы.  Создает ли наличие таких интересов угрозу личной заинтересованности, зависит от следующих факторов:  а) организационная, отчетная структура аудиторской организации; и  б) характер взаимоотношений между данным лицом и участником аудиторской группы.  Значимость любой угрозы должна быть оценена и по необходимости должны быть приняты меры предосторожности для устранения угрозы или сведения ее до приемлемого уровня. Примерами таких мер предосторожности являются, в частности:  а) исключение участника аудиторской группы, имеющего такие личные отношения, из состава аудиторской группы;  б) неучастие такого участника аудиторской группы в принятии значимых решений, касающихся задания по аудиту;  в) проведение третьим лицом, обладающим необходимыми профессиональными знаниями и квалификацией, проверки работы, выполненной указанным участником аудиторской группы. |
|  | пункт 2.16 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | В случае, когда у аудиторской организации, или лица из ее руководящего состава, или специалиста, или у члена семьи кого-то из них появляется прямая финансовая заинтересованность или существенная косвенная заинтересованность в аудируемом лице (например, в случае получения наследства, подарка, или в результате слияния) и такая заинтересованность не допускается настоящей частью Правил независимости, тогда:  а) если финансовая заинтересованность возникла у аудиторской организации, то такую заинтересованность следует немедленно устранить, или частично сократить косвенную финансовую заинтересованность таким образом, чтобы оставшаяся доля заинтересованности не была бы существенной;  б) если финансовая заинтересованность возникла у участника аудиторской группы или у члена его семьи, то такую заинтересованность следует немедленно устранить, или частично сократить косвенную финансовую заинтересованности таким образом, чтобы оставшаяся доля заинтересованность не была бы существенной;  в) если финансовая заинтересованность возникла у лица, которое не является участником аудиторской группы, или у члена его семьи, то такую заинтересованность следует как можно скорее устранить, или частично сократить косвенную финансовую заинтересованность таким образом, чтобы оставшаяся доля заинтересованности не была бы существенной.  Необходимость принятия каких-либо мер предосторожности должна рассматриваться до тех пор, пока финансовая заинтересованность не будет устранена. |
|  | пункт 2.18 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | Займ или поручительство, полученные участником аудиторской группы или членом его семьи, аудиторской организацией от аудируемого лица - кредитной организации может создать угрозу независимости. Если займ или поручительство выданы не в соответствии с обычными условиями и процедурами заимствования, возникшая угроза личной заинтересованности окажется настолько значимой, что никакие меры предосторожности не смогут свести ее до приемлемого уровня. Следовательно, ни участник аудиторской группы, ни член его семьи, ни аудиторская организация не должны получать такие займы или поручительства. |
|  | пункт 2.19 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | В случае, когда займ получен аудиторской организацией от аудируемого лица - кредитной организации в соответствии с обычными условиями и процедурами заимствования и его размер является существенным для аудируемого лица или получившей его аудиторской организацией, могут быть приняты меры предосторожности для сведения угрозы личной заинтересованности до приемлемого уровня. Примером такой меры предосторожности является, в частности, проведение проверки выполненной работы лицом из сетевой организации, которое не участвовало в аудите и не получало займ. |
|  | пункт 2.20 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | Займ или поручительство, полученные участником аудиторской группы или членом его семьи от аудируемого лица - кредитной организации, не создают угрозы независимости, если займ или поручительство получены в соответствии с обычными условиями и процедурами заимствования. Примерами таких займов являются, в частности, ипотеки, банковские овердрафты, автокредитование, кредитные карты. |
|  | пункт 2.21 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | В случае, когда аудиторская организация или участник аудиторской группы, или член его семьи получают займ или поручительство от аудирумого лица, не являющегося кредитной организацией, возникшая угроза независимости окажется настолько значимой, что никакие меры предосторожности не смогут свести ее до приемлемого уровня, если только размер займа или поручительства не являются существенными и для заемщика и для заимодавца. |
|  | пункт 2.22 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | В случае, если аудиторская организация, или участник аудиторской группы, или член его семьи предоставляют поручительство или займ аудируемому лицу, то возникшая угроза личной заинтересованности окажется настолько значимой, что никакие меры предосторожности не смогут свести ее до приемлемого уровня, если только размер займа или поручительства не являются существенными и для заемщика и для заимодавца. |
|  | пункт 2.23 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | В случае, когда аудиторская организация, или участник аудиторской группы, или член его семьи имеют открытые депозиты или брокерский счет в аудируемом лице - кредитной организации, то угроза независимости не возникнет, если депозит или брокерский счет открыты в соответствии с обычными коммерческими условиями. |
|  | пункт 2.24 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | Тесные деловые взаимоотношения между аудиторской организацией, или участником аудиторской группы, или членом его семьи и аудируемым лицом или его руководством, обусловленные хозяйственными взаимоотношениями или общей финансовой заинтересованностью, могут привести к возникновению угроз личной заинтересованности или угроз шантажа. Примерами таких взаимоотношений являются, в частности:  а) наличие финансовой заинтересованности в совместном предприятии с: аудируемым лицом, или контролирующим его лицом, или руководителем или иным должностным лицом аудируемого лица, или иным лицом, выполняющим управленческие функции в аудируемом лице;  б) соглашения об объединении усилий с аудируемым лицом для совместного оказания услуг или создания единого продукта и представление услуги или продукта на рынке с упоминанием обеих сторон;  в) соглашение о распространении или продвижении на рынке, в соответствии с которым аудиторская организация распространяет или продвигает на рынке услуги или продукты аудируемого лица, или наоборот, аудируемое лицо распространяет или продвигает на рынке услуги или продукты аудиторской организации.  За исключением случаев, когда финансовая заинтересованность является не существенной, а деловые взаимоотношения носят не значимый характер для аудиторской организации и аудируемого лица или его руководства, возникшая угроза окажется настолько значимой, что никакие меры предосторожности не смогут свести ее до приемлемого уровня. Следовательно, до тех пор, пока финансовая заинтересованность станет не существенной, а деловые взаимоотношения станут носить не значимый характер, в такие деловые взаимоотношения не следует вступать или они должны быть прекращены или сведены до незначимого уровня.  Применительно к участникам аудиторской группы, за исключением случаев, когда финансовая заинтересованность является не существенной, а деловые взаимоотношения носят не значимый характер, соответствующий участник аудиторской группы должен быть исключен из состава аудиторской группы.  Если деловые взаимоотношения имеют место между членом семьи участника аудиторской группы и аудируемым лицом или его руководством, значимость любой угрозы должна быть оценена и по необходимости должны быть приняты меры предосторожности для устранения угрозы или сведения ее до приемлемого уровня. |
|  | пункт 2.25 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | Деловые взаимоотношения, предполагающие наличие заинтересованности аудиторской организации, или участника аудиторской группы или членом его семьи в хозяйствующем субъекте с ограниченным кругом собственников в то время как аудируемое лицо, или его руководитель, или иное его должностное лицо, или любая комбинация перечисленных лиц также имеют заинтересованность в этом хозяйствующем субъекте, не создают угрозы независимости, при условии, что:  а) деловые взаимоотношения носят не значимый характер для аудиторской организации, участника аудиторской группы, члена его семьи, и аудируемого лица;  б) финансовая заинтересованность является не существенной для инвестора или группы инвесторов; и  в) финансовая заинтересованность инвестора или группы инвесторов не дают возможности им контролировать этот хозяйствующий субъект с ограниченным кругом собственников. |
|  | пункт 2.26 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | Приобретение товаров и услуг у аудирумого лица аудиторской организацией, или участником аудиторской группы, или членом его семьи, как правило, не создает угрозы независимости, если такая хозяйственная операция является частью обычного ведения дел. Однако подобные операции могут иметь такой характер и масштаб, что они будут приводить к возникновению угрозы личной заинтересованности. Значимость любой угрозы должна быть оценена и по необходимости должны быть приняты меры предосторожности для устранения угрозы или сведения ее до приемлемого уровня. Примерами таких мер предосторожности являются, в частности:  а) прекращение или сокращение масштабов хозяйственной операции;  б) исключение данного лица из состава аудиторской группы. |
|  | пункт 2.27 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | Родство или личные взаимоотношения между участником аудиторской группы и руководителем, или должностным лицом, или иным сотрудником (в зависимости от его полномочий) аудируемого лица может создать угрозу личной заинтересованности, угрозу близкого знакомства или угрозу шантажа. Наличие и значимость любых угроз зависит от ряда факторов, например, функций участника аудиторской группы, полномочий лица, состоящего в родстве или иного сотрудника в аудируемом лице, характера взаимоотношений. |
|  | пункт 2.28 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | В случаях, когда член семьи участника аудиторской группы:  а) является руководителем, или должностным лицом аудируемого лица; или  б) является сотрудником аудируемого лица, занимающим должность, позволяющую ему оказывать значительное влияние на организацию и ведение бухгалтерского учета хозяйственных операций аудируемого лица или составление бухгалтерской (финансовой) отчетности, в отношении которой аудиторская организация будет выражать мнение; или  в) занимал такую должность в период выполнения задания по аудиту или в период, за который готовилась аудируемая бухгалтерская (финансовая) отчетность,  угрозы независимости могут быть сведены до приемлемого уровня только путем исключения данного лица из состава аудиторской группы. При указанных тесных личных взаимоотношениях угроза является настолько значимой, что никакие меры предосторожности не смогут свести ее до приемлемого уровня. Следовательно, лицо, находящееся в таких взаимоотношениях, не должно быть участником аудиторской группы. |
|  | пункт 2.29 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | Угрозы независимости возникают в случаях, когда член семьи участника аудиторской группы является сотрудником аудируемого лица, занимающим должность, позволяющую ему оказывать значительное влияние на финансовое положение аудируемого лица, результаты его финансовой деятельности, или движение денежных средств. Значимость таких угроз зависит от таких факторов, как должность члена семьи и функции участника аудиторской группы.  Значимость угрозы должна быть оценена и при необходимости должны быть приняты меры предосторожности для устранения угрозы или сведения ее до приемлемого уровня. Примерами таких мер предосторожности являются, в частности:  а) исключение данного лица из состава аудиторской группы;  б) перераспределение функций внутри аудиторской группы таким образом, чтобы данное лицо не было задействовано в вопросах, связанных с областью ответственности члена его семьи. |
|  | пункт 2.30 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | Угрозы независимости возникают в случаях, когда родственник участника аудиторской группы:  а) является руководителем аудируемого лица или его должностным лицом;  б) является сотрудником аудируемого лица, который занимает должность, позволяющую ему оказывать значительное влияние на организацию и ведение бухгалтерского учета хозяйственных операций аудируемого лица или на составление бухгалтерской (финансовой) отчетности, в отношении которой аудиторская организация будет выражать мнение. Значимость угроз зависит от следующих факторов:  а) характер взаимоотношений между участником аудиторской группы и родственником;  б) должность родственника, работающего у аудируемого лица;  в) функции участника аудиторской группы.  Значимость угрозы должна быть оценена и при необходимости должны быть приняты меры предосторожности для устранения угрозы или сведения ее до приемлемого уровня. Примерами таких мер предосторожности являются, в частности:  а) исключение данного лица из состава аудиторской группы;  б) перераспределение функций внутри аудиторской группы таким образом, что чтобы данное лицо не было задействовано в вопросах, лежащих в зоне ответственности его родственника. |
|  | пункт 2.31 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | Угрозы независимости возникают в случаях, когда участник аудиторской группы имеет тесные взаимоотношения с лицом, которое является директором аудируемого лица, или его должностным лицом, или сотрудником, занимающим должность, позволяющую ему оказывать значительное влияние на бухгалтерский учет хозяйственных операций аудируемого лица или на составление бухгалтерской (финансовой) отчетности, в отношении которой аудиторская организация будет выражать мнение. В такой ситуации участник аудиторской группы должен получить консультацию в рамках установленных в аудиторской организации подходов и процедур. Значимость угроз зависит от следующих факторов:  а) характер взаимоотношений между таким лицом и участником аудиторской группы;  б) должности такого лица, работающего в аудируемом лица;  в) функции участника аудиторской группы.  Значимость угрозы должна быть оценена и при необходимости должны быть приняты меры предосторожности для устранения угроз или сведения их до приемлемого уровня. Примерами таких мер предосторожности являются, в частности:  а) исключение данного лица из состава аудиторской группы;  б) перераспределение функций внутри аудиторской группы таким образом, что чтобы данное лицо не было задействовано в вопросах, лежащих в зоне ответственности лица, с которым его связывают тесные взаимоотношения. |
|  | пункт 2.32 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | Угрозы личной заинтересованности, близкого знакомства, шантажа могут возникнуть в результате личных взаимоотношений или родства между (а) лицом из руководящего состава аудиторской организации, который не является участником аудиторской группы, и (б) руководителем аудируемого лица, или его должностным лицом, или сотрудником, занимающим должность, позволяющую ему оказывать значительное влияние на организацию и ведение бухгалтерского учета хозяйственных операций аудируемого лица или на составление бухгалтерской (финансовой) отчетности, в отношении которой аудиторская организация будет выражать мнение. Лица из руководства и специалисты аудиторской организации, которым становится известно о таких взаимоотношениях должны получить консультацию в контексте установленных в аудиторской организации принципов и процедур. Наличие и значимость любой угрозы зависит от следующих факторов:  а) характер взаимоотношений между лицом из руководящего состава аудиторской организации или ее сотрудником и руководителем аудируемого лица, его должностным лицом или сотрудником;  б) характер взаимодействия лица из руководящего состава аудиторской организации или ее сотрудника с аудиторской группой;  в) должность лица из руководящего состава аудиторской организации, или ее сотрудника;  г) должность лица, работающего у аудируемого лица.  Значимость любой угрозы должна быть оценена и при необходимости должны быть приняты меры предосторожности для устранения угрозы или сведения ее до приемлемого уровня. Примерами таких мер предосторожности являются, в частности:  а) перераспределение функций лица из руководящего состава аудиторской организации или ее сотрудника для минимизации какого бы то ни было влияния на задание по аудиту;  б) проведение третьим лицом, обладающим необходимыми профессиональными знаниями и квалификацией, проверки результатов выполненной работы в ходе аудита. |
|  | пункт 2.34 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | Угрозы близкого знакомства или шантажа могут возникнуть в случае, когда руководитель аудируемого лица или должностное лицо, занимающее должность, позволяющую оказывать значительное влияние на организацию и ведение бухгалтерского учета аудируемым лицом или на составление бухгалтерской (финансовой) отчетности, в отношении которой аудиторская организация будет выражать мнение, ранее был участником аудиторской группы или лицом из руководящего состава аудиторской организации. |
|  | пункт 2.35 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | В случае, когда бывший участник аудиторской группы или бывшее лицо из руководящего состава аудиторской организации перешли работать в аудируемое лицо на указанную в пункте 2.34 Правил независимости должность и между ним и аудиторской организацией по-прежнему существует значимая взаимосвязь, угроза независимости окажется настолько значимой, что никакие меры предосторожности не смогут свести ее до приемлемого уровня. Следовательно, независимость будет считаться нарушенной, если бывший участник аудиторской группы или лицо из руководящего состава аудиторской организации переходит на работу к аудируемому лицу в качестве руководителя, должностного лица, сотрудника, занимающим должность, позволяющую оказывать значительное влияние на организацию и ведение бухгалтерского учета аудируемым лицом или составление бухгалтерской (финансовой) отчетности, в отношении которой аудиторская организация будет выражать мнение, за исключением случаев когда:  а) данное лицо не имеет права на какие-либо пособия или выплаты со стороны аудиторской организации, если только такие выплаты не производятся в соответствии с заранее оговоренными соглашениями, и любые средства, которые аудиторская организация должна данному лицу, являются для нее несущественными;  б) данное лицо не продолжает своего участия или не продолжает создавать видимость участия в деловой или профессиональной деятельности аудиторской организации. |
|  | пункт 2.36 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | В случае, когда бывший участник аудиторской группы или бывшее лицо из руководящего состава аудиторской организации перешло работать в аудируемое лицо на указанную в пункте 2.35 Правил независимости должность и между ним и аудиторской организацией больше не существует значимой взаимосвязи, наличие и значимость угрозы независимости любой угрозы близкого знакомства или шантажа будет зависеть от следующих факторов:  а) должность данного лица в аудируемом лице;  б) любая вовлеченность данного лица в работу аудиторской группы;  в) период времени, прошедший с тех пор, как данное лицо являлось участником аудиторской группы или лицом из руководящего состава аудиторской организации;  г) предыдущая должность, которую данное лицо занимали в аудиторской организации (например, было ли данное лицо ответственно за поддержание регулярного общения с руководством аудируемого лица или лицами, отвечающими за его корпоративное управление).  Значимость любых угроз должна быть оценена и при необходимости должны быть приняты меры предосторожности для устранения угроз или сведения их до приемлемого уровня. Примерами таких мер предосторожности являются, в частности:  а) изменение программы аудита;  б) назначение в аудиторскую группу лиц, имеющих достаточный опыт для замены лиц, перешедших на работу в аудируемое лицо;  в) проведение третьим лицом, обладающим необходимыми профессиональными знаниями и квалификацией, проверки работы, выполненной бывшим участником аудиторской группы. |
|  | пункт 2.37 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | В случае, когда лицо, состоявшее ранее в руководстве аудиторской организации, занимает в хозяйствующем субъекте должность, позволяющую ему оказывать значительное влияние на организацию и ведение бухгалтерского учета этим хозяйствующим субъектом и на составление бухгалтерской (финансовой) отчетности, и впоследствии хозяйствующий субъект становится аудируемым лицом, то значимость любой угрозы должна быть оценена и при необходимости должны быть приняты меры предосторожности для устранения угрозы или сведения ее до приемлемого уровня. |
|  | пункт 2.38 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | Угроза личной заинтересованности возникает в случае, когда участник аудиторской группы принимает участие в выполнении аудиторского задания, зная или предполагая, что он будет работать в аудируемом лице в будущем. Подходы и процедуры аудиторской организации должны содержать требования к участникам аудиторской группы уведомлять аудиторскую организацию о факте переговоров о возможных трудовых отношениях с аудируемым лицом. При получении такого уведомления значимость любой угрозы должна быть оценена и при необходимости должны быть приняты меры предосторожности для устранения угрозы или сведения ее до приемлемого уровня. Примерами таких мер предосторожности являются, в частности:  а) исключение данного лица из аудиторской группы;  б) проверка любых значимых суждений, вынесенных данным лицом во время его работы в аудиторской группе. |
|  | пункт 2.43 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | Угрозы личной заинтересованности, самоконтроля или близкого знакомства могут возникнуть в случае, когда участник аудиторской группы недавно являлся руководителем, должностным лицом, сотрудником аудируемого лица. Такая ситуация может возникнуть в случае, когда, например, участнику аудиторской группы окажется нужным проверить какие-то статьи отчетности, текущие учетные записи по которым он же и осуществлял, работая в аудируемом лице. |
|  | пункт 2.44 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | В случае, когда в течение периода, за который составляется аудиторское заключение, участник аудиторской группы являлся руководителем или должностным лицом аудируемого лица, или его должность позволяла ему оказывать значительное влияние на организацию и ведение бухгалтерского учета аудируемым лицом или составление бухгалтерской (финансовой) отчетности, в отношении которой аудиторская организация будет выражать мнение, возникшая угроза окажется настолько значимой, что никакие меры предосторожности не смогут свести ее до приемлемого уровня. Следовательно, такие лица не должны назначаться в состав аудиторской группы. |
|  | пункт 2.45 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | Угрозы личной заинтересованности, самоконтроля или близкого знакомства могут возникнуть в случае, когда до начала периода, за который выдается аудиторское заключение, участник аудиторской группы являлся руководителем аудируемого лица или его должностным лицом, или занимал должность, которая позволяла ему оказывать значительное влияние на организацию и ведение бухгалтерского учета аудируемым лицом или составление бухгалтерской (финансовой) отчетности, в отношении которой аудиторская организация будет выражать мнение. Например, такие угрозы возникают в случае, когда принятые таким лицом решения или выполненная им работа в периоде, когда он работал в аудируемом лице, подлежат оценке в текущем периоде в ходе аудита. Наличие и значимость любых угроз будет зависеть от следующих факторов:  а) должность, которую занимало данное лицо, работая ранее в аудируемом лице;  б) период времени, в течение которого данное лицо не работает в аудируемом лице;  в) функции данного лица как участника аудиторской группы.  Значимость любой угрозы должна быть оценена и при необходимости должны быть приняты меры предосторожности для устранения угрозы или сведения ее до приемлемого уровня. Примером таких мер предосторожности является проведение третьим лицом, обладающим необходимыми профессиональными знаниями и квалификацией, проверки работы данного лица в качестве участника аудиторской группы. |
|  | пункт 2.46 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | В случае, когда лицо из руководящего состава аудиторской организации или ее специалист занимает должность руководителя или является должностным лицом аудируемого лица, возникшие при этом угрозы самоконтроля и личной заинтересованности, окажутся настолько значимыми, что никакие меры не смогут свести их до приемлемого уровня. Следовательно, лицо из руководящего состава аудиторской организации или ее специалист не должны занимать должность руководителя или являться должностным лицом аудируемого лица. |
|  | пункт 2.47 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | Угрозы близкого знакомства и личной заинтересованности возникают в случае привлечения одного и того же старшего персонала к выполнению задания по аудиту для одного и того же аудируемого лица на протяжении длительного периода времени. Значимость угроз зависит от следующих факторов:  а) период времени, в течение которого данное лицо являлось участником аудиторской группы;  б) функции данного лица в аудиторской группе;  в) структура аудиторской организации;  г) характер задания по аудиту;  д) менялся ли состав руководства и другого управленческого персонала аудируемого лица;  е) менялись ли характер или сложность вопросов бухгалтерского учета и составления бухгалтерской (финансовой) отчетности аудируемого лица.  Значимость угроз должна быть оценена и при необходимости должны быть приняты меры предосторожности для устранения угроз или сведения их до приемлемого уровня. Примерами таких мер предосторожности являются, в частности:  а) ротация старшего персонала в составе аудиторской группы;  б) проведение третьим лицом, обладающим необходимыми профессиональными знаниями и квалификацией, проверки работы лиц, осуществляющих руководство заданием по аудиту;  в) регулярные независимые внутренние или внешние проверки качества выполнения задания. |
|  | пункт 2.48 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | В случае, когда аудируемое лицо является общественно значимым хозяйствующим субъектом, ключевое лицо, осуществляющее руководство заданием по аудиту, не должно выступать в качестве такового в течение более семи лет. По истечении этого срока данное лицо не должно быть участником аудиторской группы или ключевым лицом, осуществляющим руководство заданием по аудиту для данного аудируемого лица в течение двух лет. В течение этого периода данное лицо не должно участвовать в заданиях по аудиту для данного аудируемого лица, осуществлять контроль качества выполнения задания, осуществлять консультирование аудиторской группы или аудируемого лица по техническим или отраслевым вопросам, хозяйственным операциям или событиям, или каким-либо иным образом напрямую влиять на результат выполнения задания по аудиту. |
|  | пункт 2.49 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | В редких случаях и вследствие непредвиденных внешних обстоятельств ключевые лица, осуществляющие руководство заданием по аудиту, чье продолжающееся участие в аудиторских заданиях может быть особенно важным для качества аудита, могут продлевать участие в аудиторской группе на один год, при условии, что угрозы независимости могут быть устранены или сведены до приемлемого уровня путем принятия мер предосторожности. Например, ключевое лицо, осуществляющее руководство заданием по аудиту, может остаться в составе аудиторской группы в течение дополнительного года, если вследствие непредвиденных событий требуемая ротация становится невозможной (в результате серьезного заболевания нового руководителя задания по аудиту, назначение которого планировалось в аудиторской организации, др.). |
|  | пункт 2.50 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | Продолжающееся взаимодействие других лиц из руководящего состава аудиторской организации с аудируемым лицом, являющимся общественно значимым хозяйствующим субъектом, создает угрозы близкого знакомства и личной заинтересованности. Значимость таких угроз зависит от следующих факторов:  а) период взаимодействия с аудируемым лицом;  б) функции данного лица (если таковые существуют) в аудиторской группе;  г) характер и частота взаимодействия данного лица с руководством аудируемого лица или лицами, отвечающими за его корпоративное управление.  Значимость угроз должна быть оценена и при необходимости должны быть приняты меры предосторожности для устранения угроз или сведения их до приемлемого уровня. Примерами таких мер предосторожности являются, в частности:  а) смена руководителя задания или другой способ прекращения взаимодействия руководителя задания с аудируемым лицом;  б) регулярные независимые внутренние или внешние проверки качества выполнения задания. |
|  | пункт 2.51 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | В случае, когда аудируемое лицо становится общественно значимым хозяйствующим субъектом, период времени, в течение которого работник являлся для аудируемого лица ключевым лицом, осуществляющим руководство заданием по аудиту, до того как аудируемое лицо стало общественно значимым хозяйствующим субъектом, должно быть принято во внимание для определения надлежащего момента ротации. Если данный работник являлся для аудируемого лица ключевым лицом, осуществляющим руководство заданием по аудиту, в течение пяти лет или менее до того момента, как аудируемое лицо стало общественно значимым хозяйствующим субъектом, то период времени, в течение которого данное лицо может продолжать являться ключевым лицом, осуществляющим руководство заданием по аудиту, до ротации, составляет семь лет за вычетом количества лет, в течение которых данное лицо ранее являлось ключевым лицом, осуществляющим руководство заданием по аудиту. Если данное лицо являлось для аудируемого лица ключевым лицом, осуществляющим руководство заданием по аудиту, в течение шести или более лет до того момента, как аудируемое лицо стало общественно значимым хозяйствующим субъектом, то данное лицо может оставаться в этом прежнем качестве не более двух лет. |
|  | пункт 2.52 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | Предоставление аудиторской организацией аудируемым лицам соответствующих компетентности услуг, связанных с выполнением заданий, не обеспечивающих уверенность, может создавать угрозы независимости аудиторской организации или участников аудиторской группы. Большей частью, это угрозы самоконтроля, личной заинтересованности, заступничества. Поскольку составление исчерпывающего перечня таких услуг не представляется возможным, для оценки обстоятельств в отношении конкретной услуги, не включенной в настоящую часть Правил независимости, должен применяться концептуальный подход. |
|  | пункт 2.53 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | До того как аудиторская организация примет задание от аудируемого лица, не обеспечивающее уверенность, ею должно быть установлено, создает ли предоставление таких услуг угрозу независимости. При оценке значимости любой угрозы, возникающей в результате предоставления услуги, связанной с выполнением задания, не обеспечивающего уверенность, аудиторская организация должна принимать во внимание любую угрозу, которая, по мнению аудиторской группы, возникает в результате оказания таких услуг. Если возникшая угроза не может быть сведена до приемлемого уровня путем принятия мер предосторожности, услуга, связанная с выполнением задания, не обеспечивающего уверенность, предоставляться не должна. |
|  | пункт 2.55 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | Аудиторская организация может предоставлять услуги, связанные с выполнением задания, не обеспечивающего уверенность, которые в иных случаях считались бы недопустимыми с точки зрения настоящей части Правил независимости, следующим связанным сторонам аудируемого лица:  а) хозяйствующему субъекту, не являющемуся аудируемым лицом, имеющему прямой или опосредованный контроль над аудируемым лицом;  б) хозяйствующему субъекту, не являющемуся аудируемым лицом, имеющему прямую финансовую заинтересованность в аудируемом лице, если данный субъект оказывает значительное влияние на аудируемое лицо, и его интерес в аудируемом лице является для него существенным;  в) хозяйствующему субъекту, не являющемуся аудируемым лицом, находящемуся под общим контролем с аудируемым лицом,  при условии, что есть основания заключить, что (1) данные услуги не создают угрозы самоконтроля, поскольку результаты предоставления таких услуг не будут предметом исследования при выполнении аудиторских процедур, (2) любые угрозы, возникающие в результате предоставлением таких услуг, могут быть устранены или сведены до приемлемого уровня путем принятия соответствующих мер предосторожности. |
|  | пункт 2.56 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | Оказание услуг, связанных с выполнением задания, не обеспечивающего уверенность, аудируемому лицу, которое становится общественно значимым хозяйствующим субъектом, не является нарушением независимости, если:  а) оказываемые ранее услуги, связанные с выполнением заданий, не обеспечивающих уверенность, соответствуют положениям настоящей части Правил независимости, распространяющимся на аудируемых лиц, не являющихся общественно значимыми хозяйствующими субъектами;  б) услуги, не допускаемые положениями настоящей части Правил независимости, распространяющимися на аудируемых лиц, являющихся общественно значимыми хозяйствующими субъектами, уже оказаны или будут прекращены до того момента, когда аудируемое лицо стало общественно значимым хозяйствующим субъектом, или в минимально возможный срок после указанного момента;  в) аудиторская организация принимает при необходимости меры предосторожности для устранения или сведения до приемлемого уровня всех угроз независимости, возникающих в результате предоставления таких услуг. |
|  | пункт 2.57 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | К функциям руководства аудируемого лица относятся систематическое управление и контроль деятельности этого лица, включая принятие решений о приобретении, использовании и контроле кадровых, финансовых, технологических, материальных и нематериальных ресурсов.  Вопрос о том, является ли какая-либо деятельность функцией руководства аудируемого лица, зависит от конкретных обстоятельств и требует профессионального суждения. В качестве функций руководства могут рассматриваться, например:  а) разработка стратегии и выбор направления развития;  б) найм и увольнение сотрудников;  в) руководство и ответственность за действия сотрудников, осуществляемые ими в процессе текущей деятельности;  г) санкционирование хозяйственных операций;  д) контроль банковских счетов и инвестиций, а также управление ими;  е) принятие решения о том, какие рекомендации аудиторской организации или третьих сторон следует выполнять;  ж) подготовка отчетов для лиц, отвечающих за корпоративное управление, от имени руководства аудируемого лица;  з) ответственность за составление и достоверность бухгалтерской (финансовой) отчетности в соответствии с правилами составления бухгалтерской (финансовой) отчетности;  и) ответственность за разработку, внедрение, мониторинг и поддержание системы внутреннего контроля. |
|  | пункт 2.58 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | Аудиторская организация не должна принимать на себя ответственность за выполнение функций руководства аудируемого лица. Возникающие в случае принятия такой ответственности угрозы настолько значимы, что никакие меры предосторожности не смогут свести их до приемлемого уровня. Например, принятие решения о том, какие рекомендации аудиторской организации следует выполнить аудируемому лицу, создает угрозу самоконтроля и угрозу личной заинтересованности. Помимо этого, принятие ответственности за выполнение функций руководства аудируемого лица создает угрозу близкого знакомства, поскольку аудиторская организация сверх меры проникается взглядами и интересами руководства аудируемого лица. С учетом пункта 2.59 настоящих Правил не считается принятием ответственности за выполнение функций руководства аудируемого лица предоставление консультаций и рекомендаций для содействия руководству аудируемого лица в выполнении его функций. |
|  | пункт 2.59 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | Для того чтобы избежать риск принятия ответственности за выполнение функций руководства аудируемого лица при оказании услуг, связанных с выполнением заданий, не обеспечивающих уверенность, аудиторская организация должна убедиться в том, что руководство аудируемого лица формирует все суждения и принимает все решения, относящиеся к сфере его ответственности. Для этого необходимо убедиться, что руководство аудируемого лица:  а) назначает обладающее соответствующими навыками, знаниями и профессиональным опытом лицо, которое на постоянной основе несет ответственность за решения, принимаемые аудируемым лицом, и контролирует оказание аудиторской организацией услуг. Такое лицо, предпочтительно из числа высшего руководства, должно понимать цели, характер и результаты данных услуг, а также соответствующие обязанности аудируемого лица и аудиторской организации. Однако это лицо не обязано обладать квалификацией, необходимой для оказания таких услуг или их перепроверки;  б) обеспечивает контроль оказания таких услуг и оценивает соответствие результатов предоставленных услуг цели аудируемого лица;  в) принимает на себя ответственность за действия (при наличии таковых), которые необходимо предпринять по результатам оказания таких услуг. |
|  | пункт 2.61 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | Руководство аудируемого лица несет ответственность за составление и достоверность бухгалтерской (финансовой) отчетности в соответствии с правилами составления бухгалтерской (финансовой) отчетности. В обязанности руководства аудируемого лица, в частности, входит:  а) разработка учетной политики и ее раскрытие в бухгалтерской (финансовой) отчетности;  б) подготовка или изменение первичной документации либо исходных данных в электронной или иной форме, подтверждающих факты хозяйственной жизни;  в) создание или изменение учетных записей. |
|  | пункт 2.62 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | Оказание аудируемому лицу услуг, связанных с бухгалтерским учетом, в том числе составлением бухгалтерской (финансовой) отчетности, приводит к возникновению угрозы самоконтроля, если аудиторская организация впоследствии проводит аудит указанной бухгалтерской (финансовой) отчетности. |
|  | пункт 2.63 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | Вместе с тем процесс аудита предполагает общение аудиторской организации с руководством аудируемого лица, которое может быть связано:  а) с применением стандартов бухгалтерского учета, учетной политики, требований к раскрытию информации;  б) с организацией и осуществлением надлежащего контроля, со способами, применяемыми при определении величины активов и обязательств аудируемого лица;  в) с предлагаемыми корректировками учетных записей.  Такое общение считается обычной частью аудита и, как правило, не создает угроз независимости при условии, что аудируемое лицо несет ответственность за принятие решений в отношении учетных записей и бухгалтерской (финансовой) отчетности. |
|  | пункт 2.64 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | Аудируемое лицо может запросить у аудиторской организации предоставление технической поддержки, например, при решении вопросов, связанных со сверкой счетов, в связи с анализом или накапливанием информации для бухгалтерской (финансовой) отчетности. Кроме того, аудируемому лицу могут потребоваться консультации по таким вопросам, как трансформация бухгалтерской (финансовой) отчетности из одной системы учетных принципов в другую (например, для соблюдения учетной политики группы, для перехода к другим принципам составления отчетности (МСФО, др.). Такие услуги, как правило, не создают угроз независимости при условии, что аудиторская организация не принимает на себя ответственность за действия руководства аудируемого лица. |
|  | пункт 2.65 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | Аудиторская организация может предоставлять услуги, связанные с бухгалтерским учетом, в том числе составлением бухгалтерской (финансовой) отчетности, аудируемому лицу, которое не является общественно значимым хозяйствующим субъектом, если такие услуги имеют формальный или сугубо технический характер, и при условии, что возникшая угроза самоконтроля снижена до приемлемого уровня.  Оказание услуг, имеющих формальный или сугубо технический характер, практически не требует от аудитора применения профессионального суждения. Примерами таких услуг являются, в частности:  а) составление расчета заработной платы и отчетов на основании предоставленных аудируемым лицом данных для последующего осуществления выплат или утверждения аудируемым лицом;  б) отражение в регистрах бухгалтерского учета повторяющихся фактов хозяйственной жизни, суммы по которым можно легко определить из первичной документации или исходных данных (например, из счетов за коммунальные услуги), а корреспонденцию счетов бухгалтерского учета по которым определило само аудируемое лицо;  в) отражение хозяйственной операции, по которой аудируемое лицо уже определило сумму, подлежащую отражению, даже если эта операция носит в значительной степени субъективный характер;  г) расчет суммы амортизационных отчислений по основным средствам, когда аудируемое лицо самостоятельно определяет в отношении этих объектов учетную политику, срок полезного использования и ликвидационную стоимость;  д) составление оборотно-сальдовых ведомостей по составленным аудируемым лицом учетным записям;  е) составление бухгалтерской (финансовой) отчетности путем технического переноса данных из утвержденных аудируемым лицом регистров бухгалтерского учета и подготовка соответствующих пояснений к отчетности на основе утвержденных аудируемым лицом записей.  В каждом случае значимость любой возникшей угрозы должна быть оценена и при необходимости должны быть приняты меры предосторожности для устранения угрозы или сведения ее до приемлемого уровня. Примерами таких мер предосторожности являются, в частности:  а) предоставление услуг лицом, не являющимся участником аудиторской группы;  б) привлечение лица из руководящего состава аудиторской организации с соответствующим опытом, не являющегося участником аудиторской группы, для проверки выполненной работы в случае, если указанные услуги предоставляются участником аудиторской группы. |
|  | пункт 2.66 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | Аудиторская организация не должна оказывать услуги, связанные с бухгалтерским учетом, в том числе составлением бухгалтерской (финансовой) отчетности, аудируемому лицу, являющемуся общественно значимым хозяйствующим субъектом, в частности, услуги по формированию платежных ведомостей, по составлению бухгалтерской (финансовой) отчетности, в отношении которой аудиторская организация будет выражать мнение, либо подготовке бухгалтерской информации, формирующей основу указанной бухгалтерской (финансовой) отчетности. |
|  | пункт 2.67 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | Как исключение из пункта 2.66 аудиторская организация может предоставлять услуги, связанные с бухгалтерским учетом, в том числе составлением бухгалтерской (финансовой) отчетности, включая услуги по формированию платежных ведомостей, по составлению бухгалтерской (финансовой) отчетности или иной бухгалтерской информации, носящие формальный или технический характер, для подразделений или связанных сторон аудируемого лица, являющегося общественно значимым хозяйствующим субъектом, если работники аудиторской организации, предоставляющие такие услуги, не входят в состав аудиторской группы, а также:  а) такие подразделения, или связанные стороны, которым предоставляется данная услуга, совокупно не являются существенными для бухгалтерской (финансовой) отчетности, в отношении которой аудиторская организация будет выражать мнение;  б) услуги имеют отношение к вопросам, которые в совокупности являются не существенными для бухгалтерской (финансовой) отчетности такого подразделения или связанной стороны. |
|  | пункт 2.69 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | Оказание услуг по оценке для аудируемого лица может создавать угрозу самоконтроля. Наличие и значимость любой угрозы зависит от следующих факторов:  а) будет ли оценка существенно влиять на бухгалтерскую (финансовую) отчетность;  б) степень вовлеченности самого аудируемого лица в процесс определения и утверждения методов и способов оценки и иных значимых вопросов, требующих профессионального суждения;  в) наличие установленных методов и способов оценки и профессиональных методик;  г) степень субъективности, присущей объекту оценки (в случае оценки на основе стандартных методов и способов);  д) надежность и доступность исходной информации;  е) степень зависимости оценки от будущих событий, создающих значительные колебания значений диапазона;  ё) полнота и ясность раскрытия информации в бухгалтерской (финансовой) отчетности.  Значимость любой возникшей угрозы должна быть оценена и при необходимости должны быть приняты меры предосторожности для устранения угрозы или сведения ее до приемлемого уровня. Примерами таких мер предосторожности являются, в частности:  а) проведение третьим лицом, не принимавшим участие в проведенной оценке, обладающим необходимыми профессиональными знаниями и квалификацией, проверки работы по аудиту или оценке;  б) запрет на участие работников, оказывавших такие услуги, в выполнении задания по аудиту.. |
|  | пункт 2.70 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | В случае, когда от аудиторской организации требуется осуществление оценки, чтобы содействовать аудируемому лицу в расчете налоговых обязательств в целях налоговой отчетности или налогового планирования, и результаты оценки не будут иметь прямого влияния на бухгалтерскую (финансовую) отчетность, должны применяться положения пункта 2.82 Правил независимости. |
|  | пункт 2.71 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | В случае, когда аудируемое лицо не является общественно значимым хозяйствующим субъектом и оценка оказывает существенное влияние на бухгалтерскую (финансовую) отчетность, в отношении которой аудиторская организация будет выражать мнение, и при этом оценка подразумевает применение в значительной степени субъективного суждения, никакие меры предосторожности не смогут свести возникшую угрозу самоконтроля до приемлемого уровня. Следовательно, аудиторская организация не должна оказывать такие услуги по оценке аудируемому лицу. |
|  | пункт 2.72 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | Аудиторская организация не должна оказывать услуги по оценке аудируемому лицу, являющемуся общественно значимым хозяйствующим субъектом, если оценка может оказать существенное влияние (по отдельности или в совокупности) на бухгалтерскую (финансовую) отчетность, в отношении которой аудиторская организация будет выражать мнение. |
|  | пункт 2.73 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | Оказание определенных видов услуг по налоговому консультированию создает угрозы самоконтроля и заступничества. Наличие и значимость таких угроз зависит от следующих факторов:  а) система, в рамках которой налоговые органы оценивают и взимают налог, и роль аудиторской организации в этом процессе;  б) сложность соответствующего налогового режима и степень необходимого суждения при его соблюдении;  в) конкретные характеристики задания;  г) насколько работники аудируемого лица компетентны в области налогообложения. |
|  | пункт 2.74 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | Составление налоговых деклараций подразумевает оказание помощи клиенту в составлении отчетности по его налоговым обязательствам путем составления и внесения информации (обычно в стандартные формы), включая сумму налога с целью представления в налоговые органы. Такие услуги также включают консультирование по отражению в налоговых декларациях осуществленных в прошлом хозяйственных операций и удовлетворение от имени аудируемого лица запросов налоговых органов о дополнительной информации и детализации (включая разъяснения и техническую поддержку в отношении принятого подхода). Услуги по подготовке налоговых деклараций, как правило, основаны на исторической информации и подразумевают анализ и представление такой информации в соответствии с налоговым законодательством, в том числе на основе прецедентов и правоприменительной практики. Помимо этого, налоговые декларации подлежат проверке или подтверждению налоговыми органами в соответствии с их установленным порядком. Следовательно, предоставление таких услуг, как правило, не создает угрозы независимости при условии, что руководство аудируемого лица берет на себя ответственность за налоговые декларации, включая учтенные при их составлении значимые суждения. |
|  | пункт 2.76 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | В случае, когда аудируемое лицо является общественно значимым хозяйствующим субъектом, аудиторская организация не должна осуществлять подготовку расчетов текущих и отложенных налоговых обязательств или активов для аудируемого лица с целью формирования учетных записей в бухгалтерском учете, которые являются существенными для бухгалтерской (финансовой) отчетности, в отношении которой аудиторская организация будет выражать мнение. |
|  | пункт 2.79 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | Угроза самоконтроля может возникнуть в случае, когда предоставленные аудиторской организацией консультации в рамках оказания услуг по налоговому планированию и прочему налоговому консультированию могут повлиять на бухгалтерскую (финансовую) отчетность. Наличие и значимость любых угроз зависит от таких факторов, как:  а) степень субъективности, необходимой при определении надлежащего применения налоговой консультации для целей бухгалтерской (финансовой) отчетности;  б) насколько влияние последствий следования налоговой консультации может оказаться существенным для бухгалтерской (финансовой) отчетности;  в) зависит ли исход налоговой консультации от способа отражения соответствующего объекта в учете или представления в бухгалтерской (финансовой) отчетности и, при этом существуют сомнения в корректности данного способа отражения в учете или представления в бухгалтерской (финансовой) отчетности в соответствии с применимыми требованиями составления бухгалтерской (финансовой) отчетности;  г) насколько работники аудируемого лица компетентны в области налогообложения;  д) насколько предоставляемый совет в области налогообложения поддерживается положениями налогового законодательства, прецедентами или правоприменительной практикой;  е) поддерживается ли налоговый учет по соответствующему предмету консультации полученными разъяснениями от налоговых органов или он иным образом был согласован с ними перед составлением бухгалтерской (финансовой) отчетности. Например, если высказанная точка зрения в консультациях по налоговому планированию или иным налоговым вопросам явным образом поддерживается точкой зрения на эти же вопросы со стороны налоговых органов, прецедентами или правоприменительной практикой, либо соотносится с положениями в налоговом законодательстве, которые, скорее всего, будут иметь решающую силу, то, как правило, угрозы независимости не возникают. |
|  | пункт 2.80 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | Значимость любой возникшей угрозы должна быть оценена и при необходимости должны быть приняты меры предосторожности для устранения угрозы или сведения ее до приемлемого уровня. Примерами таких мер предосторожности являются, в частности:  а) привлечение для оказания таких услуг работников, не являющихся участниками аудиторской группы;  б) привлечение работника, не привлекаемого в качестве налогового консультанта для предоставления консультаций участникам аудиторской группе по соответствующей услуге и для проверки отражения соответствующего вопроса в бухгалтерской (финансовой) отчетности;  в) получение консультации по соответствующей услуге от внешнего налогового консультанта;  г) предварительное получение консультации или мнения налоговых органов. |
|  | пункт 2.81 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | Если исход налоговой консультации зависит от конкретного способа учета той или иной хозяйственной операции или ее представления в бухгалтерской (финансовой) отчетности, и при этом:  а) аудиторская группа имеет разумные основания сомневаться в корректности данного способа учета той или иной хозяйственной операции или ее представления в бухгалтерской (финансовой) отчетности в соответствии с применимыми требованиями составления бухгалтерской (финансовой) отчетности; и  б) последствия следования налоговой консультации будут иметь существенное влияние на бухгалтерскую (финансовую) отчетность, в отношении которой аудиторская организация будет выражать мнение,  то возникшая угроза самоконтроля окажется настолько значимой, что никакие меры предосторожности не могут свести ее до приемлемого уровня. Следовательно, аудиторская организация не должна предоставлять аудируемому лицу такую услугу по налоговому консультированию. |
|  | пункт 2.82 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | При предоставлении услуг по налогообложению к аудиторской организации может обратиться аудируемое лицо с просьбой осуществить оценку с целью содействия аудируемому лицу в расчете налоговых обязательств в целях налоговой отчетности или налогового планирования.  В случае, когда результат такой оценки будет иметь прямое влияние на бухгалтерскую (финансовую) отчетность, должны соблюдаться положения пунктов 2.69 - 2.72 Правил независимости, относящиеся к положениям, касающимся услуг по оценке. Если такая оценка осуществляется исключительно для целей налогообложения, и ее результат не будет иметь прямого влияния на бухгалтерскую (финансовую) отчетность (т.е. влияние на финансовую (бухгалтерскую) отчетность будут влиять только бухгалтерские проводки, связанные с отражением сумм налога), то такая ситуация, как правило, не будет создавать угроз независимости при условии, что влияние на бухгалтерскую (финансовую) отчетность не является существенным, или, если оценка подлежит внешней проверке налоговыми органами. Если оценка не подлежит внешней проверке и ее влияние на бухгалтерскую (финансовую) отчетность является существенным, наличие и значимость любой возникшей угрозы независимости будет зависеть от следующих факторов:  а) насколько методология оценки поддерживается положениями налогового законодательства, прецедентами, правоприменительной практикой; и степени субъективности, присущей оценке;  б) надежность и доступность исходной информации.  Значимость любой угрозы должна быть оценена и при необходимости должны быть приняты меры предосторожности для устранения угрозы или сведения ее до приемлемого уровня. Примеры таких мер являются, в частности:  а) привлечение для оказания таких услуг работников, не являющихся участниками аудиторской группы;  б) проведение третьим лицом, обладающим необходимыми профессиональными знаниями и квалификацией, проверки аудиторского задания или результата услуги в области налогообложения;  в) предварительное получение консультации или мнения со стороны налоговых органов. |
|  | пункт 2.83 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | Угрозы заступничества или самоконтроля могут возникнуть в случаях, когда аудиторская организация представляет интересы аудируемого лица при разрешении налоговых споров, когда налоговые органы уведомили это лицо о том, что ни не принимают его аргументов по конкретному вопросу, и налоговые органы или аудируемое лицо передают дело на формальное рассмотрение в судебные инстанции. Наличие и значимость любой угрозы зависит от следующих факторов:  а) предоставила ли консультацию, ставшую предметом налогового спора, аудиторская организация;  б) степень существенности влияния исхода спора на бухгалтерскую (финансовую) отчетность, в отношении которой аудиторская организация будет выражать мнение;  в) насколько рассматриваемый вопрос поддерживается положениями налогового законодательства, прецедентами, правоприменительной практикой;  г) является ли судебное рассмотрение открытым;  д) роль руководства аудируемого лица в разрешении спора.  Значимость любой угрозы должна быть оценена и при необходимости должны быть приняты меры предосторожности для устранения угрозы или сведения ее до приемлемого уровня. Примерами таких мер являются, в частности:  а) привлечение для оказания таких услуг работников, не являющихся участниками аудиторской группы;  б) привлечение работника, не привлекаемого в качестве налогового консультанта для предоставления консультаций участникам аудиторской группе по соответствующей услуге и для проверки отражения соответствующего вопроса в бухгалтерской (финансовой) отчетности;  в) получение консультации по соответствующей услуге от внешнего налогового консультанта. |
|  | пункт 2.84 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | В случае, когда услуги по налоговому консультированию включают защиту аудируемого лица в суде при решении налогового вопроса, и, если величина спорного налогового обязательства является существенной для бухгалтерской (финансовой) отчетности, спорные налоговые статьи и суммы являются существенными для бухгалтерской (финансовой) отчетности, в отношении которой аудиторская организация будет выражать мнение, угроза заступничества окажется настолько значимой, что никакие меры предосторожности не смогут устранить ее или свести до приемлемого уровня. Следовательно, аудиторская организация не должна оказывать аудируемому лицу такие услуги. |
|  | пункт 2.85 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | В случае, предусмотренном пунктом 2.84 Правил независимости, аудиторская организация вправе продолжать оказание услуг в роли консультанта аудируемого лица в отношении рассматриваемого в суде вопроса (например, составление ответов на конкретные запросы информации, предоставление фактических данных о счетах или свидетельств выполненной работы, или оказание содействия аудируемому лицу в анализе налоговых вопросов). |
|  | пункт 2.87 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | Услуги, связанные с внутренним аудитом, подразумевают содействие аудируемому лицу в осуществлении функций внутреннего аудита. Предоставление таких услуг аудируемому лицу создает угрозу самоконтроля, если аудиторская организация использует результаты работы внутреннего аудита в ходе внешнего аудита. Выполнение значительной части функций внутреннего аудита аудируемого лица увеличивает возможность того, что работники аудиторской организации, участвующие в оказании таких услуг, примут на себя ответственность за выполнение функций руководства аудируемого лица. Если работники аудиторской организации принимают на себя ответственность за выполнение функций руководства при осуществлении услуг, связанных с внутренним аудитом аудирумого лица, возникшая в такой ситуации угроза окажется настолько значимой, что никакие меры предосторожности не смогут свести ее до приемлемого уровня. Следовательно, работники аудиторской организации не должны принимать на себя ответственности за выполнение функций руководства аудируемого лица при оказании услуг, связанных с его внутренним аудитом. |
|  | пункт 2.88 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | Примерами услуг, связанных с внутренним аудитом, которые включают принятие ответственности за выполнение функций руководства аудируемого лица, являются, в частности:  а) установление принципов внутреннего аудита или стратегии деятельности внутреннего аудита;  б) руководство деятельностью службы внутреннего аудита и принятие ответственности за действия работников службы;  в) принятие решений в отношении того, какие рекомендации службы внутреннего аудита следует принимать и выполнять;  г) предоставление отчета о результатах деятельности службы внутреннего аудита лицам, отвечающим за корпоративное управление аудируемого лица, от имени руководства аудируемого лица;  д) выполнение процедур, являющихся частью системы внутреннего контроля, таких как изучение и утверждение изменений в полномочиях сотрудников по доступу к информации;  е) принятие ответственности за разработку, внедрение и поддержание средств внутреннего контроля;  ж) оказание услуг, связанных с внутренним аудитом, охватывающих все функции службы внутреннего аудита или их существенную часть, и принятие ответственность за определение масштаба работы службы внутреннего аудита и за один или более вопросов, указанных выше в подпунктах (а) - (е).. |
|  | пункт 2.89 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | Во избежание принятия на себя ответственности руководства аудируемого лица аудиторская организация должна предоставлять услуги, связанные с внутренним аудитом, аудируемому лицу только в том случае, если выполняются следующие условия:  а) аудируемое лицо назначает компетентных лиц, предпочтительней из руководящего состава, ответственных за внутренний аудит и разработку, внедрение и поддержание средств контроля;  б) руководство аудируемого лица или лица, отвечающие за его корпоративное управление, изучают, оценивают и утверждают объем услуг, связанных с внутренним аудитом, риск возникновения угрозы независимости и временные рамки оказания услуг;  в) руководство аудируемого лица оценивает качество услуг, связанных с внутренним аудитом, и выводы, сделанные по результатам их выполнения;  г) руководство аудируемого лица определяет, какие рекомендации, полученные в результате услуг, связанных с внутренним аудитом, следует принимать и исполнять, а также управляет процессом их исполнения;  д) руководство аудируемого лица предоставляет лицам, отвечающим за корпоративное управление, значимые выводы и рекомендации, полученные в результате услуг, связанных с внутренним аудитом.. |
|  | пункт 2.90 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | Обычно, в случаях, когда аудиторская организация намерена использовать результаты работы службы внутреннего аудита в целях внешнего аудита, она оценивает качество такой работы.  В случае, когда аудиторская организация принимает задание аудируемого лица по оказанию услуг, связанных с внутренним аудитом, и результаты этих услуг будут использоваться ею при проведении внешнего аудита, возникает угроза самоконтроля, поскольку окажется, что аудиторская группа будет использовать результаты работы внутреннего аудита без их надлежащей оценки или без такого уровня профессионального скептицизма, который аудиторская группа должна проявлять, когда функции внутреннего аудита выполняются лицами, не являющимися работниками аудиторской организации. Значимость угрозы зависит от следующих факторов:  а) существенность связанных с данным вопросом значений, отраженных в бухгалтерской (финансовой) отчетности;  б) риск искажения предпосылок составления бухгалтерской (финансовой) отчетности в отношении таких значений;  в) насколько значимы для целей аудита результаты оказания услуг, связанных с внутренним аудитом, на которые аудиторская организация намерена полагаться в ходе аудита.  Значимость угрозы должна быть оценена и при необходимости должны быть приняты меры предосторожности для устранения угрозы или сведения ее до приемлемого уровня. Примером такой меры является, в частности, привлечение для оказания услуг, связанных с внутренним аудитом, работников, не являющихся участниками аудиторской группы. |
|  | пункт 2.91 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | В случаях, когда аудируемое лицо является общественно значимым хозяйствующим субъектом, аудиторская организация не должна оказывать услуги, связанные с внутренним аудитом, в отношении:  а) значительной части средств контроля за составлением бухгалтерской (финансовой) отчетности;  б) информационных систем, связанных с составлением бухгалтерской (финансовой) отчетности (включающих в себя систему бухгалтерского учета), которые генерируют информацию и данные, которые по отдельности или в совокупности являются значимыми для бухгалтерской (финансовой) отчетности, в отношении которой аудиторская организация будет выражать мнение;  в) числовых значений или раскрываемой в бухгалтерской (финансовой) отчетности информации, которые по отдельности или в совокупности являются существенными для бухгалтерской (финансовой) отчетности, в отношении которой аудиторская организация будет выражать мнение. |
|  | пункт 2.92 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | Услуги, связанные с информационными системами, включают разработку или внедрение систем оборудования или программного обеспечения. Такие системы могут содержать исходные данные, быть частью средств контроля за бухгалтерской (финансовой) отчетностью, или генерировать информацию для значительной части учетных записей или бухгалтерской (финансовой) отчетности. Однако информационные системы могут и не быть связанными с учетными записями, средствами контроля за бухгалтерской (финансовой) отчетностью. Оказание услуг, связанных с информационными системами, может создавать угрозу самоконтроля в зависимости от характера услуг и информационных систем. |
|  | пункт 2.93 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | Не считается, что угроза независимости возникает при оказании следующих видов услуг, связанных с информационными системами, при условии, что работники аудиторской организации не принимают ответственности за выполнение функций руководства аудируемого лица:  а) разработка или внедрение информационных систем, не связанных со средствами контроля за составлением бухгалтерской (финансовой) отчетности;  б) разработка или внедрение информационных систем, которые не генерируют информацию для значительной части учетных записей или бухгалтерской (финансовой) отчетности;  в) внедрение уже разработанной системы бухгалтерского учета или программного обеспечения для составления бухгалтерской (финансовой) отчетности, которая не разрабатывалась аудиторской организацией, но может быть ею адаптирована в соответствии с требованиями аудируемого лица, и необходимая ее адаптация не является значительной;  г) оценка и формирование рекомендаций в отношении информационной системы, разработанной, внедренной, или поддерживаемой другим поставщиком услуг или самим аудируемым лицом. |
|  | пункт 2.94 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | Оказание услуг аудируемому лицу, не являющемуся общественно значимым хозяйствующим субъектом, включающих разработку или внедрение информационных систем, которые (а) составляют значительную часть средств контроля за составлением бухгалтерской (финансовой) отчетности; или (б) генерируют информацию, являющуюся значимой для учетных записей аудируемого лица или его бухгалтерской (финансовой) отчетности, в отношении которой аудиторская организация будет выражать мнение, создает угрозу самоконтроля. |
|  | пункт 2.95 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | Возникшая угроза самоконтроля является настолько значимой, что оказание таких услуг допускается только при условии принятия соответствующих мер предосторожности, обеспечивающих:  а) признание аудируемым лицом ответственности за внедрение и мониторинг средств контроля;  б) аудируемое лицо назначает компетентных лиц, предпочтительно из руководящего состава, ответственных за принятие всех решений в отношении разработки, внедрения систем оборудования или программного обеспечения;  в) аудируемое лицо само принимает все решения в отношении всех процессов разработки и внедрения;  г) аудируемое лицо оценивает качество и результаты разработки и внедрения информационной системы;  д) аудируемое лицо несет ответственность за работу информационной системы (оборудование или программное обеспечение) и за данные, которые эта система использует или генерирует. |
|  | пункт 2.96 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | В зависимости от того, насколько значимы для целей аудита информационные системы, на которые аудиторская организация намерена полагаться, аудиторская организация должна решить, следует ли выполнять такое задание, не обеспечивающее уверенность, силами работников аудиторской организации, не являющихся участниками аудиторской группы, и имеющих иную вертикаль подчинения внутри аудиторской организации.  Значимость угрозы должна быть оценена и при необходимости должны быть приняты меры предосторожности для устранения угрозы или сведения ее до приемлемого уровня. Примером такой меры предосторожности является, в частности, проведение третьим лицом, обладающим необходимыми профессиональными знаниями и квалификацией, проверки выполнения задания по аудиту или задания, не обеспечивающего уверенность. |
|  | пункт 2.97 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | В случае, когда аудируемое лицо является общественно значимым хозяйствующим субъектом, аудиторская организация не должна оказывать услуги, включающие разработку или внедрение информационных систем, которые (а) составляют значительную часть средств внутреннего контроля за составлением бухгалтерской (финансовой) отчетности; или (б) генерируют информацию, которая является значимой для учетных записей аудируемого лица или составления его бухгалтерской (финансовой) отчетности, в отношении которой аудиторская организация будет выражать мнение. |
|  | пункт 2.98 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | Услуги, связанные с судебными разбирательствами, могут включать такие виды работ, как выражение экспертного мнения, расчет ущербов или других числовых значений, которые могут определять размер причитающихся возмещений к получению и к уплате в результате судебного разбирательства, а также оказание содействия в управлении документооборотом или в поиске и выборке документов в связи с судебным разбирательством. Такие услуги могут приводить к возникновению угроз самоконтроля или заступничества. |
|  | пункт 2.99 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | В случае, когда аудиторская организация оказывает аудируемому лицу услуги, связанные с судебным разбирательством, которые включают оценку ущербов или иных числовых значений, влияющих на бухгалтерскую (финансовую) отчетность, в отношении которой аудиторская организация будет выражать мнение, аудиторская организация должна соблюдать положения об услугах по оценке, приведенные в пунктах 2.69 - 2.72 Правил независимости. В случае оказания других услуг, связанных с судебными разбирательствами, значимость любой угрозы должна быть оценена и при необходимости должны быть приняты меры предосторожности для устранения угрозы или сведения ее до приемлемого уровня. |
|  | пункт 2.100 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | Предоставление юридических услуг, содействующих аудируемому лицу в осуществлении хозяйственных операций (например, сопровождение договоров, юридическое консультирование, юридическая экспертиза и реструктуризация), может создавать угрозы самоконтроля. Наличие и значимость любой угрозы зависит от следующих факторов:  а) характер услуги;  б) предоставляется ли услуга участником аудиторской группы;  в) существенность влияния любых рассматриваемых вопросов на бухгалтерскую (финансовую) отчетность клиента.  Значимость любой угрозы должна быть оценена и при необходимости должны быть приняты меры предосторожности для устранения угрозы или сведения ее до приемлемого уровня. Примерами таких мер предосторожности являются, в частности:  а) привлечение для предоставления таких услуг работников, не являющихся участниками аудиторской группы;  б) привлечение работника, который не участвовал в оказании юридической услуги, для предоставления консультации участникам аудиторской группы по соответствующей услуге и для проверки отражения соответствующего вопроса в бухгалтерской (финансовой) отчетности. |
|  | пункт 2.101 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | В случаях, когда аудиторская организация выступает в роли защитника аудируемого лица при разрешении юридических споров или в судебном разбирательстве, и, если при этом спорные суммы являются существенными для бухгалтерской (финансовой) отчетности, в отношении которой аудиторская организация будет выражать мнение, угрозы заступничества и самоконтроля окажутся настолько значимыми, что никакие меры предосторожности не смогут устранить их или свести до приемлемого уровня. Следовательно, аудиторская организация не должна оказывать такие услуги аудируемому лицу. |
|  | пункт 2.102 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | В случае, когда к аудиторской организации обращаются с просьбой о выступлении в роли защитника аудируемого лица при разрешении юридических споров или судебном разбирательстве, и, если при этом спорные суммы не являются существенными для бухгалтерской (финансовой) отчетности, в отношении которой аудиторская организация будет выражать мнение, аудиторская организация должна оценить значимость любой угрозы заступничества и самоконтроля и при необходимости принять меры предосторожности для устранения угрозы или сведения ее до приемлемого уровня. Примерами таких мер предосторожности являются, в частности:  а) привлечение для предоставления таких услуг работников, не являющихся участниками аудиторской группы;  б) привлечение работника, который не участвовал в оказании юридической услуги, для предоставления консультаций участникам аудиторской группы по соответствующей услуге и для проверки отражения соответствующего вопроса в бухгалтерской (финансовой) отчетности. |
|  | пункт 2.103 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | Назначение лица из руководящего состава аудиторской организации или иного работника, например, на должность главного советника по юридическим вопросам аудируемого лица, создает настолько существенные угрозы заступничества и самоконтроля, что никакие меры предосторожности не смогут свести их до приемлемого уровня. Должность главного советника, как правило, является должностью в составе высшего руководства с широкими полномочиями, касающимися юридических вопросов аудируемого лица, и, следовательно, никто из работников аудиторской организации не должен принимать назначение на такую должность в аудируемом лице. |
|  | пункт 2.104 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | Предоставление аудируемому лицу услуг по найму персонала может создавать угрозы личной заинтересованности, близкого знакомства или шантажа. Наличие и значимость таких угроз зависит от следующих факторов:  а) характер запрашиваемого содействия;  б) уровня вакантной должности.  Значимость любой угрозы должна быть оценена и при необходимости должны быть приняты меры предосторожности для устранения угрозы или сведения ее до приемлемого уровня.  Ни при каких обстоятельствах аудиторская организация не должна принимать на себя ответственность за выполнение функций руководства аудируемого лица, включая выступление в роли лица, ведущего переговоры от имени аудируемого лица, и решение о найме должно приниматься аудируемым лицом.  Аудиторская организация, как правило, может предоставлять такие услуги как проверка профессиональных квалификационных требований претендентов на вакантную должность, их интервьюирование и консультирование в отношении их профессиональной компетентности на предмет соответствия должности из финансово-учетного блока, административного блока, или блока внутреннего аудита. |
|  | пункт 2.105 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | Аудиторская организация не должна предоставлять следующие услуги по найму персонала аудируемому лицу, являющемуся общественно значимым хозяйствующим субъектом, на должности руководителя аудируемого лица, или иного должностного лица с управленческими функциями или позволяющую оказывать значительное влияние на организацию и ведение бухгалтерского учета аудируемым лицом или на составление бухгалтерской (финансовой) отчетности, в отношении которой аудиторская организация будет выражать мнение:  а) поиск кандидатов на такие должности;  б) проверка рекомендаций потенциальных кандидатов на такие должности. |
|  | пункт 2.106 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | Предоставление услуг, связанных с корпоративными финансами (в частности, содействие аудируемому лицу в разработке корпоративной стратегии; определение возможных объектов инвестиций или приобретения; консультации по операциям продажи, иного отчуждения; содействие в сделках по привлечению финансирования; предоставление консультаций по реструктуризации) может создавать угрозы заступничества и самоконтроля.  Значимость любой угрозы должна быть оценена и при необходимости должны быть приняты меры предосторожности для устранения угрозы или сведения ее до приемлемого уровня. Примерами таких мер предосторожности являются, в частности:  а) привлечение для предоставления таких услуг работников, не являющихся участниками аудиторской группы;  б) привлечение работника, который не участвовал в консультации по корпоративным финансам, для предоставления консультации участникам аудиторской группы по соответствующей услуге и для проверки отражения соответствующего вопроса в бухгалтерской (финансовой) отчетности. |
|  | пункт 2.107 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | Предоставление услуг по корпоративным финансам, например, консультации по структурированию сделки корпоративного финансирования или по схемам финансирования, которые прямо влияют на числовые значения, отражаемые в бухгалтерской (финансовой) отчетности, в отношении которой аудиторская организация будет выражать мнение, может создавать угрозу самоконтроля. Наличие и значимость угрозы зависит от следующих факторов:  а) степень субъективного суждения при определении надлежащего применения результатов консультации по корпоративным финансам в бухгалтерской (финансовой) отчетности;  б) степень прямого влияния результатов консультации по корпоративным финансам на числовые значения, отраженные в бухгалтерской (финансовой) отчетности, и насколько эти числовые значения существенны для бухгалтерской (финансовой) отчетности;  в) зависит ли результат консультации по корпоративным финансам от способа отражения объекта в учете или представления в бухгалтерской (финансовой) отчетности, и при этом есть сомнения относительно корректности такого способа учета или представления в соответствии с применяемыми требованиями составления бухгалтерской (финансовой) отчетности.  Значимость любой возникшей угрозы должна быть оценена и при необходимости должны быть приняты меры предосторожности для устранения угрозы или сведения ее до приемлемого уровня. Примерами таких мер предосторожности являются, в частности:  а) привлечение для предоставления таких услуг работников, не являющихся участниками аудиторской группы;  б) привлечение работника, который не участвовал в консультации по корпоративным финансам аудируемому лицу, для предоставления консультации участникам аудиторской группы по соответствующей услуге и для проверки отражения соответствующего вопроса в бухгалтерской (финансовой) отчетности. |
|  | пункт 2.108 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | В случае, когда исход консультации по корпоративным финансам зависит от конкретного способа учета той или иной хозяйственной операции или ее представления в бухгалтерской (финансовой) отчетности, и при этом:  а) аудиторская группа имеет разумные основания сомневаться в корректности такого способа учета или представления в соответствии с применимыми требованиями составления бухгалтерской (финансовой) отчетности; и  б) последствия следования консультации по корпоративному финансированию окажут существенное влияние на бухгалтерскую (финансовую) отчетность, в отношении которой аудиторская организация будет выражать мнение,  возникшая угроза самоконтроля окажется настолько значимой, что никакие меры предосторожности не смогут свести ее до приемлемого уровня, и в таком случае такая услуга не должна оказываться аудиторской организацией. |
|  | пункт 2.109 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | Предоставление услуг по корпоративным финансам, включая консультирование по продвижению акций аудируемого лица на рынке, сделкам с ними, или с их размещением, создает угрозу заступничества или самоконтроля, настолько значимую, что никакие меры предосторожности не смогут сократить ее до приемлемого уровня. Следовательно, аудиторская организация не должна оказывать такие услуги аудируемому лицу. |
|  | пункт 2.110 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | Если общая сумма вознаграждения, полученного от аудируемого лица, составляет большую часть от всех вознаграждений получаемых аудиторской организации, то зависимость от этого аудируемого лица и обеспокоенность о сохранении взаимоотношений с ним создает угрозу личной заинтересованности или шантажа. Значимость возникшей угрозы зависит от следующих факторов:  а) действующая структура аудиторской организации;  б) является ли аудиторская организация вновь созданной, или давно работает на рынке;  в) значимость аудирумого лица, с количественной и/или качественной точек зрения, для аудиторской организации.  Значимость угрозы должна быть оценена и при необходимости должны быть приняты меры предосторожности для устранения угрозы или сведения ее до приемлемого уровня. Примерами таких мер предосторожности являются, в частности:  а) сокращение зависимости аудиторской организации от аудируемого лица;  б) внешние контрольные проверки качества;  в) получение консультаций от третьей стороны по ключевым суждениям аудита. |
|  | пункт 2.111 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | Угроза личной заинтересованности или шантажа также возникает в случае, когда вознаграждения, полученные от аудируемого лица, составляют большую часть от всех доходов одного руководителя заданий по аудиту, получаемых от аудируемых им лиц, или составляет большую часть от всех доходов одного подразделения аудиторской организации. Значимость угрозы зависит от следующих факторов:  а) значимость аудирумого лица, с количественной и/или качественной точек зрения, для руководителя заданий по аудиту, или подразделения аудиторской организации;  б) степень зависимости вознаграждения одного руководителя или руководителей заданий по аудиту, работающих в подразделении аудиторской организации, от суммы вознаграждений, полученных от аудирумого лица.  Значимость угрозы должна быть оценена и при необходимости должны быть приняты меры предосторожности для устранения угрозы или сведения ее до приемлемого уровня. Примерами таких мер предосторожности являются, в частности:  а) сокращение зависимости от аудируемого лица;  б) проведение третьим лицом, обладающим необходимыми профессиональными знаниями и квалификацией, проверки результатов работы, или получение от него консультации, если уместно;  в) регулярные независимые внутренние или внешние проверки качества выполнения задания. |
|  | пункт 2.112 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | В случае, когда аудируемое лицо является общественно значимым хозяйствующим субъектом, и в течение двух лет подряд общая сумма вознаграждений, полученных от него и его связанных сторон (в соответствии с пунктом 1.21 Правил независимости) составляет более 15% общей суммы вознаграждений, полученных аудиторской организацией, аудиторская организация должна раскрывать лицам, отвечающим за корпоративное управление аудируемого лица, тот факт, что общая сумма таких вознаграждений составляет более 15% общей суммы вознаграждений, полученных аудиторской организацией, а также обсудить, какие из ниже перечисленных мер предосторожности следует принять, чтобы сократить угрозу до приемлемого уровня, и принять выбранные меры:  а) перед выпуском аудиторского заключения по бухгалтерской (финансовой) отчетности за второй год следует привлечь третье лицо, не являющееся работником аудиторской организации, обладающее необходимыми профессиональными знаниями и квалификацией, для проведения проверки качества выполненной работы в ходе аудита, или обратиться в саморегулируемую организацию аудиторов, членом которой является данная аудиторская организация, для проведения внешнего контроля качества в отношении такого задания по аудиту перед выпуском аудиторского заключения ("контроль качества перед выпуском аудиторского заключения");  б) после выпуска аудиторского заключения по бухгалтерской (финансовой) отчетности за второй год, но до выпуска аудиторского заключения за третий год, следует привлечь третье лицо, не являющееся работником аудиторской организации, обладающее необходимыми профессиональными знаниями и квалификацией, для проведения проверки качества выполненной работы в ходе аудита за второй год, или обратиться в саморегулируемую организацию аудиторов, членом которой является данная аудиторская организация, для проведения внешнего контроля качества в отношении такого задания по аудиту за второй год ("контроль качества после выпуска аудиторского заключения").  В случае, когда общая сумма вознаграждений от аудируемого лица и его связанных сторон существенно превышает 15%, аудиторская организация должна определить, является ли угроза настолько значимой, что контроль качества после выпуска аудиторского заключения не сможет свести угрозу до приемлемого уровня, и только контроль качества перед выпуском аудиторского заключения за второй год может быть уместной мерой предосторожности. В таких обстоятельствах должен быть проведен контроль качества перед выпуском аудиторского заключения.  В дальнейшем, если вознаграждения от данного аудируемого лица ежегодно продолжают превышать 15%, то данный факт подлежит раскрытию и обсуждению с лицами, отвечающими за корпоративное управление аудируемого лица, и должна быть принята одна из вышеперечисленных мер предосторожности. Если вознаграждения значительно превышают 15%, то аудиторская организация должна определить, является ли угроза настолько значимой, что контроль качества после выпуска аудиторского заключения не сможет свести угрозу до приемлемого уровня и, следовательно, необходимо проведение контроля качества перед выпуском аудиторского заключения. В таких обстоятельствах должен быть проведен контроль качества перед выпуском аудиторского заключения. |
|  | пункт 2.113 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | В случае, когда аудируемое лицо имеет задолженность перед аудиторской организацией в течение длительного периода времени, может возникнуть угроза личной заинтересованности, особенно в случае, когда значительная часть вознаграждения за аудит предыдущего периода остается не выплаченной до выпуска аудиторского заключения на текущий год. Как правило, аудиторская организация требует погашения задолженности до выпуска аудиторского заключения. В случае, когда вознаграждения за предыдущий период остаются не погашенными после выпуска аудиторского заключения за текущий год, наличие и значимость любой угрозы должна быть оценена и при необходимости должны быть приняты меры предосторожности для устранения угрозы или сведения ее до приемлемого уровня. Примером такой меры предосторожности является, в частности, привлечение третьего лица, которое не принимало участия в выполнения данного задания по аудиту, обладающее необходимыми профессиональными знаниями и квалификацией, для предоставления консультации или проведения проверки качества выполненной работы в ходе аудита.  Аудиторская организация должна определить, может ли сумма задолженности рассматриваться в качестве эквивалента займа аудируемому лицу и, вследствие значительности такой суммы, аудируемому лицу следует сменить аудитора, или же аудиторская организация может продолжать выполнение задания по аудиту. |
|  | пункт 2.115 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | Условное вознаграждение за выполнение задания, обеспечивающего уверенность, взимаемое прямо или косвенно, например, через посредника, приводит к возникновению настолько значимой угрозы личной заинтересованности, что никакие меры предосторожности не смогут свести ее до приемлемого уровня. Следовательно, аудиторская организация не должна заключать такие договоры. |
|  | пункт 2.116 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | Условное вознаграждение за выполнение для аудируемого лица задания, не обеспечивающего уверенность, взимаемое прямо или косвенно, например, через посредника, также может привести к возникновению угрозы личной заинтересованности. Такая угроза окажется настолько значимой, что никакие меры предосторожности не смогут свести ее до приемлемого уровня, если:  а) вознаграждение установлено аудиторской организацией, выражающей мнение в отношении бухгалтерской (финансовой) отчетности, и величина этого вознаграждения является существенной для данной аудиторской организации;  б) вознаграждение установлено сетевой аудиторской организацией, принимающей участие в значительной части аудита, и величина этого вознаграждения является существенной для данной аудиторской организации;  в) результат предоставления услуги, связанной с выполнением задания, не обеспечивающего уверенность, и, соответственно, размер вознаграждения зависят от какого-либо суждения (которое может относиться как к будущему, так и к текущему периодам), связанного с аудитом существенной статьи бухгалтерской (финансовой) отчетности.  Следовательно, аудиторская организация не должна заключать такие договоры. |
|  | пункт 2.117 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | Во всех иных случаях при заключении договоров, включающих условное вознаграждение, установленное аудиторской организацией за выполнение для аудируемого лица задания, не обеспечивающего уверенность, наличие и значимость угроз зависит от следующих факторов:  а) диапазон возможных сумм вознаграждения;  б) решает ли исход вопроса, по которому определяется условное вознаграждение, соответствующий компетентный орган;  в) характер услуги;  г) влияние события или хозяйственной операции на бухгалтерскую (финансовую) отчетность.  Значимость любых угроз должна быть оценена и при необходимости должны быть приняты меры предосторожности для устранения угроз или сведения их до приемлемого уровня. Примерами таких мер предосторожности являются, в частности:  а) проведение третьим лицом, обладающим необходимыми профессиональными знаниями и квалификацией, проверки результатов аудиторской работы, или получение от него иной консультации, если необходимо;  б) привлечение работника, который не являлся участником аудиторской группы, для выполнения задания, не обеспечивающего уверенность. |
|  | пункт 2.118 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | Угроза личной заинтересованности возникает в случае, когда участнику аудиторской группы осуществляются компенсационные выплаты за продвижение им аудируемому лицу услуг, связанных с выполнений заданий, не обеспечивающих уверенность. Значимость угрозы зависит от:  а) того, какую долю в доходе данного лица составляют компенсационные выплаты или выплаты за достигнутые результаты, зависящие от продвижения указанных услуг;  б) роли данного лица в аудиторской группе;  в) того, зависит ли решение о карьерном продвижении данного лица от продвижения аудируемому лицу таких услуг.  Значимость угрозы должна быть оценена и, если угроза окажется выше приемлемого уровня, то аудиторская организация должна либо пересмотреть процесс компенсации и оценки для данного лица, либо принять меры предосторожности для устранения угрозы или сокращения ее до приемлемого уровня. Примерами таких мер предосторожности являются, в частности:  а) исключение таких лиц из аудиторской группы;  б) проведение третьим лицом, обладающим необходимыми профессиональными знаниями и квалификацией, проверки работы данного участника аудиторской группы. |
|  | пункт 2.119 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | Принятие подарков или знаков внимания от аудируемого лица может создавать угрозы личной заинтересованности и близкого знакомства. Если аудиторская организация или участник аудиторской группы принимают подарки или знаки внимания, за исключением случаев, когда они являются незначительными, возникшие угрозы окажутся настолько значимыми, что никакие меры предосторожности не смогут сократить их до приемлемого уровня. Следовательно, аудиторская организация или участник аудиторской группы не должны принимать таких подарков или знаков внимания. |
|  | пункт 2.120 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | Угрозы личной заинтересованности и шантажа возникают в случае, когда имеет место или возможно судебное разбирательство между аудиторской организацией, или участником аудиторской группы, и аудируемым лицом. Отношения между руководством аудируемого лица и участниками аудиторской группы должны характеризоваться абсолютной непредвзятостью и открытостью в отношении всей деятельности аудируемого лица. Если аудиторская организация и руководство аудируемого лица находятся в состоянии противостояния в результате имеющего место или возможного судебного разбирательства, влияющего на готовность руководства аудируемого лица полностью раскрывать информацию, возникают угрозы личной заинтересованности и шантажа. Значимость возникших угроз зависит от следующих факторов:  а) существенность судебного разбирательства;  б) имеет ли судебное разбирательство отношение к предыдущему аудиту.  Значимость таких угроз должна быть оценена и при необходимости должны быть приняты меры предосторожности для устранения угроз или сведения их до приемлемого уровня. Примерами таких мер предосторожности являются, в частности:  а) в случае, когда в судебное разбирательство вовлечен участник аудиторской группы - исключение его из аудиторской группы;  б) проведение третьим лицом, обладающим необходимыми профессиональными знаниями и квалификацией, проверки результатов выполненной работы.  Если такие меры предосторожности не позволяют свести угрозы до приемлемого уровня, единственное возможное действие - прекращение выполнения или отклонение аудиторского задания. |
|  | пункт 3.3 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | Аудиторская организация должна доводить до сведения предполагаемых пользователей (например, в соглашении о проведении аудита) информацию о требованиях независимости, которым должно соответствовать выполнение задания по аудиту. В случае, когда предполагаемые пользователи представляют собой группу пользователей и не представляется возможным в момент согласования условий проведения задания поименно обратиться к каждому из них, такие пользователи должны впоследствии быть уведомлены о требованиях независимости, согласованных с их уполномоченным представителем, например, путем предоставления указанным уполномоченным представителем всем пользователям соглашения о проведении аудита аудиторской организации. |
|  | пункт 3.7 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | В случае, когда выполняются положения, приведенные в пунктах 3.1 - 3.3 Правил независимости, понятие аудируемого лица не распространяется на его связанные стороны. Тем не менее, в случае, когда аудиторская группа знает или имеет основания полагать, что взаимоотношения или обстоятельства, в которых фигурирует связанная сторона, имеют отношение к оценке независимости аудиторской организации от аудируемого лица, аудиторская группа должна учитывать эту связанную сторону при определении и оценке угроз независимости и принятии соответствующих мер предосторожности. |
|  | пункт 3.10 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | Кроме того, необходимо определить, создают ли какие-либо угрозы независимости заинтересованность и взаимоотношения, описанные в пунктах 2.3 - 2.45 Правил независимости, между аудируемым лицом и следующими участниками аудиторской группы:  а) лицами, предоставляющими консультации по техническим или отраслевым вопросам, хозяйственным операциям или событиям;  б) лицами, обеспечивающими контроль качества выполнения задания, включая лиц, осуществляющих проверку качества выполнения задания.  Должна быть оценена значимость любых угроз, которые, как обоснованно считает аудиторская группа, возникают в результате заинтересованности и взаимоотношений между аудируемым лицом и другими (не входящими в аудиторскую группу) лицами в аудиторской организации, которые могут оказывать прямое влияние на результаты выполнения задания по аудиту, включая лиц, которые рекомендуют уровень компенсационных выплат для руководителя задания, либо осуществляют в его отношении прямые надзорные, управленческие или иные контрольные функции в связи с выполнением аудиторского задания. |
|  | пункт 3.11 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | Также должна быть оценена значимость любых угроз, в отношении существования которых группа, выполняющая задание, имеет обоснованные предположения, и которые могут возникнуть в результате наличия финансовой заинтересованности в аудируемом лице у лиц, как описано в пунктах 2.9 - 2.12 и 2.14 - 2.15 Правил независимости. |
|  | пункт 3.12 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | В случае, когда угроза независимости превышает приемлемый уровень, должны быть приняты меры предосторожности для устранения угрозы или сведения ее до приемлемого уровня. |
|  | пункт 3.13 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | В соответствии с положениями пунктов 2.7 - 2.15 Правил независимости, которые касаются финансовой заинтересованности аудиторской организации в аудируемом лице, при наличии существенной финансовой заинтересованности, прямой или косвенной, угроза личной заинтересованности окажется настолько существенной, что никакие меры предосторожности не могут свести ее до приемлемого уровня. Следовательно, аудиторская организация не должна иметь такой финансовой заинтересованности. |
|  | пункт 3.14 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | Значимость любых угроз, возникших в результате трудовых отношений с аудируемым лицом, должна быть оценена, как предусмотрено в пунктах 2.34 - 2.38 Правил независимости. В случае, когда такие угрозы превышают приемлемый уровень, должны быть приняты меры предосторожности для устранения угроз или сведения их до приемлемого уровня. Примерами таких мер предосторожности, которые могли быть уместными, являются меры, приведенные в пункте 2.36 Правил независимости.. |
|  | пункт 3.15 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | В случае, когда аудиторская организация выполняет задание для аудируемого лица, по результатам которого она должна выпустить аудиторское заключение, включающее указание на ограничение его использования и распространения, а также оказывает этому аудируемому лицу услуги, связанные с выполнением задания, не обеспечивающего уверенность, положения пунктов 2.52 - 2.120 Правил независимости должны соблюдаться с учетом положений пунктов 3.5 - 3.8 Правил независимости. |
|  | пункт 4.3 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | Для целей соблюдения основного этического принципа - объективности требуется обеспечить независимость от клиентов по заданиям, обеспечивающим уверенность. Задания, обеспечивающие уверенность, выполняются в общественных интересах и, соответственно, участники групп по заданиям, обеспечивающим уверенность (далее - рабочая группа), и аудиторские организации должны быть независимы от клиентов по заданиям, обеспечивающим уверенность, а любые угрозы, которые, как обоснованно полагает аудиторская организация, возникают в связи с заинтересованностью и взаимоотношениями другой организации, входящей с указанной аудиторской организацией в ту же сеть, должны быть оценены в соответствии с Правилами независимости.  Кроме того, в случаях, когда рабочая группа знает или имеет основания полагать, что взаимоотношения или обстоятельства предполагают наличие связанных сторон у клиента по заданию, обеспечивающему уверенность, в отношении которых уместно оценивать независимость, рабочая группа должна учесть такие связанные стороны при выявлении и оценке угроз независимости и при принятии соответствующих мер предосторожности. |
|  | пункт 4.6 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | Концептуальный подход к соблюдению требований к независимости заключается в следующем: аудитор должен выявлять угрозы независимости, оценивать их значимость и предпринимать меры предосторожности, когда необходимо устранить угрозы независимости или свести их до приемлемого уровня. В случае, когда аудитор устанавливает, что надлежащие меры предосторожности для устранения угроз или сведения их до приемлемого уровня не могут быть приняты или они вообще не существуют, аудитор должен устранить обстоятельства или взаимоотношения, создающие угрозу независимости, либо отказаться от задания на этапе его принятия или прекратить выполнение задания.  При следовании концептуальному подходу аудитор должен руководствоваться своим профессиональным суждением. |
|  | пункт 4.7 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | Отдельные обстоятельства работы или их совокупность могут создавать угрозы независимости. Однако описать все ситуации, в которых могут возникнуть угрозы независимости, и определить все уместные меры предосторожности, невозможно. Поэтому Кодекс профессиональной этики аудиторов и Правила независимости устанавливают концептуальный подход к соблюдению требований к независимости, который требует, чтобы аудиторские организации и участники рабочих групп выявляли угрозы независимости, оценивали их и принимали надлежащие меры. Концептуальный подход способствует соблюдению аудиторами этических требований Кодекса профессиональной этики аудиторов и Правил независимости. Он применим в любых обстоятельствах, которые могут создавать угрозы независимости, и не позволяет аудитору посчитать ту или иную ситуацию приемлемой только потому, что она прямо не определена Кодексом профессиональной этики аудиторов и Правилами независимости как недопустимая. |
|  | пункт 4.8 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | Принимая решение о том, следует ли принимать задание, или продолжать его, либо может ли определенное лицо быть участником рабочей группы, аудиторская организация должна выявить угрозы независимости и оценить их. В случае, когда оценка угроз независимости окажется выше приемлемого уровня и решение касается вопроса принятия задания или включения в рабочую группу определенного лица, аудиторская организация должна определить, могут ли меры предосторожности устранить угрозы независимости или свести их до приемлемого уровня. В случае, когда решение касается продолжения задания, аудиторская организация должна определить, могут ли принятые меры предосторожности быть эффективными для устранения угроз независимости или сведения их до приемлемого уровня, или другие меры предосторожности должны быть приняты, или выполнение задания следует прекратить. Когда в ходе выполнения задания становится известной новая информация об угрозе независимости, аудиторская организация должна оценить значимость такой угрозы в соответствии с концептуальным подходом. |
|  | пункт 4.9 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | При оценке значимости угроз независимости аудитор должен принимать во внимание количественные и качественные факторы. |
|  | пункт 4.10 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | Как установлено в Концепции заданий, обеспечивающих уверенность, при выполнении задания, обеспечивающего уверенность, аудитор формирует вывод, призванный повысить степень уверенности предполагаемых пользователей (за исключением ответственной стороны) в результате оценки или измерения оцениваемого предмета задания с использованием критериев. |
|  | пункт 4.14 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | В ходе задания по непосредственной оценке аудитор непосредственно оценивает или измеряет оцениваемый предмет задания. Информация о предмете задания предоставляется предполагаемым пользователям в заключении или отчете по заданию, обеспечивающему уверенность. |
|  | пункт 4.15 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | При выполнении задания по подтверждению участники рабочей группы и аудиторская организация должны быть независимы от клиента по заданию, обеспечивающему уверенность (стороны, ответственной за информацию о предмете задания, которая также может быть ответственной за оцениваемый предмет задания). Данные требования к независимости запрещают определенные взаимоотношения между участниками рабочей группы и: (а) руководителями клиента или его должностными лицами; и б) сотрудниками клиента, которые занимают должность, позволяющую им оказывать значительное влияние на информацию о предмете задания. Также необходимо оценить наличие угроз независимости в связи с взаимоотношениями с сотрудниками клиента, которые занимают должность, позволяющую им оказывать значительное влияние на оцениваемый предмет задания. Должна быть оценена значимость угроз, которые, как обоснованно полагает аудиторская организация, возникают в связи с заинтересованностью и взаимоотношениями другой организации, входящей с указанной аудиторской организацией в ту же сеть. |
|  | пункт 4.17 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | При выполнении заданий по подтверждению, в которых ответственная сторона является ответственной за информацию о предмете задания, но не за оцениваемый предмет задания, участники рабочей группы и аудиторская организация должны быть независимы от стороны, ответственной за информацию о предмете задания (клиента по заданию, обеспечивающему уверенность). Также должны быть оценены угрозы, которые, как обоснованно полагает аудиторская организация, возникают в связи с заинтересованностью и взаимоотношениями между участником рабочей группы, аудиторской организацией, другой организацией, входящей с указанной аудиторской организацией в ту же сеть, и стороной, ответственной за оцениваемый предмет задания. |
|  | пункт 4.18 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | При выполнении заданий по непосредственной оценке участники рабочей группы и аудиторская организация должны быть независимы от клиента по заданию, обеспечивающему уверенность (стороны, ответственной за оцениваемый предмет задания). Также должны быть оценены угрозы, которые, как обоснованно полагает аудиторская организация, возникают в связи с заинтересованностью и взаимоотношениями другой организации, входящей с указанной аудиторской организацией в ту же сеть. |
|  | пункт 4.20 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | Аудиторская организация должна доводить до сведения предполагаемых пользователей (например, в соглашении о проведении задания, обеспечивающего уверенность) информацию о требованиях независимости, которым должно соответствовать выполнение задания, обеспечивающего уверенность.  В случае, когда предполагаемые пользователи представляют собой группу пользователей и не представляется возможным в момент согласования условий проведения задания поименно обратиться к каждому из них, такие пользователи должны впоследствии быть уведомлены о требованиях независимости, согласованных с их уполномоченным представителем, например, путем предоставления указанным уполномоченным представителем всем пользователям соглашения аудиторской организации о проведении задания, обеспечивающего уверенность. |
|  | пункт 4.23 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | В случае, когда выполняются положения, приведенные в пунктах 4.19 и 4.20, соответствующие положения, приведенные в пунктах 5.5 - 5.25, применяются в отношении всех участников рабочей группы, их членов семьи и их родственников.  Кроме того, необходимо определить, создают ли какие-либо угрозы независимости заинтересованность и взаимоотношения между клиентом по заданию, обеспечивающему уверенность, и следующими участниками рабочей группы:  а) лицами, предоставляющими консультации по техническим или отраслевым вопросам, хозяйственным операциям или событиям;  б) лицами, обеспечивающими контроль качества выполнения задания, включая лиц, осуществляющих проверку качества выполнения задания.  С учетом требований пунктов 5.5 - 5.25 должны быть также оценены угрозы, которые, как обоснованно считает рабочая группа, возникают в результате заинтересованности и взаимоотношений между клиентом по заданию, обеспечивающему уверенность, и другими (не входящими в рабочую группу) лицами в аудиторской организации, которые могут оказывать прямое влияние на результаты выполнения задания, обеспечивающего уверенность, включая лиц, которые рекомендуют уровень компенсационных выплат для руководителя задания, либо осуществляют в его отношении прямые надзорные, управленческие или иные контрольные функции в связи с выполнением задания, обеспечивающего уверенность. |
|  | пункт 4.24 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | В случаях, когда пункты 4.19 и 4.20 выполняются, но при этом у аудиторской организации имеется в клиенте по заданию, обеспечивающему уверенность, существенная финансовая заинтересованность, прямая или косвенная, угроза личной заинтересованности окажется настолько значимой, что никакие меры предосторожности не могут свести ее до приемлемого уровня. Следовательно, аудиторская организация не должна иметь такой финансовой заинтересованности.  Аудиторская организация должна соблюдать иные применимые положения пунктов 5.12 - 5.52. |
|  | пункт 4.25 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | Также должны быть оценены угрозы, которые, как обоснованно полагает аудиторская организация, возникают в связи с заинтересованностью и взаимоотношениями другой организации, входящей с указанной аудиторской организацией в ту же сеть. |
|  | пункт 4.26 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | Некоторые задания, обеспечивающие уверенность, будь то задания по подтверждению или задания по непосредственной оценке, могут предполагать наличие нескольких ответственных сторон. При оценке необходимости применения положений настоящей части Правил независимости, аудиторская организация может принять во внимание, создаст ли заинтересованность или взаимоотношение между аудиторской организацией, участником рабочей группы и конкретной ответственной стороной угрозу независимости, которая не будет являться незначительной в контексте информации о предмете задания. При указанной оценке должны быть приняты во внимание следующие факторы:  а) существенность информации о предмете задания (или оцениваемого предмета задания), за которую отвечает конкретная ответственная сторона; и  б) степень общественного интереса, связанного с заданием.  Если аудиторская организация устанавливает, что угроза независимости, создаваемая указанной заинтересованностью или взаимоотношением с конкретной ответственной стороной, была бы незначительной, в применении всех положений настоящей части Правил независимости к соответствующей ответственной стороне может не быть необходимости. |
|  | пункт 4.27 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | Аудитор должен документировать свои выводы о соблюдении независимости и основное содержание любых надлежащих обсуждений по данному вопросу. В частности:  а) в случае, когда для сведения угроз независимости до приемлемого уровня требуется принятие мер предосторожности, аудитор должен документировать характер таких угроз и принятые меры предосторожности; и  б) в случае, когда на основе проведенного анализа угроз независимости аудитор приходит к выводу, что необходимость принимать какие-либо меры предосторожности отсутствует, так как эти угрозы не превышают приемлемого уровня, аудитор должен документировать характер таких угроз и объяснение своих выводов. |
|  | пункт 4.28 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | Аудитор должен быть независим от клиента по заданию, обеспечивающему уверенность, в течение периода выполнения задания и периода, охватываемого информацией о предмете задания. Период выполнения задания начинается с момента начала оказания услуги по обеспечению уверенности рабочей группой и заканчивается выпуском заключения или отчета по заданию, обеспечивающему уверенность. Если задание выполняется на периодической основе, то датой окончания его считается более поздняя из следующих дат: дата, когда одна из сторон уведомила другую, что деловые отношения закончены, либо дата выпуска заключения или отчета по заданию, обеспечивающему уверенность. |
|  | пункт 4.29 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | В случае, если организация становится клиентом по заданию, обеспечивающему уверенность, в течение или после периода, охватываемого информацией о предмете задания, по которой аудиторская организация сформирует вывод, аудиторская организация должна установить, не возникли ли какие-либо угрозы независимости вследствие:  а) финансовых или деловых взаимоотношений с клиентом по заданию, обеспечивающему уверенность, имевших место в течение или после периода, охватываемого информацией о предмете задания, до принятия задания, обеспечивающего уверенность;  б) ранее оказанных клиенту по заданию, обеспечивающему уверенность, услуг. |
|  | пункт 4.30 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | В случае, если услуги, не связанные с выполнением задания, обеспечивающего уверенность, оказывались в течение или после периода, охватываемого информацией о предмете задания, но до начала оказания рабочей группой услуги по обеспечению уверенности, и при этом указанные услуги (не связанные с выполнением задания, обеспечивающего уверенность) не были бы разрешены к оказанию в течение периода выполнения задания, обеспечивающего уверенность, аудитор должен оценить любую угрозу независимости, возникшую в результате ранее оказанных услуг. Если угроза превышает приемлемый уровень, то задание, обеспечивающее уверенность, принимается только при условии того, что будут приняты меры предосторожности для устранения угроз или сведения их до приемлемого уровня. Примерами таких мер предосторожности могут быть, в частности:  а) невключение в рабочую группу тех работников, которые участвовали ранее в выполнении задания, не обеспечивающего уверенность, для организации, ставшей клиентом по заданию, обеспечивающему уверенность;  б) проведение третьим лицом, обладающим необходимыми профессиональными знаниями и квалификацией, проверки выполнения задания, обеспечивающего уверенность, и, при необходимости, задания, не обеспечивающего уверенность;  в) привлечение другой аудиторской организации для оценки результатов задания, не обеспечивающего уверенность, или для повторного выполнения задания, не обеспечивающего уверенность, в таком объеме, чтобы ответственность за его выполнение перешла к другой аудиторской организации.  Однако, если оказание услуги, не связанной с выполнением задания, обеспечивающего уверенность, не было завершено и при этом завершение или прекращение оказания данной услуги не представляется практически осуществимым до начала оказания профессиональных услуг, связанных с заданием, обеспечивающим уверенность, аудиторская организация может принять соответствующее задание, обеспечивающее уверенность, только если:  а) оказание услуги, не связанной с заданием, обеспечивающим уверенность, будет завершено в течение короткого периода времени; или  б) клиент принял меры, в результате которых обязательства по оказанию соответствующей услуги перейдут к другому поставщику услуг в течение короткого периода времени.  В течение периода оказания соответствующей услуги, не связанной с выполнением задания, обеспечивающего уверенность, должны применяться, при необходимости, меры предосторожности. Кроме того, вопрос должен быть обсужден с лицами, отвечающими за корпоративное управление клиента. |
|  | пункт 4.31 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | В случае, когда установлено, что имело место нарушение, аудиторская организация должна устранить заинтересованность или прекратить взаимоотношения, которые вызвали такое нарушение, а также оценить значимость нарушения и степень его влияния на объективность аудиторской организации, и, соответственно, на возможность выпустить заключение или отчет по заданию, обеспечивающему уверенность. Аудиторская организация должна определить возможность принятия мер, направленных на надлежащее устранение последствий нарушения. При определении этого аудиторская организация использует профессиональное суждение и учитывает вероятность того, что разумное и хорошо информированное третье лицо, взвесив значимость нарушения, планируемые меры и все конкретные факты и обстоятельства, имевшие место на тот момент, может обоснованно посчитать, что объективность аудиторской организации была скомпрометирована и аудиторская организация не может выпустить заключение или отчет по заданию, обеспечивающему уверенность. |
|  | пункт 4.32 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | В случае, когда аудиторская организация установит, что отсутствует возможность принятия мер, которые бы надлежащим образом устранили последствия нарушения, она должна незамедлительно сообщить об этом стороне, которая заключила с аудиторской организацией договор на оказание соответствующих услуг, или, в зависимости от ситуации, лицами, отвечающими за корпоративное управление клиента, а также предпринять необходимые действия для прекращения выполнения задания, обеспечивающего уверенность, в соответствии с применимыми нормативными правовыми требованиями в отношении прекращения выполнения такого задания. |
|  | пункт 4.33 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | В случае, когда аудиторская организация установит, что может предпринять действия для надлежащего устранения последствий нарушения, она должна обсудить такое нарушение и предпринятые или предполагаемые действия со стороной, которая заключила с аудиторской организацией договор на оказание соответствующих услуг, или, в зависимости от ситуации, с лицами, отвечающими за корпоративное управление клиента. Такое обсуждение должно состояться на своевременной основе с учетом обстоятельств задания и нарушения. |
|  | пункт 4.34 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | В случае, когда сторона, которая заключила с аудиторской организацией договор на оказание соответствующих услуг, или, в зависимости от ситуации, лица, отвечающие за корпоративное управление клиента, не согласятся с тем, что предложенные действия надлежащим образом устраняют последствия нарушения, аудиторская организация должна предпринять необходимые действия для прекращения выполнения задания, обеспечивающего уверенность, в соответствии с применимыми нормативными правовыми требованиями в отношении прекращения выполнения такого задания. |
|  | пункт 4.35 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | Аудиторская организация должна документировать информацию, касающуюся нарушения, предпринятых действий, принятых основных решений и всех вопросов, которые обсуждались со стороной, которая заключила с аудиторской организацией договор на оказание соответствующих услуг, или, в зависимости от ситуации, с лицами, отвечающими за корпоративное управление клиента.  В случаях продолжения выполнения задания, обеспечивающего уверенность, аудиторская организация должна также документально зафиксировать вывод о том, что по ее профессиональному суждению объективность не была нарушена, а также обоснование того, что предпринятые действия надлежащим образом устранили последствия нарушения и что аудиторская организация может выпустить заключение или отчет по заданию, обеспечивающему уверенность. |
|  | пункт 5.1 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | Пункты 5.5 - 5.52 содержат описание конкретных обстоятельств и взаимоотношений, которые создают или могут создавать угрозы независимости, описание потенциальных угроз и виды мер предосторожности, которые могут быть уместными для устранения этих угроз или сведения их до приемлемого уровня, а также описание конкретных ситуаций, для которых не существует мер, которые могли бы свести угрозы до приемлемого уровня. Однако указанные пункты не содержат описания всех возможных обстоятельств и взаимоотношений, которые создают или могут создать угрозу независимости. Аудиторская организация и участники рабочей группы должны оценивать последствия аналогичных обстоятельств и взаимоотношений и определять, могут ли меры предосторожности, включая описанные в пунктах 2.10 - 2.14 Кодекса профессиональной этики аудиторов, быть применены для устранения угроз независимости или сведения их до приемлемого уровня. |
|  | пункт 5.2 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | Указанные выше пункты призваны продемонстрировать применение концептуального подхода к соблюдению требований к независимости по отношению к заданиям, обеспечивающим уверенность, и они должны применяться с учетом пункта 4.26, в котором поясняется, что большинство заданий, обеспечивающих уверенность, предполагают только одну ответственную сторону, т.е. клиента по заданию, обеспечивающему уверенность. Однако, некоторые задания, обеспечивающие уверенность, предполагают наличие двух или более ответственных сторон. В таких случаях необходимо оценить угрозы, которые, как обоснованно полагает аудиторская организация, возникают в связи с заинтересованностью и взаимоотношениями между участником рабочей группы, аудиторской организацией, другой организацией, входящей с указанной аудиторской организацией в ту же сеть, и конкретной стороной, ответственной за оцениваемый предмет задания. Если заключение или отчет по заданию, обеспечивающему уверенность, включают указание на ограничение их использования и распространения, требования к независимости, установленные в указанных выше пунктах, должны применяться с учетом пунктов 4.19 - 4.25. |
|  | пункт 5.7 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | В случае, когда участник рабочей группы, члены его семьи или аудиторская организация имеют прямую финансовую заинтересованность или существенную косвенную финансовую заинтересованность в клиенте по заданию, обеспечивающему уверенность, возникшая угроза личной заинтересованности окажется настолько значимой, что никакие меры предосторожности не могут свести ее до приемлемого уровня.  Следовательно, никто из следующих лиц не должен иметь прямой финансовой заинтересованности или существенной косвенной финансовой заинтересованности в клиенте: участник рабочей группы; члены его семьи; аудиторская организация. |
|  | пункт 5.9 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | В случае, когда участник рабочей группы, член его семьи или аудиторская организация имеют прямую или существенную косвенную финансовую заинтересованность в организации, которая контролирует клиента по заданию, обеспечивающему уверенность, и данный клиент по заданию, обеспечивающему уверенность, является существенным для указанной организации, возникшая угроза личной заинтересованности окажется настолько значимой, что никакие меры предосторожности не могут свести ее до приемлемого уровня.  Следовательно, никто из указанных лиц не должен иметь такую финансовую заинтересованность: участник рабочей группы; член его семьи; аудиторская организация. |
|  | пункт 5.10 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | Участники рабочей группы должны определить, возникает ли угроза личной заинтересованности в результате известной им информации о финансовой заинтересованности в клиенте по заданию, обеспечивающему уверенность, кого-либо из следующих лиц:  а) лиц из руководящего состава и специалистов аудиторской организации, которые не входят в состав рабочей группы, или членов их семей;  б) лиц, имеющих личные взаимоотношения с участником рабочей группы.  Создает ли наличие таких интересов угрозу личной заинтересованности, зависит от следующих факторов:  а) организационная, операционная и отчетная структура аудиторской организации; и  б) характер взаимоотношений между данным лицом и участником рабочей группы.  Значимость любой угрозы должна быть оценена и по необходимости должны быть приняты меры предосторожности для устранения угрозы или сведения ее до приемлемого уровня. Примерами таких мер предосторожности являются, в частности:  а) исключение участника рабочей группы, имеющего такие личные отношения, из состава рабочей группы;  б) неучастие такого участника рабочей группы в принятии значимых решений, касающихся задания, обеспечивающего уверенность;  в) проведение третьим лицом, обладающим необходимыми профессиональными знаниями и квалификацией, проверки работы, выполненной указанным участником рабочей группы. |
|  | пункт 5.12 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | Заем или поручительство, полученные участником рабочей группы или членом его семьи, аудиторской организацией от клиента по заданию, обеспечивающему уверенность - кредитной организации может создать угрозу независимости. Если заем или поручительство выданы не в соответствии с обычными условиями и процедурами заимствования, возникшая угроза личной заинтересованности окажется настолько значимой, что никакие меры предосторожности не смогут свести ее до приемлемого уровня. Следовательно, ни участник рабочей группы, ни член его семьи, ни аудиторская организация не должны получать такие займы или поручительства. |
|  | пункт 5.18 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | Тесные деловые взаимоотношения между аудиторской организацией, или участником рабочей группы, или членом его семьи и клиентом по заданию, обеспечивающему уверенность, или его руководством, обусловленные хозяйственными взаимоотношениями или общей финансовой заинтересованностью, могут привести к возникновению угроз личной заинтересованности или угроз шантажа. Примерами таких взаимоотношений являются, в частности:  а) наличие финансовой заинтересованности в совместном предприятии с: клиентом по заданию, обеспечивающему уверенность, или контролирующим его лицом, или руководителем или иным должностным лицом клиенте по заданию, обеспечивающему уверенность, или иным лицом, выполняющим управленческие функции у клиента по заданию, обеспечивающему уверенность;  б) соглашения об объединении усилий с клиентом по заданию, обеспечивающему уверенность, для совместного оказания услуг или создания единого продукта и представление услуги или продукта на рынке с упоминанием обеих сторон;  в) соглашение о распространении или продвижении на рынке, в соответствии с которым аудиторская организация распространяет или продвигает на рынке услуги или продукты клиента по заданию, обеспечивающему уверенность, или наоборот, клиент по заданию, обеспечивающему уверенность, распространяет или продвигает на рынке услуги или продукты аудиторской организации.  За исключением случаев, когда финансовая заинтересованность является несущественной, а деловые взаимоотношения носят незначимый характер для аудиторской организации и клиента по заданию, обеспечивающему уверенность, или его руководства, возникшая угроза окажется настолько значимой, что никакие меры предосторожности не смогут свести ее до приемлемого уровня. Следовательно, до тех пор, пока финансовая заинтересованность станет несущественной, а деловые взаимоотношения станут носить незначимый характер, в такие деловые взаимоотношения не следует вступать или они должны быть прекращены или сведены до незначимого уровня.  Применительно к участникам рабочей группы, за исключением случаев, когда финансовая заинтересованность является несущественной, а деловые взаимоотношения носят незначимый характер, соответствующий участник рабочей группы должен быть исключен из состава рабочей группы.  Если деловые взаимоотношения имеют место между членом семьи участника рабочей группы и клиентом по заданию, обеспечивающему уверенность, или его руководством, значимость любой угрозы должна быть оценена и по необходимости должны быть приняты меры предосторожности для устранения угрозы или сведения ее до приемлемого уровня. |
|  | пункт 5.21 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | В случаях, когда член семьи участника рабочей группы:  а) является руководителем или должностным лицом клиента по заданию, обеспечивающему уверенность; или  б) является сотрудником клиента по заданию, обеспечивающему уверенность, занимающим должность, позволяющую ему оказывать значительное влияние на информацию о предмете задания, обеспечивающего уверенность; или  в) занимал такую должность в период выполнения задания, обеспечивающего уверенность, или в период, охватываемый информацией о предмете задания, угрозы независимости могут быть сведены до приемлемого уровня только путем исключения данного лица из состава рабочей группы. При указанных тесных личных взаимоотношениях угроза является настолько значимой, что никакие меры предосторожности не смогут свести ее до приемлемого уровня. Следовательно, лицо, находящееся в таких взаимоотношениях, не должно быть участником рабочей группы. |
|  | пункт 5.24 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | Угрозы независимости возникают в случаях, когда участник рабочей группы имеет тесные взаимоотношения с лицом, которое является директором клиента по заданию, обеспечивающему уверенность, или его должностным лицом, или сотрудником, занимающим должность, позволяющую ему оказывать значительное влияние на информацию о предмете задания, обеспечивающего уверенность. В такой ситуации участник рабочей группы должен получить консультацию в рамках установленных в аудиторской организации подходов и процедур. Значимость угроз зависит от следующих факторов:  а) характер взаимоотношений между таким лицом и участником рабочей группы;  б) должности такого лица, работающего у клиента по заданию, обеспечивающему уверенность;  в) функции участника рабочей группы.  Значимость угрозы должна быть оценена и при необходимости должны быть приняты меры предосторожности для устранения угроз или сведения их до приемлемого уровня. Примерами таких мер предосторожности являются, в частности:  а) исключение данного лица из состава рабочей группы;  б) перераспределение функций внутри рабочей группы таким образом, что чтобы данное лицо не было задействовано в вопросах, лежащих в зоне ответственности лица, с которым его связывают тесные взаимоотношения. |
|  | пункт 5.25 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | Угрозы личной заинтересованности, близкого знакомства, шантажа могут возникнуть в результате личных взаимоотношений или родства между (а) лицом из руководящего состава аудиторской организации, который не является участником рабочей группы, и (б) руководителем клиента по заданию, обеспечивающему уверенность, или его должностным лицом, или сотрудником, занимающим должность, позволяющую ему оказывать значительное влияние на информацию о предмете задания, обеспечивающего уверенность. Наличие и значимость любой угрозы зависит от следующих факторов:  а) характер взаимоотношений между лицом из руководящего состава аудиторской организации или ее сотрудником и руководителем клиента по заданию, обеспечивающему уверенность, его должностным лицом или сотрудником;  б) характер взаимодействия лица из руководящего состава аудиторской организации или ее сотрудника с рабочей группой;  в) должность лица из руководящего состава аудиторской организации, или ее сотрудника;  г) должность лица, работающего у клиента по заданию, обеспечивающему уверенность.  Значимость любой угрозы должна быть оценена и при необходимости должны быть приняты меры предосторожности для устранения угрозы или сведения ее до приемлемого уровня. Примерами таких мер предосторожности являются, в частности:  а) перераспределение функций лица из руководящего состава аудиторской организации или ее сотрудника для минимизации какого бы то ни было влияния на задание, обеспечивающее уверенность;  б) проведение третьим лицом, обладающим необходимыми профессиональными знаниями и квалификацией, проверки результатов выполненной работы в ходе задания, обеспечивающего уверенность. |
|  | пункт 5.27 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | В случае, когда бывший участник рабочей группы или бывшее лицо из руководящего состава клиента по заданию, обеспечивающему уверенность, перешло работать к клиенту по заданию, обеспечивающему уверенность, наличие и значимость угрозы независимости любой угрозы близкого знакомства или шантажа будет зависеть от следующих факторов:  а) должность данного лица у клиента по заданию, обеспечивающему уверенность;  б) любая вовлеченность данного лица в работу рабочей группы;  в) период времени, прошедший с тех пор, как данное лицо являлось участником рабочей группы или лицом из руководящего состава аудиторской организации;  г) предыдущая должность, которую данное лицо занимало в аудиторской организации (например, было ли данное лицо ответственно за поддержание регулярного общения с руководством клиента по заданию, обеспечивающему уверенность, или лицами, отвечающими за корпоративное управление клиента).  В любом случае данное лицо не должно продолжать участвовать в деловой или профессиональной деятельности аудиторской организации.  Значимость любых угроз должна быть оценена и при необходимости должны быть приняты меры предосторожности для устранения угроз или сведения их до приемлемого уровня. Примерами таких мер предосторожности являются, в частности:  а) меры по исключению права данного лица на какие-либо пособия или выплаты со стороны аудиторской организации, если только такие выплаты не производятся в соответствии с заранее оговоренными соглашениями;  б) меры по ограничению средств, которые аудиторская организация должна данному лицу, так чтобы сумма указанных средств стала несущественной для аудиторской организации;  в) изменение программы задания, обеспечивающего уверенность;  г) назначение в рабочую группу лиц, имеющих достаточный опыт для замены лиц, перешедших на работу к клиенту по заданию, обеспечивающему уверенность;  д) проведение третьим лицом, обладающим необходимыми профессиональными знаниями и квалификацией, проверки работы, выполненной бывшим участником рабочей группы. |
|  | пункт 5.28 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | В случае, когда лицо, состоявшее ранее в руководстве аудиторской организации, занимает в организации должность, позволяющую ему оказывать значительное влияние на информацию об оцениваемом предмете задания, и впоследствии организация становится клиентом по заданию, обеспечивающему уверенность, то значимость любой угрозы должна быть оценена и при необходимости должны быть приняты меры предосторожности для устранения угрозы или сведения ее до приемлемого уровня.  Угроза личной заинтересованности возникает в случае, когда участник рабочей группы принимает участие в выполнении задания, обеспечивающего уверенность, зная или предполагая, что он будет работать у клиента по заданию, обеспечивающему уверенность, в будущем. Подходы и процедуры аудиторской организации должны содержать требования к участникам рабочей группы уведомлять аудиторскую организацию о факте переговоров о возможных трудовых отношениях с клиентом. При получении такого уведомления значимость любой угрозы должна быть оценена и при необходимости должны быть приняты меры предосторожности для устранения угрозы или сведения ее до приемлемого уровня. Примерами таких мер предосторожности являются, в частности:  а) исключение данного лица из рабочей группы;  б) проверка любых значимых суждений, вынесенных данным лицом во время его работы в рабочей группе. |
|  | пункт 5.30 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | В случае, когда в течение периода, охваченного заключением или отчетом по заданию, обеспечивающему уверенность, участник рабочей группы являлся руководителем или должностным лицом клиента по заданию, обеспечивающему уверенность, или его должность позволяла ему оказывать значительное влияние на информацию о предмете задания, обеспечивающего уверенность, возникшая угроза окажется настолько значимой, что никакие меры предосторожности не смогут свести ее до приемлемого уровня. Следовательно, такие лица не должны назначаться в состав рабочей группы. |
|  | пункт 5.31 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | Угрозы личной заинтересованности, самоконтроля или близкого знакомства могут возникнуть в случае, когда до начала периода, охваченного заключением или отчетом по заданию, обеспечивающему уверенность, участник рабочей группы являлся руководителем клиента по заданию, обеспечивающему уверенность, или его должностным лицом, или занимал должность, которая позволяла ему оказывать значительное влияние на информацию о предмете задания, обеспечивающего уверенность. Например, такие угрозы возникают в случае, когда принятые таким лицом решения или выполненная им работа в периоде, когда он работал у клиента по заданию, обеспечивающему уверенность, подлежат оценке в текущем периоде в ходе задания, обеспечивающего уверенность. Наличие и значимость любых угроз будет зависеть от следующих факторов:  а) должность, которую занимало данное лицо, работая ранее у клиента по заданию, обеспечивающему уверенность;  б) период времени, в течение которого данное лицо не работает у клиента по заданию, обеспечивающему уверенность;  в) функции данного лица как участника рабочей группы.  Значимость любой угрозы должна быть оценена и при необходимости должны быть приняты меры предосторожности для устранения угрозы или сведения ее до приемлемого уровня. Примером таких мер предосторожности является проведение третьим лицом, обладающим необходимыми профессиональными знаниями и квалификацией, проверки работы данного лица в качестве участника рабочей группы. |
|  | пункт 5.32 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | В случае, когда лицо из руководящего состава аудиторской организации или ее специалист занимает должность руководителя или является должностным лицом клиента по заданию, обеспечивающему уверенность, возникшие при этом угрозы самоконтроля и личной заинтересованности, окажутся настолько значимыми, что никакие меры не смогут свести их до приемлемого уровня. Следовательно, лицо из руководящего состава аудиторской организации или ее специалист не должны занимать должность руководителя или являться должностным лицом клиента по заданию, обеспечивающему уверенность. |
|  | пункт 5.33 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | Угрозы близкого знакомства и личной заинтересованности возникают в случае привлечения одного и того же старшего персонала к выполнению задания, обеспечивающего уверенность, для одного и того же клиента на протяжении длительного периода времени. Значимость угроз зависит от следующих факторов:  а) период времени, в течение которого данное лицо являлось участником рабочей группы;  б) функции данного лица в рабочей группе;  в) структура аудиторской организации;  г) характер задания, обеспечивающего уверенность;  д) менялся ли состав руководства и другого управленческого персонала клиента по заданию, обеспечивающему уверенность;  е) менялись ли характер информации о предмете задания или сложность связанных с ней вопросов.  Значимость угроз должна быть оценена и при необходимости должны быть приняты меры предосторожности для устранения угроз или сведения их до приемлемого уровня. Примерами таких мер предосторожности являются, в частности:  а) ротация старшего персонала в составе рабочей группы;  б) проведение третьим лицом, обладающим необходимыми профессиональными знаниями и квалификацией и не являвшимся участником рабочей группы, проверки работы старшего персонала в составе рабочей группы;  в) регулярные независимые внутренние или внешние проверки качества выполнения задания.. |
|  | пункт 5.35 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | Поскольку составление исчерпывающего перечня таких услуг не представляется возможным, для оценки обстоятельств в отношении конкретной услуги, не включенной в Правила независимости, должен применяться концептуальный подход. |
|  | пункт 5.36 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | До того, как аудиторская организация примет задание, не обеспечивающее уверенность, которое будет выполняться для существующего клиента по заданию, обеспечивающему уверенность, ею должно быть установлено, создает ли предоставление таких услуг угрозу независимости. При оценке значимости любой угрозы, возникающей в результате предоставления услуги, связанной с выполнением задания, не обеспечивающего уверенность, аудиторская организация должна принимать во внимание любую угрозу, которая, по мнению аудиторской группы, возникает в результате оказания таких услуг. Если возникшая угроза не может быть сведена до приемлемого уровня путем принятия мер предосторожности, услуга, связанная с выполнением задания, не обеспечивающего уверенность, предоставляться не должна. |
|  | пункт 5.39 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | При предоставлении услуг, связанных с заданиями, обеспечивающими уверенность, аудиторская организация не должна принимать на себя ответственность за выполнение функций руководства в части услуги, связанных с заданием, обеспечивающим уверенность. Возникающие в случае принятия такой ответственности угрозы настолько значимы, что никакие меры предосторожности не смогут свести их до приемлемого уровня. Если аудиторская организация принимает на себя ответственность за выполнение функций руководства при предоставлении клиенту по заданию, обеспечивающему уверенность, каких-либо иных услуг, то аудиторская организация должна обеспечить отсутствие связи между такой ответственностью и предметом или информацией о предмете задания, обеспечивающего уверенность. |
|  | пункт 5.40 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | При предоставлении услуг, которые связаны с предметом или информацией о предмете задания, обеспечивающего уверенность, выполняемого аудиторской организацией, аудиторская организация должна убедиться в том, что руководство клиента формирует все суждения и принимает все решения, входящие в сферу его ответственности и связанные с предметом или информацией о предмете задания, обеспечивающего уверенность. Для этого необходимо убедиться, что руководство клиента:  а) назначает обладающее соответствующими навыками, знаниями и профессиональным опытом лицо, которое на постоянной основе несет ответственность за решения, принимаемые клиентом, и контролирует оказание аудиторской организацией услуг. Такое лицо, предпочтительно из числа высшего руководства, должно понимать цели, характер и результаты данных услуг, а также соответствующие обязанности клиента и аудиторской организации. Однако это лицо не обязано обладать квалификацией, необходимой для оказания таких услуг или их перепроверки;  б) обеспечивает контроль оказания таких услуг и оценивает соответствие результатов предоставленных услуг цели клиента;  в) принимает на себя ответственность за действия (при наличии таковых), которые необходимо предпринять по результатам оказания таких услуг. |
|  | пункт 5.41 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | Угрозы независимости могут возникнуть в случае, если аудиторская организация предоставляет услугу, связанную с выполнением задания, не обеспечивающего уверенность, но при этом указанная услуга связана с информацией о предмете задания, обеспечивающего уверенность. В данном случае необходимо оценить значимость участия аудиторской организации в информации о предмете задания, а также принять решение о возможности снижения до приемлемого уровня угрозы самоконтроля, если ее уровень не является приемлемым, при помощи мер предосторожности. |
|  | пункт 5.42 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | Угроза самоконтроля может возникнуть, если аудиторская организация участвует в подготовке информации о предмете задания, обеспечивающего уверенность. Например, угроза самоконтроля возникает в случае, если аудиторская организация разработала и подготовила перспективную финансовую информацию, а затем выполнила задание, обеспечивающее уверенность в отношении указанной информации. Соответственно, аудиторская организация должна оценить значимость угрозы самоконтроля, возникающей в связи с предоставлением таких услуг, и, при необходимости, применить меры предосторожности для сведения указанной угрозы до приемлемого уровня. |
|  | пункт 5.43 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | В случае, если аудиторская организация выполняет оценку, которая формирует часть информации о предмете задания, обеспечивающего уверенность, аудиторская организация должна оценить значимость угрозы самоконтроля и, при необходимости, применить меры предосторожности для сведения указанной угрозы до приемлемого уровня.. |
|  | пункт 5.44 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | Если общая сумма вознаграждения, полученного от клиента по заданию, обеспечивающему уверенность, составляет большую часть от всех вознаграждений, получаемых аудиторской организацией, то зависимость от этого клиента по заданию, обеспечивающему уверенность, и обеспокоенность о сохранении взаимоотношений с ним создает угрозу личной заинтересованности или шантажа.  Значимость возникшей угрозы зависит от следующих факторов:  а) действующая структура аудиторской организации;  б) является ли аудиторская организация вновь созданной, или давно работает на рынке;  в) значимость клиента с количественной и/или качественной точек зрения, для аудиторской организации.  Значимость угрозы должна быть оценена и при необходимости должны быть приняты меры предосторожности для устранения угрозы или сведения ее до приемлемого уровня.  Примерами таких мер предосторожности являются, в частности:  а) сокращение зависимости аудиторской организации от клиента;  б) внешние контрольные проверки качества;  в) получение консультаций от третьей стороны, такой как саморегулируемая организация аудиторов или сторонний аудитор, по ключевым суждениям задания, обеспечивающего уверенность. |
|  | пункт 5.45 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | Угроза личной заинтересованности или шантажа также возникает в случае, когда вознаграждения, полученные от клиента по заданию, обеспечивающему уверенность, составляют большую часть от всех доходов одного руководителя заданий, получаемых от его клиентов. Значимость угрозы должна быть оценена и при необходимости должны быть приняты меры предосторожности для устранения угрозы или сведения ее до приемлемого уровня. Примером таких мер предосторожности является, в частности, проведение третьим лицом, обладающим необходимыми профессиональными знаниями и квалификацией, который не являлся членом рабочей группы, проверки работы, или получение от него консультации, если уместно. |
|  | пункт 5.46 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | В случае, когда клиент по заданию, обеспечивающему уверенность, имеет задолженность перед аудиторской организацией в течение длительного периода времени, может возникнуть угроза личной заинтересованности, особенно в случае, когда значительная часть вознаграждения за задание предыдущего периода остается невыплаченной до выпуска заключения или отчета по заданию, обеспечивающему уверенность, за текущий период. Как правило, аудиторская организация требует погашения задолженности до выпуска указанного заключения или отчета. В случае, когда вознаграждение за предыдущий период остается непогашенным после выпуска заключения или отчета по заданию, обеспечивающему уверенность, за текущий период, наличие и значимость любой угрозы должна быть оценена и при необходимости должны быть приняты меры предосторожности для устранения угрозы или сведения ее до приемлемого уровня.  Примером такой меры предосторожности является, в частности, привлечение третьего лица, которое не принимало участия в выполнении данного задания, обеспечивающего уверенность, обладающего необходимыми профессиональными знаниями и квалификацией, для предоставления консультации или проведения проверки выполненной работы.  Аудиторская организация должна определить, может ли сумма задолженности рассматриваться в качестве эквивалента займа клиенту по заданию, обеспечивающему уверенность, и следует ли, вследствие значительности такой суммы, клиенту сменить поставщика услуги по выполнению задания, обеспечивающего уверенность, или же аудиторская организация может продолжать выполнение задания, обеспечивающего уверенность. |
|  | пункт 5.48 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | Условное вознаграждение за выполнение задания, обеспечивающего уверенность, взимаемое прямо или косвенно, например, через посредника, приводит к возникновению настолько значимой угрозы личной заинтересованности, что никакие меры предосторожности не смогут свести ее до приемлемого уровня. Следовательно, аудиторская организация не должна заключать такие договоры. |
|  | пункт 5.49 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | Условное вознаграждение за выполнение аудиторской организацией задания, не обеспечивающего уверенность, для клиента, которому она уже оказывает услуги, связанные с выполнением заданий, обеспечивающих уверенность, взимаемое прямо или косвенно, например, через посредника, также может привести к возникновению угрозы личной заинтересованности. Такая угроза окажется настолько значимой, что никакие меры предосторожности не смогут свести ее до приемлемого уровня, если результат предоставления услуги, связанной с выполнением задания, не обеспечивающего уверенность, и, соответственно, размер вознаграждения зависят от какого-либо суждения (которое может относиться как к будущему, так и к текущему периодам), связанного с вопросом, существенным для информации о предмете задания. Следовательно, аудиторская организация не должна заключать такие договоры. |
|  | пункт 5.50 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | Во всех иных случаях при заключении договоров, включающих условное вознаграждение, установленное аудиторской организацией за выполнение задания, не обеспечивающего уверенность для клиента, которому аудиторская организация уже оказывает услуги, связанные с выполнением заданий, обеспечивающих уверенность, наличие и значимость угроз зависит от следующих факторов:  а) диапазон возможных сумм вознаграждения;  б) решает ли исход вопроса, по которому определяется условное вознаграждение, соответствующий компетентный орган;  в) характер услуги;  г) влияние события или хозяйственной операции на информацию о предмете задания.  Значимость любых угроз должна быть оценена и при необходимости должны быть приняты меры предосторожности для устранения угроз или сведения их до приемлемого уровня. Примерами таких мер предосторожности являются, в частности:  а) проведение третьим лицом, обладающим необходимыми профессиональными знаниями и квалификацией, проверки результатов работы, или получение от него иной консультации, если уместно;  б) привлечение лица, обладающего необходимыми профессиональными знаниями и квалификацией, который не являлся участником рабочей группы, для выполнения задания, не обеспечивающего уверенность. |
|  | пункт 5.51 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | Принятие подарков или знаков внимания от клиента по заданию, обеспечивающему уверенность, может создавать угрозы личной заинтересованности и близкого знакомства. Если аудиторская организация или участник рабочей группы принимают подарки или знаки внимания, за исключением случаев, когда они являются незначительными, возникшие угрозы окажутся настолько значимыми, что никакие меры предосторожности не смогут сократить их до приемлемого уровня. Следовательно, аудиторская организация или участник рабочей группы не должны принимать таких подарков или знаков внимания. |
|  | пункт 5.52 Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций | Угрозы личной заинтересованности и шантажа возникают в случае, когда имеет место или возможно судебное разбирательство между аудиторской организацией, или участником рабочей группы, и клиентом по заданию, обеспечивающему уверенность. Отношения между руководством клиента по заданию, обеспечивающему уверенность, и участниками рабочей группы должны характеризоваться абсолютной непредвзятостью и открытостью в отношении всей деятельности клиента по заданию, обеспечивающему уверенность. Если аудиторская организация и руководство клиента по заданию, обеспечивающему уверенность, находятся в состоянии противостояния в результате имеющего место или возможного судебного разбирательства, влияющего на готовность руководства полностью раскрывать информацию, возникают угрозы личной заинтересованности и шантажа. Значимость возникших угроз зависит от следующих факторов:  а) существенность судебного разбирательства;  б) имеет ли судебное разбирательство отношение к предыдущему заданию, обеспечивающему уверенность.  Значимость таких угроз должна быть оценена и при необходимости должны быть приняты меры предосторожности для устранения угроз или сведения их до приемлемого уровня. Примерами таких мер предосторожности являются, в частности:  а) в случае, когда в судебное разбирательство вовлечен участник рабочей группы - исключение его из рабочей группы;  б) проведение третьим лицом, обладающим необходимыми профессиональными знаниями и квалификацией, проверки выполненной работы.  Если такие меры предосторожности не позволяют свести угрозы до приемлемого уровня, единственное возможное действие - прекращение выполнения или отклонение задания, обеспечивающего уверенность. |
| **5. Международные стандарты аудита (МСА, МСКК, МСОП, МСЗОУ, МССУ)** | | |
| **5.1. Международный стандарт контроля качества 1 "Контроль качества в аудиторских организациях, проводящих аудит и обзорные проверки финансовой отчетности, а также выполняющих прочие задания, обеспечивающие уверенность, и задания по оказанию сопутствующих услуг"** | | |
|  | пункт 14 МСКК 1 | Аудиторская организация должна соблюдать каждое требование настоящего Международного стандарта контроля качества за исключением случаев, когда в конкретных обстоятельствах аудиторской организации то или иное требование не имеет отношения к оказываемым ею услугам в отношении аудита и обзорных проверок финансовой отчетности, а также в отношении заданий, обеспечивающих уверенность, и заданий по оказанию сопутствующих услуг |
|  | пункт 15 МСКК 1 | Эти требования предназначены для обеспечения возможности достижения аудиторской организацией цели, установленной в настоящем Международном стандарте контроля качества. Поэтому предполагается, что надлежащее применение этих требований должно обеспечить достаточные предпосылки для достижения цели. Однако поскольку обстоятельства могут значительно различаться, а все возможные варианты предусмотреть невозможно, для достижения заявленной цели аудиторская организация должна проанализировать, имеются ли вопросы или обстоятельства, которые потребуют разработки дополнительных политики и процедур, помимо требуемых настоящим стандартом. |
|  | пункт 16 МСКК 1 | Аудиторская организация должна создать и поддерживать систему контроля качества, которая включает политику и процедуры, по каждому из следующих элементов:  (a) ответственность руководства за качество в самой аудиторской организации;  (b) соответствующие этические требования;  (c) принятие и продолжение отношений с клиентами, принятие и выполнение конкретных заданий;  (d) кадровые ресурсы;  (e) выполнение задания;  (f) мониторинг. |
|  | пункт 17 МСКК 1 | Аудиторская организация должна документально оформить свои политику и процедуры и довести их до сведения персонала аудиторской организации (см. пункты A2 - A3).  Ответственность руководства за качество внутри аудиторской организации |
|  | пункт 18 МСКК 1 | Аудиторская организация должна документально оформить свои политику и процедуры и довести их до сведения персонала аудиторской организации  Ответственность руководства за качество внутри аудиторской организации |
|  | пункт 19 МСКК 1 | Аудиторская организация должна установить политику и процедуры, чтобы любое лицо или лица, на которое или на которых генеральным директором или управляющим комитетом партнеров аудиторской организации возложена ответственность за оперативное управление системой контроля качества аудиторской организации, обладали достаточным и надлежащим опытом и способностями, а также необходимыми полномочиями для выполнения этих обязанностей |
|  | пункт 20 МСКК 1 | Аудиторская организация должна внедрить политику и процедуры, призванные обеспечить ее разумную уверенность в том, что как сама организация, так и персонал соблюдают соответствующие этические требования |
|  | пункт 21 МСКК 1 | Аудиторская организация должна внедрить политику и процедуры, призванные обеспечить ее разумную уверенность в том, что сама организация, ее сотрудники и, когда это применимо, иные лица, на которых распространяются требования независимости (включая сотрудников аудиторской организации, входящей в сеть) сохраняют независимость, когда это требуется соответствующими этическими требованиями. Такие политика и процедуры должны позволять организации :  (a) доводить свои требования независимости до ее сотрудников и, где это применимо, до иных лиц, на которых они распространяются;  (b) выявлять и оценивать обстоятельства и отношения, создающие угрозы независимости, и принимать надлежащие меры для устранения этих угроз или их уменьшения до приемлемого уровня путем применения мер предосторожности или, если это необходимо, через отказ от дальнейшего выполнения задания, когда отказ разрешается применимыми законами или нормативными актами |
|  | пункт 22 МСКК 1 | Такие политика и процедуры должны требовать :  (a) предоставления аудиторской организации руководителем задания необходимой информации о выполняемых для клиентов заданий, в том числе об объеме услуг, чтобы аудиторская организация имела возможность оценить в целом их влияние, если таковое имеет место, на требования в отношении независимости;  (b) своевременного уведомления аудиторской организации персоналом об обстоятельствах и взаимоотношениях, вызывающих угрозу независимости, для возможности принятия надлежащих мер;  (c) накопления значимой информации и доведения ее до сведения соответствующих сотрудников, чтобы:  (i) аудиторская организация и ее сотрудники могли быстро определить, соблюдают ли они требования к независимости;  (ii) аудиторская организация могла поддерживать в актуальном состоянии свои документы, имеющие отношение к независимости;  (iii) аудиторская организация могла принять надлежащие меры по выявленным угрозам независимости, превышающим приемлемый уровень. |
|  | пункт 23 МСКК 1 | Аудиторская организация должна внедрить политику и процедуры, призванные обеспечить ее разумную уверенность в том, что она уведомлена о нарушениях требований независимости, а также предоставить ей возможность принять надлежащие меры для разрешения таких ситуаций. Эти политика и процедуры должны включать требования к (см. пункт A10):  (a) персоналу, который должен своевременно уведомлять аудиторскую организацию о ставших известными нарушениях требований к независимости;  (b) аудиторской организации, которая должна своевременно сообщать о выявленных нарушениях этих политики и процедур:  (i) руководителям аудиторского задания, который должен совместно с организацией принять меры по выявленному нарушению;  (ii) другому персоналу соответствующего уровня в аудиторской организации и, когда это уместно, в сети, а также лицам, на которых распространяются требования к независимости, то есть до тех, кто обязан принимать надлежащие меры;  (c) руководителям задания и иным лицам, упомянутым в подпункте 23(b)(ii) о незамедлительном информировании аудиторской организации, в случае необходимости, о мерах, принятых ими для разрешения возникших проблем, чтобы организация могла определиться, следует ли ей предпринимать дальнейшие действия. |
|  | пункт 24 МСКК 1 | Не менее одного раза в год аудиторская организация должна получать письменное подтверждение соблюдения ее политики и процедур в области независимости от всего персонала организации, который обязан быть независимым в соответствии с этическими требованиями |
|  | пункт 25 МСКК 1 | Аудиторская организация должна внедрять политику и процедуры (см. пункт A10):  (a) устанавливающие критерии определения необходимости принятия мер предосторожности для снижения угрозы близкого знакомства, к приемлемо низкому уровню в тех случаях, когда в течение длительного времени при выполнении заданий, обеспечивающих уверенность, привлекаются одни и те же старшие сотрудники аудиторской организации;  (b) требующие в соответствии с применимыми этическими требованиями при проведении аудита финансовой отчетности организаций, ценные бумаги которых допущены к организованным торгам, по истечении определенного времени проводить ротацию руководителя аудиторского задания и лиц, отвечающих за контроль качества выполнения задания, а также, где это применимо, иных лиц, на которых распространяются требования о ротации (см. пункты A12 - A17).  Принятие и продолжение отношений с клиентами, принятие и выполнение конкретных заданий |
|  | пункт 26 МСКК 1 | Аудиторская организация должна внедрять политику и процедуры по принятию и продолжению отношений с клиентами, принятию и выполнению конкретных заданий, призванные обеспечить ее разумную уверенность в том, что она примет решение о продолжении отношений и выполнения задания только в тех случаях, когда:  (a) компетентна для проведения конкретного задания и обладает соответствующими возможностями, включая время и ресурсы (см. пункты A18, A23);  (b) в состоянии выполнить соответствующие этические требования;  (c) провела анализ честности конкретного клиента и не обладает информацией, позволяющей сделать вывод о том, что он недостаточно честен (см. пункты A19 - A20, A23). |
|  | пункт 27 МСКК 1 | Такие политика и процедуры должны содержать следующие требования:  (a) аудиторская организация до принятия задания от нового клиента, при решении вопроса о целесообразности продолжения существующего задания, а также при рассмотрении вопроса о принятии нового задания от существующего клиента должна собрать информацию, которая которую она считает необходимой в конкретных обстоятельствах (см. пункты A21, A23);  (b) если при принятии решения о выполнении задания от нового или существующего клиента выявлен потенциальный конфликт интересов, аудиторская организация должна определить, уместно ли принять данное задание;  (c) если выявлены проблемы, аудиторская организация принимает решение принять клиента или продолжить отношения с ним либо принять или продолжить определенное задание, аудиторская организация должна задокументировать, каким образом были решены выявленные проблемы. |
|  | пункт 28 МСКК 1 | Аудиторская организация должна внедрять политику и процедуры в отношении продолжения выполнения задания и отношений с клиентами, в которых рассматриваются обстоятельства, когда организация получает информацию, которая, будь она доступна ранее, привела к отказу аудиторской организации от данного задания. Такие политика и процедуры должны включать рассмотрение следующих вопросов:  (a) профессиональные и юридические обязанности применительно к данным обстоятельствам, в том числе, обязана ли организация отчитываться лицу или лицам, которые ее назначили, или, в некоторых случаях, регулирующим органам;  (b) возможность отказа от выполнения задания или отказа от выполнения задания с одновременным отказом от продолжения отношений с конкретным клиентом |
|  | пункт 29 МСКК 1 | Аудиторская организация должна внедрить политику и процедуры, призванные обеспечить ее разумную уверенность в том, что она располагает персоналом достаточной численности, имеющим соответствующую компетентность и обладающим квалификацией и приверженностью принципам этики, необходимым для:  (a) выполнения заданий в соответствии с профессиональными стандартами и применимыми правовыми и нормативными требованиями;  (b) обеспечения возможности выпуска аудиторских заключений, являющихся надлежащими в данных обстоятельствах (см. пункты A24 - A29). |
|  | пункт 30 МСКК 1 | Аудиторская организация должна возложить ответственность за каждое задание на руководителя задания и разработать политику и процедуры, которые требуют:  (a) чтобы информация об имени и функциях руководителя задания сообщались ключевым членам руководства и лицам, отвечающим за корпоративное управление;  (b) чтобы руководитель аудиторского задания обладал соответствующей компетентностью, способностями и полномочиями, позволяющими ему выступать в этом качестве;  (c) чтобы обязанности руководителя задания были ясно определены и доведены до его сведения |
|  | пункт 31 МСКК 1 | Аудиторская организация должна также установить политику и процедуры по назначению надлежащего персонала с необходимой компетентностью и способностями для:  (a) выполнения заданий в соответствии с профессиональными стандартами и применимыми правовыми и нормативными требованиями;  (b) обеспечения аудиторской организации или руководителей проверок возможностью выпуска аудиторских заключений, соответствующих конкретным обстоятельствам |
|  | пункт 32 МСКК 1 | Аудиторская организация должна внедрить политику и процедуры, призванные обеспечить ее разумную уверенность в том, что задания выполняются в соответствии с профессиональными стандартами и применимыми законодательными и нормативными требованиями и что аудиторская организация или руководитель аудиторского задания выпускают заключения, соответствующие конкретным обстоятельствам. Такие политика и процедуры должны включать:  (a) вопросы, значимые для поддержания постоянного качества выполнения заданий  (b) ответственность и обязанности по осуществлению надзора за выполнением задания  (c) ответственность и обязанности по проверке качества выполнения задания |
|  | пункт 33 МСКК 1 | Политика и процедуры аудиторской организации в части ответственности за проверку результатов работы должны устанавливать необходимость проверки работы менее опытных членов аудиторской группы более опытными ее членами |
|  | пункт 34 МСКК 1 | Аудиторская организация должна внедрить политику и процедуры, призванные обеспечить ее разумную уверенность в том, что:  (a) по сложным или спорным вопросам проводятся надлежащие консультации;  (b) для проведения надлежащих консультаций имеются достаточные ресурсы;  (c) характер и объем консультаций, а также выводы, сделанные по их результатам, документируются и согласовываются как лицом, запросившим консультацию, так и лицом, ее предоставившим;  (d) выводы, сделанные по результатам консультаций, реализуются на практике |
|  | пункт 35 МСКК 1 | Аудиторская организация должна внедрять политику и процедуры, которые требуют для соответствующих заданий проводить проверку качества выполнения задания, обеспечивающую объективную оценку значимых суждений, выработанных аудиторской группой при выполнении задания и выводов, к которым пришла группа при формулировании заключения. Такие политика и процедуры должны:  (a) требовать проведения проверки качества выполнения задания при аудите финансовой отчетности организаций, ценные бумаги которых допущены к организованным торгам;  (b) устанавливать критерии, по которым должны оцениваться все остальные аудиторские и обзорные проверки финансовой информации прошедших периодов, а также прочие задания, обеспечивающие уверенность, и задания по оказанию сопутствующих услуг, определяющие необходимость проводить проверку качества выполнения задания ;  (c) требовать проведения проверки качества выполнения задания для всех проверок, соответствующих критериям, установленным для целей соблюдения пункта |
|  | пункт 36 МСКК 1 | Аудиторская организация должна внедрять политику и процедуры, определяющие характер, сроки и объем проверки качества выполнения задания. Такие политика и процедуры должны содержать требование, в соответствии с которым заключение по результатам задания не может датироваться более ранним днем, чем день завершения проверки качества выполнения этого задания |
|  | пункт 37 МСКК 1 | Аудиторская организация должна внедрять политику и процедуры, требующие включать в проверку качества выполнения задания:  (a) обсуждение значимых вопросов с руководителем аудита;  (b) обзор финансовой отчетности или иной проверяемой информации и предлагаемого заключения;  (c) выборочную проверку аудиторской документации в отношении значимых суждений, принятых аудиторской группой, и сделанных ею выводов;  (d) оценку сделанных при составлении заключения выводов и анализа того, является ли предлагаемое заключение надлежащим |
|  | пункт 38 МСКК 1 | При проведении аудита финансовой отчетности организаций, ценные бумаги которых допущены к организованным торгам, аудиторская организация должна внедрять политику и процедуры, требующие, чтобы при проверке качества выполнения задания рассматривались также следующие вопросы:  (a) оценку аудиторской группой независимости аудиторской организации в отношении конкретного аудита;  (b) наличие или отсутствие в ходе выполнения задания надлежащих консультаций по вопросам, вызвавшим расхождение во мнениях, или по иным сложным или спорным вопросам, а также выводы, сделанные по результатам этих консультаций;  (c) оценку того, отражает ли выбранная для обзора документация выполненную работу в отношении значимых суждений, а также подтверждает ли она сделанные выводы |
|  | пункт 39 МСКК 1 | Аудиторская организация должна внедрять политику и процедуры, в отношении порядка назначения лиц, осуществляющих проверку качества выполнения задания и определения их соответствия установленным критериям путем:  (a) установления уровня профессиональной квалификации, необходимой для того, чтобы выступать в этом качестве, включая соответствующий опыт и полномочия (см. пункт A47);  (b) определения степени, до которой лицо, осуществляющее проверку качества выполнения задания, может консультировать по вопросам данного задания без ущерба для собственной объективности |
|  | пункт 40 МСКК 1 | Аудиторская организация должна внедрить политику и процедуры, призванные поддерживать объективность лица, осуществляющего проверку качества выполнения задания |
|  | пункт 41 МСКК 1 | Политика и процедуры аудиторской организации должны предусматривать возможность замены лица, осуществляющего проверку качества выполнения задания, в случаях, когда способность этого лица объективно выполнять проверку качества выполнения задания может оказаться под угрозой |
|  | пункт 42 МСКК 1 | Аудиторская организация должна внедрять политику и процедуры документирования проверки качества выполнения задания, требующие документального подтверждения того, что:  (a) выполнены все процедуры, требуемые политикой аудиторской организации по проверке качества выполнения задания;  (b) проверка качества выполнения задания была завершена на дату заключения или до этой даты;  (c) лицу, осуществляющему проверку качества выполнения задания, не известно ни о каких неразрешенных вопросах, которые дали бы ему основания полагать, что значимые суждения, сделанные аудиторской группой, и выводы, к которым она пришла, оказались ненадлежащими. |
|  | пункт 43 МСКК 1 | Аудиторская организация должна внедрять политику и процедуры по рассмотрению и разрешению разногласий внутри аудиторской группы с консультантами и, где это применимо, между руководителем аудиторского задания и лицом, осуществляющим проверку качества по заданию |
|  | пункт 44 МСКК 1 | Такие политика и процедуры должны требовать, чтобы:  (a) сделанные выводы были оформлены документально и реализованы при выполнении задания;  (b) заключение не было датировано до разрешения спорного вопроса. |
|  | пункт 45 МСКК 1 | Аудиторская организация должна внедрять политику и процедуры, требующие от аудиторских групп своевременно завершить окончательное формирование файла по заданию после завершения работы над заключениями по заданию (см. пункты A54 - A55). |
|  | пункт 46 МСКК 1 | Аудиторская организация должна внедрить политику и процедуры, обеспечивающие конфиденциальность, надежное хранение, целостность, доступность и возможность извлечения документации по заданию |
|  | пункт 47 МСКК 1 | Аудиторская организация должна внедрить политику и процедуры, требующие хранить документацию в течение такого времени, достаточного для удовлетворения потребностей самой аудиторской организации или для соответствия требованиям законов или нормативных актов (см. пункты A60 - A63). |
|  | пункт 48 МСКК 1 | Аудиторская организация должна организовать процесс мониторинга, призванный обеспечить ее разумную уверенность в том, что ее политика и процедуры, относящиеся к системе контроля качества, актуальны, достаточны и функционируют эффективно. Эти меры должны:  (a) включать непрерывный анализ и оценку системы контроля качества аудиторской организации, включая периодическое инспектирование по крайней мере одного завершенного задания для каждого руководителя задания;  (b) предусматривать требования по возложению ответственности за процесс мониторинга на партнера, или партнеров, или иных лиц с достаточным и надлежащим опытом и полномочиями в аудиторской организации для того, чтобы принять на себя эту ответственность;  (c) предусматривать требование того, чтобы лица, участвующие в выполнении задания или в проверке качества выполнения задания, не привлекались к инспектированию этого задания |
|  | пункт 49 МСКК 1 | Аудиторская организация должна оценить последствия недостатков, выявленных в результате процесса мониторинга, и определить, являются ли они:  (a) единичными случаями, которые не обязательно указывают на то, что система контроля качества аудиторской организации недостаточна, чтобы обеспечить ее разумную уверенность в том, что эта организация соответствует профессиональным стандартам и применимым правовым и нормативным требованиям и что выпускаемые аудиторской организацией или руководителями проверок заключения носят надлежащий характер в конкретных обстоятельствах;  (b) систематическими, повторяющимися или иными значительными недостатками, требующими принятия немедленных мер по их исправлению. |
|  | пункт 50 МСКК 1 | Аудиторская организация должна сообщить соответствующим руководителям проверок и прочему персоналу, имеющему к этому отношение, о недостатках, выявленных в результате процесса мониторинга, и о рекомендациях по принятию надлежащих мер для их устранения |
|  | пункт 51 МСКК 1 | Рекомендации по принятию надлежащих мер для устранения выявленных недостатков должны включать одну или более из числа описанных ниже:  (a) принятие надлежащих мер для устранения недостатков в отношении отдельного задания или отдельного сотрудника;  (b) доведение результатов до лиц, ответственных за профессиональную подготовку и повышение квалификации персонала;  (c) внесение изменений в политику и процедурах контроля качества;  (d) применение мер дисциплинарного воздействия на тех, кто не соблюдает политику и процедуры аудиторской организации, в особенности на тех, кто нарушает их систематически. |
|  | пункт 52 МСКК 1 | Аудиторская организация должна внедрять политику и процедуры, в которых предусматриваются случаи, когда результаты процедур мониторинга указывают на то, что заключение может оказаться ненадлежащим, либо что в ходе выполнения задания были пропущены определенные процедуры. Такие политика и процедуры должны требовать от аудиторской организации определения того, какие дальнейшие меры необходимо предпринять, чтобы обеспечить соблюдение соответствующих профессиональных стандартов и применимых правовых и нормативных требований, а также рассмотрения вопроса о необходимости получения юридической консультации. |
|  | пункт 53 МСКК 1 | Аудиторская организация должна не реже одного раза в год сообщать результаты мониторинга ее системы контроля качества руководителям проверок и прочим лицам аудиторской организации, имеющим к этому отношение, включая генерального директора аудиторской организации или, если уместно, управляющий комитет партнеров. Сообщаемая информация должна быть достаточной, чтобы позволить организации и указанным лицам принять своевременные и надлежащие меры там, где это необходимо в соответствии с их установленными функциями и обязанностями. Сообщаемая информация должна включать:  (a) описание выполненных процедур мониторинга;  (b) выводы, сделанные по результатам этих процедур мониторинга;  (c) где это уместно, описание систематических, повторяющихся или иных значительных недостатков и принятых мер по устранению или исправлению этих недостатков. |
|  | пункт 54 МСКК 1 | Некоторые аудиторские организации ведут свою деятельность в составе сети и в целях унификации могут внедрять некоторые из процедур мониторинга в рамках сети. В тех случаях, когда аудиторские организации в рамках единой сети ведут свою деятельность на основе единых политики и процедур мониторинга, призванных обеспечить соблюдение настоящего Международного стандарта контроля качества, и эти аудиторские организации полагаются на такую систему мониторинга, политики и процедуры сетевой аудиторской организации должны требовать, чтобы:  (a) не реже одного раза в год сеть доводила до сведения лиц надлежащего уровня в аудиторских организациях этой сети информацию о масштабах, объемах и результатах процесса мониторинга;  (b) сеть незамедлительно сообщала обо всех выявленных недостатках в системе контроля качества заинтересованным лицам соответствующей организации или организаций, входящих в сеть, чтобы можно было принять необходимые меры,  для того, чтобы руководители проверок в организациях, входящих в сеть, могли полагаться на соответствующие результаты внедренного в данной сети процесса мониторинга. |
|  | пункт 55 МСКК 1 | Аудиторская организация должна внедрить политику и процедуры, призванные обеспечить ее разумную уверенность в том, что, она надлежащим образом рассматривает:  (a) жалобы и заявления о том, что выполненная аудиторской организацией работа не соответствует профессиональным стандартам и применимым правовым и нормативным требованиям;  (b) заявления о несоблюдении требований системы контроля качества аудиторской организации.  В рамках этого процесса аудиторская организация должна создать четко определенные способы передачи информации для сотрудников организации, чтобы они могли, не боясь преследования, сообщить о своих опасениях |
|  | пункт 56 МСКК 1 | Если при проведении расследований по материалам жалоб и заявлений выявляются недостатки в содержании или функционировании политики и процедур контроля качества аудиторской организации или случаи несоблюдения требований системы контроля качества аудиторской организации одним или многими лицами, аудиторская организация должна принять надлежащие меры, изложенные в пункте 51 |
|  | пункт 57 МСКК 1 | Аудиторская организация должна внедрить политику и процедуры, требующие наличия надлежащей документации, обеспечивающей доказательства функционирование каждого элемента ее системы контроля качества |
|  | пункт 58 МСКК 1 | Аудиторская организация должна внедрить политику и процедуры, требующие хранения документации в течение времени, достаточного для того, чтобы лица, выполняющие процедуры мониторинга, могли оценить соблюдение организацией требований ее системы контроля качества, или в течение более длительного времени, если это требуется законами или нормативными актами |
|  | пункт 59 МСКК 1 | Аудиторская организация должна внедрить политику и процедуры, требующие документирования жалоб и заявлений, а также и ответов на них. |
|  | Пункт А28 МСКК 1 | Процедуры оценки результатов работ, вознаграждения и продвижения по службе должны учитывать и поощрять усилия по развитию и поддержанию уровня подготовки и соблюдения принципов этики. Конкретные шаги, которые может предпринять аудиторская организация для развития и поддержания уровня подготовки и соблюдения принципов этики, включают:  - доведение до сотрудников ожиданий аудиторской организации в отношении эффективности работы и приверженности принципам этики;  - обеспечение возможности персонала в получении оценки и консультаций по вопросам работы, достижений и развития карьеры;  - оказание помощи сотрудникам в понимании того, что продвижение на более ответственные должности зависит, среди прочего, от качества работы и приверженности принципам этики и что несоблюдение политики и процедур аудиторской организации может привести к мерам дисциплинарного воздействия. |
|  | Пункт А49 МСКК 1 | Аудиторская организация должна внедрить политику и процедуры, призванные обеспечивать объективность лица, осуществляющего проверку качества выполнения задания. Следовательно, такие политика и процедуры должны предусматривать, что лицо, осуществляющее проверку качества выполнения задания:  - не назначается руководителем задания, если это возможно;  - не принимает участия в выполнении задания в период проведения контроля качества выполнения задания;  - не принимает решений за аудиторскую группу;  - не подвергается влиянию других аспектов, которые могли бы поставить под угрозу объективность ревизора. |
|  | Пункт А55 МСКК 1 | Когда два или более заключения выпускаются по информации, полученной из одной организации, политика и процедуры аудиторской организации в отношении предельных сроков формирования файла по заданию должны применяться отдельно к каждому отчету, как если бы оно составлялось в рамках отдельного задания. Например, это могут быть случаи, когда аудиторская организация сначала выпускает аудиторское заключение о финансовой информации компонента для целей консолидации группы, а затем аудиторское заключение о той же финансовой информации для обязательной финансовой отчетности. |
| **5.2. Международный стандарт аудита 210 "Согласование условий аудиторских заданий"** | | |
|  | пункт 6 МСА 210 | Для того чтобы установить, существуют ли обязательные условия для проведения аудита, аудитор должен:  (a) определить, приемлема ли та концепция подготовки финансовой отчетности, которая будет применена при подготовке финансовой отчетности (см. пункты A2 - A10);  (b) получить согласие руководства о том, что оно подтверждает и осознает свою ответственность (см. пункты A11 - A14, А20):  (i) за подготовку финансовой отчетности в соответствии с применимой концепцией подготовки финансовой отчетности, включая, где это уместно, ее достоверное представление (см. пункт A15);  (ii) за такой внутренний контроль, который руководство считает необходимым для того, чтобы обеспечить подготовку финансовой отчетности, свободной от существенного искажения как по причине недобросовестных действий, так и вследствие ошибки (см. пункты A16 - A19);  (iii) за то, чтобы обеспечить аудитора:  a. доступом ко всей информации, о которой известно [руководству] и которая имеет значение для подготовки финансовой отчетности, например, к данным бухгалтерского учета, документации и прочим сведениям;  b. дополнительной информацией, которую аудитор может запросить у [руководства] для целей аудита;  c. неограниченной возможностью информационного взаимодействия с лицами внутри организации, от которых аудитор считает необходимым получить аудиторские доказательства. |
|  | пункт 7 МСА 210 | В случае, когда руководство или лица, отвечающие за корпоративное управление, накладывают в условиях предлагаемого аудиторского задания такое ограничение на объем работ, выполняемых аудитором, при котором аудитор считает, что это ограничение приведет к тому, что он в итоге откажется от выражения мнения о финансовой отчетности, то аудитор не может принять предложение о проведении такого ограниченного задания в качестве варианта аудита, за исключением случаев, когда это требуется законами или нормативными актами. |
|  | пункт 8 МСА 210 | В случае, когда соответствующие обязательные условия для проведения аудита отсутствуют, аудитор должен обсудить ситуацию с руководством. За исключением случаев, когда это требуется законами или нормативными актами, аудитор не может принять предложение о выполнении аудита:  (a) если аудитор определил, что концепция подготовки финансовой отчетности, которая будет применяться при подготовке финансовой отчетности, является неприемлемой, за исключением условий, описанных в пункте 19;  (b) если согласие, предусмотренное пунктом 6(b), не получено. |
|  | пункт 9 МСА 210 | Аудитор должен в зависимости от обстоятельств согласовать условия аудиторского задания либо с руководством, либо с лицами, отвечающими за корпоративное управление |
|  | пункт 10 МСА 210 | В соответствии с пунктом 11 согласованные условия аудиторского задания должны быть отражены в письме-соглашении об условиях аудиторского задания или оформлены иным письменным соглашением в надлежащей форме и должны включать (см. пункты A22 - A25):  (a) цель и объем аудита финансовой отчетности;  (b) обязанности аудитора;  (c) обязанности руководства;  (d) указание на применимую концепцию подготовки финансовой отчетности;  (e) описание предполагаемой формы и содержания заключений и отчетов, которые должен выпустить аудитор, а также заявление о том, что могут существовать такие обстоятельства, при которых заключение или отчет аудитора могут отличаться от ожидаемого по форме и содержанию. |
|  | пункт 12 МСА 210 | Если закон или нормативный акт предписывают обязанности руководства, сходные с теми, которые описаны в пункте 6(b), или аудитор может определить, что соответствующий закон или нормативный акт включают обязанности, которые, по мнению аудитора, по сути равнозначны обязанностям, описанным в этом пункте, то аудитор может для изложения информации по таким являющимся равнозначными обязанностям в письменном соглашении пользоваться формулировками соответствующего закона или нормативного акта. По тем обязанностям, которые не предписаны в законах или нормативных актах таким образом, что их действие равнозначно, письменное соглашение должно их описывать тем же способом, что и в пункте 6(b) (см. пункт A26). |
|  | пункт 13 МСА 210 | При проведении повторных аудиторских заданий аудитор должен оценить необходимость пересмотра условий аудиторского задания в сложившихся обстоятельствах, а также необходимость напоминания организации о действующих условиях аудиторского задания |
|  | пункт 14 МСА 210 | Аудитору запрещается соглашаться на внесение изменений в условия аудиторского задания в случаях, когда для этого отсутствует разумное обоснование |
|  | пункт 15 МСА 210 | Если до завершения аудиторского задания аудитор получает запрос на замену проводимого аудита на такую проверку, которая обеспечивает более низкий уровень уверенности, аудитор должен определить, существует ли для этого какое-либо разумное обоснование |
|  | пункт 16 МСА 210 | Если до завершения аудиторского задания аудитор получает запрос на замену проводимого аудита на такую проверку, которая обеспечивает более низкий уровень уверенности, аудитор должен определить, существует ли для этого какое-либо разумное обоснование |
|  | пункт 17 МСА 210 | Если аудитор не в состоянии согласовать изменения условий аудиторского задания, а руководство не разрешает ему продолжать начатое задание на исходных условиях, аудитор должен:  (a) отказаться от дальнейшего проведения этого аудиторского задания, если это допускается в соответствии с применимыми законами или нормативными актами;  (b) определить, предусмотрена ли обязанность - договорная или иного рода - докладывать о таких обстоятельствах третьим лицам, таким как лица, отвечающие за корпоративное управление, собственники или регулирующие органы. |
|  | пункт 18 МСА 210 | Если стандарты финансовой отчетности, установленные соответствующей уполномоченной или признанной организацией по выработке стандартов, дополнены законами или нормативными актами, аудитор должен определить, нет ли противоречий между этими стандартами финансовой отчетности и этими дополнительными требованиями. Если такие противоречия имеются, аудитор должен обсудить с руководством характер соответствующих дополнительных требований и должен согласовать один из двух вариантов действий:  (a) дополнительные требования могут быть выполнены путем дополнительных раскрытий в финансовой отчетности или  (b) описание соответствующей применимой концепции подготовки финансовой отчетности в финансовой отчетности может быть соответствующим образом отредактировано.  Если ни один из этих двух вариантов действий не возможен, аудитор должен определить, не следует ли ему видоизменить его аудиторское мнение в соответствии с MCA 705 <1> (см. пункт A34). |
|  | пункт 19 МСА 210 | Если аудитор определил, что соответствующая концепция подготовки финансовой отчетности, предписанная законом или нормативным актом, была бы неприемлемой, если бы не факт предписания ее законом или нормативным актом, аудитор должен принять предложение о выполнении аудиторского задания только в том случае, если имеются следующие условия :  (a) руководство согласно обеспечить дополнительное раскрытие информации в финансовой отчетности, необходимое для того, чтобы избежать возможности введения в заблуждение;  (b) в условиях аудиторского задания признается, что:  (i) аудиторское заключение о финансовой отчетности будет содержать привлекающий внимание абзац, который будет указывать пользователям на дополнительное раскрытие информации  (ii) соответствующее аудиторское мнение по финансовой отчетности не должно содержать таких выражений, как "представлена достоверно во всех существенных аспектах" или "дает правдивое и достоверное представление", за исключением случаев, когда от аудитора требуется законами или нормативными актами выразить его аудиторское мнение по финансовой отчетности в соответствии с применимой концепцией подготовки финансовой отчетности с применением этих выражений. |
|  | пункт 20 МСА 210 | Если условия, обозначенные в пункте 19, отсутствуют, и аудитор в соответствии с законом или нормативным актом обязан выполнить аудиторское задание, он должен:  (a) оценить влияние вводящего в заблуждение характера финансовой отчетности на его аудиторское заключение;  (b) включить надлежащее упоминание этого вопроса в условия аудиторское задания |
|  | пункт 21 МСА 210 | В некоторых случаях законы или нормативные акты соответствующей юрисдикции предписывают формат или формулировки аудиторского заключения в таком виде или в таких терминах, которые значительно отличаются от требований Международных стандартов аудита. В этих обстоятельствах аудитор должен оценить:  (a) не может ли возникнуть у пользователей неверное понимание той определенности, которую они почерпнут из аудита финансовой отчетности, и, если это так,  (b) могут ли дополнительные пояснения в аудиторском заключении уменьшить возможное неверное понимание |
| **5.3. Международный стандарт аудита 220 "Контроль качества при проведении аудита финансовой отчетности"** | | |
|  | пункт 2 МСА 220 | Обязанностью аудиторской организации является установление системы, политики и процедур контроля качества. В соответствии с МСКК 1 у организации есть обязанность внедрить и поддерживать систему контроля качества, обеспечивающую ее разумную уверенность в том, что:  (a) организация и ее сотрудники соблюдают профессиональные стандарты и применимые законодательные и нормативные требования;  (b) заключения, выпущенные организацией или руководителями аудиторских заданий, носят надлежащий характер в конкретных обстоятельствах <1>. |
|  | пункт 3 МСА 220 | В контексте системы контроля качества аудиторской организации аудиторские группы отвечают за внедрение таких процедур контроля качества, которые применимы к конкретному аудиторскому заданию и обеспечивают организацию значимой информацией для функционирования той части системы контроля качества аудиторской организации, которая имеет отношение к независимости. |
|  | пункт 9 МСА 220 | На протяжении всего аудита руководитель задания должен сохранять бдительность путем наблюдения и, при необходимости, проведения служебных расследований в отношении доказательств несоблюдения соответствующих этических требований членами аудиторской группы (см. пункты A4 - A5). |
|  | пункт 10 МСА 220 | В случаях, когда руководителю задания становится известно через систему контроля качества или из иных источников о фактах, свидетельствующих о несоблюдении аудиторской группой соответствующих этических требований, руководитель задания должен, проведя консультации с другими ответственными лицами в аудиторской организации, определить надлежащие меры реагирования |
|  | пункт 11 МСА 220 | Руководитель задания должен прийти к заключению о соблюдении требований независимости, которые применяются к конкретному аудиту. Для этих целей руководитель задания (см. пункт А5):  (a) получает соответствующую информацию от аудиторской организации и, где это применимо, от организации, входящей в сеть, для выявления и оценки обстоятельств и отношений, создающих угрозы независимости;  (b) оценивает информацию по выявленным, если таковые имеются, нарушениям политики и процедур аудиторской организации по обеспечению независимости для определения того, создают ли они угрозу независимости для конкретного аудиторского задания;  (c) принимает необходимые меры для устранения таких угроз или для их ослабления до приемлемого уровня путем принятия мер предосторожности или, если сочтет целесообразным, отказывается от дальнейшего проведения этого аудиторского задания, если такой отказ возможен в соответствии с применимыми законами или нормативными актами. Руководитель задания должен немедленно докладывать в организацию о любых случаях, когда он оказывается не в состоянии разрешить ситуацию самостоятельно, с тем чтобы были приняты необходимые меры |
|  | пункт 12 МСА 220 | Руководитель задания должен убедиться в том, что выполняются надлежащие процедуры относительно принятия и продолжения отношений с клиентами, принятия и выполнения определенных заданий, а также должен определить, что сделанные в этом отношении выводы носят надлежащий характер |
|  | пункт 13 МСА 220 | Если руководитель задания получает информацию, которая, если бы она была доступна ранее, привела к тому, что аудиторская организация отказалась бы от предложения о проведении аудита, он должен безотлагательно передать эту информацию в организацию, с тем чтобы организация и руководитель задания могли принять необходимые меры |
|  | пункт 14 МСА 220 | Руководитель задания должен убедиться в том, что аудиторская группа, а также все эксперты аудитора, которые не входят в состав аудиторской группы, совокупно обладают соответствующими знаниями и навыками, чтобы:  (a) провести аудит в соответствии с профессиональными стандартами и применимыми законодательными и нормативными требованиями;  (b) обеспечить выпуск соответствующего обстоятельствам аудиторского заключения |
|  | пункт 15 МСА 220 | Руководитель задания принимает на себя ответственность:  (a) за руководство, контроль и проведение задания в соответствии с профессиональными стандартами и применимыми законодательными и нормативными требованиями (см. пункты A13 - A15, А20);  (b) за соответствие аудиторского заключения обстоятельствам задания. |
|  | пункт 16 МСА 220 | Руководитель задания принимает на себя ответственность за проведение обзорных проверок в соответствии с политикой и процедурами аудиторской организации по проведению обзорных проверок (см. пункты A16 - A17, A20). |
|  | пункт 17 МСА 220 | На дату аудиторского заключения или до этой даты руководитель задания должен путем обзора аудиторской документации и обсуждения с членами аудиторской группы убедиться в том, что собрано достаточное количество надлежащих аудиторских доказательств в поддержку сделанных выводов и для обеспечения выпуска аудиторского заключения (см. пункты A18 - A20). |
|  | пункт 18 МСА 220 | Руководитель задания должен:  (a) нести ответственность за то, чтобы члены аудиторской группы надлежащим образом консультировались по сложным или спорным вопросам;  (b) убедиться в том, что члены аудиторской группы во время проведения задания организовали получение необходимых консультаций как внутри аудиторской группы, так и между аудиторской группой и другими специалистами соответствующего уровня внутри организации или за ее пределами;  (c) убедиться в том, что характер и объемы этих консультаций, а также выводы, сделанные на их основе, согласованы с теми, кто их предоставил;  (d) определить, что выводы, сделанные на основе консультаций, реализованы |
|  | пункт 19 МСА 220 | При проведении аудита финансовой отчетности организаций, ценные бумаги которых допущены к организованным торгам, а также проведении аудита в иных случаях, когда аудиторская организация определила, что по ним необходима проверка качества выполнения задания, руководитель аудиторского задания должен:  (a) определить, что состоялось назначение лица, ответственного за проверку качества выполнения задания;  (b) обсуждать важные вопросы, возникающие в течение проводимого аудита, включая и те, что выявляются на этапе проверки качества выполнения задания, с лицом, осуществляющим такую проверку;  (c) не датировать аудиторское заключение до завершения проверки качества выполнения задания |
|  | пункт 20 МСА 220 | Лицо, осуществляющее проверку качества выполнения задания, должно провести объективную оценку значимых суждений, сделанных аудиторской группой, и выводов, полученных при формировании аудиторского заключения. Данная оценка должна включать:  (a) обсуждение значимых вопросов с руководителем аудита;  (b) анализ финансовой отчетности и предлагаемого аудиторского заключения;  (c) выборочную проверку аудиторской документации в отношении значимых суждений, принятых аудиторской группой, и сделанных ею выводов;  (d) оценку выводов, которые сделала аудиторская группа при формулировании аудиторского заключения, и анализ того, является ли предлагаемое аудиторское заключение правильным |
|  | пункт 21 МСА 220 | При проведении аудита финансовой отчетности организаций, ценные бумаги которых допущены к организованным торгам, лицо, ответственное за проверку качества выполнения задания, проводя проверку качества выполнения задания, должно также проанализировать:  (a) оценку аудиторской группой независимости аудиторской организации в отношении конкретного аудиторского задания;  (b) факт наличия или отсутствия в ходе проверки необходимых консультаций по вопросам, вызвавшим расхождения во мнениях, или по иным сложным или спорным вопросам, а также выводы, сделанные по результатам этих консультаций;  (c) факт того, отражает ли отобранная для проверки качества выполнения задания аудиторская документация фактически выполненную работу в отношении значимых суждений, а также поддерживает ли она сделанные выводы |
|  | пункт 22 МСА 220 | Если внутри аудиторской группы или с лицами, предоставляющими консультации, или, где это применимо, между руководителем задания и лицом, ответственным за качество выполнения задания, возникают расхождения во мнениях, аудиторская группа должна следовать политике и процедурам аудиторской организации по рассмотрению и разрешению расхождений во мнениях |
|  | пункт 23 МСА 220 | Эффективная система контроля качества включает те или иные меры мониторинга, призванные обеспечить аудиторскую организацию разумной уверенностью в том, что ее политика и процедуры, относящиеся к системе контроля качества, актуальны, достаточны и функционируют эффективно. Руководитель задания должен анализировать результаты мониторинга аудиторской организацией выполняемых заданий, используя материалы, рассылаемые по внутрифирменным каналам, и, если возможно, материалы других организаций, входящих в сеть, на предмет того, могут ли выявленные и описанные в этих материалах недостатки оказать негативное воздействие на проводимый аудит (см. пункт A32 - A34). |
|  | пункт 24 МСА 220 | Аудитор должен включить в аудиторскую документацию:  (a) выявленные проблемы в отношении соблюдения соответствующих этических требований и сведения как они были разрешены;  (b) выводы по вопросу соблюдения тех требований независимости, которые применяются к конкретному аудиторскому заданию, а также соответствующие обсуждения с аудиторской организацией, которые поддерживают эти выводы;  (c) выводы, сделанные по вопросу принятия и продолжения отношений с клиентами, принятия и выполнения определенных заданий;  (d) характер и объемы консультаций в ходе проведения аудита, а также сделанные на их основе выводы |
|  | пункт 25 МСА 220 | Лицо, осуществляющее проверку качества выполнения задания, в результате проверки по конкретному аудиторскому заданию, должно обеспечить документальное подтверждение того, что:  (a) выполнены все процедуры, требуемые политикой аудиторской организации по проверке качества выполнения задания;  (b) проверка качества выполнения задания была завершена на дату аудиторского заключения или до этой даты;  (c) лицу, осуществляющему проверку качества выполнения задания, не известно ни о каких неразрешенных вопросах, которые заставили бы его полагать, что те значимые суждения, которые выработала аудиторская группа, и выводы, к которым она пришла, оказались неправильными |
| **5.4. Международный стандарт аудита 230 "Аудиторская документация"** | | |
| 5.4.1 | пункт 7 МСА 230 | Аудитор должен готовить аудиторскую документацию своевременно. |
| 5.4.2 | пункт 8 МСА 230 | Аудитор должен готовить аудиторскую документацию, которая достаточна для того, чтобы опытный аудитор, ранее не связанный с проведением конкретного аудиторского задания, мог понять:  (a) характер, сроки и объем выполненных аудиторских процедур для соблюдения Международных стандартов аудита и применимых законодательных и нормативных требований ;  (b) результаты выполненных аудиторских процедур и собранные аудиторские доказательства;  (c) значимые вопросы, возникшие в ходе аудиторского задания, сделанные по ним выводы, и значимые профессиональные суждения, использованные при формулировании этих выводов |
| 5.4.3 | пункт 9 МСА 230 | При документировании характера, сроков и объема выполненных аудиторских процедур аудитор должен зафиксировать:  (a) каковы отличительные характеристики протестированных статей или вопросов;  (b) кто выполнял аудиторскую работу, с указанием даты, на которую такая работа была завершена;  (c) кто проверял выполненную аудиторскую работу, с указанием даты и объема такой проверки |
| 5.4.4 | пункт 10 МСА 230 | Аудитор должен документировать обсуждения значимых вопросов с руководством, лицами, отвечающими за корпоративное управление, включая характер обсужденных вопросов, а также того, когда и с кем происходили эти обсуждения |
| 5.4.5 | пункт 11 МСА 230 | Если аудитор выявил информацию, которая не соответствует его окончательным выводам в отношении того или иного значимого вопроса, аудитор должен документировать, каким образом он разрешил это несоответствие (см. пункт A15). |
| 5.4.6 | пункт 12 МСА 230 | Если, в исключительных обстоятельствах, аудитор сочтет необходимым отступить от выполнения того или иного применимого требования того или иного МСА, аудитор должен документировать, каким образом выполненные им альтернативные аудиторские процедуры достигают целей, предусмотренных этим требованием, а также каковы причины допущенного отступления |
| 5.4.7 | пункт 13 МСА 230 | Если, в исключительных обстоятельствах, аудитор выполняет новые или дополнительные аудиторские процедуры или приходит к новым выводам после даты аудиторского заключения, он должен документировать  (a) каковы обстоятельства, с которыми он столкнулся;  (b) выполненные новые или дополнительные аудиторские процедуры, собранные аудиторские доказательства и сделанные выводы, их влияние на аудиторское заключение;  (c) когда и кем были внесены и проверены соответствующие изменения в аудиторскую документацию. |
| 5.4.8 | пункт 14 МСА 230 | После даты аудиторского заключения аудитор должен своевременно собрать аудиторскую документацию в аудиторский файл и завершить административные процедуры окончательного формирования аудиторского файла |
| 5.4.9 | пункт 15 МСА 230 | По завершении окончательного формирования аудиторского файла аудитору запрещается удалять или выбрасывать какую бы то ни было аудиторскую документацию до истечения срока ее хранения |
| 5.4.10 | пункт 16 МСА 230 | Если в обстоятельствах, не подпадающих под описанные в пункте 13, аудитор по завершении окончательного формирования аудиторского файла посчитает необходимым видоизменить существующую аудиторскую документацию или дополнить ее новыми документами, он должен, вне зависимости от характера изменений или дополнений, документировать следующее (см. пункт A24):  (a) конкретные причины, по которым понадобилось внесение изменений или дополнений;  (b) когда и кем они были внесены и проверены |
| **5.5. Международный стандарт аудита 240 "Обязанности аудитора в отношении недобросовестных действий при проведении аудита финансовой отчетности"** | | |
|  | пункт 5 МСА 240 | Аудитор, проводящий аудит в соответствии с Международными стандартами аудита, обязан получить разумную уверенность в том, что финансовая отчетность в целом не содержит существенного искажения как вследствие недобросовестных действий, так и вследствие ошибки. В силу неотъемлемых ограничений аудита существует неизбежный риск того, что некоторые существенные искажения финансовой отчетности не удастся обнаружить, даже если аудит должным образом спланирован и проводится в соответствии с Международными стандартами аудита |
|  | пункт 8 МСА 240 | При получении разумной уверенности аудитор обязан придерживаться профессионального скептицизма на протяжении всего аудита, принимая в расчет возможности руководства по обходу средств контроля, а также учитывая тот факт, что аудиторские процедуры, которые результативны для обнаружения ошибки, могут не дать результата при обнаружении недобросовестных действий. Требования настоящего стандарта призваны помочь аудитору в выявлении и оценке рисков существенного искажения вследствие недобросовестных действий, а также в разработке процедур для выявления такого искажения |
|  | пункт 12 МСА 240 | В соответствии с МСА 200 <1> аудитор должен сохранять профессиональный скептицизм на протяжении всего аудита, осознавая возможность существенного искажения вследствие недобросовестных действий, несмотря на прошлый опыт аудитора, свидетельствующий о честности и добросовестности руководства организации и лиц, отвечающих за корпоративное управление (см. пункты A7 - A8). |
|  | пункт 13 МСА 240 | За исключением случаев, когда у него есть основания для уверенности в обратном, аудитор может принимать записи и документы за подлинные. Если обстоятельства, выявленные в ходе аудита, заставляют аудитора думать, что тот или иной документ может оказаться поддельным или что условия того или иного документа были изменены и это изменение не было раскрыто аудитору, аудитор должен провести дополнительные исследования |
|  | пункт 14 МСА 240 | Если ответы на запросы, полученные от руководства или лиц, отвечающих за корпоративное управление, непоследовательны, аудитор должен исследовать такие несоответствия |
|  | пункт 15 МСА 240 | МСА 315 (пересмотренный) требует проведения обсуждения между членами аудиторской группы, а также определения руководителем задания круга вопросов, которые необходимо довести до сведения тех членов аудиторской группы, которые не участвовали в обсуждении <1>. В ходе этого обсуждения особое внимание должно быть уделено тому, каким образом и в какой части финансовая отчетность организации может быть подвержена существенному искажению вследствие недобросовестных действий, а также тому, как могут производиться недобросовестные действия. Во время обсуждения должно игнорироваться возможное представление членов аудиторской группы о руководстве и лиц, отвечающих за корпоративное управление, как о честных и добросовестных людях (см. пункты A10 - A11). |
|  | пункт 16 МСА 240 | При проведении процедур оценки рисков и связанных с этим действий с целью получения понимания аудируемой организации и ее окружения, включая систему внутреннего контроля организации, в соответствии с требованиями МСА 315 (пересмотренного) <1>, для получения информации, необходимой для выявления рисков существенного искажения вследствие недобросовестных действий, аудитор должен выполнить процедуры, описанные в пунктах 17 – 24. |
|  | пункт 17 МСА 240 | Аудитор должен запросить информацию у руководства организации по следующим вопросам:  (a) оценка руководством риска того, что финансовая отчетность может оказаться существенно искаженной вследствие недобросовестных действий, включая характер, объем и частоту таких оценок (см. пункты A12 - A13);  (b) процедуры руководства по выявлению рисков недобросовестных действий в организации и реагированию на эти риски, включая все конкретные риски недобросовестных действий, которые выявило руководство или о которых ему стало известно, либо виды операций, остатков по счетам или раскрытия информации, в отношении которых вероятно существование риска недобросовестных действий (см. пункт A14);  (c) информирование руководством, если такое информирование имело место, лиц, отвечающих за корпоративное управление, о процедурах, выполняемых руководством с целью выявления рисков недобросовестных действий в организации, и реагирование на эти риски;  (d) информирование руководством, если такое информирование имело место, работников организации о взглядах руководства на деловую практику и этическое поведение |
|  | пункт 18 МСА 240 | Аудитор должен запросить информацию у руководства и, в случае необходимости, у иных лиц внутри организации, чтобы определить, известно ли им о каких бы то ни было случаях реальных недобросовестных действий, а также подозрений или обвинений в недобросовестных действиях в организации |
|  | пункт 19 МСА 240 | В тех организациях, в которых имеется служба внутреннего аудита, аудитор должен запросить информацию у соответствующих должностных лиц этой службы для того, чтобы определить, известно ли им о каких бы то ни было воздействующих на организацию случаях реальных недобросовестных действий и случаях подозрений или заявлений о недобросовестных действиях, а также для того, чтобы ознакомиться с их мнением относительно рисков недобросовестных действий |
|  | пункт 20 МСА 240 | За исключением случаев, когда все лица, отвечающие за корпоративное управление, участвуют в управлении организацией, аудитор должен получить понимание того, каким образом лица, отвечающие за корпоративное управление, осуществляют надзор за деятельностью руководства по выявлению рисков недобросовестных действий в организации и реагированию на эти риски, а также за системой внутреннего контроля, установленной руководством для снижения этих рисков |
|  | пункт 21 МСА 240 | За исключением случаев, когда все лица, отвечающие за корпоративное управление, участвуют в управлении организацией, аудитор должен направить запросы лицам, отвечающим за корпоративное управление, чтобы определить, известно ли им о каких бы то ни было воздействующих на организацию случаях реальных недобросовестных действий, а также случаях подозрений или заявлений о недобросовестных действиях. Такие запросы делаются отчасти для того, чтобы получить подтверждение ответов на запросы, полученных ранее от руководства |
|  | пункт 22 МСА 240 | Аудитор должен оценить, не могут ли необычные или неожиданные соотношения, выявленные при выполнении аналитических процедур, в том числе связанных со счетами учета выручки, указывать на риски существенного искажения вследствие недобросовестных действий |
|  | пункт 23 МСА 240 | Аудитор должен проанализировать прочую полученную им информацию на предмет того, указывает ли она на риски существенного искажения вследствие недобросовестных действий |
|  | пункт 24 МСА 240 | Аудитор должен оценить информацию, полученную в результате применения прочих процедур оценки рисков и связанных с ними действий, на предмет того, не указывает ли она на наличие одного или более факторов риска недобросовестных действий. Хотя факторы риска недобросовестных действий не обязательно указывают на наличие недобросовестных действий, они во многих случаях присутствуют в обстоятельствах, когда такие действия имеют место, и поэтому могут указывать на риски существенного искажения вследствие недобросовестных действий |
|  | пункт 25 МСА 240 | В соответствии с МСА 315 (пересмотренным) аудитор должен выявить и оценить риски существенного искажения вследствие недобросовестных действий на уровне финансовой отчетности и на уровне предпосылок в отношении видов операций, остатков по счетам и раскрытия информации |
|  | пункт 26 МСА 240 | При выявлении и оценке рисков существенного искажения вследствие недобросовестных действий аудитор должен, основываясь на допущении наличия рисков недобросовестных действий в признании выручки, оценить, какие типы выручки, операций по признанию выручки или предпосылки влекут за собой такие риски. Пункт 47 определяет необходимую документацию для тех случаев, когда аудитор пришел к выводу, что такое допущение неприменимо в обстоятельствах данного задания и, следовательно, не определил признание выручки в качестве риска существенного искажения вследствие недобросовестных действий (см. пункты A28 - A30). |
|  | пункт 27 МСА 240 | Аудитор должен отнести оцененные риски существенного искажения вследствие недобросовестных действий к значительным и, следовательно, в той степени, до которой он еще этого не сделал, должен добиться понимания системы внутреннего контроля аудируемой организации, включая контрольные действия, относящиеся к таким рискам |
|  | пункт 28 МСА 240 | В соответствии с МСА 330 аудитор должен определить аудиторские процедуры общего характера в ответ на оцененные риски существенного искажения вследствие недобросовестных действий на уровне финансовой отчетности |
|  | пункт 29 МСА 240 | При определении ответных мер общего характера в ответ на оцененные риски существенного искажения вследствие недобросовестных действий на уровне финансовой отчетности аудитор должен:  (a) назначать и контролировать персонал с учетом знаний, навыков и способностей тех лиц, на которых возлагаются важные обязанности при выполнении задания, а также с учетом оценки аудитором рисков существенного искажения вследствие недобросовестных действий по данному заданию  (b) оценивать, не может ли выбор и применение организацией той или иной учетной политики, особенно в части, касающейся субъективных оценок и сложных операций, служить признаком недобросовестного составления финансовой отчетности в результате действий руководства по манипулированию финансовыми результатами;  (c) включать элемент непредсказуемости при выборе характера, сроков и объема аудиторских процедур |
|  | пункт 30 МСА 240 | Аудитор должен разработать и выполнить дополнительные аудиторские процедуры, характер, сроки и объем которых разработаны с учетом оцененных рисков существенного искажения вследствие недобросовестных действий на уровне предпосылок |
|  | пункт 32 МСА 240 | Независимо от оценки им рисков обхода руководством средств контроля, аудитор должен разработать и выполнить соответствующие аудиторские процедуры, призванные:  (a) проверить надлежащий характер бухгалтерских записей в основном регистре и прочих корректировок, сделанных при подготовке финансовой отчетности. При разработке и выполнении аудиторских процедур для такой проверки аудитор должен:  (i) направить запросы лицам, участвующим в процессе подготовки финансовой отчетности, о ненадлежащих или необычных действиях, относящихся к обработке бухгалтерских записей и прочих корректировок;  (ii) отобрать бухгалтерские записи и прочие корректировки, выполненные в конце отчетного периода;  (iii) рассмотреть необходимость проверки бухгалтерских записей и прочих корректировок за весь период;  (b) проанализировать оценочные значения на предмет предвзятости и оценить, не свидетельствуют ли о риске существенного искажения вследствие недобросовестных действий обстоятельства, породившие предвзятость, если такая предвзятость имела место. При проведении такого анализа аудитор должен:  (i) оценить принятые руководством при выработке включенных в финансовую отчетность оценочных значений суждения и решения, даже если взятые в отдельности они являются обоснованными, на предмет того, не указывают ли они на возможную предвзятость со стороны руководства организации, которая может представлять риск существенного искажения вследствие недобросовестных действий. Если это так, аудитор должен переоценить эти оценочные значения, взятые в целом;  (ii) провести ретроспективный анализ суждений и допущений руководства, относящихся к значительным оценочным значениям, отраженным в финансовой отчетности предыдущего года;  (c) по значительным операциям, выходящим за рамки обычной деятельности организации или представляющимся необычными по иным основаниям, с учетом понимания аудитором организации и ее окружения, а также прочей информации, полученной в ходе аудита, аудитор должен оценить коммерческую логику (или ее отсутствие) этих операций на предмет того, не предполагает ли она, что эти операции были совершены с целью недобросовестного формирования финансовой отчетности или с целью сокрытия неправомерного присвоения активов |
|  | пункт 33 МСА 240 | Аудитор должен определить, следует ли ему в ответ на выявленные риски обхода руководством средств контроля выполнить прочие аудиторские процедуры - в дополнение к перечисленным выше (то есть в тех случаях, когда имеются те или иные риски обхода руководством средств контроля, которые не покрыты процедурами, выполняемыми для соблюдения требований пункта 32 |
|  | пункт 34 МСА 240 | Аудитор должен оценить аналитические процедуры, выполняемые перед завершением аудита, когда он приходит к общему выводу относительно соответствия финансовой отчетности его пониманию аудируемой организации, на предмет того, не указывают ли они на ранее не выявленный риск существенного искажения вследствие недобросовестных действий |
|  | пункт 35 МСА 240 | Если аудитор выявил искажение, он должен оценить такое искажение на предмет того, не является ли оно признаком недобросовестных действий. При наличии соответствующих признаков аудитор должен оценить последствия этого искажения в отношении прочих аспектов аудита, в частности в отношении надежности заявлений руководства, учитывая тот факт, что недобросовестные действия вряд ли будут носить единичный характер |
|  | пункт 36 МСА 240 | Если аудитор выявил искажение, существенное или несущественное, и у него есть основания полагать, что оно является или может являться результатом недобросовестных действий и что в них вовлечено руководство (в частности высшее руководство), аудитор должен переоценить риски существенного искажения вследствие недобросовестных действий и их влияние на характер, сроки и объем аудиторских процедур в ответ на оцененные риски. Переоценивая надежность ранее собранных доказательств, аудитор должен также изучить обстоятельства или условия на предмет того, не указывают ли они на возможный сговор с участием сотрудников, руководства или сторонних лиц |
|  | пункт 37 МСА 240 | Если аудитор подтверждает факт того, что финансовая отчетность существенно искажена в результате недобросовестных действий, либо оказывается не в состоянии сделать однозначный вывод о наличии или отсутствии такого искажения, аудитор должен оценить последствия этого обстоятельства для проводимого аудита |
|  | пункт 38 МСА 240 | Если в результате искажения вследствие недобросовестных действий или подозрения в недобросовестных действиях аудитор сталкивается с исключительными обстоятельствами, которые ставят под сомнение его способность продолжить выполнение задания, аудитор должен:  (a) определить профессиональные и юридические обязанности, применимые в данных обстоятельствах, в том числе определить, обязан ли он докладывать лицу или лицам, которые его назначили проводить аудит, или, в некоторых случаях, регулирующим органам;  (b) проанализировать, не будет ли правильным отказаться от дальнейшего выполнения задания, когда отказ от дальнейшего выполнения задания разрешается применимыми законами или нормативными актами;  (c) если аудитор отказывается от дальнейшего выполнения задания:  (i) обсудить с руководством соответствующего уровня и с лицами, отвечающими за корпоративное управление, отказ аудитора от дальнейшего выполнения задания и причины отказа;  (ii) определить, существуют ли требования закона или нормы профессиональной этики, предусматривающие необходимость докладывать лицу или лицам, назначившим аудитора, или, в некоторых случаях, регулирующим органам об отказе аудитора от дальнейшего выполнения задания и о причинах отказа |
|  | пункт 39 МСА 240 | Аудитор должен получить письменные заявления от руководства и, если уместно, от лиц, отвечающих за корпоративное управление, о том, что:  (a) они подтверждают свою ответственность за разработку, внедрение и поддержание системы внутреннего контроля для предотвращения и обнаружения недобросовестных действий;  (b) они раскрыли аудитору соответствующие результаты оценки руководством риска того, что финансовая отчетность может оказаться существенно искаженной в результате недобросовестных действий;  (c) они раскрыли аудитору все, что им известно о воздействующих на организацию недобросовестных действиях или подозрениях в недобросовестных действиях с участием:  (i) руководства;  (ii) сотрудники, осуществляющие важные функции в рамках системы внутреннего контроля;  (iii) иных лиц, если недобросовестные действия с их стороны могли бы оказать существенное влияние на финансовую отчетность;  (d) они раскрыли аудитору все, что им известно о любых заявлениях о недобросовестных действиях или подозрениях в недобросовестных действиях, влияющих на финансовую отчетность организации, которые были сообщены сотрудниками, бывшими сотрудниками, аналитиками, регулирующими органами и прочими лицами |
|  | пункт 40 МСА 240 | Если аудитор выявил недобросовестные действия или получил информацию, которая указывает на возможное наличие недобросовестных действий, он должен своевременно сообщить об этом руководству соответствующего уровня, чтобы проинформировать тех лиц, которые в первую очередь несут ответственность за предотвращение и обнаружение недобросовестных действий, о фактах, имеющих непосредственное отношение к их обязанностям |
|  | пункт 41 МСА 240 | За исключением случаев, когда все лица, отвечающие за корпоративное управление, участвуют в управлении организацией, если аудитор выявил или подозревает наличие недобросовестных действий с участием:  (a) руководства;  (b) сотрудников, осуществляющих важные функции в рамках системы внутреннего контроля;  (c) прочих лиц, если недобросовестные действия с их стороны приводят к существенному искажению в финансовой отчетности, аудитор должен своевременно сообщить об этих фактах лицам, отвечающим за корпоративное управление. Если аудитор подозревает наличие недобросовестных действий с участием руководства, он должен сообщить об этих подозрениях лицам, отвечающим за корпоративное управление, и обсудить с ними характер, сроки и объем аудиторских процедур, необходимых для завершения проводимого аудита (см. пункты A61 - A63). |
|  | пункт 42 МСА 240 | Аудитор должен сообщать лицам, отвечающим за корпоративное управление, обо всех прочих фактах, имеющих отношение к недобросовестным действиям, которые, по мнению аудитора, входят в сферу их компетенции |
|  | пункт 43 МСА 240 | Если аудитор выявил или подозревает недобросовестные действия, он должен определить, существует ли обязанность сообщать о таких действиях или подозрениях лицам за пределами организации. Несмотря на то, что профессиональный долг аудитора сохранять конфиденциальность клиентской информации может исключать возможность такого сообщения, юридическая ответственность аудитора может в некоторых обстоятельствах иметь более высокий приоритет в сравнении с его долгом сохранять конфиденциальность |
|  | пункт 44 МСА 240 | Аудитор должен включить в аудиторскую документацию <1> следующие аспекты понимания аудитором аудируемой организации и ее окружения и оценки рисков существенного искажения:  (a) значимые решения, выработанные в ходе обсуждения между членами аудиторской группы относительно подверженности финансовой отчетности организации риску существенного искажения вследствие недобросовестных действий;  (b) выявленные и оцененные риски существенного искажения вследствие недобросовестных действий на уровне финансовой отчетности и на уровне предпосылок |
|  | пункт 45 МСА 240 | В аудиторскую документацию по процедурам в ответ на оцененные риски существенного искажения аудитор должен включить следующее, как это требуется стандартом:  (a) аудиторские процедуры общего характера в связи с оценкой рисков существенного искажения вследствие недобросовестных действий на уровне финансовой отчетности, а также характер, сроки и объем аудиторских процедур, а также увязку этих процедур с оценкой рисков существенного искажения вследствие недобросовестных действий на уровне предпосылок;  (b) соответствующие результаты аудиторских процедур, включая те процедуры, которые призваны снизить риск обхода руководством средств контроля |
|  | пункт 46 МСА 240 | Аудитор должен включить в аудиторскую документацию сообщения о недобросовестных действиях, доведенные до сведения руководства, лиц, отвечающих за корпоративное управление, регулирующих органов и прочих лиц |
|  | пункт 47 МСА 240 | Если аудитор пришел к выводу, что презумпция наличия риска существенного искажения вследствие недобросовестных действий в отношении признания выручки в обстоятельствах данного задания не применима, он должен включить в аудиторскую документацию обоснование для этого вывода. |
| **5.6. Международный стандарт аудита 250 "Рассмотрение законов и нормативных актов в ходе аудита финансовой отчетности"** | | |
|  | пункт 4 МСА 250 | Требования настоящего стандарта призваны помочь аудитору в выявлении существенного искажения финансовой отчетности вследствие несоблюдения законов и нормативных актов.  Однако аудитор не несет ответственности за предотвращение такого несоблюдения, и нельзя ожидать, что он обнаружит все факты несоблюдения законов и нормативных актов |
|  | пункт 5 МСА 250 | Аудитор несет ответственность за обеспечение разумной уверенности в том, что финансовая отчетность в целом не содержит существенного искажения как вследствие недобросовестных действий, так и вследствие ошибки. <1> При проведении аудита финансовой отчетности аудитор учитывает применимую нормативно-правовую базу. В силу неотъемлемых ограничений аудита существует неизбежный риск того, что некоторые существенные искажения финансовой отчетности не удастся обнаружить, даже если аудит должным образом спланирован и проведен в соответствии с Международными стандартами аудита. <2> В контексте законов и нормативных актов возможное влияние этих неотъемлемых ограничений на способность аудитора обнаруживать существенные искажения усиливается в силу следующих причин:  - существует совокупность законов и нормативных актов, относящихся в целом к операционным аспектам бизнеса организации, которые обычно не оказывают влияния на финансовую отчетность и не фиксируются информационными системами организации, относящимися к финансовой отчетности;  - несоблюдение законов и нормативных актов может стать причиной действий, направленных на сокрытие фактов несоблюдения, таких как сговор, подделка, умышленные пропуски в учете операций, обход руководством средств контроля или намеренное представление ложной информации аудитору;  - определение того, нарушают ли те или иные действия закон с юридической точки зрения, входит в компетенцию судебных органов.  Как правило, чем слабее связь с событиями и операциями, отраженными в финансовой отчетности, тем меньше вероятность того, что аудитор узнает о случаях и выявит факты несоблюдения законов и нормативных актов. |
|  | пункт 12 МСА 250 | В процессе получения понимания организации и ее окружения в соответствии с МСА 315 (пересмотренным) <1> аудитор должен получить общее понимание:  (a) нормативно-правовой базы, применимой к организации и к отрасли или сектору экономики, в которых организация ведет деятельность;  (b) того, каким образом организация соблюдает требования этой нормативно-правовой базы (см. пункт A7). |
|  | пункт 13 МСА 250 | Аудитор должен получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства в отношении соблюдения положений тех законов и нормативных актов, которые обычно признаются оказывающими непосредственное влияние на определение существенных показателей и раскрытий информации в финансовой отчетности |
|  | пункт 14 МСА 250 | Аудитор должен выполнить следующие аудиторские процедуры, направленные на выявление случаев несоблюдения прочих законов и нормативных актов, которые могут оказать существенное влияние на финансовую отчетность (см. пункты A9 - A10):  (a) направление запросов в адрес руководства и, если уместно, лиц, отвечающих за корпоративное управление, относительно того, соблюдает ли организация такие законы и нормативные акты;  (b) изучение переписки, если таковая имеется, с соответствующими лицензирующими и регулирующими органами |
|  | пункт 15 МСА 250 | В ходе аудита аудитор должен помнить, что другие применяемые аудиторские процедуры могут указывать на случаи выявленного или возможного несоблюдения законов и нормативных актов |
|  | пункт 16 МСА 250 | Аудитор должен запросить у руководства и, если уместно, у лиц, отвечающих за корпоративное управление, письменные заявления о том, что все известные случаи несоблюдения или подозрения в несоблюдении законов и нормативных актов, влияние которых должно учитываться при подготовке финансовой отчетности, были раскрыты аудитору |
|  | пункт 18 МСА 250 | Если аудитору становятся известны сведения о несоблюдении или подозрении в несоблюдении законов и нормативных актов, аудитор должен получить (см. пункт A13):  (a) понимание характера такого несоблюдения и обстоятельств, в которых оно имело место;  (b) дополнительную информацию для оценки возможного влияния такого несоблюдения на финансовую отчетность |
|  | пункт 19 МСА 250 | Если аудитор подозревает, что может иметь место несоблюдение законов и нормативных актов, он должен обсудить этот вопрос с руководством и, если уместно, с лицами, отвечающими за корпоративное управление. Если руководство или, если уместно, лица, отвечающие за корпоративное управление, не обеспечивают предоставление достаточной информации, подтверждающей факт соблюдения организацией законов и нормативных актов и, по мнению аудитора, влияние несоблюдения, в котором он подозревает организацию, может оказаться существенным для финансовой отчетности, аудитор должен рассмотреть вопрос о целесообразности получения юридической консультационной помощи (см. пункты A15 - A16). |
|  | пункт 20 МСА 250 | Если невозможно получить достаточный объем информации о подозрении в несоблюдении законов и нормативных актов, аудитор должен оценить реальное влияние недостатка надлежащих аудиторских доказательств на мнение аудитора |
|  | пункт 21 МСА 250 | Аудитор должен оценить последствия несоблюдения законов и нормативных актов в отношении прочих аспектов аудита, включая аудиторскую оценку риска и надежность письменных заявлений, и принять надлежащие меры |
|  | пункт 22 МСА 250 | За исключением случаев, когда все лица, отвечающие за корпоративное управление, участвуют в управлении организацией и, таким образом, осведомлены о вопросах, касающихся выявленного или возможного несоблюдения, о чем им уже сообщил аудитор <1>, аудитор должен довести до сведения лиц, отвечающих за корпоративное управление, информацию о фактах, связанных с несоблюдением законов и нормативных актов, о которых аудитору стало известно в ходе проведения аудита, за исключением случаев, когда такие факты носят явно малозначительный характер |
|  | пункт 23 МСА 250 | Если, по мнению аудитора, несоблюдение, описанное в пункте 22, можно предполагать умышленным и существенным, он должен сообщить об этом факте лицам, отвечающим за корпоративное управление, при первой же возможности |
|  | пункт 24 МСА 250 | Если аудитор подозревает, что в несоблюдение вовлечены члены руководства или лица, отвечающие за корпоративное управление, аудитор должен сообщить об этом должностным лицам следующего уровня корпоративной системы управления организации, если такой уровень существует, например, в комитет по аудиту или наблюдательный совет. Если не существует более высокого уровня корпоративной иерархии, либо если аудитор считает, что по его сообщению не будет принято никаких мер или он не уверен в том, к кому именно ему следует обратиться, аудитор должен рассмотреть вопрос о целесообразности получения юридической консультационной помощи. |
|  | пункт 25 МСА 250 | Если аудитор придет к выводу, что несоблюдение оказывает существенное влияние на финансовую отчетность и надлежащим образом не отражено в ней, аудитор должен в соответствии с МСА 705 выразить мнение с оговоркой или отрицательное мнение о финансовой отчетности |
|  | пункт 26 МСА 250 | Если руководство или лица, отвечающие за корпоративное управление, препятствуют аудитору в получении достаточных надлежащих аудиторских доказательств для оценки того, что случаи несоблюдения законов и нормативных актов могут оказаться существенными для финансовой отчетности, аудитор должен выразить мнение с оговоркой или отказаться от выражения мнения о финансовой отчетности на основании ограничения объема аудита в соответствии с МСА 705. |
|  | пункт 27 МСА 250 | Если аудитор не может определить, имело ли место несоблюдение в силу ограничений, вызванных обстоятельствами, а не по причине действий руководства или лиц, отвечающих за корпоративное управление, он должен оценить влияние этих обстоятельств на мнение аудитора |
|  | пункт 28 МСА 250 | Если аудитор выявил или подозревает несоблюдение законов и нормативных актов, он должен определить, есть ли у него обязанность доложить о выявленном несоблюдении или подозрении в несоблюдении законов и нормативных актов сторонним по отношению к организации лицам (см. пункты A19 - A20). |
|  | пункт 29 МСА 250 | Аудитор должен включить в аудиторскую документацию выявленное или возможное несоблюдение законов и нормативных актов, а также соответствующие результаты обсуждения с руководством и, если уместно, с лицами, отвечающими за корпоративное управление, и со сторонними по отношению к организации лицами. |
| **5.7. Международный стандарт аудита 260 (пересмотренный) "Информационное взаимодействие с лицами, отвечающими за корпоративное управление"** | | |
|  | пункт 5 МСА 260 | Хотя аудитор несет ответственность за информирование о вопросах в соответствии с требованиями настоящего стандарта, руководство организации также обязано информировать лиц, отвечающих за корпоративное управление, о вопросах, имеющих значение для корпоративного управления. Сообщение информации аудитором не освобождает руководство организации от этой обязанности. Также, информирование руководством организации лиц, отвечающих за корпоративное управление, о вопросах, которые обязан сообщать аудитор, не освобождает аудитора от обязанности осуществлять информационное взаимодействие по этим вопросам. Сообщение руководством информации по таким вопросам может, однако, повлиять на форму или сроки информирования аудитором лиц, отвечающих за корпоративное управление. |
|  | пункт 11 МСА 260 | Аудитор должен определить соответствующее лицо или лиц в структуре корпоративного управления организации, с которыми он будет осуществлять информационное взаимодействие. |
|  | пункт 12 МСА 260 | Если аудитор осуществляет информационное взаимодействие с подгруппой лиц, отвечающих за корпоративное управление, например, с аудиторским комитетом, или каким-либо отдельным лицом, аудитор должен определить, обязан ли он также осуществлять информационное взаимодействие с органом управления. |
|  | пункт 13 МСА 260 | В некоторых ситуациях все лица, отвечающие за корпоративное управление, участвуют в руководстве организацией, например, в случае малого бизнеса, когда организацией управляет единственный собственник и полномочий управления больше ни у кого нет. В таких случаях, если вопросы, о которых необходимо информировать в соответствии с требованиями настоящего стандарта, доводятся до сведения лица или лиц, наделенных руководящими полномочиями, и это лицо или лица также отвечают за корпоративное управление, нет необходимости еще раз информировать о данных вопросах то же лицо или тех же лиц, но уже в роли ответственных за корпоративное управление. Данные вопросы рассмотрены в пункте 16(c). Тем не менее аудитор должен удостовериться в том, что, информируя лицо или лиц, наделенных руководящими полномочиями, он должным образом информирует всех тех, кого в иных обстоятельствах он был бы обязан проинформировать как лиц, отвечающих за корпоративное управление (см. пункт A8). |
|  | пункт 14 МСА 260 | Аудитор должен информировать лиц, отвечающих за корпоративное управление, об обязанностях аудитора в отношении аудита финансовой отчетности, включая следующее:  (a) аудитор несет ответственность за формирование и выражение мнения о финансовой отчетности, которая была подготовлена руководством организации под надзором лиц, отвечающих за корпоративное управление;  (b) аудит финансовой отчетности не освобождает руководство и лиц, отвечающих за корпоративное управление, от их обязанностей. |
|  | пункт 15 МСА 260 | Аудитор должен предоставить лицам, отвечающим за корпоративное управление, краткую информацию о запланированном объеме и сроках проведения аудита, что включает в себя сообщение сведений о значимых рисках, выявленных аудитором. |
|  | пункт 16 МСА 260 | Аудитор должен довести до сведения лиц, отвечающих за корпоративное управление, следующее:  (a) мнение аудитора о значительных качественных аспектах учетной практики организации, включая ее учетную политику, оценочные значения и раскрытие информации в финансовой отчетности. В случае необходимости аудитор должен объяснить лицам, отвечающим за корпоративное управление, почему он не считает какой-либо значимый метод бухгалтерского учета, который является приемлемым согласно применимой концепции подготовки финансовой отчетности, наиболее подходящим для конкретных условий организации;  (b) информацию о значительных трудностях, если такие существуют, с которыми аудитор столкнулся в ходе аудита;  (c) кроме случаев, когда все лица, отвечающие за корпоративное управление, участвуют в руководстве организацией:  (i) значимые вопросы, которые возникли в ходе аудита и которые обсуждались или были предметом переписки с руководством;  (ii) письменные заявления, запрашиваемые аудитором;  (d) обстоятельства, влияющие на форму и содержание аудиторского заключения, если такие имеются;  (e) прочие значимые вопросы, возникшие в ходе аудита, которые, согласно профессиональному суждению аудитора, имеют значение для надзора за процессом подготовки финансовой отчетности. |
|  | пункт 17 МСА 260 | В случае организаций, ценные бумаги которых допущены к организованным торгам, аудитор должен проинформировать лиц, отвечающих за корпоративное управление, о следующем:  (а) о заявлении, в котором утверждается, что аудиторская группа и другие сотрудники аудиторской организации (при необходимости), сама аудиторская организация и, если применимо, организации, входящие в сеть, соблюдают соответствующие этические требования в отношении независимости, а также  (i) обо всех отношениях и прочих вопросах, возникающих между аудиторской организацией, организациями, входящими в сеть, и проверяемой организацией, которые, согласно профессиональному суждению аудитора, могут обоснованно считаться влияющими на независимость. Такие отношения и вопросы включают общее вознаграждение, начисленное в течение периода, за который составлялась финансовая отчетность, как за аудит, так и за иные, чем аудит, услуги, оказанные аудиторской организацией и организациями, входящими в сеть, проверяемой организации и компонентам, контролируемым этой организацией. Указанное вознаграждение должно быть распределено по соответствующим категориям, чтобы помочь лицам, отвечающим за корпоративное управление, оценить влияние услуг на независимость аудитора;  (ii) о соответствующих мерах предосторожности, которые были применены с целью устранения выявленных угроз нарушения независимости или уменьшения их до приемлемого уровня |
|  | пункт 18 МСА 260 | Аудитор должен проинформировать лиц, отвечающих за корпоративное управление, о форме, сроках и предполагаемом общем содержании информационных сообщений. |
|  | пункт 19 МСА 260 | Аудитор должен письменно информировать лиц, отвечающих за корпоративное управление, о значимых вопросах, выявленных в ходе аудита, если, согласно профессиональному суждению аудитора, устное информирование не является адекватным. Письменные сообщения необязательно должны включать все вопросы, возникшие в ходе аудита |
|  | пункт 20 МСА 260 | Аудитор должен письменно информировать лиц, отвечающих за корпоративное управление, о независимости аудитора, когда это требуется согласно пункту 17. |
|  | пункт 21 МСА 260 | Аудитор должен своевременно осуществлять информационное взаимодействие с лицами, отвечающими за корпоративное управление. |
|  | пункт 22 МСА 260 | Аудитор должен установить, был ли процесс двустороннего информационного взаимодействия между аудитором и лицами, отвечающими за корпоративное управление, адекватным с точки зрения целей аудита. Если нет, то аудитор должен оценить последствия, если такие имеются, для оценки им рисков существенного искажения и возможности получить достаточные и надлежащие аудиторские доказательства, а также принять соответствующие меры |
|  | пункт 23 МСА 260 | Если информация о вопросах, о которых необходимо информировать согласно требованиям настоящего стандарта, сообщается в устной форме, аудитор должен отразить эти вопросы в аудиторской документации вместе с информацией о том, кто и когда был о них проинформирован. Если информация о вопросах сообщается в письменной форме, аудитор должен сохранить копию такого сообщения в составе аудиторской документации . |
| **5.8. Международный стандарт аудита 265 "Информирование лиц, отвечающих за корпоративное управление, и руководства о недостатках в системе внутреннего контроля"** | | |
|  | пункт 7 MCA 265 | Аудитор должен, основываясь на выполненной аудиторской работе, определить, выявил ли он один недостаток или более в системе внутреннего контроля. |
|  | пункт 8 MCA 265 | Если аудитор выявил один недостаток или более в системе внутреннего контроля, он должен, основываясь на выполненной аудиторской работе, определить, являются ли они в отдельности или в совокупности значительными. |
|  | пункт 9 МСА 265 | Аудитор должен в письменной форме сообщить своевременно о значительных недостатках в системе внутреннего контроля, выявленных в ходе аудита, лицам, отвечающим за корпоративное управление. |
|  | пункт 10 MCA 265 | Аудитор должен также своевременно сообщить руководству с соответствующим уровнем ответственности следующее:  (a) о значительных недостатках в системе внутреннего контроля, о которых аудитор сообщил или намеревается сообщить лицам, отвечающим за корпоративное управление, за исключением случаев, когда в сложившихся обстоятельствах сообщать об этом напрямую руководству было бы неуместным, - в письменной форме;  (b) о прочих недостатках в системе внутреннего контроля, выявленных в ходе аудита, о которых не сообщалось руководству иными лицами и которые, в соответствии с суждением аудитора, являются достаточно важными, чтобы привлечь внимание руководства. |
|  | пункт 11 MCA 265 | Аудитор должен включить в письменное сообщение о значительных недостатках в системе внутреннего контроля:  (a) описание недостатков и пояснение их возможного воздействия;  (b) достаточную информацию, позволяющую лицам, отвечающим за корпоративное управление, и руководству понять контекст сообщения. В частности, аудитор должен пояснить следующее:  (i) цель аудита состояла в том, чтобы выразил мнение о финансовой отчетности;  (ii) проводимый аудит включал анализ системы внутреннего контроля, имеющей отношение к подготовке финансовой отчетности, с целью определения аудиторских процедур, соответствующих сложившимся обстоятельствам, но не с целью выражения мнения об эффективности системы внутреннего контроля;  (iii) вопросы, о которых сообщается, ограничиваются недостатками, которые аудитор выявил в ходе аудита и в отношении которых аудитор пришел к выводу, что эти недостатки являются достаточно важными, чтобы привлечь внимание к ним лиц, отвечающих за корпоративное управление. |
| **5.9. Международный стандарт аудита 300 "Планирование аудита финансовой отчетности"** | | |
|  | пункт 5 MCA 300 | Руководитель задания и другие ключевые члены аудиторской группы должны принимать участие в планировании аудита, включая планирование обсуждений среди членов аудиторской группы и их участие в обсуждении |
|  | пункт 6 MCA 300 | В начале выполнения аудиторского задания аудитор должен предпринять следующие действия:  выполнить процедуры, требуемые МСА 220 в отношении продолжения отношений с клиентом и данного аудиторского задания (МСА 220 "Контроль качества при проведении аудита финансовой отчетности", пункты 12 - 13.);  (b) оценить соблюдение соответствующих этических требований, включая независимость, в соответствии с MCA 220 (МСА 220, пункты 9 - 11.);  (c) получить понимание условий аудиторского задания, как этого требует МСА 210 (см. МСА 210 "Согласование условий аудиторских заданий", пункты 9 - 13.). |
|  | пункт 7 MCA 300 | Аудитор должен разработать общую стратегию аудита, отражающую объем, сроки проведения и общую направленность аудита, а также являющуюся основой для разработки плана аудита. |
|  | пункт 8 MCA 300 | При разработке общей стратегии аудита аудитор должен:  (a) выявить особенности аудиторского задания, имеющие определяющее значение для его объема;  (b) подтвердить цели отчетности по аудиторскому заданию для планирования сроков проведения аудита и характера необходимого информационного взаимодействия;  (c) проанализировать факторы, которые в соответствии с суждением аудитора являются значимыми для определения направления деятельности аудиторской группы;  (d) изучить результаты предварительной работы по аудиторскому заданию и, если уместно, определить, окажется ли полезен опыт, полученный ранее руководителем задания при выполнении других заданий в интересах данной организации, для выполнения этого задания;  (e) установить характер, сроки использования и объем ресурсов, необходимых для проведения данного аудита. |
|  | пункт 9 MCA 300 | Аудитор должен разработать план аудита, включающий описание:  (a) характера, сроков и объема планируемых процедур оценки рисков, как этого требует МСА 315 (пересмотренный) (МСА 315 (пересмотренный) "Выявление и оценка рисков существенного искажения посредством изучения организации и ее окружения":  (b) характера, сроков и объема запланированных последующих аудиторских процедур на уровне предпосылок, как это определено в МСА 330 (МСА 330 "Аудиторские процедуры в ответ на оцененные риски");  (c) прочих запланированных аудиторских процедур, которые необходимо выполнить для того, чтобы аудиторское задание соответствовало требованиям Международных стандартов аудита.. |
|  | пункт 10 MCA 300 | В ходе проведения аудита аудитор при необходимости должен вносить изменения в общую стратегию и план аудита. |
|  | пункт 11 MCA 300 | Аудитор должен запланировать характер, сроки и объем работы по руководству и контролю за членами аудиторской группы, а также по проверке результатов их работы. |
|  | пункт 12 MCA 300 | Аудитор должен включить в аудиторскую документацию (МСА 230 "Аудиторская документация", пункты 8 - 11 и A6.):  (a) общую стратегию аудита;  (b) план проводимого аудита;  (c) все значительные изменения, внесенные в течение проводимого аудита в общую стратегию аудита или план проводимого аудита, а также причины этих изменений). |
|  | пункт 13 MCA 300 | Перед началом выполнения аудита, проводимого впервые, аудитор должен выполнить следующие действия:  (a) провести процедуры, требуемые МСА 220 в отношении принятия отношений с клиентом и данного аудиторского задания (МСА 220, пункты 12 – 13);  (b) в порядке соблюдения соответствующих этических требований обменяться информацией с предшествующим аудитором, если имела место смена аудитора. |
| **5.10. Международный стандарт аудита 315 (пересмотренный) "Выявление и оценка рисков существенного искажения посредством изучения организации и ее окружения"** | | |
|  | пункт 5 MCA 315 | Аудитор должен выполнить процедуры оценки рисков для того, чтобы создать основу для выявления и оценки рисков существенного искажения на уровне финансовой отчетности и на уровне предпосылок. Процедуры оценки рисков, однако, сами по себе не обеспечивают достаточных надлежащих аудиторских доказательств, на основе которых может быть сформировано аудиторское мнение. |
|  | пункт 6 МСА 315 | Процедуры оценки рисков должны включать следующее:  (a) направление запросов руководству, соответствующим сотрудникам службы внутреннего аудита (при наличии), а также прочим лицам в организации, которые, по мнению аудитора, могут владеть информацией, способствующей выявлению рисков существенного искажения вследствие недобросовестных действий или ошибки;  (b) аналитические процедуры;  (c) наблюдение и инспектирование. |
|  | пункт 7 MCA 315 | Аудитор должен рассмотреть вопрос, является ли значимой для выявления рисков существенного искажения информация, полученная при выполнении аудитором процедуры принятия или продолжения отношений с клиентом. |
|  | пункт 8 МСА 315 | Если руководитель задания выполнял другие задания для организации, то он должен рассмотреть, является ли полученная им информация значимой для выявления рисков существенного искажения. |
|  | пункт 9 MCA 315 | В тех случаях, когда аудитор планирует использовать информацию, полученную из предыдущего опыта его работы с организацией и аудиторских процедур, выполненных в ходе предыдущих аудиторских заданий, он должен установить, произошли ли какие-либо изменения со времени проведения предыдущего задания, которые могут повлиять на применимость такой информации для текущего аудита. |
|  | пункт 10 MCA 315 | Руководитель задания и другие ключевые члены аудиторской группы должны обсудить степень подверженности финансовой отчетности организации существенному искажению и использование применимой концепции подготовки финансовой отчетности к фактам и обстоятельствам организации. Руководитель задания должен определить, какие вопросы должны быть доведены до сведения членов аудиторской группы, которые не участвовали в обсуждении.  Необходимое понимание аудируемой организации и ее окружения, включая систему внутреннего контроля организации. |
|  | пункт 11 МСА 315 | Аудитор должен получить понимание следующих вопросов:  (a) соответствующие отраслевые и регуляторные факторы и прочие внешние факторы, включая применимую концепцию подготовки финансовой отчетности (см. пункты A24 - A29);  (b) характер организации, включая:  (i) ее операционную деятельность;  (ii) ее структуру собственности и корпоративного управления;  (iii) виды инвестиций, которые организация осуществляет и планирует осуществлять, включая инвестиции в организации специального назначения;  (iv) структуру организации и способы ее финансирования,которые дадут возможность аудитору понять виды операций, остатки по счетам и раскрытие информации, которые ожидаются в финансовой отчетности:  (c) выбор и применение организацией учетной политики, включая обоснование вносимых в нее изменений. Аудитор должен оценить, соответствует ли учетная политика организации ее деятельности и применимой концепции подготовки финансовой отчетности, а также учетной политике, используемой в соответствующей отрасли;  (d) цели и стратегии организации, а также связанные с ними бизнес-риски, которые могут привести к рискам существенного искажения;  (e) оценка и анализ финансовых результатов деятельности организации |
|  | пункт 12 МСА 315 | Аудитор должен получить понимание системы внутреннего контроля организации в части, значимой для проведения аудита. Несмотря на то, что большинство средств контроля, которые являются значимыми для аудита, как правило, связаны с финансовой отчетностью, не все средства контроля, связанные с финансовой отчетностью, являются значимыми для аудита. Вопрос о том, является ли средство контроля в отдельности или в сочетании с другими значимым для проводимого аудита, представляет собой предмет применения профессионального суждения аудитора. |
|  | пункт 13 MCA 315 | При получении понимания значимых для проводимого аудита средств контроля аудитор должен проанализировать их структуру и с помощью дополнительных процедур, помимо направления запросов персоналу организации, установить, внедрены ли они на практике. |
|  | пункт 14 MCA 315 | Аудитор должен получить понимание контрольной среды. В ходе получения такого понимания контрольной среды аудитор должен оценить:  (a) была ли создана и поддерживается ли руководством под надзором лиц, отвечающих за корпоративное управление, культура честности и этического поведения;  (b) обеспечивают ли сильные стороны элементов контрольной среды в совокупности надлежащую основу для других компонентов внутреннего контроля, а также не оказывают ли недостатки контрольной среды негативного влияния на другие компоненты внутреннего контроля. |
|  | пункт 15 MCA 315 | Аудитор должен получить понимание того, осуществляются ли в организации следующие процессы:  (a) выявление бизнес-рисков, значимых для целей финансовой отчетности;  (b) оценка значительности рисков;  (c) оценка вероятности возникновения рисков;  (d) принятие решений о мерах по снижению таких рисков. |
|  | пункт 16 МСА 315 | Если в организации применяется такой процесс (далее по тексту он называется "процессом оценки рисков организации"), аудитор должен достичь понимания как самого процесса, так и результатов его применения. Если аудитор выявляет риски существенного искажения, которые не смогло выявить руководство, он должен оценить, нет ли в основе этих рисков такого типа риска, который, согласно ожиданиям аудитора, должен был быть выявлен процессом оценки рисков организации. Если такой риск существует, аудитор должен получить понимание того, почему он не был выявлен в процессе оценки рисков, и оценить, соответствуют ли процессы обстоятельствам, или определить, имеются ли в организации значительные недостатки в системе внутреннего контроля в части процесса оценки рисков. |
|  | пункт 17 МСА 315 | Если такой процесс в организации не осуществляется или применяется в отношении отдельного случая, аудитор должен обсудить с руководством вопрос о том, были ли выявлены бизнес-риски, являющиеся значимыми для целей финансовой отчетности, и какие меры приняты по их устранению. Аудитор должен оценить, является ли отсутствие документально оформленного процесса оценки риска надлежащим в данных обстоятельствах или это является значительным недостатком системы внутреннего контроля. |
|  | пункт 18 MCA 315 | Аудитор должен получить понимание информационной системы, включая соответствующие бизнес-процессы, относящиеся к подготовке финансовой отчетности, в том числе следующих аспектов:  (a) виды операций в рамках деятельности организации, являющиеся значительными для финансовой отчетности;  (b) процедуры, как в системе с применением информационных технологий (ИТ), так в системе ручной обработки данных, с помощью которых такие операции инициируются, записываются, обрабатываются и по мере необходимости корректируются, переносятся в основной регистр и отражаются в финансовой отчетности;  (c) соответствующие данные бухгалтерского учета, подтверждающая информация и конкретные счета, которые используются для инициирования, учета, обработки и отражения в финансовой отчетности; в том числе исправление ошибочных данных и способы переноса информации в основной регистр. Записи могут выполняться как вручную, так и в электронном формате;  (d) то, каким образом информационная система фиксирует события и условия, помимо операций, которые являются значимыми дня финансовой отчетности;  (e) процесс подготовки финансовой отчетности, в том числе значительные оценочные значения и раскрытия информации;  (f) средства контроля в отношении бухгалтерских записей, включая нестандартные бухгалтерские записи, применяемые для учета разовых, необычных операций или корректировок. |
|  | пункт 19 МСА 315 | Аудитор должен получить понимание того, каким образом организация сообщает информацию о функциях и обязанностях при подготовке финансовой отчетности, а также о значимых вопросах, связанных с финансовой отчетностью, включая следующие:  (a) информационное взаимодействие с руководством и лицами, отвечающими за корпоративное управление;  (b) сообщение информации третьим сторонам, например, регулирующим органам. |
|  | пункт 20 MCA 315 | Аудитор должен получить понимание тех контрольных действий, значимых для проводимого аудита, которые, по мнению аудитора, необходимо изучить, чтобы оценить риски существенного искажения на уровне предпосылок и разработать дальнейшие аудиторские процедуры в ответ на оцененные риски. Для проведения аудита не требуется изучение всех контрольных действий, связанных с каждым значительным видом операций, остатком по счету и раскрытием в финансовой отчетности или с каждой соответствующей предпосылкой. |
|  | пункт 21 МСА 315 | При изучении контрольных действий в организации аудитор должен получить понимание того, каким образом организация отвечает на риски, возникающие вследствие использования ИТ. |
|  | пункт 22 MCA 315 | Аудитор должен получить понимание основных действий, которые используются организацией для мониторинга внутреннего контроля за финансовой отчетностью, включая те действия, которые относятся к контрольным, значимым для аудита, а также понимания порядка инициирования действий по устранению недостатков в средствах контроля организации. |
|  | пункт 23 МСА 315 | Если в организации есть служба внутреннего аудита, аудитор должен получить понимание обязанностей этой службы, а также ее статуса в структуре организации и характера осуществляемой или планируемой деятельности. |
|  | пункт 24 МСА 315 | Аудитор должен понимать источники информации, используемые организацией для мероприятий по мониторингу, а также основания, в соответствии с которыми руководство организации делает вывод, что информация является достаточно надежной для этих целей. |
|  | пункт 25 MCA 315 | Аудитор должен выявить и оценить риски существенного искажения:  (a) на уровне финансовой отчетности;  (b) на уровне предпосылок в отношении видов операций, остатков по счетам и раскрытия информации,  чтобы сформировать основу для разработки и выполнения дальнейших аудиторских процедур. |
|  | пункт 26 МСА 315 | Для этого аудитор должен:  (a) выявлять риски на протяжении всего процесса изучения организации и ее окружения, включая средства контроля, относящиеся к этим рискам, путем анализа видов операций, остатков по счетам и раскрытия информации в финансовой отчетности;  (b) оценить выявленные риски и определить, имеют ли они отношение в большей степени к финансовой отчетности в целом и могут ли они потенциально оказать влияние на многие предпосылки;  (c) установить соответствие между выявленными рисками и возможными ошибками на уровне предпосылок с учетом соответствующих средств контроля, которые аудитор намеревается протестировать;  (d) проанализировать вероятность искажения, включая возможность многочисленных искажений, а также вопрос о том, является ли потенциальное искажение настолько важным, что может привести к существенному искажению. |
|  | пункт 27 МСА 315 | При оценке рисков в соответствии с [пунктом 25](#Par0), аудитор должен определить, является ли какой-либо из выявленных рисков, по его мнению, значительным риском. При формировании такого суждения аудитор должен исключить влияние выявленных средств контроля, относящихся к данному риску. |
|  | пункт 28 МСА 315 | При получении суждения о том, какие риски являются значительными, аудитор должен рассмотреть по крайней мере следующее:  (a) является ли данный риск риском недобросовестных действий;  (b) связан ли данный риск с недавно произошедшими значимыми событиями в экономике, бухгалтерском учете или другими обстоятельствами и, следовательно, требует ли он особого внимания;  (c) насколько сложны операции;  (d) относится ли риск к значительным операциям со связанными сторонами;  (e) какова степень субъективности при оценках рисков, связанных с финансовой информацией, особенно тех оценок, которые предполагают широкий диапазон и неопределенность;  (f) связан ли данный риск со значительными операциями, выходящими за рамки обычной деятельности организации, или операциями, которые представляются необычными по иным основаниям. |
|  | пункт 29 МСА 315 | Если аудитор установил, что значительный риск существует, он должен получить понимание средств контроля организации, включая контрольные действия, имеющие отношение к этому риску. |
|  | пункт 30 MCA 315 | В отношении некоторых рисков аудитор может прийти к выводу, что собрать достаточные надлежащие аудиторские доказательства только на основе процедур проверки по существу невозможно или практически нецелесообразно. Такие риски могут быть связаны с неточным или неполным учетом обычных и существенных видов операций или остатков по счетам, которые во многих случаях позволяют производить их обработку автоматизировано, с незначительным ручным вмешательством или без него. В таких случаях средства контроля организации за этими рисками являются значимыми для проводимого аудита, и аудитор должен получить их понимание. |
|  | пункт 31 MCA 315 | В ходе проведения аудита по мере сбора дополнительных аудиторских доказательств оценка рисков существенного искажения на уровне предпосылок может меняться. Когда аудитор в ходе выполнения дальнейших аудиторских процедур получает аудиторские доказательства или получает новую информацию и эти доказательства или информация противоречат тем аудиторским доказательствам, на которых аудитор изначально основывал свою оценку, он должен пересмотреть свою оценку и внести изменения в запланированные дальнейшие аудиторские процедуры. |
|  | пункт 32 MCA 315 | Аудитор должен включить в аудиторскую документацию:  (a) обсуждение между членами аудиторской группы, если это требуется в соответствии с [пунктом 10](consultantplus://offline/ref=708FD5F23D74E6F8153530202A7C35FED0E2EDBF53A8531FC3F2FBC200D69DD6CD0BA7BADD1B8CD7p7k1Q), и принятые значимые решения;  (b) ключевые элементы понимания каждого из аспектов организации и ее окружения, описанные в [пункте 11](consultantplus://offline/ref=708FD5F23D74E6F8153530202A7C35FED0E2EDBF53A8531FC3F2FBC200D69DD6CD0BA7BADD1B8CD6p7k8Q), и каждого из элементов ее системы внутреннего контроля, указанные в [пунктах 14](consultantplus://offline/ref=708FD5F23D74E6F8153530202A7C35FED0E2EDBF53A8531FC3F2FBC200D69DD6CD0BA7BADD1B8CD1p7k1Q) - [24](consultantplus://offline/ref=708FD5F23D74E6F8153530202A7C35FED0E2EDBF53A8531FC3F2FBC200D69DD6CD0BA7BADD1B8CD2p7k1Q); источники информации, из которых было получено такое понимание; а также выполненные процедуры оценки рисков;  (c) выявленные и оцененные риски существенного искажения на уровне финансовой отчетности и на уровне предпосылок в соответствии с требованиями [пункта 25](consultantplus://offline/ref=708FD5F23D74E6F8153530202A7C35FED0E2EDBF53A8531FC3F2FBC200D69DD6CD0BA7BADD1B8CDDp7k9Q);  (d) выявленные риски и относящиеся к ним средства контроля, по которым у аудитора сложилось понимание в результате применения требований [пунктов 27](consultantplus://offline/ref=708FD5F23D74E6F8153530202A7C35FED0E2EDBF53A8531FC3F2FBC200D69DD6CD0BA7BADD1B8CDCp7k9Q) - [30](consultantplus://offline/ref=708FD5F23D74E6F8153530202A7C35FED0E2EDBF53A8531FC3F2FBC200D69DD6CD0BA7BADD1B8DD5p7k9Q). |
| **5.11. Международный стандарт аудита 320 "Существенность при планировании и проведении аудита"** | | |
|  | Пункт 10 МСА 320 | При формировании общей стратегии аудита аудитор должен определить существенность для финансовой отчетности в целом. Если в конкретных обстоятельствах организации имеется один или несколько определенных видов операций, остатков по счетам или раскрытия информации, в отношении которых искажения на величины, меньшие, чем уровень существенности для финансовой отчетности в целом, могут как это можно обоснованно предположить, повлиять на экономические решения пользователей, принимаемые на основе финансовой отчетности, аудитор должен также определить уровень или уровни существенности, применяемые к этим определенным видам операций, остаткам по счетам или раскрытию информации |
|  | Пункт 11 МСА 320 | Аудитор должен определить существенность для выполнения аудиторских процедур в целях оценки рисков существенного искажения и определения характера, сроков и объема последующих аудиторских процедур |
|  | Пункт 12 МСА 320 | Аудитор должен пересматривать существенность для финансовой отчетности в целом, а также, если это применимо, для отдельных видов операций, остатков по счетам или раскрытия информации в случаях, когда ему в ходе выполнения аудиторского задания становится известно об информации, которая заставила бы его установить другую величину (или величины), если бы такая информация была известна изначально. |
|  | Пункт 13 МСА 320 | Если аудитор приходит к выводу, что для финансовой отчетности в целом, а также, если это применимо, для определенных видов операций, остатков по счетам или раскрытия информации целесообразно применять более низкий уровень существенности, чем изначально установленный, аудитор должен определить, есть ли необходимость в пересмотре существенности для выполнения аудиторских процедур, а также сохраняют ли свою актуальность характер, сроки и объемы последующих аудиторских процедур. |
|  | Пункт 14 МСА 320 | Аудитор должен включить в аудиторскую документацию следующие величины и факторы, которые были проанализированы при определении этих величин ( МСА 230 "Аудиторская документация")  (a) существенность для финансовой отчетности в целом;  (b) если уместно, уровень или уровни существенности для определенных видов операций, остатков по счетам или раскрытия информации;  (c) существенность для выполнения аудиторских процедур;  (d) данные о пересмотре уровней существенности, обозначенных в [пунктах (a)](file:///C:\Users\Ксения\Downloads\Международный%20стандарт%20аудита%20320%20Существенность%20при%20планиро.rtf#Par73) - [(c)](file:///C:\Users\Ксения\Downloads\Международный%20стандарт%20аудита%20320%20Существенность%20при%20планиро.rtf#Par75) в ходе аудита. |
| **5.12. Международный стандарт аудита 330 "Аудиторские процедуры в ответ на оцененные риски"** | | |
|  | пункт 5 МСА 330 | Аудитор должен разработать и реализовать аудиторские процедуры общего характера в отношении оцененных рисков существенного искажения на уровне финансовой отчетности. |
|  | пункт 6 MCA 330 | Аудитор должен разработать и выполнить последующие аудиторские процедуры, характер, сроки и объем которых определяется с учетом и в ответ на оцененные риски существенного искажения на уровне предпосылок подготовки финансовой отчетности. |
|  | пункт 7 МСА 330 | При разработке последующих аудиторских процедур аудитор должен:  (a) рассмотреть основания оценки риска существенного искажения на уровне предпосылок по каждому виду операций, остатку по счету и раскрытию информации, включая:  (i) вероятность существенного искажения, обусловленную особенностями соответствующего вида операций, остатка по счету или раскрытия информации (т.е. неотъемлемый риск);  (ii) проверку того, учтены ли в рамках оценки риска соответствующие средства контроля (т.е. риск средств контроля), что означает требование к аудитору получить аудиторские доказательства для определения того, эффективны ли эти средства контроля (т.е. при определении характера, сроков и объема процедур проверки по существу аудитор полагается на операционную эффективность средств контроля);  (b) получить более убедительные доказательства в ответ на риски, оцененные аудитором как более высокие. |
|  | пункт 8 MCA 330 | Аудитор должен разработать и провести тестирование средств контроля для сбора достаточных надлежащих аудиторских доказательств в отношении операционной эффективности соответствующих средств контроля, если:  (a) оценка им рисков существенного искажения на уровне предпосылок включает ожидание того, что средства контроля эффективны (т.е. аудитор намерен полагаться на операционную эффективность средств контроля при определении характера, сроков и объема процедур проверки по существу); или  (b) одни лишь процедуры проверки по существу не в состоянии обеспечить получение достаточных надлежащих аудиторских доказательств на уровне предпосылок. |
|  | пункт 9 МСА 330 | При разработке и проведении тестирования средств контроля аудитор должен получить тем более убедительные аудиторские доказательства, чем в большей степени он полагается на операционную эффективность средств контроля. |
|  | пункт 10 MCA 330 | При разработке и проведении тестирования средств контроля аудитор должен:  (a) выполнить прочие аудиторские процедуры в сочетании с опросом для того, чтобы получить аудиторские доказательства в отношении операционной эффективности средств контроля, включая выяснение:  (i) каким образом применялись средства контроля в соответствующие моменты аудируемого периода;  (ii) насколько последовательно они применялись;  (iii) кем и посредством чего они применялись;  (b) определить, зависят ли тестируемые средства контроля от других средств контроля (косвенных средств контроля) и, если это так, надо ли получить аудиторские доказательства, подтверждающие операционную эффективность этих косвенных средств контроля. |
|  | пункт 11 МСА 330 | В соответствии с пунктами 12 и 15 настоящего стандарта для того, чтобы надлежащим образом обосновать свое намерение полагаться на средства контроля, аудитор должен проводить тестирование средств контроля в определенный момент или в течение всего периода, в рамках которого он намерен полагаться на эти средства контроля. |
|  | пункт 12 MCA 330 | Если аудитор получает аудиторские доказательства в отношении операционной эффективности средств контроля в рамках промежуточного периода, он должен:  (a) получить аудиторские доказательства значительных изменений в данных средствах контроля, произошедших после окончания этого промежуточного периода;  (b) определить, какие дополнительные аудиторские доказательства следует получить в отношении оставшегося периода. |
|  | пункт 13 MCA 330 | При решении вопроса о том, допустимо ли использовать аудиторские доказательства операционной эффективности средств контроля, полученные в ходе предшествующих аудиторских заданий и, если допустимо, какова должна быть продолжительность периода времени, по истечении которого следует заново провести тестирование средств контроля, аудитор должен рассмотреть:  (a) операционную эффективность прочих элементов системы внутреннего контроля, включая контрольную среду организации, мониторинг средств контроля организации, а также процедуры оценки рисков в организации;  (b) риски, возникающие вследствие характерных особенностей рассматриваемого средства контроля, включая вопрос о том, является ли данное средство контроля ручным или автоматизированным;  (c) операционную эффективность общих средств контроля информационных технологий;  (d) операционную эффективность рассматриваемого средства контроля и его применения организацией, включая характер и объем отклонений при применении данного средства контроля, отмеченных в ходе предыдущего аудита, а также установление того, не было ли изменений в составе персонала, которые оказывают значительное влияние на применение данного средства контроля;  (e) вопрос о том, не создает ли дополнительных рисков отсутствие изменений в определенном средстве контроля на фоне происходящих изменений в обстоятельствах;  (f) риски существенного искажения и степень доверия к рассматриваемому средству контроля. |
|  | пункт 14 МСА 330 | Если аудитор намерен использовать полученные в ходе предшествующего аудиторского задания аудиторские доказательства операционной эффективности конкретных средств контроля, он должен убедиться в актуальности этих доказательств путем сбора аудиторских доказательств относительно того, не произошли ли какие-либо значительные изменения в данных средствах контроля после предшествующего аудиторского задания. Аудитор должен получить эти доказательства путем проведения опроса в сочетании с наблюдением или инспектированием, чтобы подтвердить свое понимание определенных средств контроля, а также:  (a) если произошли изменения, в результате которых аудиторские доказательства, собранные в ходе предшествующего аудиторского задания, перестали быть актуальными, аудитор должен протестировать эти средства контроля в ходе текущего аудиторского задания;  (b) если таких изменений не происходило, аудитор должен тестировать эти средства контроля, по крайней мере, в ходе каждого третьего аудиторского задания, а также тестировать отдельные средства контроля в ходе каждого аудиторского задания, чтобы избежать ситуации, при которой все средства контроля, на которые он намерен полагаться, тестируются в одном периоде, и никакие средства контроля не тестируются в течение последующих двух аудируемых периодов. |
|  | пункт 15 MCA 330 | Если аудитор планирует полагаться на средства контроля за тем или иным риском, который он определил как значительный, аудитор должен протестировать эти средства контроля в текущем периоде. |
|  | пункт 16 MCA 330 | При оценке операционной эффективности соответствующих средств контроля аудитор должен оценить, указывают ли выявленные в ходе процедур проверки по существу искажения на неэффективность средств контроля. Отсутствие искажений, выявленных в ходе выполнения процедур проверки по существу, однако, не является аудиторским доказательством того, что относящиеся к проверяемой предпосылке средства контроля являются эффективными. |
|  | пункт 17 МСА 330 | Если выявлены недостатки в применении средств контроля, на которые аудитор намерен полагаться, он должен сделать специальные запросы, чтобы разобраться в этих недостатках и их возможных последствиях, а также определить:  (a) дает ли проведенное тестирование средств контроля надлежащие основания полагаться на данные средства контроля;  (b) есть ли необходимость в проведении дополнительного тестирования средств контроля;  (c) в ответ на возможные риски существенного искажения должны ли быть проведены процедуры проверки по существу. |
|  | пункт 18 MCA 330 | Независимо от оцененных рисков существенного искажения аудитор должен разработать и провести процедуры проверки по существу в отношении каждого существенного вида операций, остатка по счету и раскрытия информации. |
|  | пункт 19 MCA 330 | Аудитор должен рассмотреть вопрос о том, следует ли провести в качестве аудиторских процедур проверки по существу процедуры внешнего подтверждения. |
|  | пункт 20 MCA 330 | В состав проводимых аудитором процедур проверки по существу должны входить следующие аудиторские процедуры, относящиеся к процессу формирования финансовой отчетности:  (a) согласование или сверка финансовой отчетности с первичными данными бухгалтерского учета;  (b) проверка существенных бухгалтерских записей и прочих корректировок, выполненных при подготовке финансовой отчетности. |
|  | пункт 21 MCA 330 | Если аудитор определил, что тот или иной оцененный риск существенного искажения на уровне предпосылок является значительным, он должен провести процедуры проверки по существу, нацеленные на реагирование именно на этот риск. Когда подход к значительному риску состоит только из процедур проверки по существу, эти процедуры должны включать детальные тесты. |
|  | пункт 22 MCA 330 | Если процедуры проверки по существу проводятся на промежуточную дату, аудитор должен охватить оставшийся период, выполнив:  (a) либо процедуры проверки по существу в сочетании с тестами средств контроля в отношении наступающего периода;  (b) либо только последующие процедуры проверки по существу, если аудитор определит, что их достаточно,  что обеспечивает разумные основания для распространения аудиторских выводов с промежуточной даты до конца периода. |
|  | пункт 23 МСА 330 | Если на промежуточную дату выявлены искажения, которых аудитор не ожидал при проведении оценки рисков существенного искажения, он должен оценить необходимость изменения соответствующей оценки риска, а также ранее планируемого характера, сроков или объема процедур проверки по существу в отношении оставшегося периода. |
|  | пункт 24 MCA 330 | Аудитор должен провести аудиторские процедуры, чтобы оценить, соответствует ли общее представление финансовой отчетности, включая соответствующее раскрытие информации, применимой концепции подготовки финансовой отчетности. |
|  | пункт 25 МСА 330 | Основываясь на проведенных аудиторских процедурах и полученных аудиторских доказательствах, аудитор должен до завершения аудита определить, является ли проведенная оценка рисков существенного искажения на уровне предпосылок по-прежнему актуальной. |
|  | пункт 26 МСА 330 | Аудитор должен установить, получены ли достаточные надлежащие аудиторские доказательства. При формировании своего мнения аудитор должен принять во внимание все соответствующие аудиторские доказательства независимо от того, подтверждают ли они предпосылки в отношении финансовой отчетности или противоречат им. |
|  | пункт 27 МСА 330 | Если аудитор не получил достаточных надлежащих аудиторских доказательств в отношении существенной предпосылки на уровне финансовой отчетности, он должен попытаться получить дополнительные аудиторские доказательства. Если аудитор не может получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства, он должен выразить мнение с оговоркой или отказаться от выражения мнения. |
|  | пункт 28 MCA 330 | Аудитор должен отразить в аудиторской документации:  (a) аудиторские процедуры общего характера в ответ на оцененные риски существенного искажения на уровне финансовой отчетности, а также характер, сроки и объем выполненных дополнительных аудиторских процедур;  (b) связь этих процедур с оцененными рисками на уровне предпосылок;  (c) соответствующие результаты этих аудиторских процедур, включая выводы, если они не очевидны. |
|  | пункт 29 МСА 330 | Если аудитор планирует использовать полученные в ходе предшествующих аудиторских заданий аудиторские доказательства операционной эффективности средств контроля, он должен включить в аудиторскую документацию свои выводы относительно того, что он полагается на средства контроля, которые тестировались в ходе предшествующего аудита. |
|  | пункт 30 МСА 330 | Аудиторская документация должна содержать доказательства того, что финансовая отчетность сверена с лежащими в ее основе данными бухгалтерского учета. |
| **5.13. Международный стандарт аудита 402 "Особенности аудита организации, пользующейся услугами обслуживающей организации"** | | |
|  | пункт 9 MCA 402 | При получении понимания организации-пользователя в соответствии с МСА 315 (пересмотренным) аудитор организации-пользователя должен получить понимание того, каким образом организация-пользователь пользуется услугами обслуживающей организации в своей деятельности, включая  (a) характер предоставляемых обслуживающей организацией услуг и значительность таких услуг для организации-пользователя, включая их воздействие на систему внутреннего контроля организации-пользователя;  (b) характер и существенность обрабатываемых операций либо счетов или процессов подготовки финансовой отчетности, затронутых обслуживающей организацией;  (c) степень взаимодействия деятельности обслуживающей организации и организации-пользователя;  (d) характер отношений между организацией-пользователем и обслуживающей организацией, включая соответствующие условия договоров о видах деятельности, осуществляемых обслуживающей организацией. |
|  | пункт 10 MCA 402 | При получении понимания системы внутреннего контроля, применимой к конкретному аудиту, в соответствии с МСА 315 (пересмотренным) аудитор организации-пользователя должен оценить структуру и способ реализации соответствующих средств контроля организации-пользователя, которые относятся к услугам, предоставляемым обслуживающей организацией, включая те, которые применяются к операциям, обрабатываемым обслуживающей организацией. |
|  | пункт 11 MCA 402 | Аудитор организации-пользователя должен определить, удалось ли получить достаточное понимание характера и значимости услуг, предоставляемых обслуживающей организацией, и их воздействия на систему внутреннего контроля организации-пользователя, связанную с проводимым аудитом, для того, чтобы обеспечить основу для выявления и оценки рисков существенного искажения. |
|  | пункт 12 MCA 402 | Если аудитор организации-пользователя не может получить достаточное понимание этих вопросов из информации от организации-пользователя, аудитор организации-пользователя должен получить такое понимание путем проведения одной или нескольких процедур из перечисленных ниже:  (a) получение отчетов 1-го и 2-го типов, в случае их наличия;  (b) установление контакта с обслуживающей организацией через организацию-пользователя для получения конкретной информации;  (c) посещение обслуживающей организации и выполнение процедур, которые дадут необходимую информацию о соответствующих средствах контроля в обслуживающей организации;  (d) привлечение другого аудитора для выполнения процедур, которые предоставят необходимую информацию о соответствующих средствах контроля в обслуживающей организации. |
|  | пункт 13 MCA 402 | При определении достаточности и надлежащего характера аудиторских доказательств, полученных из отчетов 1-го и 2-го типов, аудитор организации-пользователя должен удостовериться:  (a) в профессиональной компетентности и независимости аудитора обслуживающей организации от самой обслуживающей организации;  (b) надлежащем характере стандартов, согласно которым был подготовлен отчет 1-го или 2-го типа. |
|  | пункт 14 MCA 402 | Если аудитор организации-пользователя планирует использовать отчет 1-го или 2-го типа в качестве аудиторских доказательств в подтверждение понимания аудитором организации-пользователя структуры и способа реализации средств контроля в обслуживающей организации, аудитор организации-пользователя должен:  (a) оценить, подходящая ли дата или период используется при описании и в структуре средств контроля обслуживающей организации для целей аудитора организации-пользователя;  (b) оценить достаточность и надлежащий характер доказательств, содержащихся в отчете, для понимания системы внутреннего контроля организации-пользователя, применимой для конкретного аудита;  (c) установить, являются ли дополнительные средства контроля организации-пользователя, определенные обслуживающей организацией, уместными для организации-пользователя и, если это так, получить понимание того, разработаны и реализованы ли такие средства контроля в организации-пользователе. |
|  | пункт 15 MCA 402 | В ответ на оцененные риски в соответствии с МСА 330 аудитор организации-пользователя должен:  (a) определить, можно ли из данных, которые хранит организация-пользователь, получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства в отношении соответствующих предпосылок финансовой отчетности, и, если нет,  (b) провести дополнительные аудиторские процедуры с целью получения достаточных надлежащих аудиторских доказательств или привлечь другого аудитора для проведения таких процедур в обслуживающей организации от лица аудитора организации-пользователя. |
|  | пункт 16 MCA 402 | Если оценка рисков аудитором организации-пользователя включает ожидание того, что средства контроля в обслуживающей организации работают эффективно, аудитор организации-пользователя должен собрать аудиторские доказательства операционной эффективности этих средств контроля посредством одной или нескольких следующих процедур:  (a) получение отчета 2-го типа, в случае его наличия;  (b) проведение соответствующих тестов средств контроля в обслуживающей организации;  (c) привлечение другого аудитора для проведения тестов средств контроля в обслуживающей организации от лица аудитора организации-пользователя |
|  | пункт 17 MCA 402 | Если в соответствии с [пунктом 16(a)](file:///C:\Users\Ксения\Downloads\Международный%20стандарт%20аудита%20402%20Особенности%20аудита%20организ.rtf#Par103) аудитор организации-пользователя планирует использовать в качестве аудиторских доказательств операционной эффективности средств контроля обслуживающей организации отчет 2-го типа, аудитор организации-пользователя должен определить, содержатся ли в отчете аудитора обслуживающей организации достаточные надлежащие аудиторские доказательства эффективности средств контроля, подтверждающие оценку рисков аудитором организации-пользователя, что достигается путем:  (a) оценки того, подходящая ли дата или период используется при описании, в структуре и при определении операционной эффективности средств контроля обслуживающей организации для целей аудитора организации-пользователя;  (b) установления того, являются ли дополнительные средства контроля организации-пользователя, определенные обслуживающей организацией, применимыми организациями-пользователями, и, если это так, получения понимания того, разработаны и реализованы ли такие средства контроля в организации-пользователе, и, если такое понимание получено, тестирования их операционной эффективности;  (c) оценки достаточности периода, охватываемого тестами средств контроля, и времени, прошедшего после проведения этих тестов средств контроля;  (d) оценки того, соответствуют ли тесты средств контроля, проведенные аудитором обслуживающей организации, и их результаты, описанные в отчете аудитора обслуживающей организации, предпосылкам в отношении финансовой отчетности организации-пользователя и дают ли они достаточные надлежащие аудиторские доказательства для подтверждения оценки рисков аудитором организации-пользователя. |
|  | Пункт 18 МСА 402 | Если аудитор организации-пользователя планирует использовать отчет 1-го или 2-го типа, не включающий предоставляемые субподрядчиком обслуживающей организации услуги, а эти услуги являются применимыми для конкретного аудита финансовой отчетности организации-пользователя, то аудитор организации-пользователя должен применить требования настоящего стандарта по отношению к услугам, предоставляемым субподрядчиком обслуживающей организации. |
|  | Пункт 19 МСА 402 | Аудитор организации-пользователя должен запросить у руководства организации-пользователя, сообщала ли обслуживающая организация организации-пользователю или известно ли организации-пользователю из других источников о каких бы то ни было фактах недобросовестных действий, несоблюдения законодательных и нормативных актов или неустранения искажений, влияющих на финансовую отчетность организации-пользователя. Аудитор организации-пользователя должен оценить, как такие факторы влияют на характер, сроки выполнения и объем планируемых аудитором организации-пользователя дальнейших аудиторских процедур, включая их влияние на выводы аудитора организации-пользователя и аудиторское заключение аудитора организации-пользователям |
|  | Пункт 20 МСА 402 | Аудитор организации-пользователя должен модифицировать мнение в аудиторском заключении аудитора организации-пользователя в соответствии с МСА 705если аудитор организации-пользователя не в состоянии получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства в отношении предоставляемых обслуживающей организацией услуг, применимые для конкретного аудита финансовой отчетности организации-пользователя |
|  | Пункт 21 МСА 402 | Аудитор организации-пользователя не может ссылаться в содержащем немодифицированное мнение аудиторском заключении аудитора организации-пользователя на работу аудитора обслуживающей организации, если только это не требуется действующими законами или нормативными актами. Если такая ссылка требуется согласно законам или нормативным актам, аудиторское заключение аудитора организации-пользователя должно содержать указание на то, что эта ссылка не ограничивает ответственность аудитора организации-пользователя за его аудиторское мнение |
|  | Пункт 22 МСА 402 | Если ссылка на работу аудитора обслуживающей организации необходима для понимания модификации мнения аудитора организации-пользователя, аудиторское заключение аудитора организации-пользователя должно содержать указание на то, что эта ссылка не ограничивает ответственность аудитора организации-пользователя за его аудиторское мнение |
| **5.14. Международный стандарт аудита 450 "Оценка искажений, выявленных в ходе аудита"** | | |
|  | пункт 5 MCA 450 | Искажения, выявленные в ходе аудита, за исключением тех, которые являются явно незначительными, должны быть накоплены аудитором. |
|  | пункт 6 MCA 450 | Аудитор должен определить, есть ли необходимость пересмотреть общую стратегию аудита и план аудита, если:  (a) характер выявленных искажений и обстоятельства их возникновения указывают на то, что могут существовать и другие искажения, которые в совокупности с искажениями, накопленными в ходе проводимого аудита, могут оказаться существенными;  (b) совокупность искажений, накопленных в ходе проводимого аудита, приближается к существенности, определенной в соответствии с [МСА 320](consultantplus://offline/ref=BDC260A2E84689407CA7D815A5AA9DBFF8E556B67B7E202753F7CC524BM148J). |
|  | пункт 7 MCA 450 | Если по запросу аудитора руководство организации проанализировало вид операций, остатков по счетам или раскрытие информации и исправило обнаруженные искажения, аудитор должен выполнить дополнительные аудиторские процедуры с целью определить, не сохранились ли какие-либо искажения. |
|  | пункт 8 MCA 450 | Аудитор должен своевременно проинформировать руководство соответствующего уровня обо всех искажениях, накопленных в ходе проводимого аудита, за исключением случаев, когда это запрещено законом или нормативным актом. Аудитор должен попросить руководство организации исправить эти искажения. |
|  | пункт 9 МСА 450 | Если руководство отказывается исправить все или некоторые искажения, о которых его проинформировал аудитор, то он должен понять причины, по которым руководство организации не исправляет искажения, и учесть это при оценке того, действительно ли финансовая отчетность в целом не содержит существенного искажения. |
|  | пункт 10 MCA 450 | Прежде чем приступить к оценке воздействия неисправленных искажений, аудитор должен сделать переоценку существенности, установленной в соответствии с [МСА 320](consultantplus://offline/ref=B11ACA8CCF528140B8A88E45B9D30D7360431C86A54FE822F99C646DF5wA62J), чтобы подтвердить, сохраняет ли она свою актуальность в контексте фактических финансовых результатов организации. |
|  | пункт 11 MCA 450 | Аудитор должен определить, являются ли неисправленные искажения существенными как сами по себе, так и в совокупности с другими искажениями. При вынесении этого суждения аудитор должен рассмотреть следующие вопросы:  (a) размер и характер искажений как в отношении отдельных видов операций, остатков по счетам или раскрытия информации, так и в отношении финансовой отчетности в целом, а также специфические обстоятельства возникновения таких искажений;  (b) воздействие неисправленных искажений, относящихся к предшествующим периодам, на соответствующие виды операций, остатков по счетам или раскрытие информации и на финансовую отчетность в целом. |
|  | пункт 12 MCA 450 | Аудитор должен сообщить лицам, отвечающим за корпоративное управление, о неисправленных искажениях и воздействии, которое такие искажения сами по себе или в совокупности с другими искажениями могут оказать на мнение аудитора в аудиторском заключении, за исключением случаев, когда это запрещено законом или нормативным актом. Сообщение аудитора должно описывать каждое существенное неисправленное искажение в отдельности. Аудитор должен предложить, чтобы неисправленные искажения были исправлены. |
|  | пункт 13 МСА 450 | Аудитор должен также сообщить лицам, отвечающим за корпоративное управление, о воздействии неисправленных искажений, относящихся к предшествующим периодам, на соответствующие виды операций, остатков по счетам или раскрытие информации и на финансовую отчетность в целом. |
|  | пункт 14 MCA 450 | Аудитор должен запросить письменное заявление руководства и, если уместно, лиц, отвечающих за корпоративное управление, о том, считают ли они воздействие неисправленных искажений как в отдельности, так и в совокупности несущественным для финансовой отчетности в целом. В это письменное заявление должен быть включен краткий перечень таких неисправленных искажений. |
|  | пункт 15 MCA 450 | Аудитор должен включить в аудиторскую документацию:  (a) величину, ниже которой искажения будут оцениваться как явно малозначительные;  (b) все искажения, накопленные в ходе проводимого аудита, с указанием сведений о том, были ли они исправлены;  (c) свой вывод о том, являются ли неисправленные искажения в отдельности или в совокупности существенными, и основания для такого вывода. |
| **5.15. Международный стандарт аудита 500 "Аудиторские доказательства"** | | |
|  | пункт 6 MCA 500 | Аудитор должен разрабатывать и проводить надлежащие аудиторские процедуры, соответствующие обстоятельствам, для целей сбора достаточных надлежащих аудиторских доказательств |
|  | пункт 7 MCA 500 | При разработке и проведении аудиторских процедур аудитор должен учитывать уместность и надежность информации, которая будет использоваться в качестве аудиторских доказательств |
|  | пункт 8 MCA 500 | Если информация, которая будет использоваться в качестве аудиторских доказательств, подготовлена с привлечением эксперта руководства, аудитор должен, с учетом необходимости и значительности работы этого эксперта для целей аудитора, выполнить следующие действия:  (a) оценить компетентность, способности и объективность этого эксперта);  (b) получить понимание работы этого эксперта;  (c) оценить, является ли работа этого эксперта надлежащей в качестве аудиторского доказательства соответствующей предпосылки. |
|  | пункт 9 MCA 500 | При использовании информации, подготовленной организацией, аудитор должен оценить, является ли эта информация достаточно надежной для целей аудитора, в том числе в случае необходимости:  (a) собрать аудиторские доказательства о точности и полноте информации;  (b) оценить, является ли эта информация достаточно точной и подробной для целей аудитора. |
|  | пункт 10 MCA 500 | При разработке тестов средств контроля и детальных тестов аудитор должен определить такие способы отбора объектов тестирования, которые будут эффективными для достижения цели аудиторской процедуры. |
|  | пункт 11 MCA 500 | В том случае, когда:  (a) аудиторские доказательства, полученные из одного источника, не соответствуют аудиторским доказательствам, полученным из другого источника, или  (b) аудитор сомневается в надежности информации, используемой в качестве аудиторских доказательств,  он должен определить, какие изменения или дополнения в аудиторских процедурах необходимы для разрешения этого вопроса, а также проанализировать влияние этого вопроса, если такое имеется, на другие аспекты аудита. |
| **5.16. Международный стандарт аудита 501 "Особенности получения аудиторских доказательств в конкретных случаях"** | | |
|  | пункт 4 MCA 501 | Если запасы существенны для финансовой отчетности, аудитор должен собрать достаточные надлежащие аудиторские доказательства в отношении наличия и состояния запасов путем:  (a) присутствия при проведении инвентаризации запасов, за исключением случаев, когда это практически неосуществимо, чтобы:  (i) оценить указания руководства и процедуры для учета и контроля за результатами инвентаризации запасов в организации;  (ii) провести наблюдение за выполнением установленных руководством процедур подсчета;  (iii) проверить запасы;  (iv) выполнить контрольные пересчеты;  (b) проведения аудиторских процедур в отношении итоговых данных о запасах в организации, чтобы определить, точно ли она отражает фактические результаты подсчета в ходе инвентаризации. |
|  | пункт 5 MCA 501 | Если инвентаризация запасов выполняется на дату, которая не является отчетной датой, аудитор должен, в дополнение к процедурам, требуемым в соответствии с [пунктом 4](consultantplus://offline/ref=376023B1F5AEEBB01BB65057C71CC9E54CE6389BB03FDDA493E4D6532936F0E2AB1259F2A5EFF9E1h9S0K), провести аудиторские процедуры для получения аудиторских доказательств того, надлежащим ли образом учтены изменения в запасах между датой инвентаризации и отчетной датой. |
|  | пункт 6 MCA 501 | Если аудитор не в состоянии присутствовать при инвентаризации в связи с непредвиденными обстоятельствами, он должен произвести пересчет некоторого количества запасов или пронаблюдать за его проведением в другой день, а также провести аудиторские процедуры в отношении операций за этот промежуток времени. |
|  | пункт 7 МСА 501 | Если присутствие при проведении инвентаризации запасов является практически неосуществимым, аудитор должен провести альтернативные аудиторские процедуры, чтобы собрать достаточные надлежащие аудиторские доказательства в отношении наличия и состояния запасов. Если это невозможно, аудитор должен модифицировать свое мнение в аудиторском заключении в соответствии с [МСА 705](consultantplus://offline/ref=CEABC30DD703027EE24B25DD876C50E9CC783CA03CF204E3FDA8363DB9m6TEK). |
|  | пункт 8 MCA 501 | Если запасы, находящиеся на ответственном хранении и под контролем третьего лица, являются существенными для финансовой отчетности организации, аудитор должен собрать достаточные надлежащие аудиторские доказательства в отношении наличия и состояния таких запасов путем выполнения одного или обоих следующих действий:  (a) запросить подтверждение у этого третьего лица относительно количества и состояния запасов организации, находящихся у него на хранении;  (b) провести инспектирование или иные аудиторские процедуры, уместные при таких обстоятельствах. |
|  | пункт 9 MCA 501 | Аудитор должен разрабатывать и проводить аудиторские процедуры, нацеленные на выявление претензий и судебных разбирательств с участием организации, которые могут создать риск существенного искажения, включая следующие:  (a) направление запросов руководству и, если применимо, иным лицам в организации, включая внутреннего юриста;  (b) изучение протоколов заседаний лиц, отвечающих за корпоративное управление, а также переписки между организацией и ее внешним юристом;  (c) проверка данных на счетах учета расходов на юридические услуги. |
|  | пункт 10 МСА 501 | Если аудитор оценивает риск существенного искажения в отношении выявленных претензий и судебных разбирательств или если проведенные аудиторские процедуры указывают на возможность существования других существенных претензий или судебных разбирательств, аудитор должен в дополнение к процедурам, требуемым другими МСА, стремиться установить непосредственное взаимодействие с внешним юристом организации. Аудитор должен использовать для этой цели письменный запрос, подготовленный руководством организации и направленный аудитором, в котором содержится просьба к внешнему юристу организации о непосредственном взаимодействии с аудитором. Если закон, нормативный акт или соответствующее профессиональное объединение юристов запрещают внешнему юристу организации взаимодействовать с аудитором непосредственно, аудитор должен провести альтернативные аудиторские процедуры. |
|  | пункт 11 MCA 501 | В тех случаях, если:  (a) руководство отказывается дать аудитору разрешение на общение или встречу с внешним юристом организации, или внешний юрист организации отказывается отвечать надлежащим образом на письменный запрос, или ему запрещено это делать;  (b) аудитор не в состоянии собрать достаточные надлежащие аудиторские доказательства путем проведения альтернативных аудиторских процедур,  аудитор должен модифицировать свое мнение в аудиторском заключении в соответствии с [МСА 705](consultantplus://offline/ref=E2CA5AE24A1501D46176BB12FF9686395319914B3C32C89408EF44C39DqAWFK). |
|  | пункт 12 МСА 501 | Аудитор должен направить запрос руководству и, если уместно, лицам, отвечающих за корпоративное управление, о предоставлении письменных заявлений на предмет того, что все известные существующие или возможные претензии и судебные разбирательства, воздействие которых должно быть принято во внимание при подготовке финансовой отчетности, были раскрыты аудитору, а также учтены и раскрыты в соответствии с применимой концепцией подготовки финансовой отчетности. |
|  | пункт 13 MCA 501 | Аудитор должен собрать достаточные надлежащие аудиторские доказательства в отношении представления и раскрытия информации по сегментам в соответствии с применимой концепцией подготовки финансовой отчетности путем:  (a) получения понимания методов, применяемых руководством при определении информации по сегментам:  (i) оценки того, приводит ли, возможно, применение этих методов к необходимости раскрытия информации в соответствии с применимой концепцией подготовки финансовой отчетности;  (ii) если целесообразно, проведения тестирования применения этих методов;  (b) проведения аналитических процедур или иных аудиторских процедур, которые являются надлежащими в сложившихся обстоятельствах. |
| **5.17. Международный стандарт аудита 505 "Внешние подтверждения"** | | |
|  | пункт 7 MCA 505 | При выполнении процедур внешнего подтверждения аудитор обязан контролировать весь цикл подготовки запросов о внешнем подтверждении, включая:  (a) определение информации, которая должна быть подтверждена или запрошена);  (b) выбор соответствующей подтверждающей стороны;  (c) составление запросов о подтверждении. Аудитор обязан удостовериться в том, что запрос адресован соответствующему получателю и содержит информацию об отправителе, с тем чтобы ответ на запрос был направлен непосредственно аудитору, отправившему такой запрос;  (d) отправку подтверждающей стороне запросов, в том числе повторных, если потребуется. |
|  | пункт 8 MCA 505 | Если руководство отказывается разрешить аудитору направить запрос о подтверждении информации, аудитор обязан:  (a) потребовать от руководства объяснить причины отказа и получить аудиторские доказательства их правомерности и обоснованности;  (b) оценить влияние отказа руководства на оценку соответствующих рисков существенного искажения, включая риск недобросовестных действий, а также на характер, сроки и объем прочих аудиторских;  (c) выполнить альтернативные аудиторские процедуры с целью получить уместные и надежные аудиторские доказательства. |
|  | пункт 9 MCA 505 | Если аудитор придет к выводу, что отказ руководства разрешить ему направить запрос о подтверждении информации является необоснованным, или аудитору не удастся получить уместные и надежные аудиторские доказательства путем выполнения альтернативных аудиторских процедур, он обязан сообщить об этом лицам, отвечающим за корпоративное управление, как это предусмотрено МСА 260. Аудитор также обязан определить последствия, которые такой отказ будет иметь для аудита и аудиторского мнения, выражаемого в порядке, предусмотренном МСА 705. |
|  | пункт 10 MCA 505 | Если аудитор обнаружит факторы, которые заставят его усомниться в достоверности данных в ответе на запрос о подтверждении информации, с тем чтобы устранить возникшие у него сомнения, аудитор обязан получить дополнительные аудиторские доказательства. |
|  | пункт 11 MCA 505 | Если аудитор установит, что ответ на запрос о подтверждении информации содержит недостоверные данные, он обязан оценить их влияние на оценку соответствующих рисков существенного искажения, включая риск недобросовестных действий, а также на характер, сроки и объем прочих аудиторских процедур. |
|  | пункт 12 MCA 505 | В каждом случае отсутствия ответа аудитор с целью получить уместные и надежные аудиторские доказательства обязан выполнить альтернативные аудиторские процедуры |
|  | пункт 13 MCA 505 | Если аудитор установил, что для получения достаточных надлежащих аудиторских доказательств ему необходим ответ на запрос о позитивном подтверждении, выполнение только альтернативных аудиторских процедур не обеспечит требуемых аудиторских доказательств. Если аудитор не получит такое подтверждение, он обязан определить последствия, которые отсутствие ответа будет иметь для аудита и аудиторского мнения, выражаемого в порядке, предусмотренном МСА 705 |
|  | пункт 14 MCA 505 | Аудитор обязан исследовать расхождения с целью установить, свидетельствуют ли они о наличии искажений. |
|  | пункт 15 MCA 505 | В отличие от запросов о позитивном подтверждении, запросы о негативном подтверждении обеспечивают менее убедительные аудиторские доказательства. В связи с этим аудитор обязуется не использовать запросы о негативном подтверждении в качестве единственной аудиторской процедуры проверки по существу для того, чтобы снизить оцененный риск существенного искажения на уровне предпосылок, за исключением случаев, когда выполнены все перечисленные ниже условия:  (a) аудитор оценил риск существенного искажения как низкий и получил достаточные надлежащие аудиторские доказательства в отношении операционной эффективности средств контроля, относящихся к предпосылкам;  (b) генеральная совокупность объектов, в отношении которых выполняются процедуры негативного подтверждения, состоит из большого количества незначительных по величине и одинаковых по характеру остатков по счетам, операций или условий;  (c) ожидается, что доля расхождений будет крайне незначительной;  (d) аудитор не располагает информацией об обстоятельствах или условиях, которые могут заставить получателей запросов о негативном подтверждении проигнорировать такие запросы. |
|  | пункт 16 MCA 505 | Аудитор обязан установить, обеспечивают ли результаты процедур внешнего подтверждения уместные и надежные аудиторские доказательства, или же необходимо получить дополнительные аудиторские доказательства. |
| **5.18. Международный стандарт аудита 510 "Аудиторские задания, выполняемые впервые: остатки на начало периода"** | | |
|  | пункт 5 MCA 510 | Аудитор должен ознакомиться с самой последней финансовой отчетностью организации, если таковая имеется, а также с заключением предшествующего аудитора по ней, если оно есть, для изучения информации, касающейся остатков на начало периода, включая раскрытие информации. |
|  | пункт 6 МСА 510 | Аудитор должен собрать достаточные надлежащие аудиторские доказательства наличия (либо отсутствия) искажений остатков на начало периода, существенным образом влияющих на финансовую отчетность за текущий период, путем:  (a) установления, были ли остатки на конец предыдущего периода корректно перенесены на текущий период или, при необходимости, пересчитаны;  (b) оценки того, отражают ли остатки на начало периода соответствующие принципы учетной политики,  (c) выполнения одной или нескольких из нижеприведенных процедур:  (i) анализа рабочей документации предшествующего аудитора для получения доказательств относительно остатков на начало периода, в случае, если аудит финансовой отчетности за предыдущий год проводился;  (ii) оценки, дают ли аудиторские процедуры, которые выполнены в текущем периоде, доказательства, имеющие отношение к остаткам на начало периода;  (iii) проведения конкретных аудиторских процедур, направленных на получение доказательств по остаткам на начало периода. |
|  | пункт 7 МСА 510 | Если аудитор получил аудиторские доказательства того, что остатки на начало периода содержат искажения, способные существенным образом повлиять на финансовую отчетность за текущий период, аудитор должен будет провести дополнительные и надлежащие в конкретных обстоятельствах аудиторские процедуры для определения влияния искажений на финансовую отчетность за текущий период. Если аудитор заключит, что финансовая отчетность за текущий период содержит такие искажения, он должен будет довести эту информацию до сведения руководства организации соответствующего уровня и лиц, отвечающих за корпоративное управление, в соответствии с [МСА 450](consultantplus://offline/ref=E6F9E74FE88D01C86B123BFA3C63B3B0F6C90B66DBB155F7F68B387345ICi8K). |
|  | пункт 8 МСА 510 | Аудитор должен получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства того, что соответствующие принципы учетной политики, регулирующие остатки на начало периода, последовательно применяются в финансовой отчетности за текущий период, и изменения, внесенные в учетную политику, надлежащим образом учтены, представлены и раскрыты в соответствии с применимой концепцией подготовки финансовой отчетности. |
|  | пункт 9 MCA 510 | Если аудит финансовой отчетности за предыдущий период проводился предшествующим аудитором, и подготовленное им мнение было модифицированным, аудитор должен оценить влияние вопроса, явившегося основанием для подготовки такого мнения, при оценке рисков существенного искажения финансовой отчетности за текущий период, согласно [МСА 315](consultantplus://offline/ref=85110F77701F83064C0586BB1BE0A48CC9E5879FF2AE680C963BD31BE85CjBK). |
|  | пункт 10 МСА 510 | Если аудитор не смог получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства относительно остатков на начало периода, он должен выразить мнение с оговоркой или отказаться от выражения мнения о финансовой отчетности в зависимости от конкретной ситуации в соответствии с [МСА 705](consultantplus://offline/ref=65866F6A749018C2B393A3CEAF559193575CB0D3C32A69CC18639AAFF1l5k3K). |
|  | пункт 11 МСА 510 | Если аудитор приходит к выводу, что остатки на начало периода содержат искажение, существенным образом влияющее на финансовую отчетность за текущий период, и влияние такого искажения надлежащим образом не учтено, не представлено или не раскрыто, аудитор выражает мнение с оговоркой или отрицательное мнение в зависимости от конкретной ситуации в соответствии с [МСА 705](consultantplus://offline/ref=65866F6A749018C2B393A3CEAF559193575CB0D3C32A69CC18639AAFF1l5k3K). |
|  | пункт 12 МСА 510 | Если аудитор приходит к выводу, что:  (a) принципы учетной политики текущего периода не применяются последовательно в отношении остатков на начало периода в соответствии с применимой концепцией подготовки финансовой отчетности, или  (b) изменения в принципах учетной политики надлежащим образом не учтены, не представлены или не раскрыты в соответствии с применимой концепцией подготовки финансовой отчетности, аудитор должен выразить мнение с оговоркой или отрицательное аудиторское мнение в зависимости от конкретной ситуации в соответствии с [МСА 705](consultantplus://offline/ref=65866F6A749018C2B393A3CEAF559193575CB0D3C32A69CC18639AAFF1l5k3K) |
|  | пункт 13 MCA 510 | Если мнение предшествующего аудитора относительно финансовой отчетности за предыдущий период содержало модификации, которые сохраняют свою актуальность и существенность для финансовой отчетности за текущий период, аудитор также должен выразить модифицированное мнение о финансовой отчетности за текущий период в соответствии с [МСА 705](consultantplus://offline/ref=141D1A30A30FEB3E42005E1C7B90F4FB0508F53312A7BF873FD6607372O2n0K) и [МСА 710](consultantplus://offline/ref=141D1A30A30FEB3E42005E1C7B90F4FB0508F5321BA4BF873FD6607372O2n0K). |
| **5.19. Международный стандарт аудита 520 "Аналитические процедуры"** | | |
|  | пункт 5 MCA 520 | При разработке и проведении аналитических процедур проверки по существу (отдельно или в совокупности с детальными тестами) в качестве процедур проверки по существу в соответствии с МСА 330 аудитор обязан:  (a) определить пригодность тех или иных аналитических процедур проверки по существу для определенных предпосылок с учетом оцененных рисков существенного искажения и детальных тестов, при их наличии, в отношении данных предпосылок;  (b) оценить надежность данных, на которых основано ожидание аудитора по суммам, отраженным в учете, или коэффициентам, с учетом источника, сопоставимости, характера и применимости имеющейся информации, а также средств контроля за ее подготовкой;  (c) сформировать ожидание по суммам, отраженным в учете, или коэффициентам и оценить, достаточно ли точно и однозначно сформировано ожидание, чтобы выявить искажение, которое само по себе или в совокупности с другими искажениями может привести к существенному искажению финансовой отчетности;  (d) определить расхождение между суммами, отраженным в учете, и ожидаемыми показателями, которое является приемлемым без проведения дальнейшего исследования, предусматриваемого [пунктом 7](file:///C:\Users\Ксения\Downloads\Международный%20стандарт%20аудита%20520%20Аналитические%20процедуры%20(в.rtf#Par52). |
|  | пункт 6 MCA 520 | Аудитор обязан разработать и провести аналитические процедуры ближе к окончанию аудита, которые будут способствовать формированию у аудитора общего вывода относительно соответствия финансовой отчетности организации пониманию аудитора. |
|  | пункт 7 MCA 520 | Если в результате проведения аналитических процедур на основании настоящего МСА выявлены отклонения или соотношения, которые противоречат прочей имеющейся информации или существенно расходятся с ожидаемыми показателями, то аудитор обязан исследовать такие расхождения посредством совершения следующих действий:  (a) направление руководству запросов и получение соответствующих аудиторских доказательств, имеющих отношение к полученным от руководства ответам;  (b) проведение иных аудиторских процедур, которые требуются в данных обстоятельствах. |
| **5.20. Международный стандарт аудита 530 "Аудиторская выборка"** | | |
|  | пункт 6 MCA 530 | При формировании аудиторской выборки аудитор обязан принять во внимание цель аудиторской процедуры и характеристики генеральной совокупности, из которой будет формироваться выборка. |
|  | пункт 7 МСА 530 | Аудитор обязан определить объем выборки, который будет достаточным для снижения риска выборки до приемлемо низкого уровня. |
|  | пункт 8 MCA 530 | Аудитор обязан производить отбор элементов для выборки таким образом, чтобы возможность быть отобранным была у каждого элемента выборки в генеральной совокупности. |
|  | пункт 9 MCA 530 | Аудитор обязан выполнить аудиторские процедуры, которые соответствуют цели аудита, в отношении каждого отобранного элемента. |
|  | пункт 10 МСА 530 | Если аудиторская процедура не может быть применена к отобранному элементу, аудитор обязан применить ее к элементу, заменяющему первоначально отобранный. |
|  | пункт 11 МСА 530 | Если аудитор не может применить разработанные или подходящие альтернативные аудиторские процедуры к отобранному элементу, он обязан рассматривать такой элемент как отклонение от рассматриваемого средства контроля в случае тестирования средств контроля или как искажение в случае детального тестирования. |
|  | пункт 12 MCA 530 | Аудитор обязан тщательно исследовать характер и причину каждого выявленного отклонения или искажения, а также оценить их возможное влияние на цель аудиторской процедуры и другие области аудита. |
|  | пункт 13 МСА 530 | В исключительно редких случаях, когда аудитор рассматривает обнаруженное в выборке искажение или отклонение как аномалию, он должен получить высокую степень уверенности в том, что такое искажение или отклонение не является характерным для всей генеральной совокупности. Для обеспечения такой степени уверенности аудитор должен провести дополнительные аудиторские процедуры, которые позволят ему получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства того, что искажение или отклонение не влияет на остальную часть генеральной совокупности. |
|  | пункт 14 MCA 530 | При проведении детального тестирования аудитор обязан экстраполировать искажения, обнаруженные в выборке, на всю генеральную совокупность. |
|  | пункт 15 MCA 530 | Аудитор обязан оценить:  (a) каковы результаты выборки;  (b) обеспечило ли использование аудиторской выборки достаточные основания для выводов о протестированной генеральной совокупности. |
| **5.21. Международный стандарт аудита 540 "Аудит оценочных значений, включая оценку справедливой стоимости, и соответствующего раскрытия информации"** | | |
|  | пункт 8 MCA 540 | При выполнении предусмотренных МСА 315 (пересмотренным) процедур оценки рисков и сопутствующих им действий с целью сформировать представление о деятельности организации и ее окружении, в том числе о системе внутреннего контроля организации, аудитор обязан проанализировать следующее с целью получения понимания в отношении выявления и оценки рисков существенного искажения оценочных значений:  (a) каковы требования применимой концепции подготовки финансовой отчетности, важные для оценочных значений, включая соответствующее раскрытие информации;  (b) как руководство определяет операции, события и условия, которые могут привести к необходимости признания в финансовой отчетности оценочных значений или раскрытие информации о них в финансовой отчетности. В процессе получения понимания аудитор должен задавать руководству вопросы об изменениях в обстоятельствах деятельности, которые могут обусловить необходимость в расчете новых оценочных значений или в пересмотре рассчитанных ранее;  (c) как руководство рассчитывает оценочные значения, а также на каких сведениях о данных они основываются, в том числе:  (i) каков метод, включая, если применимо, модель, использованный при расчете оценочного значения;  (ii) каковы значимые средства контроля;  (iii) привлекало ли руководство эксперта;  (iv) каковы допущения, на основе которых рассчитывались оценочные значения;  (v) произошло ли или должно ли было произойти изменение по сравнению с предыдущим периодом в методах, использованных для расчета оценочных значений; если да, то по какой причине;  (vi) оценивало ли руководство влияние неопределенности оценки; если да, то каким образом. |
|  | пункт 9 MCA 540 | Аудитор обязан проанализировать фактический результат оценочных значений, отраженный в финансовой отчетности предыдущего периода, или, если применимо, их последующую переоценку для целей подготовки финансовой отчетности за текущий период. При определении характера и объема анализа аудитор учитывает характер оценочных значений и значимость информации, полученной по результатам анализа, для выявления и оценки рисков существенного искажения оценочных значений, включенных в финансовую отчетность текущего периода. Вместе с тем цель анализа не состоит в том, чтобы подвергнуть сомнению суждения, подготовленные в прошлых периодах и основанные на информации, которая существовала на тот момент. |
|  | пункт 10 MCA 540 | При выявлении и оценке рисков существенного искажения в соответствии с требованиями МСА 315 (пересмотренного) аудитор обязан установить степень неопределенности, связанной с оценочным значением. |
|  | пункт 11 MCA 540 | Аудитор обязан установить, приведут ли, по его профессиональному суждению, любые из оценочных значений с высокой степенью неопределенности к возникновению значительных рисков. |
|  | пункт 12 MCA 540 | Исходя из оцененных рисков существенного искажения, аудитор обязан установить:  (a) соблюдало ли руководство должным образом требования применимой концепции подготовки финансовой отчетности в части оценочных значений;  (b) являются ли методы расчета оценочных значений уместными и было ли их применение последовательным, а также являются ли изменения (при наличии таких) в оценочных значениях или в методе их расчета по сравнению с предыдущим периодом обоснованными в сложившихся обстоятельствах. |
|  | пункт 13 MCA 540 | Аудитор, принимая ответные меры в отношении оцененных рисков существенного искажения в соответствии с требованиями МСА 330, обязан с учетом характера оценочного значения выполнить одно или несколько из перечисленных ниже действий (см. пункты A59 - A61):  (a) установить, обеспечивают ли события, произошедшие до даты аудиторского заключения, аудиторские доказательства в отношении оценочных значений (см. пункты A62 - A67);  (b) проверить, как руководство рассчитало оценочные значения и данные, на которых они основываются. При этом аудитор обязан оценить (см. пункты A68 - A70):  (i) является ли использованный метод оценки уместным в сложившихся обстоятельствах (см. пункты A71 - A76);  (ii) являются ли использованные руководством допущения уместными с точки зрения целей оценки, предусмотренных применимой концепцией подготовки финансовой отчетности (см. пункты A77 - A83);  (c) одновременно с выполнением соответствующих процедур проверки по существу протестировать операционную эффективность средств контроля за выполненным руководством расчетом оценочных значений (см. пункты A84 - A86);  (d) рассчитать точечную оценку или оценку диапазона для использования в ходе анализа точечной оценки руководства. Для этого (см. пункты A87 - A91):  (i) если аудитор использует допущения или методы, которые отличаются от использованных руководством, он обязан изучить и понять использованные руководством допущения или методы в той мере, в какой этого будет достаточно, чтобы подтвердить, что в аудиторской точечной оценке или аудиторской оценке диапазона отражены значимые переменные, и оценить все существенные отличия по сравнению с точечной оценкой руководства (см. пункт A92);  (ii) если аудитор придет к выводу о целесообразности использования диапазона оценок, он, основываясь на полученных аудиторских доказательствах, обязан сузить диапазон таким образом, чтобы все результаты в пределах диапазона можно было считать обоснованными (см. пункты A93 - A95). |
|  | пункт 14 MCA 540 | Рассматривая вопросы, перечисленные в пункте 12, или принимая меры в ответ на оцененные риски существенного искажения в соответствии с пунктом 13, аудитор обязан установить, требуются ли специальные навыки или знания по одному или нескольким аспектам оценочных значений для получения достаточных надлежащих аудиторских доказательств. |
|  | пункт 15 MCA 540 | Применительно к оценочным значениям, с которыми связаны значительные риски, аудитор, помимо выполненных дополнительных процедур проверки по существу в соответствии с требованиями МСА 330, обязан оценить (см. пункт A102):  (a) рассматривало ли руководство альтернативные допущения или результаты; по какой причине оно отвергло их; какие еще меры руководство принимало для снижения степени неопределенности при расчете оценочных значений (см. пункты A103 - A106);  (b) являются ли обоснованными использованные руководством значительные допущения (см. пункты A107 - A109);  (c) в случаях, когда это имеет значение для оценки обоснованности значительных допущений, использованных руководством, или для соблюдения требований применимой концепции подготовки финансовой отчетности, оценить намерение руководства и его способность реализовать конкретные планы действий (см. пункт A110). |
|  | пункт 16 MCA 540 | Если аудитор считает, что руководство принимает недостаточные меры для снижения влияния неопределенности на оценочные значения, с которыми связаны значительные риски, он обязан, если сочтет необходимым, рассчитать диапазон оценок с целью оценить обоснованность оценочного значения. |
|  | пункт 17 MCA 540 | Применительно к оценочным значениям, с которыми связаны значительные риски, аудитор обязан получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства того, что:  (a) решение руководства признавать либо не признавать оценочные значения в финансовой отчетности;  (b) выбранная руководством основа расчета оценочных значений  соответствуют требованиям применимой концепции подготовки финансовой отчетности. |
|  | пункт 18 MCA 540 | Аудитор, основываясь на аудиторских доказательствах, обязан определить, являются ли оценочные значения в финансовой отчетности обоснованными в контексте применимой концепции подготовки финансовой отчетности или же они искажены. |
|  | пункт 19 MCA 540 | Аудитор обязан получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства того, что раскрытие информации в финансовой отчетности, связанное с оценочными значениями, удовлетворяет требованиями применимой концепции подготовки финансовой отчетности. |
|  | пункт 20 MCA 540 | Применительно к оценочным значениям, с которыми связаны значительные риски, аудитор также обязан оценить достаточность раскрытия в финансовой отчетности информации о неопределенности оценки в контексте требований применимой концепции подготовки финансовой отчетности. |
|  | пункт 21 MCA 540 | Аудитор обязан проанализировать суждения и решения, сформированные и принятые руководством при расчете оценочных значений, чтобы выявить признаки возможной предвзятости руководства. При этом сами по себе признаки возможной предвзятости руководства не являются искажениями, которые необходимо учитывать при подготовке выводов об обоснованности отдельных оценочных значений. |
|  | Пункт 22 MCA 540 | Аудитор обязан получить письменные заявления от руководства и, если уместно, от лиц, отвечающих за корпоративное управление, в которых они выражали бы свое мнение об обоснованности значительных допущений, использованных при расчете оценочных значений. |
|  | Пункт 23 MCA 540 | В аудиторской документации аудитор обязан отразить:  (a) основание для сделанных им выводов об обоснованности оценочных значений, с которыми связаны значительные риски, и раскрытие информации о них;  (b) признаки возможной предвзятости руководства, если такие имеются. |
| **5.22. Международный стандарт аудита 550 "Связанные стороны"** | | |
|  | пункт 3 МСА 550 | Поскольку связанные стороны не являются независимыми друг от друга, многие концепции подготовки финансовой отчетности предусматривают определенные требования по ведению бухгалтерского учета и раскрытию информации в части взаимоотношений, операций между связанными сторонами и остатков по счетам, чтобы адресаты финансовой отчетности могли составить представление об их характере, а также об их фактическом или возможном влиянии на финансовую отчетность. Если подобные требования установлены применимой концепцией подготовки финансовой отчетности, то аудитор обязан провести аудиторские процедуры для выявления, оценки и разработки ответных мер на риски существенного искажения, возникающие в связи с ненадлежащим ведением организацией бухгалтерского учета или ненадлежащим раскрытием ею информации о взаимоотношениях, операциях между связанными сторонами и остатках по счетам в нарушение предусматриваемых такой концепцией требований. |
|  | пункт 4 МСА 550 | Даже если применимая концепция подготовки финансовой отчетности содержит минимальные требования или вообще не содержит требований к связанным сторонам, аудитор в любом случае должен получить представление о взаимоотношениях и операциях организации со своими связанными сторонами в степени, достаточной для формирования вывода о том, действительно ли финансовая отчетность, если на ее содержании отражаются такие взаимоотношения и операции;  (a) обеспечивает достоверное представление - для концепций достоверного представления  (b) не вводит в заблуждение - для концепций соответствия. |
|  | пункт 11 МСА 550 | В рамках процедур оценки рисков и сопутствующих действий, которые должны осуществляться аудитором в соответствии с МСА 315 (пересмотренным) и МСА 240 в ходе аудита, аудитор обязуется провести аудиторские процедуры и совершить сопутствующие действия, изложенные в пунктах 12 - 17, для получения информации, необходимой для выявления рисков существенного искажения в связи с взаимоотношениями и операциями между связанными сторонами. |
|  | пункт 12 MCA 550 | К числу обсуждаемых аудиторской группой вопросов, предусматриваемых [МСА 315 (пересмотренным)](consultantplus://offline/ref=020FF1F5CFB6ACCBACC9A266D23E7186FEBD64C09BA162256F9427B9DB7DA68E6642D7ED3712DDD5yCP2L) и [МСА 240](consultantplus://offline/ref=020FF1F5CFB6ACCBACC9A266D23E7186FEBD65C995A362256F9427B9DB7DA68E6642D7ED3712DDD3yCP9L), относятся особые соображения относительно уязвимости финансовой отчетности к существенному искажению вследствие недобросовестных действий или ошибки, которые могут возникнуть в связи с взаимоотношениями и операциями организации со связанными сторонами. |
|  | пункт 13 MCA 550 | Аудитор обязуется направить в адрес руководства запрос относительно:  (a) идентификационных данных связанных сторон организации, включая изменения по сравнению с предыдущим периодом;  (b) характера взаимоотношений между организацией и этими связанными сторонами;  (c) того, проводила ли организация какие-либо операции с такими связанными сторонами в течение отчетного периода и, если проводила, каковы типы и цели операций. |
|  | пункт 14 MCA 550 | Аудитор обязуется направлять запросы в адрес руководства и иных лиц в рамках организации и проводить другие процедуры оценки рисков, которые будут сочтены целесообразными, для получения представления относительно средств контроля, при их наличии, разработанных руководством:  (a) для выявления, учета и раскрытия взаимоотношений и операций между связанными сторонами в соответствии с применимой концепцией подготовки финансовой отчетности;  (b) получения согласия и одобрения значительных операций и договоренностей между связанными сторонами;  (c) получения согласия и одобрения значительных операций и договоренностей, осуществляемых за рамками обычной деятельности. |
|  | пункт 15 МСА 550 | Аудитор обязуется в ходе аудита уделять особое внимание изучению отчетных материалов или документов на предмет наличия в них договоренностей или иной информации, которая может указывать на существование взаимоотношений или операций между связанными сторонами, ранее не выявленных или не раскрытых руководством аудитору.  В частности, аудитор обязуется изучить следующие документы на предмет наличия в них признаков существования взаимоотношений или операций между связанными сторонами, ранее не выявленных или не раскрытых руководством аудитору:  (a) подтверждения от банков и юристов, полученные в рамках проводимых аудитором процедур;  (b) протоколы собраний акционеров и лиц, отвечающих за корпоративное управление;  (c) другие отчетные материалы или документы, которые аудитор сочтет необходимыми в отношении организации в сложившихся обстоятельствах. |
|  | пункт 16 МСА 550 | В случае выявления аудитором значительных операций за рамками обычной деятельности организации при проведении аудиторских процедур, предусматриваемых пунктом 15, или иных аудиторских процедур аудитор обязуется направить в адрес руководства запрос относительно:  (a) характера таких операций;  (b) возможного участия связанных сторон. |
|  | пункт 17 МСА 550 | Аудитор обязуется обмениваться соответствующей информацией о связанных сторонах организации с другими членами аудиторской группы. |
|  | пункт 18 MCA 550 | При выполнении требования [МСА 315 (пересмотренного)](consultantplus://offline/ref=AF4C96AC519DB7B8BB06413E4E2C98862945852B8BFCACC44D717F88B2EA159774DDD4EACD6C97B9R9b3L) по выявлению и оценке рисков существенного искажения финансовой отчетности аудитор обязан выявить и оценить риски существенного искажения, связанные с наличием взаимоотношений и операций между связанными сторонами, и принять решение о том, являются ли такие риски значительными. При принятии такого решения аудитор должен расценивать выявленные операции со связанными сторонами за рамками обычной деятельности как приводящие к возникновению значительных рисков. |
|  | пункт 19 МСА 550 | Если аудитор обнаруживает факторы риска недобросовестных действий (в том числе обстоятельства, обусловленные наличием связанной стороны, оказывающей решающее влияние) при проведении процедур оценки рисков и совершении сопутствующих действий в связи со связанными сторонами, то аудитор должен учитывать такую информацию при выявлении и оценке рисков существенного искажения финансовой информации вследствие недобросовестных действий в соответствии с МСА 240. |
|  | пункт 20 MCA 550 | В рамках предусмотренного [МСА 330](consultantplus://offline/ref=6E7F96363D9D772F3877C6632969698E3CF9A18222A0E8A68C41D07E2853c0L) требования по разработке аудитором процедур в ответ на оцененные риски аудитор разрабатывает и проводит дополнительные аудиторские процедуры для получения достаточных надлежащих аудиторских доказательств в отношении оцененных рисков существенного искажения финансовой отчетности, обусловленных взаимоотношениями и операциями между связанными сторонами. К таким аудиторским процедурам относятся процедуры, предусмотренные [пунктами 21](#Par6) - [24](#Par30). |
|  | пункт 21 МСА 550 | Если аудитор выявляет договоренности или информацию, предполагающие существование взаимоотношений или операций между связанными сторонами, ранее не выявленных или не раскрытых руководством аудитору, то он обязан установить, подтверждается ли наличие таких взаимоотношений или операций соответствующими обстоятельствами. |
|  | пункт 22 МСА 550 | В случае выявления аудитором связанных сторон или значительных операций с ними, которые не были ранее выявлены или раскрыты руководством аудитору, он обязан:  (a) незамедлительно довести соответствующую информацию до сведения других членов аудиторской группы;  (b) если применимая концепция подготовки финансовой отчетности содержит требования к связанным сторонам:  (i) направить в адрес руководства запрос на раскрытие всех операций между вновь выявленными связанными сторонами для их последующей оценки аудитором;  (ii) уточнить причину невыявления или нераскрытия взаимоотношений или операций между связанными сторонами с помощью средств контроля организации за такими взаимоотношениями и операциями;  (c) провести соответствующие аудиторские процедуры проверки по существу в отношении таких вновь выявленных связанных сторон или значительных операций с ними;  (d) повторно оценить риск существования других связанных сторон или значительных операций с ними, которые не были ранее выявлены или раскрыты аудитору, и по мере необходимости провести дополнительные аудиторские процедуры;  (e) если нераскрытие соответствующей информации руководством представляется умышленным (то есть указывает на наличие риска существенного искажения вследствие недобросовестных действий), то оценить последствия указанного выше для аудита. |
|  | пункт 23 МСА 550 | В отношении выявленных значительных операций между связанными сторонами за рамками обычной деятельности организации аудитор обязан:  (a) изучить соответствующие договоры и соглашения, при их наличии, и оценить:  (i) указывает ли экономическая обоснованность операций или ее отсутствие на то, что они могли быть совершены в целях недобросовестного составления финансовой отчетности или сокрытия присвоения активов;  (ii) соотносятся ли условия таких операций с объяснениями руководства;  (iii) надлежащим ли образом такие операции отражены в бухгалтерском учете и раскрыты в соответствии с применимой концепцией подготовки финансовой отчетности;  (b) получить аудиторские доказательства получения надлежащего согласия и одобрения операций. |
|  | пункт 24 МСА 550 | Если в финансовой отчетности приведена предпосылка руководства о том, что операция между связанными сторонами была совершена на условиях, аналогичных условиям совершения операции между несвязанными сторонами, то аудитор обязан получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства относительно такой предпосылки. |
|  | пункт 25 MCA 550 | При формировании мнения о финансовой отчетности в соответствии с [МСА 700](consultantplus://offline/ref=BE21B4AA343262E70B21269D4997527663E3FE42B774D8456DC695D438oFi9L) аудитор обязан оценить:  (a) надлежащим ли образом выявленные взаимоотношения и операции между связанными сторонами отражены в бухгалтерском учете и раскрыты в соответствии с применимой концепцией подготовки финансовой отчетности;  (b) действительно ли влияние взаимоотношений и операций между связанными сторонами:  (i) препятствует обеспечению достоверного представления финансовой отчетности - для концепций достоверного представления;  (ii) приводит к тому, что финансовая отчетность будет вводить в заблуждение - для концепций соответствия. |
|  | пункт 26 МСА 550 | Если применимая концепция подготовки финансовой отчетности содержит требования к связанным сторонам, то аудитор обязан получить от руководства и, в соответствующих случаях, от лиц, отвечающих за корпоративное управление, письменные заявления в том, что:  (a) они раскрыли аудитору идентификационные данные связанных сторон организации и сведения обо всех взаимоотношениях и операциях между связанными сторонами, о которых им известно;  (b) они надлежащим образом отразили в бухгалтерском учете и раскрыли такие взаимоотношения и операции в соответствии с требованиями применимой концепции. |
|  | пункт 27 MCA 550 | Кроме случаев, когда все лица, отвечающие за корпоративное управление, осуществляют руководство организацией, аудитор обязан довести до их сведения все значимые управленческие вопросы, возникающие в ходе аудита и имеющие отношение к связанным сторонам организации. |
|  | пункт 28 MCA 550 | Аудитор обязан включать в аудиторскую документацию наименования выявленных связанных сторон и сведения о характере взаимоотношений между ними. |
| **5.23. Международный стандарт аудита 560 "События после отчетной даты"** | | |
|  | пункт 6 MCA 560 | Аудитор обязан выполнить аудиторские процедуры, предназначенные для получения достаточных надлежащих аудиторских доказательств, подтверждающих выявление всех событий, которые имели место в период между отчетной датой и датой аудиторского заключения и которые требуют корректировки или раскрытия информации в финансовой отчетности. При этом не предполагается, что аудитор должен выполнить дополнительные аудиторские процедуры в отношении вопросов, по которым были получены обоснованные выводы в результате ранее выполненных аудиторских процедур. |
|  | пункт 7 MCA 560 | Аудитор обязан выполнить процедуры в соответствии с требованиями пункта 6 таким образом, чтобы они охватывали период между отчетной датой и датой аудиторского заключения или ближайшей возможной датой. При определении характера и объема таких аудиторских процедур аудитор обязан учитывать свою оценку рисков, в том числе он должен:  (a) получить понимание любых установленных руководством процедур, предназначенных для выявления событий после отчетной даты;  (b) запросить у руководства и, если уместно, у лиц, отвечающих за корпоративное управление, информацию о том, имели ли место какие-либо события после отчетной даты, которые могли повлиять на финансовую отчетность;  (c) ознакомиться с протоколами (при их наличии) заседаний, проведенных при участии собственников организации, руководства и лиц, отвечающих за корпоративное управление, после отчетной даты, и запросить информацию о том, какие вопросы обсуждались на заседаниях, протоколы которых еще не подготовлены;  (d) ознакомиться с последней промежуточной финансовой отчетностью организации после отчетной даты (при наличии такой отчетности). |
|  | пункт 8 MCA 560 | Если в результате процедур, выполненных согласно требованиям пунктов 6 и 7, аудитор выявит события, которые требуют корректировки или раскрытия информации в финансовой отчетности, он должен установить, отражено ли надлежащим образом в финансовой отчетности каждое такое событие в соответствии с применимой концепцией подготовки финансовой отчетности. |
|  | пункт 9 MCA 560 | Аудитор обязан запросить у руководства и, если уместно, у лиц, отвечающих за корпоративное управление, письменные заявления, которые они должны предоставить в соответствии с требованиями МСА 580 в подтверждение того, что были внесены необходимые корректировки и раскрыта информация в отношении всех событий, которые имели место после отчетной даты и в отношении которых согласно применимой концепции подготовки финансовой отчетности требуется корректировка или раскрытие информации в финансовой отчетности. |
|  | пункт 10 MCA 560 | Аудитор не обязан выполнять какие-либо аудиторские процедуры в отношении финансовой отчетности после даты аудиторского заключения. Однако, если после даты аудиторского заключения, но до даты выпуска финансовой отчетности аудитору становится известно о факте, из-за которого он мог бы изменить аудиторское заключение, если бы этот факт был известен ему на дату данного заключения, аудитор обязан:  (a) обсудить этот вопрос с руководством и, если уместно, с лицами, отвечающими за корпоративное управление;  (b) установить, требуется ли внести соответствующие изменения в финансовую отчетность, и, если требуется,  (c) направить запрос о том, как руководство намерено учесть этот вопрос при составлении финансовой отчетности. |
|  | пункт 11 МСА 560 | Если руководство вносит изменения в финансовую отчетность, аудитор должен:  (a) выполнить в отношении внесенных изменений аудиторские процедуры, которые требуются при таких обстоятельствах;  (b) за исключением случаев, когда имеются обстоятельства, указанные в пункте 12:  (i) продлить период, охватываемый аудиторскими процедурами, которые указаны в пунктах 6 и 7, до даты нового аудиторского заключения;  (ii) предоставить новое аудиторское заключение о финансовой отчетности, в которую были внесены изменения. Новое аудиторское заключение не должно быть датировано более ранним числом, чем дата утверждения измененной финансовой отчетности к выпуску. |
|  | пункт 12 MCA 560 | Если в соответствии с законами, нормативными актами или концепцией подготовки финансовой отчетности руководству не запрещено ограничивать изменения в финансовой отчетности только отражением результатов события или событий после отчетной даты, требующих внесения данных изменений, а лицам, ответственным за утверждение финансовой отчетности, не запрещено ограничиваться утверждением только данных изменений, аудитору разрешается ограничить аудиторские процедуры в отношении событий после отчетной даты, указанных в пункте 11(b)(i), процедурами только в отношении этих изменений. В таких случаях аудитор должен:  (a) либо внести изменения в аудиторское заключение, указав в нем дополнительную дату, относящуюся только к внесенным в отчетность изменениям, и тем самым указывая, что аудитор ограничил процедуры в отношении событий после отчетной даты исключительно процедурами в отношении изменений в финансовой отчетности, описанных в соответствующем примечании к финансовой отчетности;  (b) предоставить новое аудиторское заключение или измененное аудиторское заключение, которое в разделах "Важные обстоятельства" или "Прочие сведения" содержит заявление о том, что аудиторские процедуры в отношении событий после отчетной даты ограничены исключительно процедурами в отношении изменений в финансовой отчетности, описанных в соответствующем примечании к финансовой отчетности. |
|  | пункт 13 MCA 560 | В некоторых юрисдикциях в соответствии с законами, нормативными актами или концепцией подготовки финансовой отчетности от руководства может не требоваться выпуск финансовой отчетности с внесенными изменениями, а следовательно, аудитор не обязан предоставлять измененное аудиторское заключение или новое аудиторское заключение. Однако в том случае, если руководство не вносит изменений в финансовую отчетность при обстоятельствах, которые, по мнению аудитора, требуют внесения изменений:  (a) если аудиторское заключение еще не было предоставлено организации, аудитор должен модифицировать мнение в соответствии с требованиями МСА 705 и затем предоставить аудиторское заключение;  (b) если аудиторское заключение уже было предоставлено организации, аудитор должен уведомить руководство, а также лиц, отвечающих за корпоративное управление (за исключением случая, когда все лица, отвечающие за корпоративное управление, принимают участие в управлении организацией), о том, что они не должны выпускать финансовую отчетность, предназначенную для третьих лиц, до тех пор, пока в нее не будут внесены необходимые изменения. Если финансовая отчетность впоследствии все же будет выпущена без внесения требуемых изменений, аудитор должен принять надлежащие меры для того, чтобы не допустить использования аудиторского заключения. |
|  | пункт 14 MCA 560 | После выпуска финансовой отчетности аудитор не обязан выполнять какие-либо аудиторские процедуры в отношении этой финансовой отчетности. Однако, если после выпуска финансовой отчетности аудитору становится известно о факте, из-за которого он мог бы изменить аудиторское заключение, если бы этот факт был известен ему на дату данного заключения, аудитор обязан:  (a) обсудить этот вопрос с руководством и, если уместно, с лицами, отвечающими за корпоративное управление;  (b) установить, требуется ли внести соответствующие изменения в финансовую отчетность, и, если требуется,  (c) направить запрос о том, как руководство намерено учесть этот вопрос при составлении финансовой отчетности. |
|  | пункт 15 MCA 560 | Если руководство вносит изменения в финансовую отчетность, аудитор должен:  (a) выполнить в отношении внесенных изменений аудиторские процедуры, которые требуются при таких обстоятельствах;  (b) проанализировать действия, предпринятые руководством для информирования о сложившейся ситуации каждого, кто получил ранее выпущенную финансовую отчетность с аудиторским заключением;  (c) за исключением случаев, когда имеются обстоятельства, указанные в пункте 12:  (i) продлить период, охватываемый аудиторскими процедурами, указанными в пунктах 6 и 7, до даты нового аудиторского заключения и датировать новое аудиторское заключение числом, которое не может быть более ранним, чем дата утверждения измененной финансовой отчетности к выпуску;  (ii) предоставить новое аудиторское заключение в отношении измененной финансовой отчетности;  (d) при наличии обстоятельств, указанных в пункте 12, модифицировать аудиторское заключение или предоставить новое аудиторское заключение в соответствии с требованиями пункта 12. |
|  | пункт 16 MCA 560 | Аудитор обязан включить в новое или измененное аудиторское заключение разделы "Важные обстоятельства" или "Прочие сведения" со ссылкой на примечание к финансовой отчетности, в котором более подробно изложены причины изменения ранее выпущенной финансовой отчетности и внесения изменений в заключение, ранее предоставленное аудитором. |
|  | пункт 17 MCA 560 | Если руководство не предпринимает необходимых действий для информирования о сложившейся ситуации каждого, кто получил ранее выпущенную финансовую отчетность, и не вносит изменений в финансовую отчетность при обстоятельствах, которые, по мнению аудитора, требуют внесения изменений, то аудитор должен уведомить руководство и, если уместно, лиц, отвечающих за корпоративное управление (за исключением случая, когда все лица, отвечающие за корпоративное управление, принимают участие в управлении организацией), о том, что аудитор примет меры, чтобы не допустить использования аудиторского заключения в будущем. Если, несмотря на такое уведомление, руководство или лица, отвечающие за корпоративное управление, не принимают указанных необходимых мер, аудитор обязан предпринять надлежащие действия для того, чтобы не допустить использования аудиторского заключения. |
| **5.24. Международный стандарт аудита 570 (пересмотренный) "Непрерывность деятельности"** | | |
|  | пункт 10 МСА 570 | При выполнении процедур оценки рисков аудитор должен проанализировать, имеют ли место события или условия , в результате которых могут возникнуть значительные сомнения в способности организации продолжать непрерывно свою деятельность. При этом аудитор должен установить, провело ли уже руководство предварительную оценку способности организации продолжать непрерывно свою деятельность:  (a) если такая оценка была проведена, аудитор должен обсудить эту оценку с руководством организации и установить, выявило ли руководство события или условия, которые в отдельности или в совокупности могут вызвать значительные сомнения в способности организации продолжать непрерывно свою деятельность, и если да, то обсудить с руководством ответные действия;  (b) если такая оценка еще не проводилась, аудитор должен обсудить с руководством основание для планируемого применения принципа непрерывности деятельности, используемого в бухгалтерском учете, и выяснить у руководства, имеют ли место события и условия, которые в отдельности или в совокупности могут вызвать значительные сомнения в способности организации продолжать непрерывно свою деятельность. |
|  | пункт 11 МСА 570 | На протяжении всего аудита аудитор должен с повышенным вниманием подходить к аудиторским доказательствам, указывающим на то, что имеют место события или условия, которые могут вызвать значительные сомнения в способности организации продолжать непрерывно свою деятельность |
|  | пункт 12 МСА 570 | Аудитор должен рассмотреть оценку, выполненную руководством в отношении способности организации продолжать непрерывно свою деятельность. |
|  | пункт 13 МСА 570 | При рассмотрении выполненной руководством оценки в отношении способности организации продолжать непрерывно свою деятельность аудитор должен охватить тот же период, в отношении которого руководство выполнило свою оценку в соответствии с требованиями применимой концепции подготовки финансовой отчетности или в соответствии с законом или нормативным актом, если они предусматривают более длительный период. Если оценка руководством способности организации продолжать непрерывно свою деятельность охватывает период, составляющий менее 12 месяцев начиная с отчетной даты,аудитор должен потребовать от руководства продления периода, на который распространяется оценка руководства, как минимум до 12 месяцев с этой даты |
|  | пункт 14 МСА 570 | При рассмотрении выполненной руководством оценки аудитор должен выяснить, включает ли оценка руководства всю значимую информацию, о которой аудитору стало известно в результате проведения аудита |
|  | пункт 15 МСА 570 | Аудитор должен направить руководству запрос, чтобы выяснить, известно ли ему о каких-либо событиях или условиях за пределами периода, охваченного выполненной руководством оценкой, которые могут вызвать значительные сомнения в способности организации продолжать непрерывно свою деятельность |
|  | пункт 16 МСА 570 | В случае выявления условий или событий, которые могут вызвать значительные сомнения в способности организации продолжать непрерывно свою деятельность, аудитор должен получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства, чтобы установить, имеется ли существенная неопределенность в отношении событий или условий, которые могут вызвать значительные сомнения в способности организации продолжать непрерывно свою деятельность ("существенная неопределенность"). С этой целью проводятся дополнительные аудиторские процедуры, включая рассмотрение факторов, способных смягчить возможные последствия. Эти процедуры должны включать в себя следующее (см. пункт A16):  (a) направление руководству запроса о проведении им оценки способности организации продолжать непрерывно свою деятельность, если такая оценка руководством еще не проведена;  (b) рассмотрение планов руководства относительно будущих действий в связи с его оценкой способности организации продолжать непрерывно свою деятельность и проведение анализа вероятности того, что в результате реализации этих планов ситуация улучшится, а также анализа практической возможности выполнения планов руководства в данных обстоятельствах (см. пункт A17);  (c) если организация подготовила прогноз движения денежных средств и анализ данного прогноза является значительным фактором при рассмотрении будущего результата событий или условий в рамках оценки планов руководства организации относительно его будущих действий (см. пункты A18 - A19):  (i) проведение оценки надежности исходных данных, полученных для подготовки прогноза;  (ii) выявление фактов, надлежащим образом подтверждающих предпосылки, лежащие в основе прогноза;  (d) определение наличия дополнительных фактов или информации, о которых стало известно после даты проведения оценки руководством;  (e) направление запроса с целью получения письменных заявлений от руководства и, если уместно, от лиц, отвечающих за корпоративное управление, в отношении планируемых ими будущих действий и практической возможности выполнения этих планов (см. пункт A20). |
|  | пункт 17 МСА 570 | Аудитор должен оценить, получены ли достаточные надлежащие аудиторские доказательства в отношении правомерности применения руководством принципа непрерывности деятельности, используемого в бухгалтерском учете, при подготовке финансовой отчетности, и сделать вывод относительно правомерности применения этого принципа |
|  | пункт 18 МСА 570 | На основе полученных аудиторских доказательств аудитор должен сделать вывод о том, имеется ли, в соответствии с суждением аудитора, существенная неопределенность, связанная с событиями или условиями, которые в отдельности или в совокупности могут вызвать значительные сомнения в способности организации продолжать непрерывно свою деятельность. Существенная неопределенность имеет место в случае, если масштабы потенциального воздействия данных событий или условий и вероятность их возникновения таковы, что, согласно суждению аудитора, необходимо раскрыть соответствующую информацию о характере и последствиях данной неопределенности для следующих целей:(a) в случае применения концепции достоверного представления финансовой отчетности - для достоверного представления финансовой отчетности;  (b) в случае применения концепции соответствия - для того, чтобы финансовая отчетность не вводила пользователей в заблуждение. |
|  | пункт 19 МСА 570 | Если аудитор сделал вывод о том, что применение руководством принципа непрерывности деятельности, используемого в бухгалтерском учете, в данных обстоятельствах правомерно, но при этом имеет место существенная неопределенность, аудитор должен установить следующее:  (a) адекватно ли раскрыта в финансовой отчетности информация об основных событиях или условиях, которые могут вызвать значительные сомнения в способности организации продолжать непрерывно свою деятельность, а также планы руководства в отношении таких условий или событий;  (b) четко ли раскрыт в финансовой отчетности тот факт, что имеет место существенная неопределенность, связанная с событиями или условиями, которые могут вызвать значительные сомнения в способности организации продолжать непрерывно свою деятельность, и, следовательно, что организация может оказаться не в состоянии реализовать свои активы и выполнить свои обязательства в ходе обычной деятельности |
|  | пункт 20 МСА 570 | Если были выявлены события или условия, которые могут вызвать значительные сомнения в способности организации продолжать непрерывно свою деятельность, но на основе полученных аудиторских доказательств аудитор приходит к выводу об отсутствии существенной неопределенности, он должен оценить с учетом требований применимой концепции подготовки финансовой отчетности, адекватно ли раскрыта в финансовой отчетности информация об этих условиях или событиях |
|  | пункт 21 МСА 570 | Если финансовая отчетность подготовлена с применением принципа непрерывности деятельности, используемого в бухгалтерском учете, однако, согласно суждению аудитора, применение руководством принципа непрерывности деятельности при подготовке финансовой отчетности неправомерно, аудитор должен выразить отрицательное мнение |
|  | пункт 22 МСА 570 | Если информация о существенной неопределенности раскрыта адекватно в финансовой отчетности, аудитор должен выразить модифицированное мнение и в аудиторское заключение должен быть включен отдельный раздел под заголовком "Существенная неопределенность в отношении непрерывности деятельности", чтобы :  (a) привлечь внимание к примечанию в финансовой отчетности, в котором раскрывается информация, указанная в пункте 19;  (b) констатировать, что данные события или условия указывают на наличие существенной неопределенности, которая может вызвать значительные сомнения в способности организации продолжать непрерывно свою деятельность, и что аудитор выразил модифицированное мнение по этому вопросу. |
|  | пункт 23 МСА 570 | Если информация о существенной неопределенности не раскрыта адекватно в финансовой отчетности, аудитор должен (см. пункты A32 - A34):  (a) выразить мнение с оговоркой или отрицательное мнение, в зависимости от обстоятельств, в соответствии с МСА 705 (пересмотренным);  (b) в аудиторском заключении в разделе "Основание для выражения мнения с оговоркой (отрицательного мнения)" констатировать наличие существенной неопределенности, которая может вызвать значительные сомнения в способности организации продолжать непрерывно свою деятельность, и указать, что информация по данному вопросу не раскрыта адекватно в финансовой отчетности. |
|  | пункт 24 МСА 570 | Если руководство не желает проводить или расширять свою оценку по запросу аудитора, то аудитор должен рассмотреть последствия таких действий руководства для аудиторского заключения (см. пункт A35). |
|  | пункт 25 МСА 570 | Кроме случаев, когда все лица, отвечающие за корпоративное управление, участвуют в управлении организацией <6>, аудитор должен проинформировать лиц, отвечающих за корпоративное управление, о выявленных событиях или условиях, которые могут вызвать значительные сомнения в способности организации продолжать непрерывно свою деятельность. Такое информационное взаимодействие с лицами, отвечающими за корпоративное управление, должно включать в себя предоставление следующих сведений:  (a) создают ли события или условия ситуацию существенной неопределенности;  (b) является ли применение руководством принципа непрерывности деятельности, используемого в бухгалтерском учете, правомерным при подготовке финансовой отчетности;  (c) адекватно ли раскрыта соответствующая информация в финансовой отчетности;  (d) каковы соответствующие последствия для аудиторского заключения (если применимо). |
|  | пункт 26 МСА 570 | В случае значительной задержки в утверждении финансовой отчетности после отчетной даты руководством или лицами, отвечающими за корпоративное управление, аудитор должен направить запрос, чтобы получить объяснение причин такой задержки. Если аудитор считает, что задержка может быть связана с событиями или условиями, касающимися оценки непрерывности деятельности, он должен выполнить необходимые дополнительные аудиторские процедуры, предусмотренные пунктом 16, а также рассмотреть влияние такой задержки на вывод аудитора в отношении наличия существенной неопределенности, как указано в пункте 18. |
| **5.25. Международный стандарт аудита 580 "Письменные заявления"** | | |
|  | пункт 9 MCA 580 | Аудитор должен запросить письменные заявления у членов руководства, которые несут соответствующую ответственность за финансовую отчетность и владеют информацией по рассматриваемым вопросам (см. пункты A2 - A6). |
|  | пункт 10 MCA 580 | Аудитор должен направить руководству запрос, чтобы руководство предоставило письменное заявление, подтверждающее, что оно выполнило свои обязанности по подготовке финансовой отчетности в соответствии с применимой концепцией подготовки финансовой отчетности, включая, где это уместно, ее достоверное представление, как того требуют условия аудиторского задания <1> (см. пункты A7 - A9, A14, A22). |
|  | пункт 11 MCA 580 | Аудитор должен запросить у руководства письменное заявление, подтверждающее, что:  (a) руководство предоставило аудитору всю необходимую информацию и доступ к ресурсам, как того требуют условия аудиторского задания;  (b) все операции были отражены в учете и представлены в финансовой отчетности (см. пункты A7 - A9, A14, A22). |
|  | пункт 12 MCA 580 | Обязанности руководства должны быть изложены в письменных заявлениях, предусмотренных в пунктах 10 и 11, таким же образом, как они изложены в условиях аудиторского задания. |
|  | пункт 13 MCA 580 | В соответствии с другими МСА аудитор обязан запросить письменные заявления. Если, помимо запроса таких заявлений, аудитор сочтет, что ему необходимо получить одно или несколько письменных заявлений для подтверждения прочих аудиторских доказательств, имеющих отношение к финансовой отчетности, или тех или иных предпосылок подготовки финансовой отчетности, он должен запросить такие дополнительные письменные заявления (см. пункты A10 - A13, A14, A22). |
|  | пункт 14 MCA 580 | Дата письменных заявлений должна быть по возможности максимально приближенной к дате аудиторского заключения в отношении финансовой отчетности, но не может быть позже указанной даты. Письменные заявления должны распространяться на всю финансовую отчетность и весь период (все периоды), упомянутый (упомянутые) в аудиторском заключении (см. пункты A15 - A18). |
|  | пункт 15 MCA 580 | Письменные заявления руководства должны составляться в форме письма-представления руководства, которое адресовано аудитору. Если в соответствии с законами или нормативными актами руководство обязано делать письменные публичные заявления о своих обязанностях и аудитор устанавливает, что такие заявления соответствуют полностью или частично заявлениям, которые необходимо предоставить в соответствии с пунктами 10 или 11, то отсутствует необходимость включения соответствующих вопросов, содержащихся в таких заявлениях, в письмо-представление руководства (см. пункты A19 - A21). |
|  | пункт 16 MCA 580 | Если у аудитора возникают сомнения относительно компетентности, честности, этических ценностей и добросовестности руководства или относительно его стремления к достижению или обеспечению достижения этих характеристик, то аудитор обязан определить возможное влияние таких сомнений на достоверность заявлений (письменных или устных) и аудиторских доказательств в целом (см. пункты A24 - A25). |
|  | пункт 17 MCA 580 | В частности, если имеются несоответствия между письменными заявлениями и прочими аудиторскими доказательствами, аудитор обязан выполнить аудиторские процедуры для устранения этого противоречия. Если разрешить противоречие не удается, аудитор должен пересмотреть оценку компетентности, честности, этических ценностей и добросовестности руководства или его стремления к достижению или обеспечению достижения этих характеристик и определить возможное влияние данных факторов на достоверность заявлений (письменных или устных) и аудиторских доказательств в целом (см. пункт A23). |
|  | пункт 18 MCA 580 | Если аудитор приходит к выводу о том, что письменные заявления недостоверны, он должен принять надлежащие меры, в том числе определить возможное влияние этого факта на мнение, выраженное в аудиторском заключении, в соответствии с MCA 705 <1>, с учетом требований пункта 20 настоящего стандарта. |
|  | пункт 19 MCA 580 | В случае непредоставления руководством запрошенных письменных заявлений аудитор должен:  (a) обсудить этот вопрос с руководством;  (b) провести переоценку добросовестности руководства и оценить возможное влияние данных обстоятельств на достоверность заявлений (как устных, так и письменных) и аудиторских доказательств в целом;  (c) принять надлежащие меры, в том числе определить возможное влияние на мнение, выраженное в аудиторском заключении, в соответствии с [МСА 705](consultantplus://offline/ref=AA6F1D992ECF8078192C2E222B000E76261EFF590239613AB6E15A3DECZ1R6M), с учетом требований [пункта 20](consultantplus://offline/ref=AA6F1D992ECF8078192C2E222B000E76261EFF580B3F613AB6E15A3DEC16FC37E1737DC6D8DEB02BZ7RBM) настоящего стандарта. |
|  | пункт 20 MCA 580 | Аудитор должен отказаться от выражения мнения в отношении финансовой отчетности в соответствии с положениями МСА 705, если:  (a) аудитор приходит к выводу о наличии достаточно серьезных сомнений в честности руководства, в связи с чем письменные заявления, предусмотренные пунктами 10 и 11, не являются достоверными, или  (b) руководство не предоставило письменных заявлений, предусмотренных пунктами 10 и 11 (см. пункты A26 - A27). |
| **5.26. Международный стандарт аудита 600 "Особенности аудита финансовой отчетности группы (включая работу аудиторов компонентов)"** | | |
|  | пункт 11 МСА 600 | Руководитель аудита группы отвечает за общее управление, надзор и выполнение задания по аудиту группы в соответствии с профессиональными стандартами и применимыми законами и нормативными требованиями, а также за соответствие выпускаемого аудиторского заключения обстоятельствам <1>. Как следствие из сказанного выше, в аудиторском заключении о финансовой отчетности группы не должно быть ссылки на аудитора компонента, если только включение такой ссылки не предусмотрено законами или нормативными актами. Если включение такой ссылки регламентируется законом или нормативными актами, в аудиторском заключении следует указать, что данная ссылка не уменьшает ответственность руководителя аудита группы или аудиторской организации, в которой работает такой руководитель, за мнение, выраженное аудитором группы (см. пункты A8 - A9). |
|  | пункт 12 МСА 600 | При применении МСА 220 руководитель аудита группы должен определить, существуют ли разумные основания для того, чтобы ожидать получения достаточных надлежащих аудиторских доказательств в отношении процесса подготовки консолидированной финансовой отчетности и финансовой информации компонентов, которые послужат основой мнения аудитора группы. Для этой цели руководитель аудита группы должен получить понимание деятельности группы, ее компонентов и их окружения в объеме, достаточном для выявления компонентов, которые с большой вероятностью могут являться значительными. Если аудиторы компонентов выполняют работу в отношении финансовой информации таких компонентов, руководитель аудита группы оценивает, сможет ли команда аудитора группы принять участие в работе этих аудиторов компонентов в объеме, необходимом для получения достаточных надлежащих аудиторских доказательств (см. пункты A10 - A12.). |
|  | пункт 13 МСА 600 | Если руководитель аудита группы приходит к выводу, что:  (a) команда аудитора группы не сможет получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства из-за ограничений, введенных руководством группы;  (b) результатом указанной неспособности может стать отказ от выражения мнения в отношении финансовой отчетности группы,  руководитель аудита группы должен:  (a) в случае получения нового задания - отказаться от него, а в случае продолжения отношений с клиентом - прекратить работу по этому заданию, если такое прекращение возможно в соответствии с применимым законодательством или нормативными актами;  (b) в тех случаях, когда законы или нормативные акты запрещают аудитору отказываться от задания или когда прекращение работ по заданию невозможно по иным причинам, после выполнения аудиторской аудита финансовой отчетности группы в максимально возможном объеме отказаться от выражения мнения в отношении финансовой отчетности группы (см. [пункты A13](consultantplus://offline/ref=6113CF5B9A66B12EB6A492D07B378B1AC8EF6CBF9FA160AC79DDE51CF830B3008580BFCCFBB9B9A00Af3K) - [A19](consultantplus://offline/ref=6113CF5B9A66B12EB6A492D07B378B1AC8EF6CBF9FA160AC79DDE51CF830B3008580BFCCFBB9B9A00AfAK).). |
|  | пункт 14 МСА 600 | Руководитель аудита группы должен согласовать условия выполнения задания по аудиту группы |
|  | пункт 15 МСА 600 | Команда аудитора группы должна разработать общую стратегию аудита и план аудита |
|  | пункт 16 МСА 600 | Руководитель аудита группы должен проверить общую стратегию аудита группы и план аудита группы |
|  | пункт 17 МСА 600 | Аудитор должен выявить и оценить риски существенного искажения, получив понимание деятельности организации и ее окружения . Команда аудитора группы должна:  (a) улучшить свое понимание деятельности группы, ее компонентов и их окружения, включая средства контроля на уровне группы, полученное на этапе принятия решения о начале или продолжении отношений с клиентом;  (b) получить понимание процесса консолидации, включая инструкции, предоставленные компонентам руководством группы ;  18. Команда аудитора группы должна получить достаточное понимание для того, чтобы:  (a) подтвердить или пересмотреть первоначальные результаты определения компонентов, которые с большой вероятностью являются значительными;  (b) оценить риски существенного искажения финансовой отчетности группы в силу недобросовестных действий или ошибок |
|  | пункт 18 МСА 600 | Команда аудитора группы должна получить достаточное понимание для того, чтобы:  (a) подтвердить или пересмотреть первоначальные результаты определения компонентов, которые с большой вероятностью являются значительными;  (b) оценить риски существенного искажения финансовой отчетности группы в силу недобросовестных действий или ошибок <1> (см. пункты A30 - A31). |
|  | пункт 19 МСА 600 | Если команда аудитора группы планирует сделать запрос о выполнении работы в отношении финансовой информации компонента аудиторами компонента, команда аудитора группы должна получить понимание в отношении следующего:  (a) насколько аудитор компонента понимает и будет выполнять этические требования, относящиеся к аудиту группы, в частности, является ли он независимым ;  (b) какова профессиональная компетентность аудитора компонента ;  (c) сможет ли команда аудитора группы участвовать в работе аудитора компонента в той степени, в которой это необходимо для получения достаточных надлежащих аудиторских доказательств;  (d) осуществляет ли аудитор компонента свою деятельность в нормативно-правовой среде, которая предусматривает эффективный надзор за деятельностью аудиторов |
|  | пункт 20 МСА 600 | Если аудитор компонента не отвечает требованиям независимости, предъявляемым в рамках аудита группы, или у команды аудитора группы вызывают серьезную обеспокоенность другие вопросы, перечисленные в пунктах 19(a) - (c), команде аудитора группы необходимо получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства, касающиеся финансовой информации компонента, без привлечения аудитора компонента к выполнению работы в отношении финансовой информации данного компонента (см. пункты A39 - A41). |
|  | пункт 21 МСА 600 | Команда аудитора группы должна определить следующее :  (a) существенность для финансовой отчетности группы в целом при разработке общей стратегии аудита группы;  (b) наличие в финансовой отчетности группы при конкретных обстоятельствах определенных видов операций, остатков по счетам или раскрытия информации, искажение которых на сумму ниже уровня существенности, установленного для финансовой отчетности группы в целом, может обоснованно рассматриваться как способное повлиять на экономические решения пользователей, принимаемые на основании финансовой отчетности группы, уровень или уровни существенности, которые будут применяться к указанным видам операций, остаткам по счетам или раскрытию информации;  (c) уровень существенности компонента для тех компонентов, аудиторы которых будут проводить аудит или обзорную проверку в целях аудита группы. В целях снижения до достаточно низкого уровня вероятности того, что совокупность неисправленных и невыявленных искажений в финансовой отчетности группы превысит уровень существенности для финансовой отчетности группы в целом, уровень существенности для компонента должен быть ниже уровня существенности для финансовой отчетности группы в целом ;  (d) пороговое значение, выше которого искажения не могут расцениваться как явно несущественные для финансовой отчетности группы |
|  | пункт 22 МСА 600 | В тех случаях, когда аудиторы компонентов проводят аудит для целей аудита группы, команда аудитора группы должна оценить, определена ли надлежащим образом существенность для выполнения аудиторских процедур на уровне компонента |
|  | пункт 23 МСА 600 | Если компонент подлежит аудиту в соответствии с законодательством, нормативными актами или по другой причине, а команда аудитора группы принимает решение использовать результаты такого аудита, чтобы обеспечить наличие аудиторских доказательств для целей аудита группы, команда аудитора группы должна определить, соответствует ли:  (a) уровень существенности для финансовой отчетности компонента в целом, а также  (b) уровень существенности для выполнения аудиторских процедур на уровне компонента требованиям настоящего стандарта |
|  | пункт 24 МСА 600 | Аудитор должен разработать и реализовать надлежащие меры в ответ на оцененные риски существенного искажения финансовой отчетности <1>. Команда аудитора группы должна определить вид работ, который должна выполнить команда аудитора группы или аудиторы компонентов по ее поручению в отношении финансовой информации компонентов (см. пункты 26 - 29). Команда аудитора группы также должна определить характер, сроки и объем своего участия в работе аудиторов компонентов |
|  | пункт 25 МСА 600 | Если характер, сроки и объем работ, которые планируется выполнить в отношении процесса подготовки консолидированной финансовой отчетности или финансовой информации компонентов, основаны на предположении о том, что средства контроля на уровне группы функционируют эффективно, или если процедуры проверки по существу, взятые отдельно, не могут обеспечить наличие достаточных надлежащих аудиторских доказательств на уровне предпосылок подготовки финансовой отчетности, команда аудитора группы должна протестировать или попросить аудитора компонента протестировать эффективность функционирования указанных средств контроля. |
|  | пункт 26 МСА 600 | В отношении компонента, который является значительным в силу своей индивидуальной финансовой значительности для группы, команда аудитора группы или действующий по ее поручению аудитор компонента должны поводить аудит финансовой информации, исходя из уровня существенности для такого компонента |
|  | пункт 27 МСА 600 | В отношении компонента, который является значительным в связи с высокой вероятностью возникновения значительных рисков существенного искажения финансовой отчетности группы по причине его специфического характера или обстоятельств, команда аудитора группы или действующий по ее поручению аудитор компонента должны выполнить одно или несколько из перечисленных ниже действий:  (a) аудит финансовой информации компонента с использованием уровня существенности для этого компонента;  (b) аудит одного или нескольких остатков по счетам, видов операций или раскрытий информации, связанных с вероятными значительными рисками существенного искажения финансовой отчетности группы ;  (c) заданные аудиторские процедуры в отношении значительных рисков существенного искажения финансовой отчетности группы |
|  | пункт 28 МСА 600 | Если команда аудитора группы не считает, что достаточные надлежащие аудиторские доказательства для обоснования мнения аудитора группы будут получены в результате:  (a) работы, выполненной в отношении финансовой информации значительных компонентов;  (b) работы, выполненной в отношении средств контроля на уровне группы и процесса консолидации;  (c) аналитических процедур, выполняемых на уровне группы,  то команда аудитора группы должна выбрать компоненты, которые не являются значительными, и выполнить сама или запросить выполнение аудитором компонента одного или нескольких из следующих действий в отношении финансовой информации отдельных выбранных компонентов :  - аудит финансовой информации компонента с использованием уровня существенности для компонента;  - аудит одного или нескольких остатков по счетам, видов операций или раскрытия информации;  - обзорная проверка финансовой информации компонента с использованием уровня существенности для компонента;  - заданные процедуры.  Команда аудитора группы должна менять выборку компонентов с течением времени |
|  | пункт 29 МСА 600 | Если команда аудитора группы не считает, что достаточные надлежащие аудиторские доказательства для обоснования мнения аудитора группы будут получены в результате:  (a) работы, выполненной в отношении финансовой информации значительных компонентов;  (b) работы, выполненной в отношении средств контроля на уровне группы и процесса консолидации;  (c) аналитических процедур, выполняемых на уровне группы,  то команда аудитора группы должна выбрать компоненты, которые не являются значительными, и выполнить сама или запросить выполнение аудитором компонента одного или нескольких из следующих действий в отношении финансовой информации отдельных выбранных компонентов (см. пункты A51 - A53):  - аудит финансовой информации компонента с использованием уровня существенности для компонента;  - аудит одного или нескольких остатков по счетам, видов операций или раскрытия информации;  - обзорная проверка финансовой информации компонента с использованием уровня существенности для компонента;  - заданные процедуры. |
|  | пункт 30 МСА 600 | Если аудитор компонента проводит аудит финансовой информации значительного компонента, команда аудитора группы должна принимать участие в оценке рисков, проводимой аудитором компонента, для выявления значительных рисков существенного искажения финансовой отчетности группы. Характер, сроки и объем такого участия зависят от понимания командой аудитора группы деятельности аудитора компонента, получение которого как минимум включает следующее:  (a) обсуждение с аудитором компонента или руководством компонента тех видов деятельности компонента, которые являются значительными для группы;  (b) обсуждение с аудитором компонента подверженности компонента риску существенного искажения финансовой информации в результате недобросовестных действий или ошибки;  (c) анализ документации аудитора компонента в отношении выявленных значительных рисков существенного искажения финансовой отчетности группы. Такая документация может быть составлена в форме меморандума, содержащего вывод аудитора компонента в отношении выявленных значительных рисков. |
|  | пункт 31 МСА 600 | Если значительные риски существенного искажения финансовой отчетности группы выявляются в отношении компонента, по которому работа выполняется аудитором компонента, команда аудитора группы должна оценить целесообразность выполнения дальнейших аудиторских процедур в отношении выявленных значительных рисков существенного искажения финансовой отчетности группы. На основании своего понимания деятельности аудитора компонента команда аудитора группы должна определить необходимость своего участия в выполнении дальнейших аудиторских процедур |
|  | пункт 33 МСА 600 | Команда аудитора группы должна разработать и выполнить дальнейшие аудиторские процедуры в отношении процесса консолидации в ответ на оцененные риски существенного искажения финансовой отчетности группы, возникающие в результате процесса консолидации. Они должны включать оценку того, все ли компоненты включены в финансовую отчетность группы |
|  | пункт 34 МСА 600 | Команда аудитора группы должна оценить надлежащий характер, полноту и точность связанных с консолидацией корректировок и реклассификаций, а также наличие факторов риска недобросовестных действий или признаков возможной предвзятости руководства |
|  | пункт 35 МСА 600 | Если финансовая информация компонента не подготавливалась в соответствии с той же учетной политикой, которая применялась к финансовой отчетности группы, команда аудитора группы должна оценить, была ли финансовая информация этого компонента надлежащим образом скорректирована для целей подготовки и представления финансовой отчетности группы. |
|  | пункт 36 МСА 600 | Команда аудитора группы должна определить, соответствует ли финансовая информация, указанная в сообщении от аудитора компонента, той финансовой информации, которая была включена в финансовую отчетность группы |
|  | пункт 37 МСА 600 | Если финансовая отчетность группы включает финансовую отчетность компонента, отчетный период которого заканчивается на дату, отличную от даты конца отчетного периода группы, команда аудитора группы должна оценить, были ли внесены в такую финансовую отчетность надлежащие корректировки в соответствии с применимой концепцией подготовки финансовой отчетности. |
|  | пункт 40 МСА 600 | Команда аудитора группы должна своевременно информировать аудитора компонента о своих требованиях. Такая информация должна содержать описание выполняемых работ, информацию об использовании выполненных работ, форме и содержании сообщения, направляемого аудитором компонента команде аудитора группы. Она также должна включать следующее:  (a) требование о том, чтобы аудитор компонента, который знает, в каком контексте команда аудитора группы будет использовать результаты его работы, подтвердил, что будет сотрудничать с командой аудитора группы ;  (b) этические требования, касающиеся аудита группы, в частности требования в отношении независимости;  (c) в случае аудита или обзорной проверки финансовой информации компонента уровень существенности для компонента (если применимо, уровень или уровни существенности в отношении видов операций, остатков по счетам бухгалтерского учета или раскрытия информации) и пороговое значение, выше которого искажения не могут рассматриваться как явно несущественные для финансовой отчетности группы;  (d) выявленные значительные риски существенного искажения финансовой отчетности группы в результате недобросовестных действий или ошибки, которые имеют отношение к работе аудитора компонента. Команда аудитора группы должна потребовать, чтобы аудитор компонента своевременно предоставлял информацию о любых других значительных выявленных рисках существенного искажения финансовой отчетности группы в результате недобросовестных действий или ошибки у компонента и о мерах, принятых аудитором компонента в ответ на такие риски;  (e) перечень связанных сторон, подготовленный руководством группы, и информацию о других связанных сторонах, о которых известно команде аудитора группы. Команда аудитора группы должна потребовать, чтобы аудитор компонента своевременно предоставлял ей информацию о связанных сторонах, которые ранее не были выявлены руководством группы или командой аудитора группы. Команда аудитора группы должна принять решение о том, сообщать ли о таких дополнительных связанных сторонах аудиторам других компонентов |
|  | пункт 41 МСА 600 | Команда аудитора группы должна запросить у аудитора компонента информацию по вопросам, которые имеют значение для выводов команды аудитора группы по итогам аудита группы. Такая информация должна включать следующее :  (a) информацию о том, соблюдал ли аудитор компонента все этические требования, применимые к аудиту группы, включая требования к независимости и профессиональной компетентности;  (b) информацию о том, выполнял ли аудитор компонента требования команды аудитора группы;  (c) описание финансовой информации компонента, по которой аудитор компонента представляет свой отчет;  (d) сведения о случаях несоблюдения законов или нормативных актов, которые могли бы привести к существенному искажению финансовой отчетности группы;  (e) перечень неисправленных искажений финансовой информации компонента (перечень не должен включать искажений, не превышающих порогового значения для очевидно несущественных искажений, о которых была получена информация от команды аудитора группы ;  (f) информацию о признаках возможной предвзятости руководства;  (g) описание всех выявленных значительных недостатков системы внутреннего контроля на уровне компонента;  (h) иные значительные вопросы, о которых аудитор компонента уже информировал или собирается проинформировать лиц, отвечающих за корпоративное управление, компонента, включая совершенные или подозреваемые недобросовестные действия с участием руководства компонента, сотрудников, выполняющих важные функции в системе внутреннего контроля на уровне компонента, или других лиц, когда такие недобросовестные действия привели к существенному искажению финансовой информации компонента;  (i) все другие вопросы, которые могут иметь значение для аудита группы или к которым аудитор компонента захочет привлечь внимание команды аудитора группы, в том числе расхождения, отмеченные в письменном заявлении, которое аудитор компонента запросил у руководства компонента;  (j) общие результаты работ, выводы или мнение аудитора компонента |
|  | пункт 42 МСА 600 | Команда аудитора группы должна оценить информацию, полученную от аудитора компонента .  Команда аудитора группы должна:  (a) обсудить в установленном порядке значительные вопросы, возникшие в связи с оценкой, с аудитором компонента, руководством компонента или руководством группы;  (b) определить необходимость проверки других соответствующих частей аудиторской документации аудитора компонента |
|  | пункт 43 МСА 600 | Если команда аудитора группы приходит к выводу, что работа, выполненная аудитором компонента, является недостаточной, она должна определить, какие дальнейшие процедуры необходимо выполнить и кто их будет выполнять: аудитор компонента или команда аудитора группы |
|  | пункт 44 МСА 600 | Аудитор должен получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства для снижения аудиторского риска до приемлемо низкого уровня, чтобы аудитор имел возможность сделать обоснованные выводы, на основании которых будет выражено мнение аудитора. <1> Команда аудитора группы должна оценить, были ли получены достаточные надлежащие аудиторские доказательства в результате аудиторских процедур, выполненных в отношении процесса консолидации, и работы, выполненной командой аудитора группы и аудиторами компонентов в отношении финансовой информации компонентов, на основании которых будет выражено мнение аудитора группы |
|  | пункт 45 МСА 600 | Руководитель аудита группы должен оценить влияние неисправленных искажений (которые были выявлены командой аудитора группы или информация о которых была предоставлена аудиторами компонента), а также влияние случаев невозможности получения достаточных надлежащих аудиторских доказательств на мнение аудитора группы |
|  | пункт 46 МСА 600 | Команда аудитора группы должна принять решение, о каких недостатках системы внутреннего контроля информировать лиц, отвечающих за корпоративное управление, и руководство . При принятии решения команда аудитора группы должна рассмотреть:  (a) недостатки системы внутреннего контроля на уровне группы, выявленные командой аудитора группы;  (b) недостатки системы внутреннего контроля, выявленные командой аудитора группы в процедурах внутреннего контроля компонентов;  (c) недостатки системы внутреннего контроля, которые были доведены до сведения команды аудитора группы аудиторами компонента |
|  | пункт 47 МСА 600 | Если недобросовестные действия были выявлены командой аудитора группы или доведены до ее сведения аудитором компонента или если имеется информация, указывающая на возможность недобросовестных действий, команда аудитора группы должна своевременно сообщить об этом руководству группы соответствующего уровня, чтобы проинформировать лиц, непосредственно ответственных за предотвращение и выявление недобросовестных действий в рамках своих обязанностей |
|  | пункт 48 МСА 600 | Аудитор компонента может быть обязан в соответствии с законодательством, нормативными актами или в силу других причин выразить мнение аудитора в отношении финансовой отчетности компонента. В этом случае команда аудитора группы должна попросить руководство группы информировать руководство компонента о любом вопросе, о котором стало известно команде аудитора группы и который может иметь значение для финансовой отчетности компонента, но о котором руководству компонента может быть неизвестно. Если руководство группы отказывается информировать руководство компонента о данном вопросе, команда аудитора группы должна обсудить его с лицами, отвечающими за корпоративное управление, группы. Если вопрос остается нерешенным, команда аудитора группы с учетом всех правовых соображений и профессиональных вопросов конфиденциальности должна рассмотреть вопрос о том, не следует ли рекомендовать аудитору компонента не предоставлять аудиторское заключение о финансовой отчетности компонента до тех пор, пока вопрос не будет решен |
|  | пункт 49 МСА 600 | Команда аудитора группы должна информировать лиц, отвечающих за корпоративное управление, о следующих вопросах в дополнение к тем, которые регулируются МСА 260 <1> и другими МСА (см. пункт A66):  (a) обзор видов работ, которые необходимо будет выполнить в отношении финансовой информации компонентов;  (b) обзор характера запланированного участия команды аудитора группы в работе, которая должна выполняться аудиторами компонентов в отношении финансовой информации значительных компонентов;  (c) случаи, когда оценка работы аудитора компонента, выполненная командой аудитора группы, вызвала обеспокоенность качеством работы данного аудитора;  (d) любые ограничения, связанные с проведением аудита группы, например, в тех случаях, когда доступ команды по аудиту группы к информации может быть ограничен;  (e) недобросовестные действия или подозреваемые недобросовестные действия с участием руководства группы, руководства компонента, сотрудников, выполняющих важные функции в отношении средств контроля на уровне группы, или прочих лиц в тех случаях, когда эти недобросовестные действия привели к существенному искажению финансовой отчетности группы |
| 5.26.32 | пункт 50 МСА 600 | Команда аудитора группы должна отражать в аудиторской документации следующие вопросы:  (a) анализ компонентов с указанием тех компонентов, которые являются значительными, и вид работ, выполненных в отношении финансовой информации компонентов;  (b) характер, сроки и объем участия команды аудитора группы в работе, выполняемой аудиторами компонентов в отношении значительных компонентов, включая, если возможно, анализ командой аудитора группы соответствующих разделов аудиторской документации аудиторов компонентов и сделанных ими выводов;  (c) обмен информацией в письменной форме между командой аудитора группы и аудиторами компонентов в отношении требований команды аудитора группы. |
| **5.27. Международный стандарт аудита 610 (пересмотренный, 2013 г.) "Использование работы внутренних аудиторов"** | | |
|  | пункт 16 MCA 610 | Внешний аудитор не должен использовать работу службы внутреннего аудита, если он установит, что:  (a) статус службы в организации и применимые политика и процедуры не обеспечивают надлежащей объективности внутренних аудиторов;  (b) служба не обладает достаточной квалификацией;  (c) служба не применяет систематический и упорядоченный подход, включая контроль качества. |
|  | пункт 17 MCA 610 | При определении областей и объема, в которых может быть использована работа службы внутреннего аудита, внешний аудитор должен взять за основу изучение характера и объема работы, выполненной или планируемой к выполнению службой внутреннего аудита, а также то, насколько она пригодна к использованию с учетом общей стратегии аудита и плана аудита внешнего аудитора. |
|  | пункт 18 MCA 610 | Внешний аудитор должен выносить все значимые суждения в ходе выполнения аудиторского задания и для предотвращения ненадлежащего использования работы службы внутреннего аудита планировать аудит таким образом, чтобы меньше использовать работу службы и больше выполнять работу самостоятельно в связи с тем, что:  (a) необходимо больше суждений:  (i) при планировании и выполнении соответствующих аудиторских процедур;  (ii) оценке собранных аудиторских доказательств;  (b) оцененный риск существенных искажений на уровне предпосылок, с учетом рисков, определенных как значительные, выше;  (c) статус службы внутреннего аудита в организации ниже, а применимые политика и процедуры обеспечивают объективность внутренних аудиторов;  (d) уровень квалификации службы внутреннего аудита ниже. |
|  | пункт 19 MCA 610 | Внешний аудитор должен также оценить, будет ли его участие в аудите достаточным при условии использования работы службы внутреннего аудита в запланированном объеме учитывая, что внешний аудитор несет единоличную ответственность за выражаемое аудиторское мнение. |
|  | пункт 20 MCA 610 | Внешний аудитор должен при информировании лиц, отвечающих за корпоративное управление, о планируемом объеме и сроках аудита в соответствии с МСА 260 предоставить информацию о том, каким образом он планирует использовать работу службы внутреннего аудита. |
|  | пункт 21 MCA 610 | Если внешний аудитор планирует использовать работу службы внутреннего аудита, он должен обсудить планируемое использование с этой службой с целью координации ее соответствующей деятельности. |
|  | пункт 22 MCA 610 | Внешний аудитор должен ознакомиться с отчетами службы внутреннего аудита, касающимися ее работы, которую внешний аудитор планирует использовать, для получения представления о характере и объеме выполненных ею аудиторских процедур и соответствующих результатах. |
|  | пункт 23 MCA 610 | Внешний аудитор должен провести достаточный объем аудиторских процедур в отношении работы службы внутреннего аудита в целом, которую он планирует использовать, для определения того, насколько она пригодна для целей аудита, включая оценку по следующим параметрам:  (a) насколько работа службы была должным образом спланирована, выполнена, контролировалась, проверялась и оформлялась документально;  (b) были ли получены достаточные надлежащие аудиторские доказательства для того, чтобы на их основе служба была в состоянии сделать разумные выводы;  (c) являются ли сделанные выводы надлежащими в данных обстоятельствах, и соответствуют ли подготовленные отчеты результатам выполненной работы. |
|  | пункт 24 MCA 610 | Характер и объем аудиторских процедур, проводимых внешним аудитором, должен соответствовать тому, каким образом внешний аудитор оценивает:  (a) объем необходимых профессиональных суждений;  (b) оцененный риск существенного искажения;  (c) то, насколько организационный статус службы внутреннего аудита и применимые политика и процедуры обеспечивают надлежащую объективность внутренних аудиторов;  (d) уровень профессиональной квалификации службы,  и должен предполагать повторное выполнение некоторых работ. |
|  | пункт 25 MCA 610 | Внешний аудитор должен также удостовериться в том, что его выводы, сделанные в отношении службы внутреннего аудита согласно пункту 15 настоящего стандарта, и решения, принятые относительно характера и объема использования работы службы для целей аудита согласно пунктам 18 - 19 настоящего стандарта, остаются уместными. |
|  | пункт 27 MCA 610 | Если привлечение внутренних аудиторов к непосредственному участию законодательством или нормативно-правовыми актами не запрещено и внешний аудитор планирует использовать внутренних аудиторов для этих целей, он должен оценить наличие и значимость угроз, способных повлиять на объективность внутренних аудиторов, а также уровень их профессиональной квалификации. Оценка наличия и значимости факторов, угрожающих объективности внутренних аудиторов, должна включать запрос внутренним аудиторам относительно их интересов и отношений, способных повлиять на объективность. |
|  | пункт 28 MCA 610 | Внешний аудитор не должен привлекать внутреннего аудитора к непосредственному участию, если:  (a) существуют значительные угрозы объективности внутреннего аудитора;  (b) внутренний аудитор не обладает достаточной квалификацией для выполнения соответствующих работ. |
|  | пункт 29 MCA 610 | При определении характера и объема работ, которые могут быть поручены внутренним аудиторам, а также характера, сроков и объема руководства, надзора и проверки их работы, целесообразных с учетом обстоятельств, внешний аудитор должен рассмотреть:  (a) объем профессиональных суждений, необходимых  (i) при планировании и выполнении соответствующих аудиторских процедур;  (ii) оценке собранных аудиторских доказательств;  (b) оцененный риск существенного искажения;  (c) результаты проведенной оценки наличия и значимости угроз для объективности внутренних аудиторов, которые будут привлечены к непосредственному участию, а также уровня их профессиональной квалификации. |
|  | пункт 30 MCA 610 | Внешний аудитор не должен привлекать внутренних аудиторов к непосредственному участию в аудите для выполнения аудиторских процедур:  (a) предполагающих вынесение значимых профессиональных суждений для целей аудита;  (b) относящихся к тем случаям, когда оцененный риск существенных искажений оценивается как более высокий и профессиональное суждение, которое необходимо использовать при выполнении соответствующих аудиторских процедур или оценке собранных аудиторских доказательств, выходит за рамки ограниченного;  (c) имеющих отношение к работе, которую выполняли внутренние аудиторы и о которой служба внутреннего аудита уже отчиталась или будет отчитываться перед руководством или лицами, отвечающими за корпоративное управление;  (d) относящихся к решениям, принимаемым внешним аудитором в соответствии с настоящим стандартом относительно службы внутреннего аудита и использования ее работы или привлечения к непосредственному участию. |
|  | пункт 31 MCA 610 | Проведя надлежащую оценку возможности привлечения внутренних аудиторов к непосредственному участию в аудите и степени такого участия, внешний аудитор должен при информировании лиц, отвечающих за корпоративное управление, относительно планируемого объема и сроков аудита в соответствии с МСА 260 довести до их сведения характер и степень планируемого непосредственного участия внутренних аудиторов в аудите для того, чтобы прийти к взаимному согласию, что такое участие с учетом обстоятельств аудиторского задания не является чрезмерным. |
|  | пункт 32 MCA 610 | Внешний аудитор должен оценить, будет ли его участие в аудите в целом по-прежнему достаточным при привлечении внутренних аудиторов к непосредственному участию в аудите в запланированном объеме, а также использовании работы службы внутреннего аудита, учитывая, что внешний аудитор единолично несет ответственность за выражаемое аудиторское мнение. |
|  | пункт 33 MCA 610 | До привлечения внутренних аудиторов к непосредственному участию в аудите внешний аудитор должен:  (a) получить письменное согласие от уполномоченного представителя организации на то, что внутренним аудиторам разрешено выполнять инструкции внешнего аудитора и что организация не будет вмешиваться в работу, которую внутренний аудитор выполняет для внешнего аудитора;  (b) получить письменное согласие внутренних аудиторов на то, что они будут соблюдать конфиденциальность в отношении определенных сведений в соответствии с инструкциями внешнего аудитора и информировать внешнего аудитора в случае возникновения угроз для их объективности. |
|  | пункт 34 MCA 610 | Внешний аудитор должен руководить, осуществлять надзор и проверку работы, выполненной внутренними аудиторами по аудиторскому заданию, в соответствии с МСА 220. При этом:  (a) характер, сроки и объем такого руководства, надзора и проверки должны определяться с учетом того, что внутренние аудиторы не являются независимыми лицами по отношению к организации, и соответствовать результатам оценки факторов, приведенных в пункте 29 настоящего стандарта;  (b) процедуры проверки должны включать перепроверку исходных аудиторских доказательств по отдельным направлениям работы, выполненным внутренними аудиторами.  Руководство, надзор и проверка внешним аудитором работы, выполненной внутренними аудиторами, должны быть достаточными для того, чтобы внешний аудитор был убежден в том, что внутренние аудиторы получили достаточные надлежащие аудиторские доказательства в отношении выводов, сделанных на основе этой работы. |
|  | пункт 35 MCA 610 | В процессе руководства, надзора и проверки работы, выполненной внутренними аудиторами, внешний аудитор должен внимательно следить за появлением каких-либо признаков того, что проведенные им оценки согласно пункту 27 более не являются надлежащими. |
|  | пункт 36 MCA 610 | Если внешний аудитор использует работу службы внутреннего аудита, он должен включить в аудиторскую документацию:  (a) сведения по оценке:  (i) того, насколько статус службы в организации и применимые политика и процедуры обеспечивают надлежащую объективность внутренних аудиторов;  (ii) уровня профессиональной квалификации службы;  (iii) того, насколько служба применяет систематический и упорядоченный подход, включая контроль качества;  (b) характер и объем использованной работы, а также то, почему было принято такое решение;  (c) описание аудиторских процедур, выполненных внешним аудитором для оценки надлежащего характера использованной работы. |
|  | пункт 37 MCA 610 | Если внешний аудитор привлекает внутренних аудиторов к непосредственному участию в аудите, он должен включить в аудиторскую документацию:  (a) результаты оценки наличия и значимости угроз для объективности внутренних аудиторов, привлеченных к непосредственному участию, а также уровня их профессиональной квалификации;  (b) основания для принятия решения относительно характера и объема работы, выполняемой внутренними аудиторами;  (c) сведения о лицах, проверявших выполненную работу, и дату и объем такой проверки согласно МСА 230;  (d) письменное согласие, полученное от уполномоченного представителя организации и внутренних аудиторов согласно пункту 33 настоящего стандарта;  (e) рабочую документацию, подготовленную внутренними аудиторами, привлеченными к непосредственному участию в аудиторском задании. |
| **5.28. Международный стандарт аудита 620 "Использование работы эксперта аудитора"** | | |
|  | пункт 7 MCA 620 | Если для получения достаточных надлежащих аудиторских доказательств необходима квалификация в области, отличной от бухгалтерского учета или аудита, аудитор должен определить, следует ли использовать работу привлеченного эксперта аудитора. |
|  | пункт 8 MCA 620 | Характер, сроки и объем аудиторских процедур, выполняемых в соответствии с требованиями пунктов 9 - 13 настоящего стандарта, будут различаться в зависимости от обстоятельств. При определении характера, сроков и объема данных процедур аудитор должен рассмотреть ряд вопросов, включая следующее:  (a) характер вопроса, связанного с работой данного эксперта;  (b) риски существенного искажения, относящиеся к вопросу, с которым связана работа данного эксперта;  (c) значимость работы такого эксперта в контексте аудита;  (d) знакомство аудитора с работой, выполненной данным экспертом ранее, и наличие у аудитора опыта работы с этим экспертом;  (e) распространяются ли на данного эксперта требования политики и процедуры по контролю качества, принятые в организации аудитора. |
|  | пункт 9 MCA 620 | Аудитор должен оценить, обладает ли эксперт аудитора компетентностью, возможностями и объективностью, необходимыми для целей аудитора. В случае привлечения внешнего эксперта аудитора оценка объективности должна включать в себя направление запроса для выявления возможной заинтересованности и характера отношений, которые могут создать угрозу для объективности эксперта. |
|  | пункт 10 MCA 620 | Аудитор должен получить достаточное понимание области знаний и опыта эксперта аудитора, которое позволит аудитору:  (a) определить характер, объем и цели работы данного эксперта в соответствии с целями аудитора;  (b) оценить адекватность выполненной работы целям аудитора. |
|  | пункт 11 MCA 620 | Аудитор должен согласовать, при необходимости в письменной форме, следующие вопросы с экспертом аудитора:  (a) характер, объем и цели работы данного эксперта;  (b) соответствующие функции и обязанности аудитора и данного эксперта;  (c) характер, сроки и объем информационного взаимодействия между аудитором и экспертом, в том числе формат всех отчетов, которые будут представлены этим экспертом;  (d) необходимость соблюдения экспертом аудитора требования конфиденциальности. |
|  | пункт 12 MCA 620 | Аудитор должен оценить адекватность работы эксперта аудитора целям аудитора, в том числе:  (a) уместность и обоснованность результатов работы или выводов такого эксперта, а также их непротиворечивость по отношению к другим аудиторским доказательствам;  (b) если в работе такого эксперта используются значительные допущения и методы, то оценить применимость и обоснованность этих допущений и методов в данных обстоятельствах;  (c) если в работе такого эксперта используются исходные данные, значимые для работы этого эксперта, то оценить применимость, полноту и точность этих исходных данных.  13. Если аудитор приходит к выводу о том, что работа эксперта аудитора не является адекватной целям аудитора, аудитор обязан:  (a) согласовать с данным экспертом характер и объем дополнительной работы, которая должна быть выполнена экспертом, или  (b) выполнить дополнительные аудиторские процедуры, необходимые в данных обстоятельствах. |
|  | пункт 13 MCA 620 | Если аудитор приходит к выводу о том, что работа эксперта аудитора не является адекватной целям аудитора, аудитор обязан (см. пункт A40):  (a) согласовать с данным экспертом характер и объем дополнительной работы, которая должна быть выполнена экспертом, или  (b) выполнить дополнительные аудиторские процедуры, необходимые в данных обстоятельствах. |
|  | пункт 14 MCA 620 | В аудиторском заключении, содержащем немодифицированное мнение аудитора, не должно быть ссылки на работу эксперта, кроме случаев, когда включение такой ссылки предусмотрено законом или нормативным актом. Если включение такой ссылки предусмотрено законом или нормативным актом, аудитор должен указать в аудиторском заключении, что эта указание не ограничивает ответственность аудитора за мнение аудитора. |
|  | пункт 15 MCA 620 | Если в аудиторском заключении аудитор ссылается на работу эксперта аудитора, поскольку эта указание важна для понимания модификации мнения аудитора, аудитор должен указать в аудиторском заключении, что эта указание не ограничивает ответственность аудитора за мнение аудитора (см. пункт A42). |
| **5.29. Международный стандарт аудита 700 (пересмотренный) "Формирование мнения и составление заключения о финансовой отчетности"** | | |
|  | пункт 10 MCA 700 | Аудитор должен сформировать мнение о том, подготовлена ли финансовая отчетность во всех существенных аспектах в соответствии с применимой концепцией подготовки финансовой отчетности. |
|  | пункт 11 МСА 700 | Для того чтобы сформировать данное мнение, аудитор должен сделать вывод о том, получена ли в ходе аудита разумная уверенность, что финансовая отчетность не содержит существенных искажений вследствие недобросовестных действий или ошибок. При этом следует принять во внимание:  (a) выводы аудитора о том, были ли получены достаточные надлежащие аудиторские доказательства в соответствии с [МСА 330](consultantplus://offline/ref=FA1FAB682AC3E2F1E589C912D1837F53AC701C600AF657B01E724A0A87E9SAN);  (b) выводы аудитора о том, являются ли неисправленные искажения, взятые в отдельности или в совокупности, существенными в соответствии с [МСА 450](consultantplus://offline/ref=FA1FAB682AC3E2F1E589C912D1837F53AC701C6007F457B01E724A0A87E9SAN);  (c) результаты оценки, которые требуются в соответствии с [пунктами 12](#Par16) - [15](consultantplus://offline/ref=FA1FAB682AC3E2F1E589C912D1837F53AC701D6B0AFB57B01E724A0A879AEB38EFE7BF18945DFCD9E4S2N). |
|  | пункт 12 МСА 700 | Аудитор должен оценить, подготовлена ли финансовая отчетность во всех существенных аспектах в соответствии с требованиями применимой концепции подготовки финансовой отчетности. При проведении оценки аудитором должны быть рассмотрены качественные аспекты учетной практики организации, включая признаки возможной предвзятости суждений руководства. |
|  | пункт 13 МСА 700 | Аудитор должен, в частности, с учетом требований применимой концепции подготовки финансовой отчетности оценить следующее:  (a) должным ли образом раскрыты в финансовой отчетности выбранные и применяемые основные положения учетной политики. При осуществлении этой оценки аудитор должен рассмотреть соответствие учетной политики характеру организации и то, ясно ли она подготовлена;  (b) соответствуют ли выбранные и применяемые положения учетной политики применимой концепции подготовки финансовой отчетности и являются ли они надлежащими;  (c) являются ли оценочные значения, рассчитанные руководством, обоснованными;  (d) является ли информация, представленная в финансовой отчетности, уместной, надежной, сопоставимой и понятной. При осуществлении такой оценки аудитор должен учесть:  - включена ли информация, которая должна быть включена, а также то, надлежащим ли образом эта информация классифицирована, сгруппирована или разгруппирована и охарактеризована;  - не подорвано ли общее представление финансовой отчетности включением информации, которая является несоответствующей или делает неочевидным надлежащее понимание раскрытых вопросов;  (e) обеспечивает ли финансовая отчетность надлежащее раскрытие информации, которое позволит предполагаемым пользователям понять влияние существенных операций и событий на информацию, представленную в финансовой отчетности;  (f) используется ли в финансовой отчетности надлежащая терминология, включая наименование каждого отчета в составе финансовой отчетности. |
|  | пункт 14 МСА 700 | Если финансовая отчетность подготовлена в соответствии с концепцией достоверного представления, то оценка, требуемая в соответствии с [пунктами 12](#Par16) - [13](#Par17), должна также включать оценку того, обеспечивает ли финансовая отчетность достоверное представление. Оценка аудитором того, обеспечивает ли финансовая отчетность достоверное представление, должна включать рассмотрение:  (a) общего представления финансовой отчетности, ее структуры и содержания;  (b) того, представляет ли финансовая отчетность с соответствующими примечаниями лежащие в ее основе операции и события так, чтобы было обеспечено их достоверное представление.  На дату аудиторского заключения или до этой даты руководитель задания должен путем обзора аудиторской документации и обсуждения с членами аудиторской группы убедиться в том, что собрано достаточное количество надлежащих аудиторских доказательств в поддержку сделанных выводов и для обеспечения выпуска аудиторского заключения. |
|  | пункт 15 MCA 700 | Аудитор должен оценить, содержит ли финансовая отчетность надлежащую ссылку на применимую концепцию подготовки финансовой отчетности или ее описание. |
|  | пункт 16 MCA 700 | Аудитор должен выразить немодифицированное мнение, если он приходит к выводу о том, что финансовая отчетность во всех существенных аспектах подготовлена в соответствии с применимой концепцией подготовки финансовой отчетности. |
|  | пункт 17 MCA 700 | Если аудитор:  (a) на основании полученных аудиторских доказательств делает вывод о том, что финансовая отчетность, рассматриваемая в целом, содержит существенные искажения, или;  (b) не может получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства, чтобы сделать вывод о том, что финансовая отчетность, рассматриваемая в целом, не содержит существенных искажений,  он должен модифицировать мнение в аудиторском заключении в соответствии с положениями [МСА 705](consultantplus://offline/ref=89AB34162F3323B09B6B5BD8128D65FD2CBD2930FEED67E74E0BD646855FZEN) (пересмотренного). |
|  | пункт 18 МСА 700 | Если финансовая отчетность, подготовленная в соответствии с требованиями концепции достоверного представления, не обеспечивает достоверного представления, то аудитор должен обсудить это обстоятельство с руководством и в зависимости от требований применимой концепции подготовки финансовой отчетности и от того, как будет решен данный вопрос, определить, есть ли необходимость модифицировать мнение в аудиторском заключении в соответствии с [МСА 705](consultantplus://offline/ref=89AB34162F3323B09B6B5BD8128D65FD2CBD2930FEED67E74E0BD646855FZEN) (пересмотренным). |
|  | пункт 19 MCA 700 | Если финансовая отчетность подготовлена в соответствии с концепцией соответствия, от аудитора не требуется выполнять оценку того, обеспечивает ли финансовая отчетность достоверное представление. Однако, в крайне редких случаях, если аудитор делает вывод о том, что такая финансовая отчетность вводит в заблуждение, он должен обсудить это остоятельство с руководством и в зависимости от того, как будет решен этот вопрос, определить, нужно ли сообщать эту информацию в аудиторском заключении и, если нужно, каким образом. |
|  | пункт 20 MCA 700 | Аудиторское заключение должно быть в письменной форме. |
|  | пункт 21 МСА 700 | Аудиторское заключение должно иметь заголовок, четко указывающий на то, что этот документ является заключением независимого аудитора. |
|  | пункт 22 МСА 700 | Адресат аудиторского заключения должен быть обозначен надлежащим образом в соответствии с условиями аудиторского задания. |
|  | пункт 23 МСА 700 | Первый раздел аудиторского заключения должен включать мнение аудитора и иметь заголовок "Мнение". |
|  | пункт 24 МСА 700 | В разделе "Мнение" аудиторского заключения также необходимо:  (a) указать организацию, в отношении финансовой отчетности которой проведен аудит;  (b) указать на факт проведения аудита данной финансовой отчетности;  (c) указать название каждого отчета, который входит в состав финансовой отчетности;  (d) дать ссылку на примечания, включая краткий обзор основных положений учетной политики;  (e) указать дату или период, охваченный каждым финансовым отчетом, входящим в состав финансовой отчетности. |
|  | пункт 25 МСА 700 | При выражении немодифицированного мнения о финансовой отчетности, подготовленной в соответствии с концепцией достоверного представления, мнение аудитора, если иное не предусмотрено законом или нормативным актом, должно содержать одну из следующих формулировок, которые рассматриваются как равноценные:  (a) по нашему мнению, прилагаемая финансовая отчетность отражает достоверно во всех существенных аспектах [...] в соответствии с [применимой концепцией подготовки финансовой отчетности] или;  (b) по нашему мнению, прилагаемая финансовая отчетность дает правдивое и достоверное представление о [...] в соответствии с [применимой концепцией подготовки финансовой отчетности] |
|  | пункт 26 МСА 700 | При выражении немодифицированного мнения о финансовой отчетности, подготовленной в соответствии с концепцией соответствия, мнение аудитора должно указывать на то, что прилагаемая финансовая отчетность подготовлена во всех существенных аспектах в соответствии с [применимой концепцией подготовки финансовой отчетности] |
|  | пункт 27 МСА 700 | Если применимой концепцией подготовки финансовой отчетности являются не МСФО, выпущенные Советом по международным стандартам финансовой отчетности, или не Международные стандарты финансовой отчетности для организаций общественного сектора, выпущенные Советом по международным стандартам финансовой отчетности для организаций общественного сектора, то мнение аудитора должно содержать указание на юрисдикцию, в которой принята соответствующая концепция подготовки финансовой отчетности. |
|  | пункт 28 МСА 700 | Аудиторское заключение должно включать раздел с заголовком "Основание для выражения мнения", следующий непосредственно за разделом "Мнение", а также:  (a) содержать заявление о том, что аудит был проведен в соответствии с Международными стандартами аудита;  (b) содержать ссылку на раздел аудиторского заключения, описывающий обязанности аудитора в соответствии с Международными стандартами аудита;  (c) включать заявление о том, что аудитор независим по отношению к организации согласно соответствующим этическим требованиям, применимым к аудиту, и выполнил прочие этические обязанности аудитора в соответствии с данными требованиями. Это заявление должно указывать на юрисдикцию, в которой приняты соответствующие этические требования, или содержать ссылку на Кодекс этики профессиональных бухгалтеров Совета по международным стандартам этики для бухгалтеров (Кодекс СМСЭБ);  (d) содержать заявление о том, считает ли аудитор, что полученные им аудиторские доказательства являются достаточными и надлежащими, чтобы служить основанием для выражения мнения аудитора. |
|  | пункт 29 МСА 700 | Во всех применимых случаях аудитор должен предоставлять заключение в соответствии с МСА 570 (пересмотренным) [1].  В случае аудита полного комплекта финансовой отчетности общего назначения организаций, ценные бумаги которых допущены к организованным торгам, аудитор должен в аудиторском заключении сообщать информацию о ключевых вопросах аудита в соответствии с МСА 701.  Если от аудитора иным образом, например в соответствии с законом или нормативным актом, требуется или аудитор решает сообщить информацию о ключевых вопросах аудита в аудиторском заключении, он должен сделать это в соответствии с МСА 701. |
|  | пункт 30 МСА 700 | В случае аудита полного комплекта финансовой отчетности общего назначения организаций, ценные бумаги которых допущены к организованным торгам, аудитор должен в аудиторском заключении сообщать информацию о ключевых вопросах аудита в соответствии с МСА 701. |
|  | пункт 31 МСА 700 | Если от аудитора иным образом, например в соответствии с законом или нормативным актом, требуется или аудитор решает сообщить информацию о ключевых вопросах аудита в аудиторском заключении, он должен сделать это в соответствии с МСА 701 (см. пункты A40 - A42). |
|  | пункт 32 МСА 700 | Во всех применимых случаях аудитор должен предоставлять заключение в соответствии с МСА 720 (пересмотренным). |
|  | пункт 33 МСА 700 | Аудиторское заключение должно включать раздел, озаглавленный "Ответственность руководства за финансовую отчетность". В аудиторском заключении должен быть использован термин, уместный в контексте нормативно-правовой базы конкретной юрисдикции, а использование термина "руководство" не является обязательным. В некоторых юрисдикциях может быть приведено указание на лиц, отвечающих за корпоративное управление. |
|  | пункт 34 МСА 700 | В этом разделе аудиторского заключения должна быть описана ответственность руководства за следующее:  (a) за подготовку данной финансовой отчетности в соответствии с применимой концепцией подготовки 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 продолжать непрерывно свою деятельность [1] и уместности применения допущения о непрерывности деятельности, используемого в бухгалтерском учете, 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, используемого в бухгалтерском учете, уместно. |
|  | пункт 35 МСА 700 | В этом разделе аудиторского заключения также должны быть указаны лица, ответственные за осуществление надзора за процессом составления финансовой отчетности, если лица, ответственные за выполнение такого надзора, отличны от лиц, выполняющих обязанности, описанные в пункте 34 выше. В этом случае в заголовке данного раздела должно быть также сделано указание на "лиц, отвечающих за корпоративное управление" или использован термин, применимый в контексте нормативно-правовой базы конкретной юрисдикции. |
|  | пункт 36 МСА 700 | Если финансовая отчетность подготовлена в соответствии с концепцией достоверного представления, описание ответственности руководства за подготовку финансовой отчетности в аудиторском заключении должно содержать указание на "подготовку и достоверное представление данной финансовой отчетности" или "подготовку финансовой отчетности, дающей правдивое и достоверное представление", в зависимости от обстоятельств. |
|  | пункт 37 МСА 700 | Аудиторское заключение должно включать раздел, озаглавленный "Ответственность аудитора за аудит финансовой отчетности". |
|  | пункт 38 МСА 700 | Этот раздел аудиторского заключения должен содержать заявления о том, что (см. пункт A50):  (a) цель аудитора состоит в том, чтобы:  (i) получить разумную уверенность в том, что финансовая отчетность не содержит существенных искажений вследствие недобросовестных действий или ошибок;  (ii) выпустить аудиторское заключение, включающее аудиторское мнение;  (b) разумная уверенность представляет собой высокую степень уверенности, но не является гарантией того, что аудит, проведенный в соответствии с Международными стандартами аудита, всегда может выявить имеющееся существенное искажение;  (c) искажения могут возникать в результате недобросовестных действий или ошибок, в связи с этим аудитор должен:  (i) либо пояснять, что они считаются существенными, если можно достаточно обоснованно предположить, что в отдельности или в совокупности они могут повлиять на экономические решения, принимаемые пользователями на основе этой финансовой отчетности [1];  (ii) либо предоставить определение или описание существенности в соответствии с применимой концепцией подготовки финансовой отчетности. |
|  | пункт 39 МСА 700 | Раздел аудиторского заключения "Ответственность аудитора за аудит финансовой отчетности" должен также:  (a) содержать заявление о том, что в рамках аудита, проводимого в соответствии с Международными стандартами аудита, аудитор применяет профессиональное суждение и сохраняет профессиональный скептицизм на протяжении всего аудита;  (b) включать описание аудита с указанием того, что аудитор несет ответственность за следующее:  (i) выявление и оценку рисков существенного искажения финансовой отчетности вследствие недобросовестных действий или ошибок; разработку и проведение аудиторских процедур в ответ на эти риски; получение аудиторских доказательств, являющихся достаточными и надлежащими, чтобы служить основанием для выражения аудиторского мнения. Риск невыявления существенного искажения в результате недобросовестных действий выше, чем риск невыявления существенного искажения в результате ошибки, так как недобросовестные действия могут включать сговор, подлог, умышленное неотражение или искаженное представление данных или действия в обход системы внутреннего контроля;  (ii) получение понимания системы внутреннего контроля, имеющей значение для аудита, с целью разработки аудиторских процедур, соответствующих конкретным обстоятельствам, но не с целью выражения мнения об эффективности системы внутреннего контроля организации. В тех случаях, когда аудитор также несет ответственность за выражение мнения об эффективности системы внутреннего контроля, наряду с аудитом финансовой отчетности, он должен исключить фразу о том, что рассмотрение аудитором системы внутреннего контроля выполнялось не с целью выражения мнения об эффективности системы внутреннего контроля организации;  (iii) оценку надлежащего характера применяемой учетной политики, а также обоснованности оценочных значений, рассчитанных руководством, и соответствующего раскрытия информации руководством;  (iv) вывод о правомерности применения руководством допущения о непрерывности деятельности, используемого в бухгалтерском учете, а на основании полученных аудиторских доказательств - вывод о том, имеется ли существенная неопределенность в связи с событиями или условиями, в результате которых могут возникнуть значительные сомнения в способности организации продолжать непрерывно свою деятельность. Если аудитор пришел к выводу о наличии существенной неопределенности, он должен обратить внимание в аудиторском заключении на соответствующую раскрываемую в финансовой отчетности информацию или, если такого раскрытия информации недостаточно, модифицировать мнение. Выводы аудитора основываются на аудиторских доказательствах, полученных до даты аудиторского заключения. Однако будущие события или условия могут привести к тому, что организация утратит способность продолжать непрерывно свою деятельность;  (v) если финансовая отчетность подготовлена в соответствии с концепцией достоверного представления, оценку общего представления финансовой отчетности, 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 достоверное представление о них;  (c) если применяется МСА 600 [1], включать дополнительное описание ответственности аудитора для задания по аудиту группы с указанием того, что:  (i) аудитор несет ответственность за получение достаточных надлежащих аудиторских доказательств в отношении финансовой информации об организациях или хозяйственной деятельности внутри группы для того, чтобы выразить мнение о финансовой отчетности группы;  (ii) аудитор несет ответственность за общее руководство заданием по аудиту группы, осуществление надзора за ходом аудита и его выполнение;  (iii) аудитор несет полную ответственность за аудиторское мнение. |
|  | пункт 40 МСА 700 | Раздел "Ответственность аудитора за аудит финансовой отчетности" аудиторского заключения должен также:  (a) указывать на то, что аудитор осуществляет информационное взаимодействие с лицами, отвечающими за корпоративное управление, доводя до их сведения, помимо прочего, информацию о запланированном объеме и сроках аудита и о значимых вопросах, выявленных в ходе аудита, в том числе о значительных недостатках системы внутреннего контроля, которые аудитор выявляет в процессе аудита;  (b) при аудите финансовой отчетности организаций, ценные бумаги которых допущены к организованным торгам, указывать на то, что аудитор предоставляет лицам, отвечающим за корпоративное управление, заявление о том, что он выполнял все соответствующие этические требования в отношении независимости и довел до их сведения информацию обо всех взаимоотношениях и прочих вопросах, которые можно обоснованно счесть оказывающими влияние на независимость аудитора, и, если необходимо, обо всех соответствующих мерах предосторожности;  (c) при аудите финансовой отчетности организаций, ценные бумаги которых допущены к организованным торгам, и других организаций, в отношении которых в соответствии с МСА 701 сообщается информация о ключевых вопросах аудита, указывать на то, что из числа вопросов, доведенных до сведения лиц, отвечающих за корпоративное управление, аудитор выбирает вопросы, являющиеся наиболее значимыми для аудита финансовой отчетности за текущий период и, следовательно, представляющие собой ключевые вопросы аудита. Аудитор раскрывает эти вопросы в аудиторском заключении, кроме случаев, когда публичное раскрытие информации об этих вопросах запрещено законом или нормативным актом или когда, в крайне редких случаях, аудитор приходит к выводу о том, что информация о каком-либо вопросе не должна быть сообщена в аудиторском заключении, так как можно с достаточным основанием предположить, что отрицательные последствия сообщения такой информации превысят общественно значимую пользу от ее сообщения. |
|  | пункт 41 МСА 700 | Описание ответственности аудитора за аудит финансовой отчетности, требуемое согласно пунктам 39 - 40, должно быть включено:  (a) в текст аудиторского заключения;  (b) в приложение к аудиторскому заключению, причем в этом случае аудиторское заключение должно включать ссылку на расположение этого приложения, или;  (c) путем размещения в аудиторском заключении специальной ссылки на расположение такого описания на сайте соответствующего уполномоченного органа в тех случаях, когда закон, нормативный акт или национальные стандарты аудита в явной форме разрешают аудитору сделать это |
|  | пункт 42 МСА 700 | Если аудитор делает ссылку на описание ответственности аудитора на сайте соответствующего уполномоченного органа, он должен установить, что такое описание отражает требования пунктов 39 - 40 настоящего стандарта и не противоречит им. |
|  | пункт 43 МСА 700 | Если на аудитора возлагаются иные обязанности по составлению других отчетов в аудиторском заключении о финансовой отчетности, аудитор излагает эти обязанности по составлению других отчетов в дополнение к обязанностям аудитора в соответствии с Международными стандартами аудита, эти обязанности по составлению других отчетов должны рассматриваться в отдельном разделе аудиторского заключения, озаглавленном "Отчет в соответствии с другими законодательными и нормативными требованиями" или имеющем иное название, соответствующее содержанию раздела, кроме случаев, когда эти обязанности по предоставлению заключений отражают те же темы, которые представлены в рамках обязанностей по составлению других отчетов в соответствии с Международными стандартами аудита, в этом случае обязанности по составлению других отчетов могут быть представлены в том же разделе, что и соответствующие элементы заключения, предусмотренные требованиями Международных стандартов аудита. |
|  | пункт 44 МСА 700 | Если обязанности по составлению других отчетов представлены в том же разделе, что и соответствующие элементы заключения, предусмотренные требованиями Международных стандартов аудита, в аудиторском заключении следует прямо отразить различие между такими обязанностями по составлению других отчетов и обязанностями по предоставлению заключения в соответствии с требованиями Международных стандартов аудита. |
|  | пункт 45 МСА 700 | Если аудиторское заключение содержит отдельный раздел, в котором рассматриваются обязанности по составлению других отчетов, то требования пунктов 21 - 40 настоящего стандарта должны быть включены в раздел, озаглавленный "Заключение по результатам аудита финансовой отчетности". Раздел "Отчет в соответствии с другими законодательными и нормативными требованиями" должен следовать за разделом "Заключение по результатам аудита финансовой отчетности". |
|  | пункт 46 МСА 700 | Имя руководителя аудита должно быть указано в аудиторском заключении при проведении 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. В тех редких случаях, когда аудитор намерен не указывать имя руководителя аудита в аудиторском заключении, он должен обсудить это намерение с лицами, отвечающими за корпоративное управление, чтобы довести до их сведения оценку вероятности существования значительной угрозы личной безопасности и серьезности этой угрозы. |
|  | пункт 47 МСА 700 | Аудиторское заключение должно быть подписано. |
|  | пункт 48 МСА 700 | В аудиторском заключении должно быть указано место нахождения аудитора в юрисдикции, где он осуществляет свою деятельность. |
|  | пункт 49 МСА 700 | Аудиторское заключение не должно быть датировано более ранним числом, чем дата получения аудитором достаточных надлежащих аудиторских доказательств, на которых основано мнение аудитора о финансовой отчетности, включая доказательства того, что (см. пункты A66 - A69):  (a) подготовлены все отчеты, составляющие финансовую отчетность с соответствующими примечаниями;  (b) лица, имеющие полномочия, подтвердили, что несут ответственность за данную финансовую отчетность. |
|  | пункт 50 МСА 700 | 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:  (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 подготовки финансовой отчетности, использованную для подготовки финансовой отчетности, включая указание на юрисдикцию, в которой принята соответствующая концепция подготовки финансовой отчетности, отличная от Международных стандартов финансовой отчетности или Международных стандартов финансовой отчетности для организаций государственного сектора;  (d) указание на финансовую отчетность 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. Это заявление должно указывать на юрисдикцию, в которой приняты соответствующие этические требования, или содержать ссылку на Кодекс СМСЭБ;  (f) раздел, предусмотренный требованиями к составлению аудиторского заключения, изложенными в пункте 22 МСА 570 (пересмотренного), 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 23 МСА 570 (пересмотренного), 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:  (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.  (l) имя руководителя аудита 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. |
|  | пункт 52 МСА 700 | Если аудиторское заключение содержит ссылку как на национальные стандарты аудита, так и на Международные стандарты аудита, в таком аудиторском заключении должна быть указана юрисдикция происхождения национальных стандартов аудита. |
|  | пункт 53 МСА 700 | Если вместе с проаудированной финансовой отчетностью представлена дополнительная информация, которая не требуется применимой концепцией подготовки финансовой отчетности, аудитор должен оценить, является ли, тем не менее, дополнительная информация, согласно профессиональному суждению аудитора, неотъемлемой частью финансовой отчетности в силу характера и формы представления данной дополнительной информации. В тех случаях, когда она является неотъемлемой частью финансовой отчетности, на эту дополнительную информацию должно распространяться аудиторское мнение. |
|  | пункт 54 МСА 700 | Если дополнительная информация, представление которой не требуется в соответствии с применимой концепцией подготовки финансовой отчетности, не является неотъемлемой частью финансовой отчетности, аудитор должен оценить, представлена ли эта дополнительная информация таким образом, что она в достаточной степени явно отделима от проаудированной финансовой отчетности. Если такое представление отсутствует, аудитор должен обратиться к руководству с просьбой изменить способ представления непроаудированной дополнительной информации. Если руководство отказывается это сделать, аудитор должен указать непроаудированную дополнительную информацию и пояснить в аудиторском заключении, что аудит указанной дополнительной информации не проводился. |
| **5.30. Международный стандарт аудита 701 "Информирование о ключевых вопросах аудита в аудиторском заключении"** | | |
|  | пункт 9 MCA 701 | Аудитор должен определить из числа вопросов, которые были доверены до сведения лиц, отвечающих за корпоративное управление, те вопросы, которые требовали особого внимания аудитора при проведении аудита. Определяя такие вопросы, аудитор должен учитывать следующее:  (a) области повышенного оцененного риска существенного искажения отчетности или значительных рисков, выявленных согласно МСА 315 (пересмотренному);  (b) значимые суждения аудитора в отношении областей финансовой отчетности, требующих применения значимых суждений руководства, включая оценочные значения, которые были определены как имеющие высокий уровень неопределенности оценки;  (c) влияние на аудит значительных событий или операций, имевших место в течение периода. |
|  | пункт 10 MCA 701 | Аудитор решает, какие из вопросов, определенных согласно пункту 9, являлись наиболее значимыми для аудита финансовой отчетности за текущий период и, следовательно, представляют собой ключевые вопросы аудита (см. пункты A9 - A11, A27 - A30). |
|  | пункт 11 MCA 701 | Аудитор должен описать каждый ключевой вопрос аудита, используя соответствующий подзаголовок, в отдельном разделе аудиторского заключения под названием "Ключевые вопросы аудита", кроме случаев, когда применяются обстоятельства, указанные в пунктах 14 или 15. Вводная формулировка в данном разделе аудиторского заключения должна содержать следующие утверждения:  (a) ключевые вопросы аудита - это вопросы, которые, согласно профессиональному суждению аудитора, являлись наиболее значимыми для аудита финансовой отчетности;  (b) эти вопросы были рассмотрены в контексте аудита финансовой отчетности в целом и при формировании мнения аудитора об этой отчетности, и аудитор не выражает отдельного мнения по этим вопросам |
|  | пункт 12 MCA 701 | Аудитор не должен информировать о вопросе в разделе "Ключевые вопросы аудита" аудиторского заключения в том случае, когда он обязан выразить модифицированное мнение в соответствии с МСА 705 (пересмотренным) в результате рассмотрения этого вопроса (см. пункт A5). |
|  | пункт 13 MCA 701 | Описание каждого ключевого вопроса аудита в разделе "Ключевые вопросы аудита" аудиторского заключения должно включать ссылку на соответствующую информацию, раскрытую в финансовой отчетности, если такая имеется, и указывать на следующее:  (a) почему вопрос был рассмотрен как наиболее значимый для аудита и, следовательно, был определен как ключевой вопрос аудита;  (b) как вопрос был изучен в ходе аудита. |
|  | пункт 14 MCA 701 | Аудитор должен описать каждый ключевой вопрос аудита в аудиторском заключении, кроме случаев, когда:  (a) публичное раскрытие вопроса запрещено законом или нормативным актом или  (b) в крайне редких случаях аудитор определяет, что не следует информировать о вопросе в аудиторском заключении, так как имеется достаточное основание, чтобы предположить, что отрицательные последствия сообщения такой информации превысят общественно значимую пользу от ее сообщения. Это положение не применяется, если организация публично раскрыла информацию о данном вопросе. |
|  | пункт 15 MCA 701 | Вопрос, который приводит к выражению модифицированного мнения в соответствии с МСА 705 (пересмотренным), или существенная неопределенность, связанная с событиями или условиями, в результате которых могут возникнуть значительные сомнения в способности организации непрерывно продолжать свою деятельность, 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" (см. пункты A6 - A7). |
|  | пункт 16 MCA 701 | Если, в зависимости от фактов и обстоятельств организации и аудита, аудитор определяет, что ключевые вопросы аудита, информацию о которых необходимо сообщить, отсутствуют или что единственными ключевыми вопросами аудита, информация о которых сообщается, являются вопросы, указанные в пункте 15, аудитор должен включить утверждение об этом факте в отдельный раздел аудиторского заключения под заголовком "Ключевые вопросы аудита". |
|  | пункт 17 MCA 701 | Аудитор должен информировать лиц, отвечающих за корпоративное управление:  (a) о вопросах, которые он определил как ключевые вопросы аудита, или  (b) если применимо, в зависимости от конкретных фактов и обстоятельств организации и аудита, об определении аудитором того, что ключевые вопросы аудита, информацию о которых следует сообщить в аудиторском заключении, отсутствуют. |
|  | пункт 18 MCA 701 | Аудитор должен отразить в аудиторской документации:  (a) вопросы, которые требовали его значительного внимания, как определено в соответствии с пунктом 9, и обоснование определения аудитором того, являются ли все эти вопросы ключевыми вопросами аудита в соответствии с пунктом 10 или нет;  (b) если применимо, обоснование определения аудитором того, что ключевые вопросы, о которых необходимо проинформировать в аудиторском заключении, отсутствуют или что единственными ключевыми вопросами аудита, о которых следует проинформировать, являются вопросы, указанные в пункте 15;  (c) если применимо, обоснование решения аудитора не информировать о вопросе, который был определен как ключевой вопрос аудита, в аудиторском заключении. |
| **5.31. Международный стандарт аудита 705 (пересмотренный) "Модифицированное мнение в аудиторском заключении"** | | |
|  | пункт 7 MCA 705 | Аудитор выражает мнение с оговоркой в тех случаях, когда:  (a) аудитор, получив достаточные надлежащие аудиторские доказательства, приходит к выводу о том, что искажения в отдельности или в совокупности являются существенными для финансовой отчетности, но не всеобъемлющими, или  (b) аудитор не может получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства для обоснования своего мнения, но приходит к выводу о том, что возможное влияние на финансовую отчетность невыявленных искажений, если такие имеются, может быть существенным, но не всеобъемлющим. |
|  | пункт 8 MCA 705 | Аудитор должен выразить отрицательное мнение в тех случаях, когда, получив достаточные надлежащие аудиторские доказательства, он приходит к выводу о том, что искажения в отдельности или в совокупности являются существенными и всеобъемлющими для финансовой отчетности. |
|  | пункт 9 MCA 705 | Аудитор отказывается выразить мнение в том случае, когда он не может получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства для обоснования своего мнения и приходит к выводу о том, что возможное влияние на финансовую отчетность невыявленных искажений, если такие имеются, может быть одновременно существенным и всеобъемлющим. |
|  | пункт 10 MCA 705 | Аудитор отказывается выразить мнение в том случае, когда в исключительно редких ситуациях, связанных с наличием многочисленных факторов неопределенности, он приходит к выводу о том, что, несмотря на полученные достаточные надлежащие аудиторские доказательства в отношении каждого фактора неопределенности, невозможно сформировать мнение о финансовой отчетности вследствие потенциального воздействия факторов неопределенности друг на друга и их возможного совокупного влияния на финансовую отчетность. |
|  | пункт 11 MCA 705 | Если после принятия задания аудитору становится известно, что руководство ввело ограничение объема аудита, которое, по мнению аудитора, с большой вероятностью приведет к необходимости выражения мнения с оговоркой или отказа от выражения мнения о финансовой отчетности, аудитор должен обратиться к руководству с просьбой о снятии такого ограничения. |
|  | пункт 12 MCA 705 | Если руководство отказывается снять ограничение, упомянутое в пункте 11 настоящего стандарта, аудитор должен сообщить об этом лицам, отвечающим за корпоративное управление, за исключением случаев, когда все лица, отвечающие за корпоративное управление, участвуют в руководстве организацией <1>, и определить, имеется ли возможность выполнения альтернативных процедур для получения достаточных надлежащих аудиторских доказательств. |
|  | пункт 13 MCA 705 | Если аудитор не может получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства, он должен определить последствия следующим образом:  (a) если аудитор приходит к выводу, что возможное влияние на финансовую отчетность невыявленных искажений, если такие имеются, может быть существенным, но не всеобъемлющим, аудитор должен выразить мнение с оговоркой, или  (b) если аудитор приходит к выводу, что возможное влияние на финансовую отчетность невыявленных искажений, если такие имеются, может быть существенным и всеобъемлющим настолько, что выражения мнения с оговоркой будет недостаточно для информирования о серьезности ситуации, то аудитор должен:  (i) отказаться от проведения аудита, если это целесообразно и возможно в соответствии с применимыми законами или нормативными актами (см. пункт A13);  (ii) если отказ от аудита до предоставления аудиторского заключения невозможен или практически неосуществим, то отказаться от выражения мнения о финансовой отчетности (см. пункт A14). |
|  | пункт 14 MCA 705 | Если аудитор отказывается от проведения аудита, как предусмотрено в пункте 13(b)(i), он должен предварительно проинформировать лиц, отвечающих за корпоративное управление организации, об обстоятельствах, связанных с выявленными в ходе аудита искажениями, которые могли бы привести к выражению модифицированного мнения (см. пункт A15). |
|  | пункт 15 MCA 705 | Когда аудитор считает необходимым выразить отрицательное мнение или отказаться от выражения мнения о финансовой отчетности в целом, аудиторское заключение не должно также включать немодифицированное мнение в соответствии с той же концепцией подготовки финансовой отчетности об отдельном отчете из состава финансовой отчетности или об одном или нескольких отдельных элементах, группах статей или статьях финансовой отчетности. Включение такого немодифицированного мнения в то же заключение <1> в данных обстоятельствах противоречило бы отрицательному мнению аудитора или отказу от выражения мнения о финансовой отчетности в целом (см. пункт A16). |
|  | пункт 16 MCA 705 | Когда аудитор выражает модифицированное мнение, он должен использовать для раздела, в котором излагается его мнение, заголовок "Мнение с оговоркой", "Отрицательное мнение" или "Отказ от выражения мнения" в зависимости от обстоятельств (см. пункты A17 - A19). |
|  | пункт 17 MCA 705 | Когда аудитор выражает мнение с оговоркой вследствие существенного искажения финансовой отчетности, он указывает, что, по его мнению, за исключением влияния вопроса или вопросов, описанных в разделе "Основание для выражения мнения с оговоркой":  (a) (в случае составления отчетности в соответствии с концепцией достоверного представления) прилагаемая финансовая отчетность отражает достоверно во всех существенных аспектах (или дает правдивое и достоверное представление о) [...] в соответствии с [применимой концепцией подготовки финансовой отчетности] или  (b) (в случае составления отчетности в соответствии с концепцией соответствия) прилагаемая финансовая отчетность подготовлена во всех существенных аспектах в соответствии с [применимой концепцией подготовки финансовой отчетности].  Когда модификация вызвана невозможностью получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства, аудитор должен использовать для выражения модифицированного мнения соответствующую формулировку: "за исключением возможного влияния обстоятельства (обстоятельств)..." (см. пункт A20). |
|  | пункт 18 MCA 705 | Когда аудитор выражает отрицательное мнение, он должен указать, что, по его мнению, вследствие значимости обстоятельства или обстоятельств, указанных в разделе "Основание для выражения отрицательного мнения":  (a) (в случае составления отчетности в соответствии с концепцией достоверного представления) прилагаемая финансовая отчетность не отражает достоверно (или не дает правдивого и достоверного представления о) [...] в соответствии с [применимой концепцией подготовки финансовой отчетности] или  (b) (в случае составления отчетности в соответствии с концепцией соответствия) прилагаемая финансовая отчетность не подготовлена во всех существенных аспектах в соответствии с [применимой концепцией подготовки финансовой отчетности]. |
|  | пункт 19 MCA 705 | 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 достаточные надлежащие аудиторские доказательства для обоснования мнения аудитора о финансовой отчетности;  (c) 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. |
|  | пункт 20 MCA 705 | Когда аудитор выражает модифицированное мнение о финансовой отчетности, он должен в дополнение к определенным элементам, включение которых требуется в соответствии с МСА 700 (пересмотренным) (см. пункт A21): |
|  | пункт 21 MCA 705 | При наличии существенного искажения финансовой отчетности, связанного с отдельными показателями в финансовой отчетности (включая раскрытие количественной информации в примечаниях к финансовой отчетности), аудитор включает в раздел "Основание для выражения мнения" описание и количественную оценку финансового влияния искажения, если это возможно. Если выполнить количественную оценку финансового влияния невозможно, аудитор должен указать это в данном разделе (см. пункт A22). |
|  | пункт 22 MCA 705 | При наличии существенного искажения финансовой отчетности, связанного с раскрытием текстовой информации, аудитор должен включить в раздел "Основание для выражения мнения" объяснение того, как была искажена раскрытая информация. |
|  | пункт 23 MCA 705 | Если имеется существенное искажение финансовой отчетности, которое связано с нераскрытием необходимой информации, аудитор должен:  (a) обсудить такое нераскрытие с лицами, отвечающими за корпоративное управление;  (b) указать в разделе "Основание для выражения мнения" характер отсутствующей информации;  (c) если это не запрещено законами или нормативными актами, включить нераскрытую информацию, при условии что это возможно и аудитор получил достаточные надлежащие аудиторские доказательства в отношении нераскрытой информации (см. пункт A23). |
|  | пункт 24 MCA 705 | Если модифицированное мнение является результатом отсутствия возможности получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства, аудитор должен указать в разделе "Основание для выражения мнения" причины, по которым это невозможно. |
|  | пункт 25 MCA 705 | Если аудитор выражает мнение с оговоркой или отрицательное мнение, он должен скорректировать заявление о том, являются ли полученные аудиторские доказательства достаточными и надлежащими для того, чтобы обосновать мнение аудитора, требующееся согласно [пункту 28(d)](consultantplus://offline/ref=1A8378A502892B1F5F3C0D340D11D0558E58DAFD679CAD88E77CB38E59FE76F511C96A342D4F8471T8f3O) МСА 700 (пересмотренного), включив слова "с оговоркой" или "отрицательное" в зависимости от обстоятельств. |
|  | пункт 26 MCA 705 | Если аудитор отказывается от выражения мнения о финансовой отчетности, аудиторское заключение не должно содержать элементы, которые требуются согласно пунктам 28(b) и 28(d) МСА 700 (пересмотренного). Эти элементы включают:  (a) ссылку на раздел аудиторского заключения, описывающий ответственность аудитора;  (b) заявление о том, являются ли полученные аудиторские доказательства достаточными и надлежащими для обоснования мнения аудитора. |
|  | пункт 27 MCA 705 | Даже если аудитор выразил отрицательное мнение или отказался от выражения мнения о финансовой отчетности, он должен раскрыть в разделе "Основание для выражения мнения" обстоятельства, связанные с иными известными ему вопросами, которые могли бы потребовать выражения модифицированного мнения, а также соответствующие последствия (см. пункт A24). |
|  | пункт 28 MCA 705 | Если аудитор отказывается выразить мнение о финансовой отчетности вследствие невозможности получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства, он должен скорректировать описание ответственности аудитора, которое требуется согласно пунктам 39 - 41 МСА 700 (пересмотренного), включив в него только следующее (см. пункт A25):  (a) указание на то, что обязанность аудитора состоит в проведении аудита финансовой отчетности организации в соответствии с Международными стандартами аудита и в выпуске аудиторского заключения;  (b) указание на то, что, однако, вследствие обстоятельства или обстоятельств, указанных в разделе "Основание для отказа от выражения мнения", аудитор не смог получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства для обоснования мнения аудитора о финансовой отчетности;  (c) указание на независимость аудитора и другие этические обязанности согласно пункту 28(c) МСА 700 (пересмотренного). |
|  | пункт 29 MCA 705 | При отказе аудитора от выражения мнения о финансовой отчетности аудиторское заключение не должно содержать раздел "Ключевые вопросы аудита" в соответствии с МСА 701 <1> или раздел "Прочая информация" в соответствии с МСА 720 (пересмотренным) <2>, кроме случаев, когда это требуется в соответствии с законом или нормативным актом (см. пункт A26). |
|  | пункт 30 MCA 705 | Когда аудитор предполагает выразить модифицированное мнение в аудиторском заключении, он должен довести до сведения лиц, отвечающих за корпоративное управление, информацию об обстоятельствах, которые привели к предполагаемой модификации, и формулировку модификации. |
| **5.32. Международный стандарт аудита 706 (пересмотренный) "Разделы "Важные обстоятельства" и "Прочие сведения" в аудиторском заключении"** | | |
|  | пункт 8 MCA 706 | Если аудитор сочтет необходимым привлечь внимание пользователей финансовой отчетности к вопросу, который представлен или раскрыт в финансовой отчетности и который, в соответствии с суждением аудитора, настолько важен, что имеет первостепенное значение для понимания финансовой отчетности ее пользователями, то аудитор должен включить в аудиторское заключение раздел "Важные обстоятельства", при условии что (см. пункты A5 - A6):  (a) от аудитора не потребуется выражение модифицированного мнения в соответствии с МСА 705 (пересмотренным) <1> в связи с данным вопросом;  (b) вопрос не был определен как ключевой вопрос аудита, информация о котором должна быть сообщена в аудиторском заключении, в случаях, к которым применим МСА 701 (см. пункты A1 - A3). |
|  | пункт 9 MCA 706 | При включении в аудиторское заключение раздела "Важные обстоятельства" аудитор должен:  (a) представить его в отдельной части аудиторского заключения под соответствующим заголовком, содержащим термин "Важные обстоятельства";  (b) в тексте раздела четко указать, к какому вопросу привлекается внимание и где в финансовой отчетности раскрыта в полном объеме информация по этому вопросу. В данном разделе должна рассматриваться только та информация, которая представлена или раскрыта в финансовой отчетности;  (c) указать, что вопрос, к которому привлекается внимание, не влечет за собой модификации мнения аудитора (см. пункты A7 - A8, A16 - A17). |
|  | пункт 10 MCA 706 | Если аудитор считает необходимым довести до сведения пользователей финансовой отчетности вопрос, который не представлен или не раскрыт в данной отчетности, но который, согласно суждению аудитора, имеет значение для понимания пользователями финансовой отчетности процесса и результатов аудита, обязанностей аудитора или содержания аудиторского заключения, то аудитор должен включить в аудиторское заключение раздел "Прочие сведения", при условии что:  (a) это не запрещено законом или нормативным актом;  (b) вопрос не был определен как ключевой вопрос аудита, информация о котором должна быть сообщена в аудиторском заключении, в случаях, к которым применим МСА 701 (см. пункты A9 - A14). |
|  | пункт 11 MCA 706 | Если аудитор включает в аудиторское заключение раздел "Прочие сведения", аудитор обязан представить его в отдельной части заключения под заголовком "Прочие сведения" или иным соответствующим заголовком (см. пункты A15 - A17). |
|  | пункт 12 MCA 706 | Если аудитор предполагает, что в аудиторское заключение будет включен [раздел](consultantplus://offline/ref=C6E833B249D540E3692F4C008BA45BB65589F6108E81DD0F15D41F774A624A0BA93B4721F47EBA34v0k3O) "Важные обстоятельства" или [раздел](consultantplus://offline/ref=C6E833B249D540E3692F4C008BA45BB65589F6108E81DD0F15D41F774A624A0BA93B4721F47EBA35v0k3O) "Прочие сведения", он должен сообщить об этом намерении лицам, отвечающим за корпоративное управление, а также довести до их сведения формулировки, которые будут содержаться в этом разделе. |
| **5.33. Международный стандарт аудита 710 "Сравнительная информация - сопоставимые показатели и сравнительная финансовая отчетность"** | | |
|  | пункт 7 MCA 710 | Аудитор должен установить, включает ли финансовая отчетность сравнительную информацию, которая требуется в соответствии с применимой концепцией подготовки финансовой отчетности, и носит ли классификация данной информации надлежащий характер. Для этого аудитор должен оценить:  (a) согласуется ли сравнительная информация с числовыми показателями и раскрытием информации, представленными в финансовой отчетности за предыдущий период, или при необходимости она была пересчитана;  (b) не противоречит ли учетная политика, отраженная в сравнительной информации, учетной политике, применяемой в текущем периоде, или, если в учетную политику были внесены изменения, были ли они должным образом отражены в бухгалтерском учете, а также в достаточном объеме представлены и раскрыты в финансовой отчетности.. |
|  | пункт 9 MCA 710 | В соответствии с требованиями [МСА 580](consultantplus://offline/ref=6D87775E5CBD3FAB6408F371C563649A0C82025B609F92B673D65087E014m6O) аудитор должен запросить письменные заявления за все периоды, которые указаны в аудиторском мнении. Кроме того, аудитор должен получить особое письменное заявление в отношении любой корректировки, произведенной для устранения существенного искажения в финансовой отчетности за предыдущий период и влияющей на сравнительную информацию. |
|  | пункт 11 MCA 710 | Если ранее выпущенное заключение о финансовой отчетности за предыдущий год содержало мнение с оговоркой, отрицательное мнение либо отказ от выражения мнения, при этом вопрос, по причине которого мнение было модифицировано, не был решен, аудитор должен выразить модифицированное мнение о финансовой отчетности за текущий период. В разделе "Основание для выражения модифицированного мнения (или мнения с оговоркой)" аудиторского заключения аудитор должен:  (a) при описании вопроса, послужившего причиной выражения модифицированного мнения, - привести как показатели текущего периода, так и сопоставимые показатели, если вопрос оказывает или может оказать существенное влияние на показатели текущего периода;  (b) в остальных случаях - пояснить, что аудиторское мнение было модифицировано по причине влияния или возможного влияния нерешенного вопроса на сопоставимость показателей текущего периода и сопоставимых показателей. |
|  | пункт 13 MCA 710 | Если аудит финансовой отчетности за предыдущий период проводился предшествующим аудитором и законы или нормативные акты не запрещают аудитору указывать на аудиторское заключение предшествующего аудитора в отношении сопоставимых показателей, а аудитор решает сослаться на указанное заключение, он должен указать в разделе "Прочие сведения" аудиторского заключения следующее:  (a) аудит финансовой отчетности за предыдущий период проводился предшествующим аудитором;  (b) мнение какого типа было выражено предшествующим аудитором, а в случае модифицированного мнения указать соответствующие причины;  (c) дату указанного заключения. |
|  | пункт 14 MCA 710 | Если аудит финансовой отчетности за предыдущий период не проводился, то аудитор должен указать в аудиторском заключении в разделе "Прочие сведения", что сопоставимые показатели не проаудированы. Однако такое указание не освобождает аудитора от выполнения требования о получении достаточных надлежащих аудиторских доказательств в отношении того, что остатки на начало периода не содержат искажений, оказывающих существенное влияние на финансовую отчетность за текущий период. |
| **5.34. Международный стандарт аудита 720 (пересмотренный) "Обязанности аудитора, относящиеся к прочей информации"** | | |
|  | пункт 13 MCA 720 | Аудитор должен:  (a) определить путем обсуждения с руководством, какой документ или совокупность документов входят в состав годового отчета, а также способ и сроки выпуска такого документа или таких документов, планируемые организацией;  (b) согласовать с руководством вопрос о том, чтобы аудитор своевременно и, если возможно, до даты аудиторского заключения получил окончательный вариант документа или документов, входящих в состав годового отчета;  (c) если некоторые или все документы, определенные в [пункте (a)](#Par1), не могут быть получены до даты аудиторского заключения, запросить у руководства письменное заявление, подтверждающее, что окончательный вариант документа или документов будет предоставлен аудитору, когда он будет готов, но до его выпуска организацией, чтобы аудитор мог завершить процедуры в соответствии с требованиями настоящего стандарта. |
|  | пункт 14 MCA 720 | Аудитор должен ознакомиться с прочей информацией и при этом:  (a) рассмотреть вопрос о том, имеет ли место существенное несоответствие между прочей информацией и финансовой отчетностью. В качестве основы для этого аудитор должен сравнить (чтобы оценить их соответствие) выбранные числовые показатели или другие элементы в составе прочей информации (представляющие собой аналог, обобщение или детализацию числовых показателей или других элементов финансовой отчетности) с такими числовыми показателями и другими элементами финансовой отчетности;  (b) рассмотреть вопрос о том, имеет ли место существенное несоответствие между прочей информацией и знаниями, полученными аудитором в ходе аудита, в контексте полученных аудиторских доказательств и выводов, сделанных во время аудита. |
|  | пункт 17 MCA 720 | Если аудитор приходит к выводу о том, что имеет место существенное искажение прочей информации, он должен указать руководству на необходимость исправления прочей информации. Если руководство:  (a) соглашается внести исправление, аудитор должен установить, что исправление было внесено;  (b) отказывается внести исправление, аудитор должен довести этот вопрос до сведения лиц, отвечающих за корпоративное управление, и потребовать, чтобы исправление было внесено. |
|  | пункты 18 MCA 720 | Если аудитор приходит к выводу о наличии существенного искажения в прочей информации, полученной до даты аудиторского заключения, и прочая информация не исправлена после информирования лиц, отвечающих за корпоративное управление, аудитор должен принять надлежащие меры, в том числе:  (a) рассмотреть последствия для аудиторского заключения и информировать лиц, отвечающих за корпоративное управление, о том, каким образом аудитор планирует указать в аудиторском заключении на наличие существенного искажения (см. [пункт 22(e)](consultantplus://offline/ref=3B465280D38EC9B4DAC35B716A474A3F7CE8817174E409F1F30CCC63121E03F43DDCDFF3DC832B61P5tFO)[(ii)](consultantplus://offline/ref=3B465280D38EC9B4DAC35B716A474A3F7CE8817174E409F1F30CCC63121E03F43DDCDFF3DC832B61P5t9O));  (b) отказаться от задания, если это возможно в соответствии с применимыми законами или нормативными актами. |
|  | пункт 21 MCA 720 | Аудиторское заключение должно включать отдельный раздел, озаглавленный "Прочая информация" или имеющий иное надлежащее название, если на дату аудиторского заключения:  (a) в случае аудита финансовой отчетности организации, ценные бумаги которой допущены к организованным торгам, аудитор получил или предполагает получить прочую информацию или  (b) в случае аудита финансовой отчетности организации, не являющейся организацией, ценные бумаги которой допущены к организованным торгам, аудитор получил часть прочей информации или всю прочую информацию (см. пункт A52). |
|  | пункт 22 MCA 720 | Когда включение раздела "Прочая информация" в аудиторское заключение необходимо в соответствии с пунктом 21, этот раздел должен содержать (см. пункт A53):  (a) заявление о том, что руководство несет ответственность за прочую информацию;  (b) указание на:  (i) прочую информацию (при ее наличии), полученную аудитором до даты аудиторского заключения;  (ii) в случае аудита финансовой отчетности организации, ценные бумаги которой допущены к организованным торгам, прочую информацию (при ее наличии), получение которой ожидается после даты аудиторского заключения;  (c) заявление о том, что мнение аудитора не распространяется на прочую информацию и, следовательно, аудитор не выражает (или не будет выражать) аудиторское мнение либо не формирует (или не будет формировать) вывода с обеспечением уверенности в какой-либо форме в отношении этой информации;  (d) описание обязанностей аудитора по ознакомлению с прочей информацией, ее рассмотрению и выпуску заключения о такой прочей информации в соответствии с требованиями настоящего стандарта;  (e) если прочая информация была получена до даты аудиторского заключения:  (i) заявление о том, что аудитор не выявил никаких фактов, которые необходимо отразить в заключении, или  (ii) если аудитор пришел к выводу о том, что имеет место неисправленное существенное искажение прочей информации, заявление, описывающее это неисправленное существенное искажение прочей информации. |
|  | пункт 25 MCA 720 | Для выполнения требований [МСА 230](consultantplus://offline/ref=2EBD8314189EA40EDC8C892E74351642DEEA24B1FE0FE3DE81DE8BEB3ES025O) применительно к настоящему стандарту аудитор обязан включить в аудиторскую документацию следующее:  (a) документацию по процедурам, проведенным в соответствии с настоящим стандартом;  (b) окончательный вариант прочей информации, в отношении которой аудитор выполнил работу в соответствии с требованиями настоящего стандарта. |
| **5.35. Международный стандарт аудита 800 "Особенности аудита финансовой отчетности, подготовленной в соответствии с концепцией специального назначения"** | | |
|  | пункт 8 MCA 800 | В соответствии с МСА 210 аудитор должен определить, является ли примененная концепция подготовки финансовой отчетности приемлемой для составления данной финансовой отчетности <1>. При аудите финансовой отчетности специального назначения аудитор должен получить понимание следующих вопросов (см. пункты A5 - A8):  (a) цель подготовки финансовой отчетности;  (b) предполагаемые пользователи;  (c) меры, принятые руководством для определения приемлемости применимой концепции подготовки финансовой отчетности в данных обстоятельствах. |
|  | пункт 9 MCA 800 | В соответствии с МСА 200 аудитор должен соблюдать все МСА, применимые для конкретного аудита. При планировании и проведении аудита финансовой отчетности специального назначения аудитор обязан установить, требуется ли рассмотреть особенности применения Международных стандартов аудита с учетом конкретных обстоятельств задания (см. пункты A9 - A12). |
|  | пункт 10 MCA 800 | В соответствии с МСА 315 (пересмотренным) аудитор должен получить понимание выбора и применения организацией учетной политики. Если финансовая отчетность подготовлена в соответствии с положениями договора, аудитор должен получить понимание всех значительных интерпретаций текста договора, осуществленных руководством при подготовке данной финансовой отчетности. Интерпретация считается значительной в том случае, если применение другой обоснованной интерпретации привело бы к отражению в финансовой отчетности информации, существенно отличающейся от представленной. |
|  | пункт 11 MCA 800 | При формировании мнения и составлении заключения о финансовой отчетности специального назначения аудитор обязан соблюдать требования МСА 700 (см. пункт A13). |
|  | пункт 12 MCA 800 | В соответствии с МСА 700 аудитор должен оценить, содержится ли в финансовой отчетности надлежащее указание на применимую концепцию подготовки финансовой отчетности или описание такой концепции. Если финансовая отчетность подготовлена в соответствии с положениями договора, аудитор должен оценить, в достаточной ли степени в финансовой отчетности описаны все значимые условия договора, на основании которых подготовлена финансовая отчетность. |
|  | пункт 13 MCA 800 | В [МСА 700](consultantplus://offline/ref=A72DF309820CD3B4403A59262BF0A1159789D243B086AD27E8FC5F1F1DVBgBP) рассматриваются вопросы, касающиеся формы и содержания аудиторского заключения. В случае составления аудиторского заключения о финансовой отчетности специального назначения:  (a) аудиторское заключение также должно содержать описание цели подготовки данной финансовой отчетности, а при необходимости и предполагаемых пользователей либо давать ссылку на примечание к финансовой отчетности специального назначения, в котором представлена данная информация;  (b) если при подготовке финансовой отчетности у руководства имелась возможность выбора концепции подготовки финансовой отчетности, в описании обязанностей руководства <1> по подготовке финансовой отчетности должна также упоминаться обязанность руководства установить, что применимая концепция подготовки финансовой отчетности является приемлемой с учетом конкретных обстоятельств. |
|  | пункт 14 MCA 800 | В аудиторском заключении по финансовой отчетности специального назначения должен содержаться раздел "Важные обстоятельства", в котором аудитор обращает внимание пользователей аудиторского заключения на то, что финансовая отчетность подготовлена в соответствии с концепцией специального назначения и, следовательно, данная финансовая отчетность, вероятно, не может быть использована для другой цели. Аудитор должен включить этот раздел под соответствующим заголовком. |
| **5.36. Международный стандарт аудита 805 "Особенности аудита отдельных отчетов финансовой отчетности и отдельных элементов, групп статей или статей финансовой отчетности"** | | |
|  | пункт 7 MCA 805 | В соответствии с МСА 200 аудитор должен соблюдать все МСА, которые применимы для конкретного аудита. В случае аудита отдельного отчета из состава финансовой отчетности или отдельного элемента финансовой отчетности это требование применяется независимо от того, проводит ли аудитор также аудит полного комплекта финансовой отчетности организации. Если аудитор не проводит одновременно аудит полного комплекта финансовой отчетности организации, он определяет, возможен ли аудит отдельного отчета из состава финансовой отчетности или отдельного элемента этой финансовой отчетности в соответствии с Международными стандартами аудита (см. пункты A5 - A6). |
|  | пункт 8 MCA 805 | В соответствии с МСА 210 аудитор должен определить, является ли примененная концепция подготовки финансовой отчетности приемлемой для составления данной финансовой отчетности. В случае аудита отдельного отчета из состава финансовой отчетности или отдельного элемента финансовой отчетности это предполагает определение того, приведет ли применение концепции подготовки финансовой отчетности к надлежащему представлению и раскрытию информации, которое позволит предполагаемым пользователям понять сведения, содержащиеся в отчете из состава финансовой отчетности или ее элементе, а также влияние существенных операций и событий на информацию, содержащуюся в таком отчете или элементе финансовой отчетности (см. пункт A7). |
|  | пункт 9 MCA 805 | МСА 210 требует, чтобы согласованные условия аудиторского задания включали предполагаемую форму заключения, предоставляемого аудитором. В случае аудита отдельного отчета из состава финансовой отчетности или отдельного элемента финансовой отчетности аудитор рассматривает вопрос о том, является ли предполагаемая форма аудиторского мнения надлежащей в данных обстоятельствах (см. пункты A8 - A9). |
|  | пункт 10 MCA 805 | В МСА 200 указано, что Международные стандарты аудита разработаны в контексте аудита финансовой отчетности, их необходимо адаптировать в соответствии с обстоятельствами при применении к аудиту другой финансовой информации прошедших периодов. При планировании и проведении аудита отдельного отчета из состава финансовой отчетности или отдельного элемента финансовой отчетности аудитор должен адаптировать все применимые к аудиту МСА в соответствии с обстоятельствами аудиторского задания (см. пункты A10 - A14). |
|  | пункт 11 MCA 805 | При формировании мнения и составлении заключения об отдельном отчете в составе финансовой отчетности или отдельном элементе финансовой отчетности аудитор применяет требования МСА 700, адаптированные соответствующим образом к обстоятельствам аудиторского задания (см. пункты A15 - A16). |
|  | пункт 12 MCA 805 | Если аудитор берет обязательства по выполнению задания с предоставлением заключения об отдельном отчете из состава финансовой отчетности или отдельном элементе финансовой отчетности одновременно с заданием по аудиту полного комплекта финансовой отчетности организации, он должен выразить отдельное мнение по каждому заданию. |
|  | пункт 15 MCA 805 | Если аудитор приходит к выводу о необходимости выразить отрицательное мнение или отказаться от выражения мнения в отношении полного комплекта финансовой отчетности организации в целом, МСА 705 запрещает аудитору включать в то же аудиторское заключение немодифицированное мнение об отдельном отчете, являющемся частью этой финансовой отчетности, или об отдельном элементе, составляющем часть указанной финансовой отчетности. Это объясняется тем, что такое немодифицированное мнение будет противоречить отрицательному мнению или отказу от выражения мнения в отношении полного комплекта финансовой отчетности организации в целом (см. пункт A18). |
|  | пункт 16 MCA 805 | Если аудитор приходит к выводу о необходимости выразить отрицательное мнение или отказаться от выражения мнения в отношении полного комплекта финансовой отчетности организации в целом, но в контексте отдельного аудита определенного элемента, включенного в эту финансовую отчетность, он тем не менее считает правомерным выразить немодифицированное мнение в отношении этого элемента, аудитор делает это только в случае, если:  (a) аудитору не запрещается это делать законом или нормативным актом;  (b) это мнение выражено в аудиторском заключении, которое не публикуется вместе с аудиторским заключением, содержащим отрицательное мнение или отказ от выражения мнения;  (c) отдельный элемент не составляет значительную часть полного комплекта финансовой отчетности организации. |
|  | пункт 17 MCA 805 | Аудитор не может выразить немодифицированное мнение в отношении отдельного отчета из состава полного комплекта финансовой отчетности, если он выразил отрицательное мнение или отказался от выражения мнения о полном комплекте финансовой отчетности в целом. Это также распространяется на случаи, если аудиторское заключение в отношении отдельного отчета из состава финансовой отчетности не публикуется вместе с аудиторским заключением, содержащим отрицательное мнение или отказ от выражения мнения. Это объясняется тем, что отдельный отчет из состава финансовой отчетности считается значительной частью этой финансовой отчетности. |
| **5.37. Международный стандарт аудита 810 "Задания по предоставлению заключения об обобщенной финансовой отчетности"** | | |
|  | пункт 5 MCA 810 | Аудитор может принять задание по предоставлению заключения об обобщенной финансовой отчетности в соответствии с настоящим стандартом только в том случае, если он проводил аудит финансовой отчетности, на основе которой составляется обобщенная финансовая отчетность, в соответствии с Международными стандартами аудита. |
|  | пункт 6 MCA 810 | Прежде чем принять задание по предоставлению заключения об обобщенной финансовой отчетности, аудитор должен (см. пункт A2):  (a) определить, являются ли применяемые критерии приемлемыми (см. пункты A3 - A7);  (b) получить от руководства подтверждение того, что оно признает и понимает свою ответственность:  (i) за подготовку обобщенной финансовой отчетности в соответствии с применяемыми критериями;  (ii) предоставление доступа, без неоправданных препятствий, к проаудированной финансовой отчетности предполагаемым пользователям обобщенной финансовой отчетности (или, если законом или нормативным актом не предусмотрено обязательное предоставление проаудированной финансовой отчетности предполагаемым пользователям обобщенной финансовой отчетности и установлены критерии для подготовки обобщенной финансовой отчетности, включение описания такого закона или нормативного акта в обобщенную финансовую отчетность);  (iii) включение аудиторского заключения об обобщенной финансовой отчетности в любой документ, содержащий обобщенную финансовую отчетность и указывающий на то, что аудитор подготовил заключение о ней;  (c) согласовать с руководством форму мнения, которое будет выражено об обобщенной финансовой отчетности (см. пункты 9 - 11). |
|  | пункт 7 MCA 810 | Если аудитор приходит к выводу о том, что применяемые критерии неприемлемы, или он не может получить подтверждение от руководства, предусмотренное в пункте 6(b), то аудитор не должен принимать задание по предоставлению заключения об обобщенной финансовой отчетности, за исключением случаев, когда это требуется в соответствии с законом или нормативным актом. Задание, выполняемое в соответствии с таким законом или нормативным актом, не отвечает требованиям настоящего стандарта. Следовательно, аудиторское заключение об обобщенной финансовой отчетности не должно содержать указания на то, что задание выполнялось в соответствии с настоящим стандартом. Аудитор должен включить соответствующее указание на этот факт в условия задания. Аудитор должен также определить влияние, которое этот факт может оказать на задание по аудиту финансовой отчетности, на основе которой подготовлена обобщенная финансовая отчетность. |
|  | пункт 8 MCA 810 | Аудитор должен выполнить перечисленные ниже процедуры и любые другие процедуры, которые аудитор сочтет необходимыми, чтобы сформировать основу для выражения аудиторского мнения об обобщенной финансовой отчетности:  (a) оценить, надлежащим ли образом раскрывает обобщенная финансовая отчетность свой обобщенный характер и определяет проаудированную финансовую отчетность;  (b) если обобщенная финансовая отчетность предоставляется без проаудированной финансовой отчетности, оценить, ясно ли данная обобщенная финансовая отчетность описывает следующее:  (i) у кого или где может быть получена проаудированная финансовая отчетность или  (ii) закон или нормативный акт, который предусматривает, что предоставление проаудированной финансовой отчетности предполагаемым пользователям обобщенной финансовой отчетности необязательно, и устанавливает критерии для подготовки обобщенной финансовой отчетности;  (c) оценить, раскрывает ли обобщенная финансовая отчетность применяемые критерии надлежащим образом;  (d) сравнить обобщенную финансовую отчетность с соответствующей информацией в проаудированной финансовой отчетности, чтобы определить, совпадает ли обобщенная финансовая отчетность с соответствующей информацией в проаудированной финансовой отчетности или может ли она быть пересчитана на ее основании;  (e) оценить, подготовлена ли обобщенная финансовая отчетность в соответствии с применяемыми критериями;  (f) оценить с учетом цели обобщенной финансовой отчетности, содержит ли обобщенная финансовая отчетность необходимую информацию и обобщена ли она на надлежащем уровне, чтобы не вводить пользователей в заблуждение в данных обстоятельствах;  (g) оценить, имеют ли предполагаемые пользователи обобщенной финансовой отчетности доступ без неоправданных препятствий к проаудированной финансовой отчетности, за исключением случаев, когда законом или нормативным актом предусмотрено, что предоставление проаудированной финансовой отчетности предполагаемым пользователям обобщенной финансовой отчетности необязательно, и установлены критерии для подготовки обобщенной финансовой отчетности (см. пункт A8). |
|  | пункт 9 MCA 810 | Если аудитор пришел к выводу о том, что выражение немодифицированного мнения об обобщенной финансовой отчетности является обоснованным, и если иное не требуется в соответствии с законом или нормативным актом, аудиторское мнение должно содержать одну из следующих формулировок (см. пункт A9):  (a) обобщенная финансовая отчетность соответствует во всех существенных отношениях проаудированной финансовой отчетности в соответствии с [применяемыми критериями] или  (b) обобщенная финансовая отчетность является достоверным обобщением проаудированной финансовой отчетности в соответствии с [применяемыми критериями]. |
|  | Пункт 10 МСА 810 | Если законом или нормативным актом предусмотрена формулировка для выражения мнения об обобщенной финансовой отчетности, отличающаяся от формулировок, описанных в пункте 9, аудитор должен:  (a) применить процедуры, описанные в пункте 8, и любые дополнительные процедуры, необходимые аудитору для того, чтобы выразить предусмотренное мнение;  (b) оценить, могут ли пользователи обобщенной финансовой отчетности неправильно понять аудиторское мнение в отношении обобщенной финансовой отчетности, и если это так, то может ли дополнительное объяснение в аудиторском заключении об обобщенной финансовой отчетности снизить вероятность неверного понимания. |
|  | Пункт 11 МСА 810 | Если в случае возникновения ситуации, описанной в пункте 10(b), аудитор приходит к выводу о том, что дополнительное пояснение в аудиторском заключении об обобщенной финансовой отчетности не может снизить вероятность неверного понимания, то аудитор не должен принимать задание, за исключением случаев, когда он обязан это сделать в соответствии с законом или нормативным актом. Задание, выполняемое в соответствии с таким законом или нормативным актом, не отвечает требованиям настоящего стандарта. Следовательно, аудиторское заключение об обобщенной финансовой отчетности не должно содержать указания на то, что задание выполнялось в соответствии с настоящим стандартом. |
|  | Пункт 12 МСА 810 | Аудиторское заключение об обобщенной финансовой отчетности может быть датировано более поздним числом, чем аудиторское заключение о проаудированной финансовой отчетности. В таких случаях в аудиторском заключении об обобщенной финансовой отчетности должно быть указано, что обобщенная финансовая отчетность и проаудированная финансовая отчетность не отражают влияние событий, которые произошли после даты аудиторского заключения о проаудированной финансовой отчетности и которые могут потребовать корректировки или раскрытия информации о них в проаудированной финансовой отчетности (см. пункт A10). |
|  | Пункт 13 МСА 810 | Аудитор может узнать о фактах, которые существовали на дату аудиторского заключения о проаудированной финансовой отчетности, но о которых аудитору ранее не было известно. В таких случаях аудитор не должен выпускать аудиторское заключение об обобщенной финансовой отчетности до тех пор, пока он не завершит рассмотрение таких фактов применительно к проаудированной финансовой отчетности в соответствии с МСА 560. |
|  | Пункт 14 МСА 810 | Аудиторское заключение об обобщенной финансовой отчетности должно включать следующие элементы (см. пункт A15):  a) заголовок, ясно указывающий на то, что этот документ является заключением независимого аудитора (см. пункт A11);  (b) адресат (см. пункт A12);  (c) вводный раздел, в котором:  (i) определяется обобщенная финансовая отчетность, о которой аудитор предоставляет заключение, включая название каждого отчета, входящего в состав обобщенной финансовой отчетности (см. пункт A13);  (ii) идентифицируется проаудированная финансовая отчетность;  (iii) содержится ссылка на аудиторское заключение о проаудированной финансовой отчетности, указывается дата этого заключения и, учитывая требования пунктов 17 - 18, тот факт, что о проаудированной финансовой отчетности было выражено немодифицированное мнение;  (iv) если аудиторское заключение об обобщенной финансовой отчетности датировано более поздним числом, чем аудиторское заключение о проаудированной финансовой отчетности, указывается, что обобщенная финансовая отчетность и проаудированная финансовая отчетность не отражают влияние событий, произошедших после даты аудиторского заключения о проаудированной финансовой отчетности;  (v) представлено заявление, в котором указано, что в обобщенной финансовой отчетности раскрыта не вся информация, подлежащая раскрытию в соответствии с концепцией подготовки финансовой отчетности, применявшейся при подготовке проаудированной финансовой отчетности, и что ознакомление с обобщенной финансовой отчетностью не заменяет собой ознакомление с проаудированной финансовой отчетностью;  (d) описание ответственности руководства за обобщенную финансовую отчетность, объясняющее, что руководство несет ответственность за подготовку обобщенной финансовой отчетности в соответствии с применяемыми критериями;  (e) заявление о том, что аудитор несет ответственность за выражение мнения об обобщенной финансовой отчетности на основании процедур, выполненных в соответствии с требованиями настоящего стандарта;  (f) раздел, ясно выражающий мнение (см. пункты 9 - 11);  (g) подпись аудитора;  (h) дата аудиторского заключения (см. пункт A14);  (i) адрес аудитора. |
|  | Пункт 16 МСА 810 | Аудитор должен указать дату аудиторского заключения об обобщенной финансовой отчетности, которая не должна быть более ранней, чем (см. пункт A14):  (a) дата, на которую аудитор получил достаточные и надлежащие аудиторские доказательства, на основании которых он выразил мнение, включая доказательство того, что обобщенная финансовая отчетность подготовлена, и лица, обладающие необходимыми полномочиями, подтвердили свою ответственность за нее;  (b) дата аудиторского заключения о проаудированной финансовой отчетности. |
|  | Пункт 17 МСА 810 | В тех случаях, когда аудиторское заключение о проаудированной финансовой отчетности содержит мнение с оговоркой, раздел "Важные обстоятельства" или раздел "Прочие сведения", но 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 14, должно:  (a) указывать на то, что аудиторское заключение о проаудированной финансовой отчетности содержит мнение с оговоркой, раздел "Важные обстоятельства" или раздел "Прочие сведения";  (b) описывать:  (i) основание для выражения мнения с оговоркой о проаудированной финансовой отчетности и само мнение с оговоркой или же раздел "Важные обстоятельства" или раздел "Прочие сведения" в аудиторском заключении о проаудированной финансовой отчетности;  (ii) их влияние на обобщенную финансовую отчетность, если оно имеется. |
|  | Пункт 18 МСА 810 | В тех случаях, когда аудиторское заключение о проаудированной финансовой отчетности содержит отрицательное мнение или отказ от выражения мнения, аудиторское заключение об обобщенной финансовой отчетности в дополнение к элементам, предусмотренным в пункте 14, должно:  (a) указывать на то, что аудиторское заключение о проаудированной финансовой отчетности содержит отрицательное мнение или отказ от выражения мнения;  (b) описывать основание для выражения отрицательного мнения или отказа от выражения мнения;  (c) указывать на то, что по причине отрицательного мнения или отказа от выражения мнения недопустимо выражать мнение об обобщенной финансовой отчетности. |
|  | Пункт 19 МСА 810 | Если обобщенная финансовая отчетность не соответствует во всех существенных отношениях проаудированной финансовой отчетности или не является ее достоверным обобщением в соответствии с применяемыми критериями и руководство отказывается внести необходимые изменения, то аудитор должен выразить отрицательное мнение об обобщенной финансовой отчетности (см. пункт A15). |
| **5.38. Международный стандарт обзорных проверок 2400 (пересмотренный) "Задания по обзорной проверке финансовой отчетности прошедших периодов"** | | |
|  | пункт 29 МСОП 2400 | За исключением случаев, предусмотренных законодательством или нормативными требованиями, практикующий специалист обязан отказаться от задания по обзорной проверке, если (см. пункты A34 - A35):  (а) практикующий специалист не убежден в том, что:  (i) у задания есть разумная цель (см. пункт A36);  (ii) выполнение задания по обзорной проверке в сложившихся обстоятельствах будет целесообразным (см. пункт A37);  (b) у практикующего специалиста есть основания полагать, что не будет обеспечено соблюдение соответствующих этических требований, в том числе требований независимости;  (c) предварительное понимание практикующим специалистом обстоятельств задания указывает на недоступность или ненадежность информации, необходимой для выполнения задания по обзорной проверке (см. пункт A38);  (d) у практикующего специалиста есть основания сомневаться в честности руководства, что, по его мнению, может повлиять на надлежащее выполнение обзорной проверки (см. пункт A37(b));  (e) руководство или лица, отвечающие за корпоративное управление, ограничивают объем работы практикующего специалиста с точки зрения условий запланированного задания по обзорной проверке, причем степень ограничения такова, что практикующий специалист будет вынужден отказаться от вывода о финансовой отчетности. |
|  | пункт 30 МСОП 2400 | До принятия задания по обзорной проверке практикующий специалист обязан (см. пункт A39):  (a) установить, является ли приемлемой концепция, применявшаяся при подготовке финансовой отчетности, включая, применительно к финансовой отчетности специального назначения, получение представления о цели подготовки такой финансовой отчетности, а также о предполагаемых пользователях (см. пункты A40 - A46);  (b) получить от руководства документ, в котором оно подтверждает, что понимает и согласно со своими обязанностями (см. пункты A47 - A50):  (i) по подготовке финансовой отчетности в соответствии с требованиями применимой концепции, включая, при необходимости, обязанность по ее достоверному представлению;  (ii) внедрению системы внутреннего контроля, которая, по мнению руководства, необходима для обеспечения подготовки финансовой отчетности, не содержащей существенных искажений вследствие недобросовестных действий или ошибок;  (iii) предоставлению практикующему специалисту:  a. доступа ко всей информации, которая, как известно руководству, имеет важное значение для подготовки финансовой отчетности, такой как данные бухгалтерского учета, исходная документация и прочие материалы;  b. дополнительной информации, которую практикующий специалист может затребовать у руководства для целей обзорной проверки;  c. возможности беспрепятственно обращаться к лицам внутри организации, от которых практикующему специалисту требуется получить доказательства. |
|  | пункт 31 МСОП 2400 | Если практикующий специалист не будет удовлетворен выполнением любого из перечисленных выше обязательных условий принятия задания по обзорной проверке, он обязан обсудить это с руководством или лицами, отвечающими за корпоративное управление. Если организация не в состоянии обеспечить должное выполнение упомянутых обязательных условий, практикующий специалист обязан отказаться от задания, за исключением случаев, когда его обязанность принять задание предусмотрена законом или нормативным актом. Однако задание, выполняемое при таких обстоятельствах, не будет соответствовать требованиям настоящего стандарта. Следовательно, в тексте заключения практикующий специалист не должен указывать, что задание выполнялось в соответствии с настоящим стандартом. |
|  | пункт 36 МСОП 2400 | Практикующий специалист обязан согласовать условия задания с руководством или, если применимо, лицами, отвечающими за корпоративное управление, до начала его выполнения. |
|  | пункт 37 МСОП 2400 | Согласованные условия задания будут закреплены в письме-соглашении об условиях задания или в письменном соглашении, составленном в какой-либо иной подходящей форме, и должны включать следующее (см. пункты A52 - A54, A56):  (a) предполагаемое использование и распространение финансовой отчетности, а также информацию о любых ограничениях на ее использование и, если применимо, распространение;  (b) определение вида применимой концепции подготовки финансовой отчетности;  (c) цель и объем задания по обзорной проверке;  (d) обязанности практикующего специалиста;  (e) обязанности руководства, в том числе лиц, упомянутых в пункте 30(b) (см. пункты A47 - A50, A55);  (f) заявление о том, что задание не является аудитом и практикующий специалист не будет выражать аудиторское мнение о финансовой отчетности;  (g) ссылка на предполагаемую форму и содержание заключения, которое будет выпущено практикующим специалистом, и заявление о возможных обстоятельствах, вследствие которых форма и содержание заключения могут отличаться от предполагаемой. |
|  | пункт 38 МСОП 2400 | При выполнении повторных заданий по обзорным проверкам практикующий специалист обязан установить, есть ли необходимость в пересмотре условий задания, в том числе в изменении условий принятия задания, и нужно ли еще раз напомнить руководству или, если применимо, лицам, отвечающим за корпоративное управление, о действующих условиях задания (см. пункт A57). |
|  | пункт 42 МСОП 2400 | В процессе выполнения задания по обзорной проверке практикующий специалист обязан своевременно сообщать руководству или, если применимо, лицам, отвечающим за корпоративное управление, обо всех обстоятельствах, касающихся задания по обзорной проверке, которые, по его профессиональному суждению, достаточно серьезны для того, чтобы руководство или, если применимо, лица, отвечающие за корпоративное управление, обратили на них внимание. |
|  | пункт 43 МСОП 2400 | Практикующий специалист обязан установить уровень существенности для финансовой отчетности в целом и использовать полученный показатель при разработке процедур и оценке результатов, которые будут получены после их выполнения (см. пункты A70 - A73). |
|  | пункт 44 МСОП 2400 | В том случае, если в процессе обзорной проверки практикующий специалист получит информацию, которая, будь она известна ранее, заставила бы его с самого начала установить иной уровень существенности, он обязан пересмотреть уровень существенности для финансовой отчетности в целом (см. пункт A74). |
|  | пункт 45 МСОП 2400 | Практикующий специалист обязан четко понимать деятельность организации и среду, в которой она осуществляется, а также применимую концепцию подготовки финансовой отчетности, чтобы выявить области финансовой отчетности, вероятность возникновения существенных искажений в которых наиболее высока, и обеспечить основу для разработки процедур для изучения таких областей (см. пункты A75 - A77). |
|  | пункт 46 МСОП 2400 | Понимание практикующим специалистом деятельности организации и среды, в которой она осуществляется, должно включать следующее (см. пункты A78, A87, A89):  (a) соответствующие отраслевые, нормативно-правовые и иные внешние факторы, в том числе применимую концепцию подготовки финансовой отчетности;  (b) характер деятельности организации, включая:  (i) операционную деятельность;  (ii) структуру собственности и управления;  (iii) виды инвестиций, осуществляемых организацией и запланированных ею;  (iv) порядок финансирования и структуру организации;  (v) цели и стратегии организации;  (c) системы и данные бухгалтерского учета организации;  (d) порядок выбора и применения организацией учетной политики. |
|  | пункт 47 МСОП 2400 | В процессе получения достаточных надлежащих доказательств для формирования вывода о финансовой отчетности в целом практикующий специалист обязан разработать и направить запросы и выполнить аналитические процедуры (см. пункты A79 - A83, A87, A89):  (a) с целью изучить все существенные статьи финансовой отчетности, в том числе раскрытие информации;  (b) с целью сконцентрировать внимание на областях финансовой отчетности, где вероятно возникновение существенных искажений. |
|  | пункт 48 МСОП 2400 | Запрос, направленный практикующим специалистом руководству и, если применимо, иным лицам внутри организации должен затрагивать следующие вопросы (см. пункты A84 - A87):  (a) порядок расчета руководством значительных оценочных значений, требуемых применимой концепцией подготовки финансовой отчетности;  (b) определение связанных сторон и операций с ними, включая цель проведения таких операций;  (c) получение информации о значительных, нетипичных или сложных сделках, событиях или вопросах, которые повлияли или могут повлиять на финансовую отчетность организации, в том числе:  (i) о значительных изменениях в хозяйственной или операционной деятельности организации;  (ii) значительных изменениях условий договоров, которые существенно влияют на финансовую отчетность организации, включая условия финансирования, договоры займа или ограничительные условия по долгам;  (iii) значительных бухгалтерских записях или иных корректировках к финансовой отчетности;  (iv) значительных операциях, проведенных или признанных ближе к концу отчетного периода;  (v) состоянии всех неисправленных искажений, выявленных в ходе выполнения предыдущих заданий;  (vi) влиянии или возможных последствиях для организации операций со связанными сторонами или отношений с ними;  (d) наличие любых фактических, предполагаемых или инкриминируемых:  (i) недобросовестных или противозаконных действий, влияющих на организацию;  (ii) случаев невыполнения требований законодательства или нормативных актов, которые, по общему признанию, оказывают непосредственное влияние на определение существенных сумм и раскрытие информации в финансовой отчетности, таких как законы и нормативные акты в области налогообложения и пенсионного обеспечения;  (e) подтверждение факта выявления и анализа руководством событий, происходивших в период между датой финансовой отчетности и датой подготовки практикующим специалистом заключения, которые требуют корректировки финансовой отчетности или раскрытия в ней соответствующей информации;  (f) основа, на которой руководство оценивало способность организации продолжать непрерывно свою деятельность (см. пункт A88);  (g) события или условия, которые могут поставить под сомнение способность организации продолжать непрерывно свою деятельность;  (h) существенные договорные обязательства по будущим операциям, предусмотренные договором обязанности или условные обязательства, которые повлияли или могут повлиять на финансовую отчетность организации, включая раскрытую в ней информацию;  (i) существенные операции в неденежной форме или операции, не предполагающие денежных расчетов, проведенные в рассматриваемом отчетном периоде. |
|  | пункт 49 МСОП 2400 | При разработке аналитических процедур практикующий специалист обязан понять, являются ли данные, полученные из системы бухгалтерского учета организации, и бухгалтерские записи достаточными для целей выполнения таких процедур (см. пункты A89 - A91). |
|  | пункт 51 МСОП 2400 | Если в процессе обзорной проверки практикующий специалист выявит значительные операции, выходящие за рамки обычного делового оборота организации, он обязан запросить у руководства информацию о следующем:  (a) каков характер таких операций;  (b) могли ли в таких операциях участвовать связанные стороны;  (c) имеется ли экономическая обоснованность таких операций или отсутствие такой обоснованности. |
|  | пункт 52 МСОП 2400 | При наличии признака, указывающего на фактические или предполагаемые недобросовестные действия в организации или несоблюдение ею законов или нормативных актов, практикующий специалист должен:  (a) довести такую информацию установленным порядком до сведения высшего руководства соответствующего уровня или лиц, отвечающих за корпоративное управление;  (b) затребовать у руководства оценку влияния на финансовую отчетность, если такое влияние ожидается;  (c) проанализировать влияние, если оно ожидается, оцененных руководством последствий недобросовестных действий либо несоблюдения законов или нормативных актов, о которых практикующему специалисту было сообщено, на вывод практикующего специалиста о финансовой отчетности и его заключение;  (d) установить, обязан ли он сообщить о фактических или предполагаемых недобросовестных или противозаконных действиях стороне, которая является внешней по отношению к организации. |
|  | пункт 53 МСОП 2400 | Обзорная проверка финансовой отчетности включает изучение способности организации продолжать непрерывно свою деятельность. При изучении оценки руководством способности организации продолжать непрерывно свою деятельность практикующий специалист должен рассматривать тот же период, что и руководство в процессе подготовки оценки в соответствии с требованиями применимой концепции подготовки финансовой отчетности, а в случае рассмотрения более длительного периода практикующий специалист руководствуется законом или нормативными актами. |
|  | пункт 54 МСОП 2400 | Если в ходе проведения обзорной проверки практикующему специалисту становится известно о событиях или условиях, которые могут поставить под сомнение способность организации продолжать непрерывно свою деятельность, он обязан (см. пункт A93):  (a) запросить руководство о планах дальнейших действий, которые повлияют на способность организации непрерывно продолжать свою деятельность, и реалистичности таких планов, а также узнать, считает ли руководство, что результаты реализации таких планов повысят способность организации продолжать непрерывно свою деятельность;  (b) оценить результаты запросов, определить, обеспечивают ли ответы руководства достаточные основания:  (i) для продолжения представления финансовой отчетности на основе допущения о непрерывности деятельности, если применимая концепция подготовки финансовой отчетности подразумевает использование такого допущения;  (ii) формирования вывода о том, есть ли существенные искажения в финансовой отчетности, или о том, вводит ли финансовая отчетность каким-либо иным образом в заблуждение относительно непрерывности деятельности;  (c) рассмотреть ответы руководства с учетом всей соответствующей информации, которая стала известна практикующему специалисту в результате обзорной проверки. |
|  | пункт 56 МСОП 2400 | Практикующий специалист обязан получить доказательства, подтверждающие соответствие данных финансовой отчетности данным бухгалтерского учета организации, на основе которых финансовая отчетность была подготовлена. |
|  | пункт 57 МСОП 2400 | Если практикующему специалисту становится известно о факте или фактах, на основании которых он полагает, что финансовая отчетность может быть существенно искажена, он обязан разработать и провести дополнительные процедуры, которые позволят ему:  (a) либо сформировать вывод о низкой вероятности того, что такой факт или факты приведут к существенному искажению финансовой отчетности в целом,  (b) либо установить, что такой факт или факты приведут к существенному искажению финансовой отчетности в целом. |
|  | пункт 61 МСОП 2400 | Практикующий специалист обязан затребовать у руководства письменное заявление о том, что оно в полном объеме выполнило свои обязанности, перечисленные в согласованных условиях выполнения задания. В письменном заявлении должна быть указана информация о том, что (см. пункты A100 - A102):  (a) руководство в полном объеме выполнило свои обязанности по подготовке финансовой отчетности в соответствии с требованиями применимой концепции, включая, при необходимости, подтверждение факта ее достоверного представления, а также предоставило практикующему специалисту всю необходимую информацию и доступ к информации, как согласовано в условиях выполнения задания;  (b) все операции признаны и отражены в финансовой отчетности.  Если законом или нормативными актами предусмотрена подготовка руководством официальных письменных сообщений о его обязанностях и практикующий специалист сочтет, что такие сообщения удовлетворяют отдельным или всем заявлениям, перечисленным в подпунктах (a) - (b) настоящего пункта, факты, отраженные в таких сообщениях, в письменное заявление можно не включать. |
|  | пункт 62 МСОП 2400 | Практикующий специалист также обязан затребовать у руководства письменные заявления, подтверждающие, что ему предоставлена следующая информация (см. пункт A101):  (a) идентификационные данные связанных сторон организации и сведения обо всех взаимоотношениях и операциях со связанными сторонами, о которых руководству известно;  (b) важные факты о любых фактических или предполагаемых недобросовестных действиях, о которых известно руководству и которые могли повлиять на организацию;  (c) подтвержденное или возможное несоблюдение законов и нормативных актов, влияющее на финансовую отчетность организации;  (d) вся информация, относящаяся к подготовке финансовой отчетности с использованием допущения о непрерывности деятельности;  (e) подтверждение того, что все события, происходившие после даты финансовой отчетности, в отношении которых применимая концепция подготовки финансовой отчетности требует внесения корректировок или раскрытия информации, были должным образом учтены или информация о них была раскрыта;  (f) существенные обязательства, договорные или условные обязательства, которые повлияли или могли повлиять на финансовую отчетность организации, включая раскрытую в ней информацию;  (g) существенные операции в неденежной форме или операции, не предполагающие денежных расчетов, проведенные организацией в рассматриваемом отчетном периоде. |
|  | пункт 64 МСОП 2400 | Практикующий специалист обязан отказаться от вывода о финансовой отчетности или прекратить выполнение задания, если такое прекращение предусмотрено применимым законодательством или нормативными актами, если:  (a) считает, что существует достаточно серьезное сомнение в честности руководства, в связи с чем письменные заявления не являются надежными;  (b) руководство не представило затребованные заявления, предусмотренные [пунктом 61](consultantplus://offline/ref=5ADCD7944198AADE918D5C8315345D20E81E82C7B1B6C8EA87CABB00691377C4AA40D6586BBC6B2FN2HER). |
|  | пункт 65 МСОП 2400 | Даты письменных заявлений должны быть максимально приближены к дате подготовки практикующим специалистом заключения, но не после нее. Письменные заявления должны быть подготовлены по всей финансовой отчетности и за период или периоды, указанные в заключении практикующего специалиста. |
|  | пункт 66 МСОП 2400 | Практикующий специалист обязан установить, были ли получены достаточные надлежащие доказательства по результатам выполнения процедур. Если такие доказательства получены не были, практикующий специалист обязан выполнить иные процедуры, которые сочтет необходимыми в сложившихся обстоятельствах, чтобы сформировать вывод о финансовой отчетности (см. пункт A103). |
|  | пункт 68 МСОП 2400 | Практикующий специалист обязан оценить доказательства, полученные по результатам выполнения процедур, с целью определить их влияние на его заключение (см. пункт A103). |
|  | пункт 69 МСОП 2400 | При формировании вывода о финансовой отчетности практикующий специалист обязан:  (a) установить, содержится ли в финансовой отчетности указание на то, что отчетность подготовлена в соответствии с применимой концепцией подготовки финансовой отчетности (см. пункты A106 - A107);  (b) в контексте требований применимой концепции подготовки финансовой отчетности и результатов выполненных процедур удостовериться в том, что:  (i) терминология, использованная в финансовой отчетности, в том числе название каждого отчета, составляющего комплект финансовой отчетности, является уместной и обоснованной;  (ii) в финансовой отчетности адекватно раскрыта информация о выбранных и применявшихся существенных принципах учетной политики;  (iii) выбранные и применявшиеся принципы учетной политики не противоречат применимой концепции подготовки финансовой отчетности и являются уместными и обоснованными;  (iv) оценочные значения, рассчитанные руководством, представляются обоснованными;  (v) информация, представленная в финансовой отчетности, является уместной, достоверной, сопоставимой и понятной;  (vi) в финансовой отчетности адекватно раскрыта информация, которая позволит предполагаемым пользователям понять влияние существенных операций и событий на информацию, приведенную в финансовой отчетности (см. пункты A108 - A110). |
|  | пункт 70 МСОП 2400 | Практикующий специалист обязан рассмотреть влияние:  (a) неисправленных искажений, выявленных в ходе обзорной проверки и в ходе обзорной проверки финансовой отчетности организации за предыдущий период, на финансовую отчетность в целом;  (b) качественных характеристик учетной политики организации, включая признаки возможной предвзятости суждений руководства (см. пункты A111 - A112). |
|  | пункт 71 МСОП 2400 | Если подготовка финансовой отчетности проводилась с использованием концепции достоверного представления, практикующий специалист также обязан (см. пункт A109):  (a) оценить, соответствует ли общая форма представления, структуры и содержания финансовой отчетности применимой концепции ее подготовки;  (b) установить, что финансовая отчетность, в том числе примечания к ней, представляет лежащие в основе операции и события таким образом, который обеспечивает достоверное представление или дает правдивое и достоверное представление (в зависимости от ситуации) о финансовой отчетности в целом. |
|  | пункт 73 МСОП 2400 | Практикующий специалист обязан сформировать в своем заключении о финансовой отчетности в целом немодифицированный вывод, если он получил ограниченную уверенность, которая позволяет ему сформировать вывод о том, что в ходе выполнения работ его внимание не привлекли никакие факты, которые могли бы свидетельствовать о том, что финансовая отчетность не подготавливалась во всех существенных аспектах в соответствии с применимой концепцией ее подготовки. |
|  | пункт 74 МСОП 2400 | Формируя немодифицированный вывод, практикующий специалист обязан, если иное не предусмотрено законом или нормативными актами, использовать в зависимости от ситуации одну из следующих формулировок (см. пункты A113 - A114):  (a) "По результатам проведенной обзорной проверки мы не выявили фактов, которые дали бы нам основания полагать, что настоящая финансовая отчетность не отражает достоверно во всех существенных аспектах (или не дает правдивого и достоверного представления)... в соответствии с требованиями применимой концепции подготовки финансовой отчетности" (для финансовой отчетности, подготовленной с использованием концепции достоверного представления), или  (b) "По результатам проведенной обзорной проверки мы не выявили фактов, которые дали бы нам основания полагать, что настоящая финансовая отчетность не подготовлена во всех существенных аспектах в соответствии с требованиями применимой концепции подготовки финансовой отчетности" (для финансовой отчетности, подготовленной с использованием концепции соответствия). |
|  | пункт 75 МСОП 2400 | Практикующий специалист обязан сформировать модифицированный вывод в своем заключении о финансовой отчетности в целом, когда:  (a) либо на основе выполненных процедур и полученных доказательств установит, что финансовая отчетность существенно искажена;  (b) либо не сможет получить достаточные надлежащие доказательства в отношении одной или нескольких статей финансовой отчетности, которые являются существенными для финансовой отчетности в целом. |
|  | пункт 76 МСОП 2400 | Если практикующий специалист формирует модифицированный вывод о финансовой отчетности, он обязан:  (a) использовать в разделе заключения, в котором формируется вывод о финансовой отчетности, заголовки "Вывод с оговоркой", "Отрицательный вывод" или "Отказ от вывода" (в зависимости от ситуации);  (b) описать факт, ставший основанием для модификации, и представить такое описание в отдельном разделе заключения под соответствующим заголовком (например, "Основание для формирования вывода с оговоркой", "Основание для формирования отрицательного вывода" или "Основание для отказа от вывода"), при этом такой раздел должен быть размещен перед разделом с выводом (далее - "раздел "Основание для вывода"). |
|  | пункт 77 МСОП 2400 | Если практикующий специалист установит наличие существенных искажений в финансовой отчетности, он обязан сформировать:  (a) либо вывод с оговоркой, если заключает, что влияние факта, который представляет собой (фактов, которые представляют собой) основание для модификации, является для финансовой отчетности существенным, но не всеобъемлющим;  (b) либо отрицательный вывод, если влияние факта, который представляет собой (фактов, которые представляют собой) основание для модификации, является для финансовой отчетности и существенным, и всеобъемлющим. |
|  | пункт 78 МСОП 2400 | Формируя вывод с оговоркой в связи с наличием существенного искажения в финансовой отчетности, практикующий специалист обязан, если иное не предусмотрено законом или нормативными актами, использовать одну из следующих формулировок (в зависимости от ситуации):  (a) "По результатам проведенной нами обзорной проверки, за исключением влияния факта, описанного (фактов, описанных) в разделе "Основание для формирования вывода с оговоркой", мы не обнаружили фактов, которые дали бы нам основания полагать, что финансовая отчетность не отражает достоверно во всех существенных аспектах (или не дает правдивого и достоверного представления)... в соответствии с требованиями применимой концепции подготовки финансовой отчетности" (для финансовой отчетности, подготовленной с использованием концепции достоверного представления) или  (b) "По результатам проведенной обзорной проверки, за исключением влияния факта, описанного (фактов, описанных) в разделе "Основание для формирования вывода с оговоркой", мы не обнаружили фактов, которые дали бы нам основания полагать, что финансовая отчетность не подготовлена во всех существенных аспектах в соответствии с требованиями применимой концепции подготовки финансовой отчетности" (для финансовой отчетности, подготовленной с использованием концепции соответствия). |
|  | пункт 79 МСОП 2400 | Формируя отрицательный вывод о финансовой отчетности, практикующий специалист обязан, если иное не предусмотрено законом или нормативными актами, использовать одну из следующих формулировок (в зависимости от ситуации):  (a) "По результатам проведенной обзорной проверки и с учетом существенности факта, описанного (фактов, описанных) в разделе "Основание для формирования отрицательного вывода", мы считаем, что финансовая отчетность не отражает достоверно во всех существенных аспектах (или не дает правдивого и достоверного представления)... в соответствии с требованиями применимой концепции подготовки финансовой отчетности" (для финансовой отчетности, подготовленной с использованием концепции достоверного представления) или  (b) "По результатам проведенной обзорной проверки и с учетом существенности факта, описанного (фактов, описанных) в разделе "Основание для формирования отрицательного вывода", мы считаем, что финансовая отчетность не подготовлена во всех существенных аспектах в соответствии с требованиями применимой концепции подготовки финансовой отчетности" (для финансовой отчетности, подготовленной с использованием концепции соответствия). |
|  | пункт 80 МСОП 2400 | Применительно к существенным искажениям, ставшим причиной формирования вывода с оговоркой или отрицательного вывода, в разделе "Основание для вывода" практикующий специалист обязан:  (a) описать и оценить финансовое влияние искажения, если существенное искажение связано с конкретными суммами, представленными в финансовой отчетности (в том числе количественные данные), за исключением случаев, когда это не представляется возможным.  (b) В данном случае практикующий специалист обязан указать на такой факт, пояснить, в чем именно заключается искажение раскрытой информации, если существенное искажение относится к описательной информации;  (c) описать характер пропущенной информации, если существенное искажение относится к информации, которая не была, но должна была быть раскрыта. Если это практически возможно и не запрещено законом или нормативными актами, практикующий специалист обязан включить в этот раздел пропущенную информацию. |
|  | пункт 81 МСОП 2400 | Если практикующий специалист не в состоянии сформировать вывод о финансовой отчетности из-за невозможности получить достаточные надлежащие доказательства, он обязан:  (a) сформировать вывод с оговоркой, если считает, что возможное влияние невыявленных искажений (при их наличии) на финансовую отчетность может быть существенным, но не всеобъемлющим, или  (b) отказаться от вывода, если считает, что возможное влияние невыявленных искажений (при их наличии) на финансовую отчетность может быть и существенным, и всеобъемлющим. |
|  | пункт 82 МСОП 2400 | Практикующий специалист обязан отказаться от задания, если возникают следующие обстоятельства:  (a) вследствие ограничения объема обзорной проверки со стороны руководства после того, как практикующий специалист принял задание, он не в состоянии получить достаточные надлежащие доказательства для формирования вывода о финансовой отчетности;  (b) практикующий специалист установил, что возможное влияние невыявленных искажений на финансовую отчетность является существенным и всеобъемлющим;  (c) отказ от задания возможен в соответствии с применимым законодательством или нормативными актами. |
|  | пункт 83 МСОП 2400 | Формируя вывод с оговоркой в связи с невозможностью получить достаточные надлежащие доказательства, практикующий специалист обязан, если иное не предусмотрено законом или нормативными актами, использовать одну из следующих формулировок (в зависимости от ситуации):  (a) "По результатам проведенной нами обзорной проверки, за исключением возможного влияния факта, описанного (фактов, описанных) в разделе "Основание для формирования вывода с оговоркой", мы не обнаружили фактов, которые дали бы нам основания полагать, что финансовая отчетность не отражает достоверно во всех существенных аспектах (или не дает правдивого и достоверного представления)... в соответствии с требованиями применимой концепции подготовки финансовой отчетности" (для финансовой отчетности, подготовленной с использованием концепции достоверного представления) или  (b) "По результатам проведенной нами обзорной проверки, за исключением возможного влияния факта, описанного (фактов, описанных) в разделе "Основание для формирования вывода с оговоркой", мы не обнаружили фактов, которые дали бы нам основания полагать, что финансовая отчетность не подготовлена во всех существенных аспектах в соответствии с требованиями применимой концепции подготовки финансовой отчетности" (для финансовой отчетности, подготовленной с использованием концепции соответствия). |
|  | пункт 84 МСОП 2400 | Выражая отказ от вывода о финансовой отчетности, практикующий специалист обязан указать в разделе "Вывод" следующую информацию:  (a) по причине существенности факта, описанного (фактов, описанных) в разделе "Основание для отказа от вывода", практикующему специалисту не удалось получить достаточные надлежащие доказательства для формирования вывода о финансовой отчетности;  (b) следовательно, практикующий специалист не формирует вывод о финансовой отчетности. |
|  | пункт 85 МСОП 2400 | Формируя вывод с оговоркой в связи с невозможностью получить достаточные надлежащие доказательства либо выражая отказ от вывода, практикующий специалист обязан в разделе "Основание для вывода" указать причину или причины, по которым получить достаточные надлежащие доказательства не представляется возможным. |
|  | пункт 86 МСОП 2400 | Заключение практикующего специалиста по результатам выполнения задания по обзорной проверке должно быть оформлено в письменном виде и содержать следующие элементы:  (a) заголовок, четко указывающий на то, что документ является заключением независимого практикующего специалиста по обзорной проверке;  (b) адресат или адресаты, как предусмотрено обстоятельствами задания;  (c) вводный раздел, который:  (i) определяет финансовую отчетность, являвшуюся предметом обзорной проверки, в том числе название каждого отчета, представленного в комплекте финансовой отчетности, а также дату и период, за который подготавливался каждый такой отчет;  (ii) содержит ссылку на краткое изложение существенных принципов учетной политики и другую пояснительную информацию;  (iii) подтверждает факт проведения обзорной проверки финансовой отчетности;  (d) описание ответственности руководства за подготовку финансовой отчетности, включая пояснение о том, что руководство несет ответственность:  (i) за подготовку финансовой отчетности в соответствии с требованиями применимой концепции, включая, при необходимости, обязанность по ее достоверному представлению;  (ii) систему внутреннего контроля, которая, по мнению руководства, необходима для обеспечения подготовки финансовой отчетности, не содержащей существенных искажений вследствие недобросовестных действий или ошибок;  (e) в том случае, если финансовая отчетность представляет собой финансовую отчетность специального назначения:  (i) описание цели подготовки финансовой отчетности и, если необходимо, информацию о предполагаемых пользователях или ссылку на примечание к финансовой отчетности специального назначения, в котором содержится такая информация;  (ii) если при подготовке такой финансовой отчетности у руководства была возможность выбрать из нескольких концепций подготовки, в разделе заключения, где разъясняется ответственность руководства за подготовку финансовой отчетности, необходимо упомянуть обязанность руководства по установлению приемлемости применимой концепции подготовки финансовой отчетности в сложившихся обстоятельствах;  (f) описание обязанности практикующего специалиста сформировать вывод о финансовой отчетности, включая ссылку на данный стандарт и, при необходимости, применимое законодательство или нормативные требования;  (g) описание обзорной проверки финансовой отчетности и ограничений по объему проверки, а также следующие заявления:  (i) задание по обзорной проверке в соответствии с настоящим стандартом представляет собой задание, обеспечивающее ограниченную уверенность;  (ii) практикующий специалист выполняет процедуры, которые преимущественно заключаются в направлении запросов руководству и, если применимо, иным лицам внутри организации, а также в проведении аналитических процедур, и оценивает полученные доказательства;  (iii) объем процедур, выполняемых в ходе обзорной проверки, существенно меньше объема процедур, которые выполняются в ходе аудита, проводимого в соответствии с Международными стандартами аудита, в связи с чем практикующий специалист не выражает аудиторского мнения о финансовой отчетности;  (h) раздел "Вывод", который содержит:  (i) вывод практикующего специалиста о финансовой отчетности в целом в соответствии с [пунктами 72](consultantplus://offline/ref=731B686F70E00D51AF3C133C7AB866EF4B753D4DC796F9910DFF1C3981F277262549BA1F387601DCo9d2R) - [85](consultantplus://offline/ref=731B686F70E00D51AF3C133C7AB866EF4B753D4DC796F9910DFF1C3981F277262549BA1F387601D0o9d3R) (в зависимости от ситуации);  (ii) ссылку на применимую концепцию, использованную при подготовке финансовой отчетности, включая название источника такой концепции, которым не являются Международные стандарты финансовой отчетности, или Международный стандарт финансовой отчетности для малых и средних организаций, выпущенный Советом по международным стандартам финансовой отчетности, или Международные стандарты финансовой отчетности государственного сектора, выпущенные Советом по международным стандартам финансовой отчетности государственного сектора;  (i) в случаях, когда заключение практикующего специалиста о финансовой отчетности является модифицированным:  (i) озаглавленный соответствующим образом раздел, в котором приводится модифицированный вывод практикующего специалиста в соответствии с [пунктами 72](consultantplus://offline/ref=731B686F70E00D51AF3C133C7AB866EF4B753D4DC796F9910DFF1C3981F277262549BA1F387601DCo9d2R) и [75](consultantplus://offline/ref=731B686F70E00D51AF3C133C7AB866EF4B753D4DC796F9910DFF1C3981F277262549BA1F387601DCo9d5R) - [85](consultantplus://offline/ref=731B686F70E00D51AF3C133C7AB866EF4B753D4DC796F9910DFF1C3981F277262549BA1F387601D0o9d3R) (в зависимости от ситуации);  (ii) озаглавленный соответствующим образом раздел, в котором приводится описание факта или фактов, которые стали основанием для модификации вывода практикующего специалиста (см. [пункт A131](consultantplus://offline/ref=731B686F70E00D51AF3C133C7AB866EF4B753D4DC796F9910DFF1C3981F277262549BA1F387604DDo9d0R));  (j) ссылка на обязанность практикующего специалиста, предусмотренную настоящим стандартом, соблюдать соответствующие этические требования;  (k) дата заключения практикующего специалиста;  (l) подпись практикующего специалиста;  (m) место нахождения на территории юрисдикции, где практикующий специалист осуществляет профессиональную деятельность. |
|  | пункт 87 МСОП 2400 | Практикующий специалист может счесть необходимым привлечь внимание пользователей к обстоятельству, представленному или раскрытому в финансовой отчетности, которое, по мнению практикующего специалиста, является настолько важным, что является основополагающим для понимания пользователями финансовой отчетности. В таких случаях практикующий специалист обязан включить в свое заключение раздел "Важные обстоятельства", при условии, что он получил достаточные надлежащие доказательства, позволяющие ему сформировать вывод о том, что обстоятельство, представленное в финансовой отчетности, скорее всего, не является сколь-нибудь существенным искажением финансовой отчетности. В этом разделе будет упоминаться только информация, представленная или раскрытая в финансовой отчетности. |
|  | пункт 90 МСОП 2400 | Если практикующий специалист сочтет необходимым сообщить о каком-либо обстоятельстве, помимо представленных или раскрытых в финансовой отчетности, которое, по его суждению, является важным для понимания пользователями сути обзорной проверки, обязанностей практикующего специалиста или подготовленного им заключения, и это не запрещено законом или нормативными актами, практикующий специалист должен сообщить о таком обстоятельстве в разделе заключения, который будет озаглавлен "Прочие сведения" или которому может быть дано иное соответствующее название. |
|  | пункт 92 МСОП 2400 | Датой, которую практикующий специалист должен указать в своем заключении, будет дата, наступающая не ранее той, на которую он получил достаточные надлежащие доказательства, на основе которых сформировал вывод о финансовой отчетности, в том числе удостоверился, что:  (a) были подготовлены все отчеты, составляющие комплект финансовой отчетности согласно применимой концепции ее подготовки, включая соответствующие примечания (если применимо);  (b) лица, обладающие соответствующими полномочиями, заявили, что несут ответственность за подготовленную финансовую отчетность. |
|  | пункт 93 МСОП 2400 | Подготовка документации по обзорной проверке обеспечивает доказательство ее проведения в соответствии с настоящим стандартом, требованиями законодательства и нормативными требованиями, а также в достаточном объеме и надлежащим образом описывает основания для подготовки практикующим специалистом заключения. Практикующий специалист обязан своевременно и в необходимом объеме задокументировать следующие аспекты задания, чтобы другой опытный практикующий специалист, до этого не имевший отношения к заданию, мог понять следующее (см. пункт A145):  (a) характер, сроки и объем процедур, проведенных с целью выполнить требования настоящего стандарта, требования применимого законодательства и нормативные требования;  (b) результаты, полученные после выполнения процедур, а также выводы, сформированные практикующим специалистом на основании полученных результатов;  (c) значимые вопросы, возникшие в ходе задания, выводы, сформированные практикующим специалистом по этим вопросам, а также значимые профессиональные суждения, сформированные в процессе подготовки выводов. |
|  | пункт 94 МСОП 2400 | В процессе документирования характера, сроков и объема процедур, выполненных в соответствии с настоящим стандартом, практикующий специалист обязан указать:  (a) исполнителя (исполнителей) и дату завершения работы;  (b) лицо, проверившее выполненную работу для целей контроля качества выполнения задания, а также дату и объем такой проверки. |
|  | пункт 96 МСОП 2400 | Если в ходе выполнения задания практикующий специалист выявит информацию, которая противоречит имеющимся у него результатам изучения значимых вопросов, влияющих на финансовую отчетность, он обязан задокументировать меры, которые были приняты для устранения такого противоречия. |
| **5.39. Международный стандарт обзорных проверок 2410 "Обзорная проверка промежуточной финансовой информации, выполняемая независимым аудитором организации"** | | |
|  | пункт 4 МСОП 2410 | Аудитор должен соблюдать этические требования, применяемые к аудиту годовой финансовой отчетности организации. Эти этические требования определяют профессиональные обязанности аудитора в следующих областях: независимость, честность, объективность, профессиональная компетентность и должная тщательность, конфиденциальность, профессионализм и технические стандарты. |
|  | пункт 10 МСОП 2410 | Аудитор и клиент должны согласовать условия задания. |
|  | пункт 11 МСОП 2410 | Согласованные условия задания, как правило, отражаются в письме-соглашении об условиях задания. Такая информация помогает избежать неправильного толкования характера задания и в особенности целей и объема обзорной проверки, обязанностей руководства, сферы ответственности аудитора, полученной уверенности, а также характера и формы заключения. Информация в этом документе обычно охватывает следующие вопросы:  - цель обзорной проверки промежуточной финансовой информации;  - объем обзорной проверки;  - ответственность руководства за подготовку промежуточной финансовой информации;  - ответственность руководства за формирование и поддержание в рабочем состоянии эффективной системы внутреннего контроля, относящейся к процессу подготовки промежуточной финансовой информации;  - ответственность руководства за предоставление аудитору всей финансовой документации и соответствующей информации;  - согласие руководства предоставить аудитору письменные заявления, подтверждающие устные заявления, сделанные во время обзорной проверки, а также заявления, содержащиеся в бухгалтерских записях организации в неявной форме;  - предполагаемые форма и содержание предоставляемого заключения, в том числе наименование адресата заключения;  - согласие руководства с тем, что, если какой-либо документ, содержащий промежуточную финансовую информацию, указывает на то, что аудитором организации была проведена обзорная проверка этой промежуточной финансовой информации, заключение по результатам обзорной проверки также должно быть включено в этот документ. |
|  | пункт 12 МСОП 2410 | Аудитор должен изучить организацию и ее окружение, включая систему внутреннего контроля, относящуюся к процессу подготовки как годовой, так и промежуточной финансовой информации, в степени, достаточной для планирования и выполнения задания, чтобы иметь возможность:  (a) выявлять виды возможных существенных искажений и изучать вероятность их появления;  (b) выбирать необходимые запросы, аналитические и прочие процедуры обзорной проверки, которые создадут основу для заключения о том, выявлены ли аудитором какие-либо факты, которые могут служить основанием для вывода аудитора о том, что промежуточная финансовая информация не была подготовлена во всех существенных аспектах в соответствии с применимой концепцией подготовки финансовой отчетности. |
|  | пункт 26 МСОП 2410 | Аудитор должен направить запрос о том, выявило ли руководство все события, произошедшие до даты заключения по результатам обзорной проверки, в связи с которыми может потребоваться раскрытие или корректировка промежуточной финансовой информации. Выполнение аудитором других процедур для выявления событий, произошедших до даты заключения по результатам обзорной проверки, не является необходимым. |
|  | пункт 27 МСОП 2410 | Аудитор должен направить запрос о том, не изменило ли руководство свою оценку способности организации продолжать непрерывно свою деятельность. Если в результате такого запроса или прочих процедур обзорной проверки аудитору станет известно о событиях или условиях, которые могут вызвать значительные сомнения в способности организации продолжать непрерывно свою деятельность, он должен:  (a) направить запрос руководству относительно планов будущих действий, составленных на основе оценки способности организации продолжать непрерывно свою деятельность, практической возможности выполнения этих планов и относительно уверенности руководства в том, что результат выполнения этих планов улучшит ситуацию;  (b) рассмотреть вопрос о достаточности раскрытия информации по этим вопросам в промежуточной финансовой информации. |
|  | пункт 29 МСОП 2410 | Если внимание аудитора привлекает какой-либо факт, на основании которого у него возникает вопрос о необходимости выполнения существенной корректировки для того, чтобы промежуточная финансовая информация была подготовлена во всех существенных аспектах в соответствии с применимой концепцией подготовки финансовой отчетности, аудитор должен направить дополнительные запросы или выполнить другие процедуры, которые позволят ему сформировать вывод в заключении по результатам обзорной проверки. Например, если процедуры обзорной проверки, выполняемые аудитором, приводят к тому, что он ставит под сомнение тот факт, что значительная операция продажи отражена в соответствии с применимой концепцией подготовки финансовой отчетности, аудитор выполняет дополнительные процедуры, достаточные для того, чтобы разрешить возникшие сомнения; в число таких процедур входит обсуждение условий операции с руководящими работниками отделов маркетинга и бухгалтерского учета или ознакомление с договором купли-продажи. |
|  | пункт 30 МСОП 2410 | Аудитор должен оценить как в отдельности, так и в совокупности, являются ли выявленные им нескорректированные искажения существенными для промежуточной финансовой информации. |
|  | пункт 34 МСОП 2410 | Аудитор должен получить от руководства письменные заявления о том, что:  (a) руководство подтверждает свою ответственность за разработку и внедрение системы внутреннего контроля для предотвращения и обнаружения недобросовестных действий и ошибок;  (b) промежуточная финансовая информация подготовлена и представлена в соответствии с применимой концепцией подготовки финансовой отчетности;  (c) руководство полагает, что последствия неисправленных искажений, информация о которых была обобщена аудитором во время обзорной проверки, являются несущественными как в отдельности, так и в совокупности для промежуточной финансовой информации в целом. Сводный перечень неисправленных искажений включен в письменные заявления или приложен к ним;  (d) руководство раскрыло аудитору информацию обо всех известных руководству значительных фактах, имеющих отношение к недобросовестным действиям или предполагаемым недобросовестным действиям, которые могли оказать влияние на организацию;  (e) руководство раскрыло аудитору информацию о результатах своей оценки рисков существенного искажения промежуточной финансовой информации вследствие недобросовестных действий  (f) руководство раскрыло аудитору информацию обо всех известных случаях фактического или возможного несоблюдения требований законов и нормативных актов, которые следует принимать во внимание при подготовке промежуточной финансовой информации;  (g) руководство раскрыло аудитору информацию обо всех значительных событиях, произошедших после отчетной даты и до даты заключения по результатам обзорной проверки, в связи с которыми может потребоваться корректировка промежуточной финансовой информации или раскрытие в ней информации. |
|  | пункт 38 МСОП 2410 | В тех случаях, когда в результате выполнения задания по обзорной проверке промежуточной финансовой информации внимание аудитора привлекает какой-либо факт, на основании которого он считает, что в промежуточную финансовую отчетность необходимо внести существенные корректировки, с тем чтобы обеспечить ее соответствие во всех существенных аспектах применимой концепции подготовки финансовой отчетности, аудитор должен при первой возможности довести эту информацию до сведения руководства соответствующего уровня. |
|  | пункт 39 МСОП 2410 | В тех случаях, когда, согласно суждению аудитора, руководство не дает надлежащего ответа в разумные сроки, он должен проинформировать лиц, отвечающих за корпоративное управление. Эта информация должна быть сообщена при первой возможности в устной или письменной форме. На принятие аудитором решения о сообщении информации в устной или письменной форме влияют такие факторы, как характер, конфиденциальность и значимость вопроса, который должен быть доведен до сведения, а также сроки информирования. Если информация сообщается устно, аудитор документально оформляет факт информирования. |
|  | пункт 40 МСОП 2410 | В тех случаях, когда, согласно суждению аудитора, лица, отвечающие за корпоративное управление, не дают надлежащего ответа в разумные сроки, он должен рассмотреть следующие варианты действий:  (a) возможность модифицировать заключение;  (b) возможность отказаться от задания;  (c) возможность отказаться от назначения для проведения аудита годовой финансовой отчетности. |
|  | пункт 41 МСОП 2410 | В тех случаях, когда в результате выполнения задания по обзорной проверке промежуточной финансовой информации внимание аудитора привлекает какой-либо факт, на основании которого он считает, что имеют место недобросовестные действия или несоблюдение организацией требований законов и нормативных актов, он должен при первой возможности довести эту информацию до сведения руководства соответствующего уровня. На решение вопроса о том, какой уровень руководства считать соответствующим, оказывает влияние возможность наличия сговора с членом руководства или участия члена руководства в выявленном нарушении. Аудитор также рассматривает необходимость информирования о таких фактах лиц, отвечающих за корпоративное управление, и вопрос о последствиях для обзорной проверки. |
|  | пункт 42 МСОП 2410 | Аудитор должен доводить до сведения лиц, отвечающих за корпоративное управление, значимые вопросы управления, возникшие в результате обзорной проверки промежуточной финансовой информации. В результате выполнения обзорной проверки промежуточной финансовой информации аудитор может узнать о вопросах, которые, по мнению аудитора, являются важными и актуальными для лиц, отвечающих за корпоративное управление, в части осуществления надзора за подготовкой данной финансовой отчетности. Аудитор доводит информацию о таких вопросах до сведения лиц, отвечающих за корпоративное управление. |
|  | пункт 43 МСОП 2410 | Аудитор должен выпустить письменное заключение, содержащее следующие компоненты:  (a) наименование заключения;  (b) адресат в соответствии с условиями задания;  (c) определение промежуточной финансовой информации, в отношении которой проводилась обзорная проверка, включая указание названий каждого из отчетов, входящих в состав полного или сокращенного комплекта финансовой отчетности, дату и период, охваченные промежуточной финансовой информацией;  (d) если промежуточная финансовая информация включает полный комплект финансовой отчетности общего назначения, подготовленной в соответствии с применимой концепцией подготовки финансовой отчетности, направленной на обеспечение достоверного представления, необходимо представить заявление о том, что руководство несет ответственность за подготовку и достоверное представление промежуточной финансовой информации в соответствии с применимой концепцией подготовки финансовой отчетности;  (e) в других обстоятельствах необходимо представить заявление о том, что руководство несет ответственность за подготовку и представление промежуточной финансовой информации в соответствии с применимой концепцией подготовки финансовой отчетности;  (f) заявление о том, что аудитор несет ответственность за формирование вывода в отношении промежуточной финансовой информации на основании проведенной обзорной проверки;  (g) заявление о том, что обзорная проверка промежуточной финансовой информации была проведена в соответствии с МСОП 2410 "Обзорная проверка промежуточной финансовой информации, выполняемая независимым аудитором организации", и заявление о том, что такая обзорная проверка включает направление запросов в первую очередь лицам, ответственным за финансовые вопросы и вопросы бухгалтерского учета, а также применение аналитических и других процедур обзорной проверки.  (h) заявление о том, что объем обзорной проверки значительно меньше объема аудита, проводимого в соответствии с Международными стандартами аудита, и поэтому обзорная проверка не дает аудитору возможности получить уверенность в том, что ему станут известны все значимые вопросы, которые могли бы быть выявлены в процессе аудита, и поэтому аудиторское мнение не формируется;  (i) если промежуточная финансовая информация включает полный комплект финансовой отчетности общего назначения, подготовленной в соответствии с применимой концепцией подготовки финансовой отчетности, направленной на обеспечение достоверного представления, необходимо сформировать вывод о том, были ли выявлены аудитором факты, на основании которых он считает, что промежуточная финансовая информация не дает правдивого и достоверного представления или достоверного отражения во всех существенных аспектах в соответствии с применимой концепцией подготовки финансовой отчетности (включая указание на юрисдикцию или страну происхождения концепции подготовки финансовой отчетности, если концепция подготовки финансовой отчетности отличается от Международных стандартов финансовой отчетности);  (j) в других обстоятельствах необходимо сформировать вывод о том, были ли выявлены аудитором факты, на основании которых он считает, что промежуточная финансовая информация не подготовлена во всех существенных аспектах в соответствии с применимой концепцией подготовки финансовой отчетности (включая указание на юрисдикцию или страну происхождения концепции подготовки финансовой отчетности, если концепция подготовки финансовой отчетности отличается от Международных стандартов финансовой отчетности);  (k) дата заключения.  (l) местоположение в стране или юрисдикции, являющееся местом, где аудитор осуществляет аудиторскую деятельность.  (m) подпись аудитора.  Примеры заключений по результатам обзорной проверки приведены в [Приложении 4](consultantplus://offline/ref=02BE024C6880A653D065DA0430F570B2903943BEE847CE850374E8FC872BD18DA63EFB0DF32ADD62OAC9S) к настоящему стандарту. |
|  | пункт 45 МСОП 2410 | Аудитор должен сформировать вывод с оговоркой или отрицательный вывод в тех случаях, когда им выявлены факты, которые могут служить основанием для того, чтобы аудитор счел необходимым внести существенные корректировки в промежуточную финансовую отчетность, чтобы обеспечить ее соответствие во всех существенных аспектах применимой концепции подготовки финансовой отчетности. |
|  | пункт 49 МСОП 2410 | В тех случаях, когда аудитор не может провести обзорную проверку в полном объеме, он должен в письменной форме уведомить руководство соответствующего уровня и лиц, отвечающих за корпоративное управление, о причине невозможности проведения обзорной проверки в полном объеме и рассмотреть вопрос уместности выпуска заключения. |
|  | пункт 50 МСОП 2410 | Аудитор не принимает задание по проведению обзорной проверки промежуточной финансовой информации, если имеющиеся у него предварительные сведения об обстоятельствах задания свидетельствуют о том, что он не сможет провести обзорную проверку в полном объеме в связи с ограничением объема, установленным руководством. |
|  | пункт 51 МСОП 2410 | Если после того, как задание принято, руководство устанавливает ограничение объема обзорной проверки, аудитор направляет запрос об отмене этого ограничения. Если руководство отказывается это выполнить, то аудитор не может провести обзорную проверку в полном объеме и сформировать вывод. В подобных случаях аудитор в письменной форме уведомляет руководство соответствующего уровня и лиц, отвечающих за корпоративное управление, о причине, по которой невозможно провести обзорную проверку в полном объеме. Однако, если внимание аудитора привлекает какой-либо факт, на основании которого он считает, что в промежуточную финансовую информацию необходимо внести существенные корректировки, чтобы обеспечить ее соответствие во всех существенных аспектах применимой концепции подготовки финансовой отчетности, аудитор сообщает эту информацию в соответствии с указаниями в пунктах 38 - 40. |
|  | пункт 52 МСОП 2410 | Аудитор также учитывает обязанности, предусмотренные нормативными правовыми актами, включая наличие требования о выпуске им заключения. Если такое требование существует, аудитор отказывается от вывода и указывает в заключении по результатам обзорной проверки причину невозможности выполнения обзорной проверки в полном объеме. Однако, если внимание аудитора привлекает какой-либо факт, на основании которого он полагает, что в промежуточную финансовую информацию необходимо внести существенные корректировки, чтобы обеспечить ее соответствие во всех существенных аспектах применимой концепции подготовки финансовой отчетности, аудитор также сообщает об этом факте в заключении. |
|  | пункт 56 МСОП 2410 | Если в промежуточной финансовой информации была раскрыта достаточная информация, аудитор должен дополнительно включить в заключение по результатам обзорной проверки раздел "Важные обстоятельства", чтобы привлечь внимание к существенной неопределенности, связанной с событиями или условиями, которые могут вызвать значительные сомнения в способности организации продолжать непрерывно свою деятельность. |
|  | пункт 59 МСОП 2410 | Если существенная неопределенность, которая вызывает значительные сомнения в способности организации продолжать непрерывно свою деятельность, не раскрыта надлежащим образом в промежуточной финансовой информации, аудитор должен сформировать вывод с оговоркой или отрицательный вывод в зависимости от обстоятельств. Заключение должно содержать конкретное указание на факт наличия такой существенной неопределенности. |
|  | пункт 60 МСОП 2410 | Аудитор должен рассмотреть вопрос модификации заключения по результатам обзорной проверки путем включения в него дополнительного раздела, привлекающего внимание к выявленной аудитором существенной неопределенности (не связанной с проблемой непрерывности деятельности), устранение которой зависит от будущих событий и которая может повлиять на промежуточную финансовую информацию. |
|  | пункт 64 МСОП 2410 | Аудитор должен подготовить документацию по обзорной проверке, являющуюся достаточной и надлежащей для обоснования его вывода и свидетельствующую о том, что обзорная проверка была проведена в соответствии с настоящим стандартом и требованиями применимых законов и нормативных актов. Эта документация позволит опытному аудитору, ранее не связанному с настоящим заданием, понять характер, сроки и объем направленных запросов, выполненных аналитических и прочих процедур обзорной проверки, полученной информации и всех существенных вопросов, рассматривавшихся во время проведения обзорной проверки, включая разрешение таких вопросов. |
| **5.40. Международный стандарт заданий, обеспечивающих уверенность 3000 (пересмотренный) "Задания, обеспечивающие уверенность, отличные от аудита и обзорной проверки финансовой информации прошедших периодов"** | | |
|  | пункт 14 МСЗОУ 3000 | Практикующий специалист должен применять настоящий стандарт и любой иной МСЗОУ, относящийся к предмету задания и соответствующий заданию. |
|  | пункт 15 МСЗОУ 3000 | Практикующий специалист не должен заявлять о соответствии этому или любой другому МСЗОУ, за исключением тех случаев, когда он полностью выполняет требования всех МСЗОУ, применимых к какому-либо конкретному заданию (см. пункты A21 - A22, A170). |
|  | пункт 17 МСЗОУ 3000 | В соответствии с настоящим пунктом практикующий специалист должен соблюдать каждое требование настоящего стандарта и иных связанных с предметом задания МСЗОУ, за исключением тех случаев, когда в обстоятельствах конкретного задания требование не применимо, поскольку оно обусловлено обстоятельствами, которые не существуют. Требования, применимые только к заданиям с ограниченной уверенностью или к заданиям с разумной уверенностью, представлены как дополнительное колоночное значение в виде буквы "О" (ограниченная уверенность) или "Р" (разумная уверенность) после номера пункта (см. пункт A29). |
|  | пункт 18 МСЗОУ 3000 | В редких обстоятельствах практикующий специалист может счесть необходимым отступить от выполнения того или иного значимого требования МСЗОУ. В подобных обстоятельствах практикующий специалист должен выполнить альтернативные процедуры, чтобы достичь цели этого требования. Необходимость отступления практикующим специалистом от выполнения того или иного значимого требования может возникать лишь в случае, когда это требование состоит в выполнении некой процедуры, а в обстоятельствах конкретного задания для достижения цели этого требования данная процедура неэффективна. |
|  | пункт 19 МСЗОУ 3000 | Если цель настоящего стандарта и иных связанных с предметом задания МСЗОУ не может быть достигнута, практикующий специалист должен оценить, требуется ли в этом случае сформировать модифицированный вывод или отказаться от задания, если отказ от задания возможен в соответствии с применимыми законами или нормативными актами. Ситуация, когда цель, установленная соответствующим стандартом, не достигается, представляет собой значимый вопрос, требующий документирования в соответствии с [пунктом 79](consultantplus://offline/ref=A4645C8E9969FE8CB8CEA0C80A55AEC35161020F13D45C3B81E401945972F324CD92195D32743334ZDLCG) настоящего стандарта. |
|  | пункт 21 МСЗОУ 3000 | Руководитель задания должен убедиться в том, что выполняются надлежащие процедуры относительно принятия и продолжения отношений с клиентами, принятия и выполнения определенных заданий, а также должен определить, что сделанные в этом отношении выводы носят надлежащий характер. |
|  | пункт 22 МСЗОУ 3000 | Практикующий специалист должен принять или продолжить выполнение задания, обеспечивающего уверенность, только когда (см. пункты A30 - A34):  (a) он не имеет оснований сомневаться, что соответствующие этические требования, в том числе требование независимости, будут соблюдены;  (b) он уверен, что лица, которые выполняют задание, вместе обладают соответствующей компетентностью, способностями и возможностями (см. также пункт 32);  (c) согласованы основополагающие условия задания, а именно:  (i) определено, что выполнены обязательные условия принятия задания, обеспечивающего уверенность (см. также пункты 24 - 26);  (ii) подтверждено, что имеется общее понимание между практикующим специалистом и заказчиком задания условий задания, в том числе ответственности практикующего специалиста за заключение или отчет. |
|  | пункт 23 МСЗОУ 3000 | Если руководитель задания получает информацию, которая, если бы она была доступна ранее, привела к тому, что аудиторская организация отказалась бы от задания, он должен безотлагательно передать эту информацию в организацию, чтобы организация и руководитель задания могли принять необходимые меры. |
|  | пункт 24 МСЗОУ 3000 | Для проверки того, выполнены ли обязательные условия принятия задания, обеспечивающего уверенность, практикующий специалист должен на основе предварительных сведений об обстоятельствах задания и обсуждения с соответствующими сторонами установить (см. пункты A35 - A36):  (a) каковы роль и ответственность соответствующих сторон, приемлемые в данных обстоятельствах (см. пункты A37 - A39);  (b) имеются ли у задания все следующие характеристики:  (i) оцениваемый предмет задания является надлежащим (см. пункты A40 - A44);  (ii) критерии, которые практикующий специалист ожидает применить к подготовке информации о предмете задания приемлемы в обстоятельствах задания, в том числе они соответствуют следующим качественным характеристикам (см. пункты A45 - A50):  a. уместность;  b. полнота;  c. надежность;  d. нейтральность;  e. понятность;  (iii) критерии, которые практикующий специалист ожидает применить к подготовке информации о предмете задания, должны быть доступны для предполагаемых пользователей (см. пункты A51 - A52);  (iv) ожидания практикующего специалиста относительно возможности получить доказательства, необходимые для подтверждения его вывода (см. пункты A53 - A55);  (v) вывод практикующего специалиста в форме, соответствующей либо заданию, обеспечивающему разумную уверенность, либо заданию, обеспечивающему ограниченную уверенность, будет оформлен в виде письменного заключения или отчета;  (vi) рациональная цель - в случае задания, обеспечивающего ограниченную уверенность, практикующий специалист должен иметь возможность получить значительную уверенность (см. пункт A56). |
|  | пункт 25 МСЗОУ 3000 | Если обязательные условия принятия задания, обеспечивающего уверенность, не выполняются, практикующий специалист должен обсудить этот вопрос с заказчиком задания. Если не могут быть выполнены изменения для того, чтобы выполнить обязательные условия принятия задания, практикующий специалист не должен принимать задание в качестве задания, обеспечивающего уверенность, если только это не требуется законами или нормативными актами. При этом задания, относящиеся к указанным выше, не регулируются Международными стандартами заданий, обеспечивающих уверенность. Следовательно, практикующий специалист не должен указывать в заключении, что задание было выполнено в соответствии с этим или любым другим МСЗОУ. |
|  | пункт 26 МСЗОУ 3000 | Если заказчик задания налагает ограничения на объем работ, которые практикующий специалист намерен выполнить для соблюдения условий предлагаемого задания, обеспечивающего уверенность, при этом практикующий специалист полагает, что такое ограничение приводит к необходимости отказаться от вывода по информации о предмете задания, практикующий специалист не должен принимать такое задание в качестве задания, обеспечивающего уверенность, если только это не требуется законами или нормативными актами (см. пункт A155(c)). |
|  | пункт 27 МСЗОУ 3000 | Практикующему специалисту следует согласовать условия задания с заказчиком задания. Согласованные условия задания должны быть зафиксированы достаточно подробно в письме-соглашении об условиях задания или другом письменном документе подходящей формы, письменном подтверждении или в форме, установленной законами или нормативными актами (см. пункты A57 - A58). |
|  | пункт 28 МСЗОУ 3000 | Для повторяющихся заданий практикующий специалист должен оценить, изменились ли обстоятельства, что может привести к пересмотру условий задания, и есть ли необходимость напоминания заказчику задания о действующих условиях задания. |
|  | пункт 30 МСЗОУ 3000 | В некоторых случаях закон или нормативный акт соответствующей юрисдикции предписывает формат или формулировки заключения или отчета по заданию, обеспечивающему уверенность. В таких обстоятельствах практикующий специалист должен оценить:  (a) может ли предполагаемый пользователь понимать превратно вывод по заданию, обеспечивающему уверенность;  (b) если да, могут ли дополнительные пояснения в заключении или отчете по заданию, обеспечивающему уверенность, снизить вероятность превратного понимания.  Если практикующий специалист решает, что дополнительные пояснения в заключении или отчете по заданиям, обеспечивающим уверенность, не могут снизить вероятность превратного понимания, он не должен принимать задание, если только это не требуется законами или нормативными актами. Задания, выполняемые в соответствии с законами или нормативными актами, не регулируются Международными стандартами заданий, обеспечивающих уверенность. Следовательно, практикующий специалист не должен включать никаких ссылок в заключение или отчет по заданию на то, что задание выполнялось в соответствии настоящим стандартом или любым другим МСЗОУ (см. также пункт 71). |
|  | пункт 37 МСЗОУ 3000 | Практикующему специалисту следует спланировать и выполнить задание с применением профессионального скептицизма, признавая возможность наличия обстоятельств, которые приводят к существенному искажению информации о предмете задания (см. пункты A76 - A80). |
|  | пункт 40 МСЗОУ 3000 | Практикующий специалист должен планировать задание, чтобы обеспечить его эффективное выполнение, включая объем, сроки проведения и общую направленность задания, и определить характер, время и объем планируемых процедур таким образом, чтобы, выполнив их, достичь целей, поставленных перед практикующим специалистом (см. пункты A86 - A89). |
|  | пункт 41 МСЗОУ 3000 | Практикующий специалист должен определить, являются ли критерии применимыми к обстоятельствам задания, в том числе соответствуют ли они характеристикам, указанным в пункте 24(b)(ii). |
|  | пункт 42 МСЗОУ 3000 | Если после принятия задания выяснится, что одно или более обязательных условий задания, обеспечивающего уверенность, не соблюдаются, практикующий специалист должен обсуждать этот вопрос с соответствующей стороной и решить:  (a) может ли данный вопрос быть разрешен тем путем, который удовлетворит требования практикующего специалиста;  (b) допустимо ли продолжать выполнение задания;  (c) нужно ли отразить этот вопрос в заключении или отчете по заданию, обеспечивающему уверенность, и, если да, каким образом. |
|  | пункт 43 МСЗОУ 3000 | Если после принятия задания выяснится, что некоторые или все критерии представляются непригодными или часть или весь оцениваемый предмет задания для задания, обеспечивающего уверенность, выбран неверно, практикующий специалист рассматривает возможность отказа от задания, при условии что такой отказ предусмотрен применимым законодательством или нормативными актами. Если практикующий специалист продолжает выполнение задания, он должен сформировать вывод с оговоркой, отрицательный вывод или отказаться от вывода, в соответствии с обстоятельствами (см. пункты A90 - A91). |
|  | пункт 44 МСЗОУ 3000 | Практикующий специалист должен принимать во внимание существенность, когда (см. пункты A92 - A100):  (a) планирует и выполняет задание, обеспечивающее уверенность, в том числе когда определяет характер, сроки и длительность процедур;  (b) оценивает, свободна ли информация о предмете задания от существенных искажений. |
|  | пункт 45 МСЗОУ 3000 | Практикующий специалист должен направить запросы соответствующей стороне по следующим вопросам:  (a) известно ли ей о каком-либо фактическом или предполагаемом умышленном искажении или несоблюдении законов и нормативных актов, влияющих на информацию о предмете задания;  (b) если ли у ответственной стороны служба внутреннего аудита, а если есть, то направить дополнительные запросы, чтобы получить понимание деятельности службы внутреннего аудита и основных результатов, относящихся к информации о предмете задания;  (c) использовала ли ответственная сторона деятельность экспертов для подготовки информации о предмете задания.. |
|  | пункт 48 МСЗОУ 3000 | Риски и ответ на выявленные риски   |  |  |  |  |  |  |  | | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | | Ограниченная уверенность | | | Разумная уверенность | | | | | 48О. | На основании собственного понимания (см. [пункт 46О](consultantplus://offline/ref=133A7D181A5EC74D35D1A06C8FADFFA96C97CF4F816BFCA754A2D57AABB2B3591EADEED2FD5AB114IDk9G)) практикующий специалист должен: | | 48Р. | На основании собственного понимания (см. [пункт 46Р](consultantplus://offline/ref=133A7D181A5EC74D35D1A06C8FADFFA96C97CF4F816BFCA754A2D57AABB2B3591EADEED2FD5AB114IDkFG)) практикующий специалист должен | | | |  |  | (a) выявить области, в которых вероятно возникновение существенных искажений информации о предмете задания; |  |  | (a) выявить и оценить риски существенного искажения информации о предмете задания; | | |  | (b) разработать и провести процедуры, чтобы определить области, обозначенные в [пункте 48О (a)](#Par8), и получить ограниченную уверенность для обоснования вывода практикующего специалиста. |  | (b) разработать и провести процедуры, чтобы в ответ на оцененные риски получить разумную уверенность для обоснования вывода практикующего специалиста. В дополнение к любым другим процедурам относительно информации о предмете задания, необходимым в обстоятельствах задания, процедуры, проводимые практикующим специалистом, должны включать получение достаточных надлежащих доказательств, касающихся операционной эффективности соответствующих средств контроля за информацией о предмете задания, когда: | | |  |  | (i) оценка практикующим специалистом риска существенного искажения предусматривает ожидание того, что средства контроля функционируют эффективно; или | |  |  | (ii) иные, чем тестирование средств контроля, процедуры не могут сами по себе обеспечить достаточные надлежащие доказательства. | |
|  | пункт 49 МСЗОУ 3000 | |  |  |  |  |  | | --- | --- | --- | --- | --- | | Определение, нужны ли дополнительные процедуры для выполнения заданий, обеспечивающих ограниченную уверенность | | | Пересмотр оценки рисков в заданиях, обеспечивающих разумную уверенность | | | 49О. | Если практикующему специалисту становится известно о вопросах, которые могут привести его к предположению, что информация о предмете задания может быть существенно искажена, практикующий специалист должен разработать и провести дополнительные процедуры, чтобы получить больше доказательств, которые позволят ему: | | 49Р. | Оценка практикующим специалистом риска существенного искажения информации о предмете задания может изменяться в ходе выполнения задания по мере получения дополнительных доказательств. В обстоятельствах, когда практикующий специалист получает доказательство, противоречащее другим доказательствам, на которых он первоначально основывал оценку рисков существенного искажения, практикующий специалист должен пересмотреть и модифицировать планируемые процедуры соответственно. | |  | (a) | сделать вывод о том, что низка вероятность того, что рассматриваемый вопрос повлечет существенные искажения информации о предмете задания | |  | (b) | решить, что рассматриваемый вопрос приводит к существенному искажению информации о предмете задания. | |
|  | пункт 50 МСЗОУ 3000 | При разработке и проведении процедур практикующий специалист должен принять во внимание уместность и надежность информации, которая используется как доказательства. Если:  (a) доказательства, полученные из одного источника, противоречат доказательствам, полученным из другого источника  (b) практикующий специалист сомневается в надежности информации, используемой как доказательства,  практикующий специалист должен определить, какие изменения или дополнения в процедурах необходимы для разрешения этого вопроса, а также проанализировать влияние этого вопроса, если такое имеется, на другие аспекты задания. |
|  | пункт 51 МСЗОУ 3000 | Искажения, выявленные в ходе задания, за исключением тех, которые являются явно незначительными, должны быть накоплены практикующим специалистом (см. пункты A118 - A119). |
|  | пункт 52 МСЗОУ 3000 | При использовании работы эксперта практикующего специалиста, практикующий специалист должен также (см. пункты A120 - A124):  (a) оценить, обладает ли эксперт практикующего специалиста компетентностью, возможностями и объективностью, необходимыми для целей практикующего специалиста. В случае привлечения внешнего эксперта практикующего специалиста оценка объективности должна включать в себя направление запроса для выявления возможной заинтересованности и характера отношений, которые могут создать угрозу для объективности эксперта (см. пункты A125 - A128);  (b) получать достаточное понимание области знаний и опыта эксперта практикующего специалиста (см. пункты A129 - A130);  (c) согласовать с экспертом практикующего специалиста характер, объем и цели работы эксперта (см. пункты A131 - A132);  (d) оценивать адекватность работы эксперта практикующего специалиста целям практикующего специалиста (см. пункты A133 - A134). |
|  | пункт 53 МСЗОУ 3000 | При привлечении к работе другого практикующего специалиста практикующий специалист должен оценить, соответствует ли эта работа его собственной цели. |
|  | пункт 54 МСЗОУ 3000 | Если информация, использованная как доказательство, получена в результате работы эксперта ответственной стороны или эксперта лица, осуществляющего количественную или качественную оценку, практикующий специалист должен, с учетом необходимости и значительности работы этого эксперта для целей практикующего специалиста, выполнить следующие действия:  (a) оценить компетентность, способности и объективность эксперта;  (b) получить понимание работы эксперта;  (c) оценить надлежащий характер результата работы эксперта в качестве доказательства. |
|  | пункт 55 МСЗОУ 3000 | Если практикующий специалист планирует использовать работу службы внутреннего аудита, он должен оценить следующее:  (a) то, насколько организационный статус службы внутреннего аудита и применимые политика и процедуры обеспечивают надлежащую объективность внутренних аудиторов;  (b) уровень компетентности службы внутреннего аудита;  (c) применение службой внутреннего аудита регулярного и упорядоченного подхода, в том числе контроль качества;  (d) то, насколько работа службы внутреннего аудита соответствует цели практикующего специалиста. |
|  | пункт 56 МСЗОУ 3000 | Практикующий специалист должен запросить у соответствующих сторон письменное заявление:  (a) о том, что соответствующие стороны обеспечили практикующего специалиста доступом ко всей информации, известной им и являющейся значимой для выполнения задания (см. пункты A54 - A55 и A136 - A138);  (b) подтверждающее, что количественная или качественная оценка оцениваемого предмета задания с использованием применимых критериев, включая все важные вопросы, учтена в информации о предмете задания. |
|  | пункт 57 МСЗОУ 3000 | Если в дополнение к требуемым запросам практикующий специалист решает, что необходимо получить одно или несколько письменных заявлений, чтобы подтвердить иные доказательства, относящиеся к информации о предмете задания, он должен запросить такие письменные заявления. |
|  | пункт 58 МСЗОУ 3000 | Если письменные заявления относятся к вопросам, существенным для информации о предмете задания, практикующий специалист должен:  (a) оценить их согласованность и непротиворечивость другим полученным доказательствам, в том числе другим устным или письменным заявлениям;  (b) учесть, хорошо ли осведомлены в конкретных вопросах лица, которые делают заявления. |
|  | пункт 59 МСЗОУ 3000 | Дата письменных заявлений должна быть по возможности максимально приближенной к дате заключения или отчета по заданию, обеспечивающему уверенность, но не может быть позже указанной даты. |
|  | пункт 60 МСЗОУ 3000 | Если одно или несколько запрашиваемых письменных заявлений не представлены, или у практикующего специалиста возникают сомнения относительно компетентности, честности, этических ценностей и добросовестности лиц, представивших письменные заявления, или письменные заявления ненадежны по иным причинам, практикующий специалист должен:  (a) обсудить данный вопрос с соответствующей стороной;  (b) провести переоценку добросовестности лиц, которым направлены письменные заявления, и оценить возможное влияние данных обстоятельств на достоверность заявлений (как устных, так и письменных) и доказательств в целом;  (c) принять надлежащие меры, в том числе определить возможное влияние на вывод в заключении или отчете по заданию, обеспечивающему уверенность. |
|  | пункт 61 МСЗОУ 3000 | Если это важно в условиях задания, практикующий специалист должен принять во внимание последствия для информации о предмете задания и для заключения или отчета по заданию, обеспечивающему уверенность, события после отчетной даты и предпринять соответствующие действия в ответ на факты, о которых он узнал после даты заключения или отчета и из-за которых практикующий специалист мог бы изменить заключение или отчет по заданию, обеспечивающему уверенность, если бы они были известны ему на дату данного заключения или отчета. Объем рассмотрения событий после отчетной даты зависит от возможности влияния этих событий на информацию о предмете задания, а также на надлежащий характер вывода практикующего специалиста. При этом практикующий специалист не несет ответственности за проведение каких-либо процедур относительно информации о предмете задания после даты заключения или отчета по заданию, обеспечивающему уверенность. |
|  | пункт 64 МСЗОУ 3000 | Практикующий специалист должен оценить достаточность и надлежащий характер доказательств, полученных в контексте задания, и, в соответствии с обстоятельствами, попытаться получить больше доказательств. Практикующий специалист должен принять во внимание все соответствующие доказательства независимо от того, подтверждают ли они количественную или качественную оценку оцениваемого предмета задания с использованием применимых критериев или противоречат ей. Если практикующий специалист не может получить необходимые дальнейшие доказательства, он должен рассмотреть последствия для вывода практикующего специалиста, как рассмотрено в пункте 65 (см. пункты A146 - A152). |
|  | пункт 65 МСЗОУ 3000 | Практикующий специалист должен сформировать вывод о том, свободна ли информация о предмете задания от существенных искажений. При формировании вывода практикующий специалист должен принимать во внимание примеры выводов практикующего специалиста, рассмотренные в пункте 64, относительно достаточности и надлежащего характер полученных доказательств и оценки существенности неисправленных искажений в отдельности или в совокупности (см. пункты A3 и A153 - A154). |
|  | пункт 66 МСЗОУ 3000 | Если практикующий специалист не может получить достаточные надлежащие доказательства, имеет место ограничение объема, а практикующий специалист должен сформировать вывод с оговоркой, отрицательный вывод или отказаться от задания, если отказ от задания допустим согласно применимым законам или нормативным актам (см. пункты A155 - A157). |
|  | пункт 67 МСЗОУ 3000 | Заключение или отчет по заданию, обеспечивающему уверенность, должны быть подготовлены в письменной форме и содержать четко выраженный вывод практикующего специалиста в отношении информации о предмете задания (см. пункты A2, A158 - A160). |
|  | пункт 68 МСЗОУ 3000 | Вывод практикующего специалиста должен быть четко отделен от информации или разъяснений, которые не оказывают влияния на вывод практикующего специалиста, в том числе от такой информации, как разделы "Важные обстоятельства", "Общие сведения", результаты отдельных аспектов задания, рекомендации или дополнительная информация, включенные в заключение или отчет по заданию, обеспечивающему уверенность. Использованные формулировки должны однозначно указывать, что разделы "Важные обстоятельства", "Прочие сведения", а также вопросы, которые привлекли внимание практикующего специалиста в отношении отдельных аспектов задания, рекомендации или дополнительная информация не должны отвлекать внимание от вывода практикующего специалиста (см. пункты A158 - A160). |
|  | пункт 69 МСЗОУ 3000 | Заключение или отчет по заданию, обеспечивающему уверенность, должны включать как минимум следующие основные элементы:  (a) наименование, четко указывающее на то, что заключение или отчет является именно заключением или отчетом по заданию, обеспечивающему уверенность, выпущенным независимым практикующим специалистом (см. пункт A161).  (b) адресат (см. пункт A162);  (c) идентификация или описание меры уверенности, получаемой практикующим специалистом, информация о предмете задания и, если применимо, оцениваемый предмет задания. Если вывод практикующего специалиста формируется в терминах заявлений, сделанных соответствующей стороной, заявления, сопровождающие заключение или отчет по заданию, обеспечивающему уверенность, приведенные в заключении или отчете по заданию, обеспечивающему уверенность, или ссылка на источник, доступный предполагаемому пользователю (см. пункт A163);  (d) определение применимых критериев (см. пункт A164);  (e) если уместно, описание всех значимых неотъемлемых ограничений, связанных с количественной или качественной оценкой оцениваемого предмета задания с использованием применимых критериев (см. пункт A165);  (f) если применимые критерии разрабатываются применительно к конкретной цели, заявление, направленное на привлечение внимания пользователей к данному факту, а следовательно, о том, что информация о предмете задания не может быть использована для иных целей (см. пункты A166 - A167);  (g) заявление, идентифицирующее ответственную сторону, лицо, проводящее количественную или качественную оценку, если это иное, чем ответственная сторона, лицо, описание их ответственности и ответственности практикующего специалиста (см. пункт A168);  (h) заявление о том, что задание выполнено в соответствии с настоящим стандартом, или, когда предмет задания рассмотрен в другом МСЗОУ, о том, что задание выполнено в соответствии с этим другим МСЗОУ (см. пункты A169 - A170);  (i) заявление о том, что практикующий специалист является сотрудником аудиторской организации, выполняющей требования МСКК 1, или другие профессиональные требования, или требования, установленные законом или нормативным актом, не менее строгие, чем требования МСКК 1; если практикующий специалист не является профессиональным бухгалтером, в заявлении должны быть указаны профессиональные требования или требования, установленные законом или нормативным актом, не менее строгие, чем требования МСКК 1 (см. пункт A171);  (j) заявление о том, что практикующий специалист соблюдает требование независимости и другие этические требования Кодекса СМСЭБ, или другие профессиональные требования, или требования, установленные законом или нормативным актом, не менее строгие, чем требования частей А и Б Кодекса СМСЭБ, относящиеся к заданиям, обеспечивающим уверенность; если практикующий специалист не является профессиональным бухгалтером, в заявлении должны быть указаны другие профессиональные требования или требования, установленные законом или нормативным актом, не менее строгие, чем требования частей А и Б Кодекса СМСЭБ, относящиеся к заданиям, обеспечивающим уверенность (см. пункт А172);  (k) краткий информационный обзор выполненных работ, являющихся основой для вывода практикующего специалиста; в случае задания, обеспечивающего ограниченную уверенность, - оценка характера, сроков и объема выполненных практикующим специалистом процедур, существенных для понимания его вывода. Применительно к заданию, обеспечивающему ограниченную уверенность, краткий обзор выполненных работ должен подтверждать следующее:  (i) процедуры, осуществленные при выполнении задания, обеспечивающего ограниченную уверенность, отличаются по характеру и срокам, они менее объемны, чем при выполнении задания, обеспечивающего разумную уверенность;  (ii) следовательно, уровень уверенности, полученный при выполнении задания, обеспечивающего ограниченную уверенность, более низкий, чем уровень уверенности, полученный при выполнении задания, обеспечивающего разумную уверенность (см. пункты A6, A173 - A177);  (l) Вывод практикующего специалиста (см. пункты A2, A178 - A180):  (i) Когда это уместно, вывод должен информировать предполагаемых пользователей о контексте, в котором следует его рассматривать (см. пункт A179).  (ii) В случае задания, обеспечивающего разумную уверенность, вывод должен быть сформирован в положительной форме (см. пункт A178).  (iii) По результатам задания, обеспечивающего ограниченную уверенность, вывод практикующего специалиста выражается в форме, которая передает, не привлекли ли внимание практикующего специалиста вопрос или вопросы, на основании которых он мог бы полагать, что информация о предмете задания содержит существенные искажения (см. пункт A180).  (iv) Вывод, согласно пунктам (ii) или (iii), должен содержать надлежащие формулировки в отношении оцениваемого предмета задания и применимых критериев, с учетом обстоятельств задания, и должен быть сформулирован в следующих терминах (см. пункт А181):  a. оцениваемый предмет задания и применимые критерии;  b. информация о предмете задания и применимые критерии;  c. заявление, сделанное экспертом соответствующей стороны.  (v) Если практикующий специалист формирует модифицированный вывод, заключение или отчет по заданию, обеспечивающему уверенность, должны содержать:  a. раздел, в котором приводится описание вопросов, приводящих к модификации вывода;  b. раздел, в котором содержится модифицированный вывод практикующего специалиста (см. пункт A182);  (m) подпись практикующего специалиста (см. пункт A183);  (n) дата заключения или отчета по заданию, обеспечивающему уверенность. Заключение или отчет по заданию, обеспечивающему уверенность, должны быть датированы не ранее, чем практикующий специалист получил доказательства, на которых основан его вывод, включая доказательства того, что лица, обладающие необходимыми полномочиями, подтвердили, что они приняли на себя ответственность за информацию о предмете задания (см. пункт A184);  (o) местонахождение практикующего специалиста в юрисдикции, где он осуществляет свою деятельность. |
|  | пункт 70 МСЗОУ 3000 | Если практикующий специалист ссылается на работу эксперта практикующего специалиста в заключении или отчете по заданию, обеспечивающему уверенность, формулировки заключения или отчета не должны допускать снижения ответственности практикующего специалиста за сформированный вывод вследствие участия эксперта практикующего специалиста (см. пункты A185 - 187). |
|  | пункт 71 МСЗОУ 3000 | Если от практикующего специалиста в силу закона или нормативного акта требуется соблюдение определенного формата или формулировок в заключении или отчете по заданиям, обеспечивающим уверенность, в нем должны приводиться ссылки на данный или иной МСЗОУ, если только в заключении или отчете по заданиям, обеспечивающим уверенность, приведены как минимум все перечисленные в пункте 69 элементы. |
|  | пункт 72 МСЗОУ 3000 | Практикующий специалист должен сформировать немодифицированный вывод в том случае, когда практикующий специалист устанавливает:  (a) в случае задания, обеспечивающего разумную уверенность, - что информация о предмете задания подготовлена во всех существенных аспектах в соответствии с применимыми критериями;  (b) в случае задания, обеспечивающего ограниченную уверенность, - что на основании проведенных процедур и полученных доказательств внимание практикующего специалиста не привлекли какие-либо вопросы, которые могли бы поставить под сомнение то, что информация о предмете задания подготовлена во всех существенных аспектах в соответствии с применимыми критериями. |
|  | пункт 73 МСЗОУ 3000 | Если практикующий специалист считает, что необходимо:  (a) привлечь внимание предполагаемых пользователей к представленным вопросам или раскрытию информации о предмете задания, которые являются основополагающими для понимания пользователями информации о предмете задания (раздел "Важные обстоятельства");  (b) довести до сведения вопрос, который не представлен или не раскрыт в информации о предмете задания, но который, согласно суждению практикующего специалиста, является важным для понимания пользователями задания, а также ответственности практикующего специалиста (раздел "Прочие сведения"),  и это не запрещено законом или нормативными актами, практикующий специалист должен включить эти вопросы в заключение или отчет по заданию, обеспечивающему уверенность, под соответствующим заголовком, ясно указывающим на то, что вывод практикующего специалиста не является модифицированным вследствие данного вопроса. Применительно к разделу "Важные обстоятельства" такой пункт должен относиться только к информации, представленной или раскрытой в информации о предмете задания. |
|  | пункт 74 МСЗОУ 3000 | Практикующий специалист должен сформировать модифицированный вывод в следующих обстоятельствах:  (a) когда, согласно профессиональному суждению практикующего специалиста, имело место ограничение объема и влияние этого ограничения могло быть существенным (см. пункт 66); в таких случаях практикующий специалист должен сформировать вывод с оговоркой или отказаться от вывода;  (b) когда, согласно профессиональному суждению практикующего специалиста, информация о предмете задания существенно искажена; в таких случаях практикующий специалист должен сформировать вывод с оговоркой или отрицательный вывод (см. пункт A190). |
|  | пункт 75 МСЗОУ 3000 | Практикующий специалист должен сформировать вывод с оговоркой, когда, согласно профессиональному суждению практикующего специалиста, оказываемое или возможное влияние вопроса не является всеобъемлющим или существенным, чтобы требовался отрицательный вывод или отказ от вывода. Вывод с оговоркой формируется с использованием выражения "за исключением влияния обстоятельства", к которому относится оговорка (см. пункты A188 - A189). |
|  | пункт 76 МСЗОУ 3000 | Если практикующий специалист формирует модифицированный вывод из-за ограничения объема, но также вследствие наличия вопросов, повлекших существенное искажение информации о предмете задания, практикующий специалист должен включать в заключение или отчет по заданию, обеспечивающему уверенность, четкое описание как ограничения объема, так и вопроса, который повлек существенное искажение информации о предмете задания. |
|  | пункт 77 МСЗОУ 3000 | Когда в заявлении, сделанном соответствующей стороной, отражено и должным образом описано, что информация о предмете задания существенно искажена, практикующий специалист должен:  (a) либо сформировать вывод с оговоркой или отрицательный вывод об оцениваемом предмете задания и применимых критериях,  (b) либо, если условиями задания особо установлено, что вывод формулируется в терминах заявления, сделанного соответствующей стороной, сформировать немодифицированный вывод, но включать в раздел "Важные обстоятельства" заключения или отчета по заданию, обеспечивающему уверенность, ссылки на заявления, сделанные соответствующей стороной, в которых отражено и должным образом описано, что информация о предмете задания существенно искажена (см. пункт A191). |
|  | пункт 79 МСЗОУ 3000 | Практикующий специалист должен заблаговременно готовить документацию по заданию, в которой приводятся основополагающие данные для целей заключения или отчета по заданию, обеспечивающему уверенность, и которая окажется достаточной для того, чтобы опытный практикующий специалист, ранее не связанный с проведением конкретного задания, мог уяснить (см. пункты A193 - A197):  (a) характер, сроки и объем выполненных процедур для соблюдения требований соответствующих МСЗОУ, а также применимые законодательные и нормативные требования;  (b) результаты выполненных процедур и полученные доказательства;  (c) значимые вопросы, возникшие в ходе задания, сделанные по ним выводы и значимые профессиональные суждения, использованные при формулировании этих выводов. |
|  | пункт 80 МСЗОУ 3000 | Если практикующий специалист выявит информацию, которая не соответствует его итоговому выводу по значимому вопросу, практикующий специалист должен оформить документально, каким образом он разрешил это несоответствие. |
|  | пункт 81 МСЗОУ 3000 | После даты заключения или отчета по заданию, обеспечивающему уверенность, практикующий специалист должен собирать документацию по заданию в файл по заданию и своевременно завершить административные процедуры окончательного формирования файла по заданию (см. пункты A198 - A199). |
|  | пункт 82 МСЗОУ 3000 | По завершении окончательного формирования файла по заданию практикующему специалисту запрещается удалять или выбрасывать какую бы то ни было документацию до истечения срока ее хранения (см. пункт A200). |
| **5.41. Международный стандарт заданий, обеспечивающих уверенность 3400 "Проверка прогнозной финансовой информации"** | | |
|  | пункт 2 МСЗОУ 3400 | В ходе задания по проверке прогнозной финансовой информации аудитор должен получить достаточные надлежащие доказательства следующих факторов:  (a) того, что допущения руководства, основанные на наилучшей оценке, лежащие в основе прогнозной финансовой информации, не могут быть признаны необоснованными, а гипотезы (при наличии таких) соответствуют цели информации;  (b) того, подготовлена ли прогнозная финансовая информация надлежащим образом на основании допущений;  (c) того, представлена ли прогнозная финансовая информация надлежащим образом и раскрыты ли в должной мере все существенные допущения, включая четкое указание, основаны ли эти допущения на наиболее точных оценках или они являются гипотетическими;  (d) того, подготовлена ли прогнозная финансовая информация в соответствии с финансовой отчетностью за прошедшие периоды с использованием надлежащих принципов бухгалтерского учета. |
|  | пункт 10 МСЗОУ 3400 | Перед принятием задания по проверке прогнозной финансовой информации аудитор рассматривает, среди прочего, следующие вопросы:  - предполагаемое использование информации;  - то, предназначена ли информация для общего или ограниченного распространения;  - характер допущений, то есть являются ли они допущениями на основе наилучшей оценки или гипотезы;  - элементы, которые должны быть включены в состав информации;  - охватываемый период. |
|  | пункт 11 МСЗОУ 3400 | Аудитор не должен принимать задание или должен отказаться от него, если допущения очевидно нереалистичны или если аудитор полагает, что прогнозная финансовая информация неприменима для целей ее предполагаемого использования. |
|  | пункт 12 МСЗОУ 3400 | Аудитор и клиент должны согласовать условия задания. И организация, и аудитор заинтересованы в том, чтобы последний направил письмо о выполнении задания: это поможет избежать недоразумений, касающихся его. Письмо-соглашение об условиях задания должно содержать вопросы, изложенные в пункте 10, и указание об ответственности руководства за допущения и за предоставление аудитору всей соответствующей информации и исходных данных, использованных при разработке допущений. |
|  | пункт 13 МСЗОУ 3400 | Аудитор должен обладать достаточным знанием бизнеса, чтобы определить, были ли указаны все значимые допущения, необходимые для подготовки прогнозной финансовой информации. Аудитор также должен ознакомиться с процессом, используемым организацией для подготовки прогнозной финансовой информации, например, путем рассмотрения следующих вопросов:  - средства внутреннего контроля за системой, используемой для подготовки прогнозной финансовой информации, а также знания и опыт лиц, участвующих в ее подготовке;  - характер документации, подготовленной организацией в подтверждение допущений руководства;  - степень использования статистических, математических методов и автоматизированных средств;  - методы, используемые для разработки и применения допущений;  - точность прогнозной финансовой информации, подготовленной в прошедшие периоды, и причины значительных отклонений. |
|  | пункт 14 МСЗОУ 3400 | Аудитор должен рассмотреть, насколько обоснованно использование финансовой информации организации прошедших периодов. Аудитору необходимо изучить финансовую информацию организации прошедших периодов, чтобы оценить, подготовлена ли прогнозная финансовая информация на основе тех же принципов, что и финансовая информация прошедших периодов, и предоставить исторические данные для рассмотрения допущений руководства. стр, аудитору необходимо установить, проводился ли аудит или обзорная проверка соответствующей информации прошедших периодов и использовались ли приемлемые принципы бухгалтерского учета при ее подготовке. |
|  | пункт 15 МСЗОУ 3400 | Если заключение по результатам аудита или обзорной проверки финансовой информации прошедших периодов не являются немодифицированными или если организация находится на начальном этапе своей деятельности, аудитор рассматривает связанные с этим факты и их влияние на проверку прогнозной финансовой информации. |
|  | пункт 16 МСЗОУ 3400 | Аудитор должен учитывать период, охватываемый прогнозной финансовой информацией. Поскольку по мере увеличения продолжительности охватываемого периода допущения приобретают все более умозрительный характер, способность руководства составить допущения на основе наилучшей оценки уменьшается. Период не должен выходить за временные рамки, в пределах которых у руководства имеются разумные основания для использования допущений. Ниже приводятся некоторые факторы, которые применяются при рассмотрении аудитором периода времени, охватываемого прогнозной финансовой информацией:  - операционный цикл: например, в случае крупного строительного проекта охватываемый период может зависеть от времени, необходимого для завершения проекта;  - степень надежности допущений: например, если организация выпускает новый продукт, охватываемый прогнозный период может быть коротким и разбитым на небольшие сегменты, такие как недели или месяцы. Однако в том случае, если единственным видом бизнеса организации является владение имуществом на условиях долгосрочной аренды, относительно длительный прогнозный период может быть обоснованным;  - требования пользователей: например, прогнозная финансовая информация может подготавливаться в связи с подачей заявления о выдаче кредита на период, необходимый для получения достаточных средств для его погашения. В других случаях информация может подготавливаться для инвесторов в связи с продажей облигаций, чтобы показать, как предполагается использовать поступления в последующем периоде. |
|  | пункт 17 МСЗОУ 3400 | При определении характера, сроков и объема процедур проверки аудитор должен учитывать следующее:  (a) вероятность существенного искажения;  (b) знания, полученные в рамках выполнения предыдущих заданий;  (c) компетентность руководства с точки зрения подготовки прогнозной финансовой информации;  (d) степень влияния суждений руководства на прогнозную финансовую информацию;  (e) качество и надежность исходных данных. |
|  | пункт 25 МСЗОУ 3400 | Аудитор должен получить письменные представления руководства в отношении планируемого использования прогнозной финансовой информации, полноты значительных допущений руководства и принятия руководством ответственности за прогнозную финансовую информацию. |
|  | пункт 27 МСЗОУ 3400 | Заключение аудитора о проверке прогнозной финансовой информации должен содержать следующие элементы:  (a) заголовок;  (b) адресат;  (c) определение прогнозной финансовой информации;  (d) ссылка на МСЗОУ или соответствующие национальные стандарты либо правила, применимые к проверке прогнозной финансовой информации;  (e) заявление о том, что руководство несет ответственность за прогнозную финансовую информацию, включая допущения, на которых она основана;  (f) если применимо, ссылка на цель и (или) ограниченное распространение прогнозной финансовой информации;  (g) заявление, выражающее негативную уверенность в отношении того, являются ли допущения разумным основанием для прогнозной финансовой информации;  (h) мнение относительно того, подготовлена ли прогнозная финансовая информация надлежащим образом на основе допущений и представлена ли она в соответствии с применимой концепцией подготовки финансовой отчетности;  (i) надлежащие оговорки в отношении возможности достижения результатов, указанных в прогнозной финансовой информации;  (j) дата заключения, которая должна представлять собой дату завершения процедур;  (k) адрес аудитора;  (l) подпись.  (m) В таком заключении должно быть:  - на основании проверки доказательств, подтверждающих допущения, указано, были ли выявлены аудитором факторы, которые могут служить основанием для того, чтобы полагать, что допущения не являются разумным основанием для прогнозной финансовой информации;  - выражено мнение относительно того, подготовлена ли прогнозная финансовая информация надлежащим образом на основе допущений и представлена ли она в соответствии с применимой концепцией подготовки финансовой отчетности;  - указано, что:  - фактические результаты, с большой вероятностью, будут отличаться от прогнозной финансовой информации, так как предполагаемые события часто не происходят согласно ожиданиям, и отклонения могут быть существенными. Также, когда прогнозная финансовая информация выражена в виде диапазона значений, должно быть указано, что нет никакой уверенности в том, что фактические результаты окажутся в пределах этого диапазона;  - в случае перспективной оценки: прогнозная финансовая информация подготовлена (указать цель) с использованием ряда допущений, включающих гипотетические допущения в отношении будущих событий и действий руководства, которые, согласно ожиданиям, необязательно должны произойти или будут предприняты. Следовательно, пользователи предупреждены о том, что прогнозная информация не должна использоваться для иных целей, кроме указанных. |
|  | пункт 30 МСЗОУ 3400 | Если аудитор полагает, что представление и раскрытие прогнозной финансовой информации не является достаточным, он должен сформировать мнение с оговоркой или отрицательное мнение в заключении о прогнозной финансовой информации или отказаться от задания в установленном порядке. Примером может служить случай, когда финансовая информация не раскрывает надлежащим образом последствия допущений, крайне подверженных изменениям. |
|  | пункт 31 МСЗОУ 3400 | Если аудитор полагает, что одно или несколько значительных допущений не являются разумным основанием для прогнозной финансовой информации, подготовленной исходя из допущений, основанных на наиболее точных оценках, или что одно или несколько значительных допущений не являются разумным основанием для прогнозной финансовой информации с учетом гипотетических допущений, он должен сформировать отрицательное мнение в заключении о прогнозной финансовой информации или отказаться от задания. |
|  | пункт 32 МСЗОУ 3400 | Если на проверку влияют условия, препятствующие применению одной или нескольких процедур, которые считаются необходимыми в указанных обстоятельствах, аудитор должен отказаться от задания или отказаться от формирования мнения и описать ограничение по объему работ в заключении о прогнозной финансовой информации. |
| **5.42. Международный стандарт заданий, обеспечивающих уверенность 3402 "Заключение аудитора обслуживающей организации, обеспечивающее уверенность, о средствах контроля обслуживающей организации"** | | |
|  | пункт 11 МСЗОУ 3402 | Аудитор обслуживающей организации должен соблюдать соответствующие этические требования, установленные частями А и Б Кодекса СМСЭБ в рамках заданий, обеспечивающих уверенность или другие профессиональные требования, или требования, установленные законодательными и нормативными актами, не менее строгие, чем требования Кодекса СМСЭБ |
|  | пункт 13 МСЗОУ 3402 | Прежде чем принять или продолжить задание, аудитор обслуживающей организации должен:  (a) определить:  (i) имеет ли аудитор обслуживающей организации необходимые возможности и компетенцию для выполнения задания;  (ii) являются ли, согласно ожиданию аудиторской организации, критерии которые обслуживающая организация применяет для описания ее системы, надлежащими и доступными для организаций-пользователей и их аудиторов;  (iii) не являются ли объем работ по заданию и описание обслуживающей организацией ее системы настолько ограниченными, что они вряд ли окажутся полезными для организаций-пользователей и их аудиторов;  (b) получить согласие обслуживающей организации в отношении того, что она признает и понимает свою ответственность:  (i) за подготовку описания ее системы и прилагаемое подтверждение обслуживающей организации, в том числе за полноту, точность и метод представления указанного описания и подтверждения;  (ii) наличие разумных оснований для подтверждений обслуживающей организации, представленных вместе с описанием системы;  (ii) указание в подтверждении обслуживающей организации критериев, использованных для подготовки описания системы;  (iii) указание в описании системы:  a. целей внутреннего контроля;  b. в тех случаях, когда цели определены законами или нормативными актами либо другой стороной (например, группой пользователей или профессиональной организацией), указание стороны, которая их определила;  (iv) выявление рисков, угрожающих достижению целей внутреннего контроля, заявленных в описании системы, а также разработку и внедрение средств контроля, обеспечивающих разумную уверенность в том, что эти риски не помешают достижению целей внутреннего контроля, заявленных в описании системы, и, следовательно, что заявленные цели внутреннего контроля будут достигнуты;  (v) предоставление аудитору обслуживающей организации:  a. доступа ко всей информации, такой как бухгалтерские записи, документация и иные сведения, включая соглашения об уровне обслуживания, о которых известно обслуживающей организации и которые имеют отношение к описанию обслуживающей организацией ее системы и к прилагаемому подтверждению обслуживающей организации;  b. дополнительной информации, которая может быть запрошена аудитором обслуживающей организации у обслуживающей организации для целей выполнения задания, обеспечивающего уверенность;  c. неограниченного доступа к лицам внутри обслуживающей организации, от которых аудитору обслуживающей организации необходимо получить доказательства. |
|  | пункт 15 МСЗОУ 3402 | Аудитор обслуживающей организации должен определить, использовала ли обслуживающая организация соответствующие критерии при подготовке описания ее системы, при оценке надлежащего характера структуры средств контроля и, применительно к заключению второго типа, при оценке эффективности функционирования средств контроля. |
|  | пункт 16 МСЗОУ 3402 | При определении пригодности критериев для оценки подготовленного обслуживающей организацией описания ее системы аудитор обслуживающей организации должен установить, включают ли критерии как минимум следующее:  (a) отражает ли описание, каким образом была разработана и внедрена система обслуживающей организации, включая, если необходимо:  (i) виды предоставленных услуг, в том числе, если необходимо, виды обработанных операций;  (ii) процедуры, используемые в рамках как систем информационных технологий, так и неавтоматизированных систем, с помощью которых предоставляются услуги, включая, если необходимо, процедуры, посредством которых операции инициируются, учитываются, обрабатываются, корректируются по мере необходимости и переносятся в отчеты и другие информационные источники, подготавливаемые для организаций-пользователей;  (iii) соответствующие записи и подтверждающую информацию, включая, если необходимо, данные бухгалтерского учета, подтверждающую информацию и специальные счета, которые используются для инициирования, учета, обработки операций и включения их в отчеты; а также корректировку неправильных данных и процесс переноса в отчеты и другие информационные источники, подготавливаемые для организаций-пользователей;  (iv) как система обслуживающей организации учитывает значительные события и условия, не являющиеся операциями;  (v) процесс, используемый для подготовки заключения и другой информации для организаций-пользователей;  (vi) установленные цели внутреннего контроля и средства контроля, предназначенные для достижения этих целей;  (vii) дополнительные средства контроля в организации-пользователе, предусмотренные при разработке средств контроля;  (viii) другие аспекты контрольной среды обслуживающей организации, процесса оценки рисков, информационной системы (включая соответствующие бизнес-процессы) и информационного взаимодействия, контрольных действий и мониторинга средств контроля, применимые к предоставляемым услугам;  (b) применительно к заключению второго типа: содержит ли описание соответствующую информацию об изменениях в системе обслуживающей организации в течение периода, за который предоставляется описание;  (c) не содержит ли описание пропусков или искажений информации, касающейся области применения описываемой обслуживающей организацией ее системы, при этом признается, что описание готовится для целей удовлетворения общих потребностей широкого круга организаций-пользователей и их аудиторов и, следовательно, может не включать всех аспектов обслуживающей организацией ее системы, которые отдельная организация-пользователь и ее аудитор могут счесть важными в определенных условиях. |
|  | пункт 17 МСЗОУ 3402 | При определении пригодности критериев для оценки структуры средств контроля аудитор обслуживающей организации должен установить, включают ли критерии как минимум следующее:  (a) выявила ли обслуживающая организация риски, угрожающие достижению целей внутреннего контроля, которые были заявлены в описании ее системы;  (b) обеспечат ли средства контроля, указанные в описании (при их применении согласно описанию), разумную уверенность в том, что эти риски не препятствуют достижению заявленных целей внутреннего контроля. |
|  | пункт 18 МСЗОУ 3402 | При определении пригодности критериев для оценки операционной эффективности средств контроля в целях обеспечения разумной уверенности в том, что заявленные в описании цели внутреннего контроля будут достигнуты, аудитор обслуживающей организации должен установить, включают ли критерии как минимум последовательное применение средств контроля в течение всего указанного периода так, как это было предусмотрено при их разработке, а также определить, применялись ли ручные средства контроля лицами, имеющими соответствующую компетенцию и полномочия (см. пункты A13 - A15). |
|  | пункт 19 МСЗОУ 3402 | При планировании и выполнении задания аудитор обслуживающей организации должен учитывать существенность при рассмотрении вопросов достоверного представления описания, надлежащего характера структуры средств контроля и, применительно к заключению второго типа, операционной эффективности средств контроля (см. пункты A16 - A18). |
|  | пункт 20 МСЗОУ 3402 | Аудитор обслуживающей организации должен получать понимание обслуживающей организацией ее системы, в том числе средств контроля, которые включены в объем работ, выполняемых в рамках задания (см. пункты A19 - A20). |
|  | пункт 21 МСЗОУ 3402 | Аудитор обслуживающей организации должен получить понимание и изучить подготовленное обслуживающей организацией описание ее системы, а также оценить, достоверно ли представлены те аспекты описания, которые входят в объем работ по заданию, включая следующее (см. пункты A21 - A22):  (a) являются ли цели внутреннего контроля, заявленные в описании обслуживающей организацией ее системы, обоснованными в конкретных обстоятельствах (см. пункт A23);  (b) были ли внедрены средства контроля, указанные в этом описании;  (c) описаны ли надлежащим образом дополнительные средства контроля, применяемые организацией-пользователем, при их наличии;  (d) описаны ли надлежащим образом услуги, предоставленные субподрядчиком обслуживающей организации, в том числе использовались ли применительно к ним метод включения или метод исключения. |
|  | пункт 22 МСЗОУ 3402 | Аудитор обслуживающей организации должен установить с помощью других процедур, применяемых наряду с направлением запросов, была ли внедрена система обслуживающей организации. Указанные процедуры должны включать наблюдение и инспектирование записей и другой документации в отношении того, как функционирует система обслуживающей организации и как применяются средства контроля (см. пункт A24). |
|  | пункт 23 МСЗОУ 3402 | Аудитор обслуживающей организации определяет, какие средства контроля обслуживающей организации необходимы для достижения целей внутреннего контроля, заявленных в описании ее системы, и оценивает, были ли данные средства контроля организованы должным образом. Такое определение включает в себя следующее (см. пункты A25 - A27):  (a) выявление рисков, угрожающих достижению целей внутреннего контроля, которые были заявлены в описании обслуживающей организацией ее системы;  (b) оценку взаимосвязи между средствами контроля, указанными обслуживающей организацией в описании ее системы, и выявленными рисками. |
|  | пункт 24 МСЗОУ 3402 | В случае предоставления заключения второго типа аудитор обслуживающей организации тестирует те средства контроля, которые он считает необходимыми для достижения целей внутреннего контроля, заявленных в подготовленном обслуживающей организацией описании ее системы, и оценивает их операционную эффективность в течение периода. Доказательства в отношении надлежащего функционирования средств контроля в предыдущие периоды, полученные в результате выполнения предыдущих заданий, не являются основанием для уменьшения объема тестирования даже в том случае, если они дополняются доказательствами, полученными за текущий период (см. пункты A28 - A32). |
|  | пункт 25 МСЗОУ 3402 | При разработке и проведении тестов средств контроля аудитор обслуживающей организации:  (a) выполняет другие процедуры наряду с направлением запросов для получения доказательств в отношении следующих вопросов:  (i) как применялись средства контроля;  (ii) последовательность применения средств контроля;  (iii) кем или каким образом применялись средства контроля;  (b) определяет, зависели ли тестируемые средства контроля от других средств контроля (средств косвенного контроля), и если это так, то имеется ли необходимость получения доказательств, подтверждающих операционную эффективность этих средств косвенного контроля (см. пункты A33 - A34);  (c) определяет средства выбора элементов для тестирования, которые являются эффективными для достижения целей процедуры (см. пункты A35 - A36). |
|  | пункт 26 МСЗОУ 3402 | При определении объема тестирования средств контроля аудитор обслуживающей организации рассматривает характеристики тестируемой генеральной совокупности, в том числе характер средств контроля, частоту их применения (например, ежемесячно, ежедневно, несколько раз в день) и ожидаемую норму отклонения. |
|  | пункт 27 МСЗОУ 3402 | Если аудитор обслуживающей организации использует выборку, он должен (см. пункты A35 - A36):  (a) учитывать при планировании выборки цель процедуры и характеристики генеральной совокупности, из которой делается выборка;  (b) определить объем выборки, достаточный для снижения риска, связанного с выборкой, до приемлемо низкого уровня;  (c) выбирать элементы для выборки таким образом, чтобы каждый элемент генеральной совокупности мог быть выбран;  (d) если разработанная процедура неприменима к выбранному элементу, применить процедуру к другому элементу, выбранному взамен первого;  (e) в случае невозможности применения разработанных процедур или соответствующих альтернативных процедур к выбранному элементу, рассматривать этот элемент как отклонение. |
|  | пункт 28 МСЗОУ 3402 | Аудитор обслуживающей организации исследует характер и причину каждого выявленного отклонения и определяет:  (a) находятся ли выявленные отклонения в пределах ожидаемой величины отклонений и являются ли они приемлемыми, то есть обеспечивает ли выполненное тестирование надлежащее основание для вывода о том, что средство контроля функционировало эффективно в течение указанного периода;  (b) есть ли необходимость проведения дополнительного тестирования данного средства контроля или других средств контроля для того, чтобы сделать вывод об эффективном функционировании средств контроля, относящихся к определенной цели внутреннего контроля в течение указанного периода (см. пункт A25);  (c) обеспечивает ли проведенное тестирование надлежащее основание для вывода о том, что средство контроля не функционировало эффективно в течение указанного периода. |
|  | пункт 29 МСЗОУ 3402 | В исключительно редких случаях, когда аудитор обслуживающей организации считает отклонение, обнаруженное в выборке, аномалией и при этом не выявлено других средств контроля, которые позволяют ему сделать вывод о том, что соответствующая цель внутреннего контроля эффективно достигалась в течение указанного периода, аудитор обслуживающей организации должен получить высокую степень уверенности в том, что такое отклонение не является репрезентативным для генеральной совокупности. Аудитор обслуживающей организации получает такую степень уверенности, выполняя дополнительные процедуры для получения достаточных надлежащих доказательств того, что отклонение не влияет на остальные элементы генеральной совокупности. |
|  | пункт 38 МСЗОУ 3402 | Аудитор обслуживающей организации направляет обслуживающей организации запрос на предоставление письменных заявлений, в которых (см. пункт A42):  (a) содержится подтверждение, представленное вместе с описанием системы;  (b) подтверждается предоставление аудитору обслуживающей организации всей соответствующей информации и доступа к ней по согласованию;  (c) подтверждается раскрытие аудитору обслуживающей организации информации обо всех известных обслуживающей организации:  (i) случаях несоблюдения закона или нормативного акта, недобросовестных действий или неисправленных отклонений, относящихся к обслуживающей организации, которые могут повлиять на одну или несколько организаций-пользователей;  (ii) недостатках в структуре средств контроля;  (iii) случаях такого функционирования средств контроля, которое не соответствует описанию;  (iv) событиях, имевших место после окончания периода, за который обслуживающая организация представила описание ее системы, и до даты заключения, обеспечивающего уверенность, аудитора обслуживающей организации, если эти события могут оказать значительное влияние на данное заключение. |
|  | пункт 39 МСЗОУ 3402 | Письменные заявления должны иметь форму письма-представления, адресованного аудитору обслуживающей организации. Дата письменных заявлений должна быть как можно ближе к дате заключения, обеспечивающего уверенность, аудитора обслуживающей организации, но не позднее ее. |
|  | пункт 40 МСЗОУ 3402 | Если после обсуждения вопроса с аудитором обслуживающая организация не предоставит одно или более письменных заявлений, затребованных в соответствии с пунктами 38 (a) и (b) настоящего стандарта, аудитор обслуживающей организации отказывается от выражения мнения (см. пункт A43). |
|  | пункт 43 МСЗОУ 3402 | Аудитор обслуживающей организации направляет запрос о том, известно ли обслуживающей организации о событиях, которые имели место после окончания периода, за который обслуживающая организация представила описание ее системы, и до даты подготовленного аудитором обслуживающей организации заключения, обеспечивающего уверенность, и которые могли бы оказать влияние на то, что в данное заключение были бы внесены изменения. Если аудитору обслуживающей организации известно о таком событии, а информация о нем не раскрыта обслуживающей организацией, то он обязан раскрыть ее в своем заключении, обеспечивающем уверенность. |
|  | пункт 45 МСЗОУ 3402 | Аудитор обслуживающей организации должен подготавливать в установленные сроки документацию, содержащую данные, лежащие в основе заключения, которая была бы достаточной и надлежащей для того, чтобы опытный аудитор обслуживающей организации, который до этого не был связан с заданием, мог понять:  (a) характер, сроки и объем процедур, выполненных в целях соблюдения настоящего стандарта и применимых законодательных и нормативных требований;  (b) результаты выполненных процедур и полученные доказательства;  (c) значимые вопросы, возникшие в ходе выполнения задания, и выводы, сделанные в отношении этих вопросов, а также значимые профессиональные суждения, использованные при формировании этих выводов. |
|  | пункт 46 МСЗОУ 3402 | При документальном оформлении характера, сроков и объема выполненных процедур аудитор обслуживающей организации указывает:  (a) отличительные характеристики определенных элементов или вопросов, в отношении которых проводилось тестирование;  (b) лицо, выполнявшее работу, а также дату ее завершения;  (c) лицо, проверявшее выполненную работу, а также дату и объем такой проверки. |
|  | пункт 48 МСЗОУ 3402 | Аудитор обслуживающей организации документально оформляет обсуждение значимых вопросов с обслуживающей организацией и другими сторонами, включая характер значимых вопросов, а также то, с кем и когда они обсуждались. |
|  | пункт 49 МСЗОУ 3402 | Если аудитор обслуживающей организации выявил информацию, которая не соответствует окончательным выводам аудитора обслуживающей организации в отношении значимого вопроса, он документально оформляет действия, предпринятые им в отношении этого несоответствия. |
|  | пункт 50 МСЗОУ 3402 | Аудитор обслуживающей организации собирает документацию в файл по заданию и завершает процесс формирования окончательного файла по заданию в установленные сроки после выпуска аудитором обслуживающей организации заключения, обеспечивающего уверенность. |
|  | пункт 51 МСЗОУ 3402 | После завершения формирования окончательного файла по заданию аудитор обслуживающей организации не должен удалять или уничтожать документацию до окончания срока ее хранения (см. пункт A46). |
|  | пункт 52 МСЗОУ 3402 | Если аудитор обслуживающей организации сочтет необходимым внести изменения в имеющуюся документацию по заданию или добавить новую документацию уже после завершения формирования окончательного файла по заданию и при этом такая документация не влияет на заключение аудитора обслуживающей организации, аудитор обслуживающей организации должен, независимо от характера изменений или дополнений, оформить документально:  (a) конкретные причины таких изменений и дополнений;  (b) когда и кем они были сделаны и проверены. |
|  | пункт 53 МСЗОУ 3402 | Заключение аудитора обслуживающей организации, обеспечивающее уверенность, должно содержать, как минимум, следующие основные элементы (см. пункт A47):  (а) заголовок, ясно указывающий на то, что данное заключение является заключением независимого аудитора обслуживающей организации, обеспечивающим уверенность;  (b) адресат;  (c) указание на следующие вопросы:  (i) описание обслуживающей организацией ее системы и подтверждение обслуживающей организации, включая вопросы, указанные в пункте 9(k)(ii) для заключения второго типа или в пункте 9(j)(ii) - для заключения первого типа;  (ii) те части описания обслуживающей организацией ее системы (если такие имеются), на которые не распространяется мнение аудитора обслуживающей организации;  (iii) если в описании содержится упоминание о необходимости дополнительных средств контроля в организации-пользователе, указание на то, что аудитор обслуживающей организации не проводил оценку надлежащего характера структуры или операционной эффективности дополнительных средств контроля в организации-пользователе и что достижение целей внутреннего контроля, указанных в подготовленном обслуживающей организацией описании ее системы, возможно только при условии, если дополнительные средства контроля в организации-пользователе организованы надлежащим образом или эффективно функционируют наряду со средствами контроля обслуживающей организации;  (iv) если услуги предоставляются субподрядчиком обслуживающей организации, каков характер работ, выполненных субподрядчиком обслуживающей организации в соответствии с описанием обслуживающей организацией ее системы, и какой из методов применялся в отношении таких работ: метод включения или метод исключения. Если применялся метод исключения, указание на то, что описание обслуживающей организацией ее системы не включает цели внутреннего контроля и относящиеся к ним средства контроля у соответствующих субподрядчиков обслуживающей организации и что процедуры аудитора обслуживающей организации не распространялись на средства контроля субподрядчика обслуживающей организации. Если применялся метод включения, указание на то, что описание обслуживающей организацией ее системы включает цели внутреннего контроля и соответствующие средства контроля у субподрядчика обслуживающей организации и что процедуры аудитора обслуживающей организации не распространялись на средства контроля субподрядчика обслуживающей организации;  (d) определение применимых критериев и указание стороны, устанавливающей цели контроля;  (e) указание на то, что заключение и (применительно к заключениям второго типа) описание тестов средств контроля предназначены исключительно для организаций-пользователей и их аудиторов, обладающих достаточными знаниями, чтобы учесть их, наряду с прочей информацией, включающей сведения о средствах контроля, применяемых самими организациями-пользователями, при оценке рисков существенного искажения финансовой отчетности организаций-пользователей (см. пункт A48);  (f) указание на то, что обслуживающая организация несет ответственность:  (i) за подготовку описания ее системы и соответствующего заявления, включая полноту, точность и метод представления такого описания и заявления;  (ii) предоставление услуг, включенных в описание обслуживающей организацией ее системы;  (iii) определение целей внутреннего контроля (если они не установлены законом, нормативным актом или другой стороной, например, группой пользователей или профессиональной организацией);  (iv) разработку и внедрение средств контроля для достижения целей внутреннего контроля, указанных в описании обслуживающей организацией ее системы;  (g) указание на то, что ответственность аудитора обслуживающей организации заключается в выражении мнения в отношении описания обслуживающей организацией ее системы, структуры средств контроля, связанных с целями внутреннего контроля, указанными в таком описании, и (применительно к заключениям второго типа) операционной эффективности таких средств контроля на основании выполненных им процедур;  (h) указание на то, что аудиторская организация практикующего специалиста применяет МСКК 1, или другие профессиональные требования, или требования, установленные законом или нормативным актом, не менее строгие, чем установленные МСКК 1. Если практикующий специалист не является профессиональным бухгалтером, должно быть поименовано профессиональное требование, или требование, установленное законом или нормативным актом, не менее строгое, чем установленное МСКК 1;  (i) указание на то, что практикующий специалист соблюдает требование независимости и другие этические требования Кодекса СМСЭБ, или другие профессиональные требования, или требования, установленные законом или нормативным актом, не менее строгие, чем установленные в частях А и Б Кодекса СМСЭБ, относящиеся к заданиям, обеспечивающим уверенность. Если практикующий специалист не является профессиональным бухгалтером, должно быть поименовано профессиональное требование, или требование, установленное законом или нормативным актом, не менее строгое, чем установленное частями А и Б Кодекса СМСЭБ, относящиеся к заданиям, обеспечивающим уверенность;  (j) указание на то, что задание выполнялось в соответствии с МСЗОУ 3402 "Заключение аудитора обслуживающей организации, обеспечивающее уверенность, о средствах контроля обслуживающей организации", согласно которому аудитор обслуживающей организации обязан планировать и выполнять процедуры с целью получения разумной уверенности в том, что описание обслуживающей организацией ее системы представлено во всех существенных аспектах достоверно, средства контроля организованы надлежащим образом и (применительно к заключениям второго типа) функционируют эффективно;  (k) краткое описание процедур, выполненных аудитором обслуживающей организации для получения разумной уверенности, и указание на то, что аудитор обслуживающей организации полагает, что полученные им доказательства являются надлежащими и достаточными, чтобы обеспечить основу для выражения мнения аудитора, а также (применительно к заключениям первого типа) указание на то, что аудитор обслуживающей организации не выполнял каких-либо процедур в отношении операционной эффективности средств контроля и, следовательно, не выражает мнения по этому вопросу;  (l) указание на ограничение средств контроля и (применительно к заключениям второго типа) на риск экстраполяции оценки их операционной эффективности на будущие периоды;  (m) мнение аудитора обслуживающей организации, выраженное в позитивной форме, о том, что на основе соответствующих критериев и во всех существенных аспектах:  (i) применительно к заключениям второго типа:  a. описание обеспечивает достоверное представление о системе обслуживающей организации, разработанной и внедренной в течение указанного периода;  b. средства контроля, относящиеся к целям внутреннего контроля, заявленным в подготовленном обслуживающей организацией описании ее системы, были должным образом организованы в течение указанного периода;  c. протестированные средства контроля, которые были необходимы для получения разумной уверенности в достижении целей внутреннего контроля, заявленных в описании, функционировали эффективно в течение всего указанного периода;  (ii) применительно к заключениям первого типа:  a. описание обеспечивает достоверное представление о системе обслуживающей организации, разработанной и внедренной на указанную дату;  b. средства контроля, относящиеся к целям внутреннего контроля, заявленным в подготовленном обслуживающей организацией описании ее системы, были должным образом организованы на указанную дату;  (n) дата заключения, обеспечивающего уверенность, аудитора обслуживающей организации, которая не может предшествовать дате, на которую аудитор обслуживающей организации получил доказательства, на которых основано его мнение;  (o) наименование аудитора обслуживающей организации и местоположение в той юрисдикции, в которой он осуществляет свою деятельность. |
|  | пункт 54 МСЗОУ 3402 | Применительно к заключениям второго типа заключение аудитора обслуживающей организации, обеспечивающее уверенность, должно включать раздел (после мнения аудитора) или приложение, в котором описаны выполненные тесты средств контроля и их результаты. В описании тестов средств контроля аудитор обслуживающей организации должен четко указать, какие средства контроля были протестированы, отметить, представляют ли собой протестированные средства контроля всю генеральную совокупность или выборку ее элементов, и достаточно подробно описать характер тестов, чтобы аудиторы организации-пользователя могли установить влияние данных тестов на их оценку рисков. В случае выявления отклонений аудитор обслуживающей организации должен включить в описание объем выполненных тестов, в результате которых были выявлены отклонения (в том числе объем выборки, если такая использовалась), количество и характер выявленных отклонений. Аудитор обслуживающей организации должен сообщить об отклонениях, даже если на основе выполненных тестов он приходит к выводу о том, что соответствующая цель внутреннего контроля достигнута (см. пункты A18 и A49). |
|  | пункт 55 МСЗОУ 3402 | Если аудитор обслуживающей организации приходит к выводу о том, что (см. пункты A50 - A52):  (a) описание обслуживающей организации не обеспечивает во всех существенных аспектах достоверного представления о том, как система была разработана и внедрена;  (b) средства контроля, относящиеся к целям внутреннего контроля, заявленным в описании, не организованы должным образом во всех существенных аспектах;  (c) применительно к заключениям второго типа: протестированные средства контроля, которые необходимы для получения разумной уверенности в достижении целей внутреннего контроля, заявленных в описании обслуживающей организацией ее системы, не функционировали эффективно во всех существенных аспектах или  (d) аудитор обслуживающей организации не может получить достаточные надлежащие доказательства,  мнение аудитора обслуживающей организации должно быть модифицировано, а его заключение, обеспечивающее уверенность, должно содержать раздел, включающий четкое описание всех причин модификации мнения. |
|  | пункт 56 МСЗОУ 3402 | Если аудитору обслуживающей организации становится известно о случаях несоблюдения закона или нормативного акта, о недобросовестных действиях или неисправленных ошибках обслуживающей организации, которые не являются явно незначительными и могут повлиять на одну или несколько организаций-пользователей, аудитор обслуживающей организации должен установить, было ли это обстоятельство доведено до сведения соответствующих организаций-пользователей надлежащим образом. Если информация о таком обстоятельстве не была сообщена должным образом и обслуживающая организация отказывается ее сообщить должным образом, аудитор обслуживающей организации должен принять надлежащие меры. |
| **5.43. Международный стандарт заданий, обеспечивающих уверенность 3410 "Задания, обеспечивающие уверенность, в отношении отчетности о выбросах парниковых газов"** | | |
|  | пункт 17 МСЗОУ 3410 | Чтобы установить, имеются ли в наличии предварительные условия для выполнения задания:  (a) руководитель задания должен определить, что отчет о выбросах парниковых газов и задание обеспечивают достаточный объем информации, полезной для предполагаемых пользователей, с учетом, в частности, следующего (см. пункт A20):  (i) если отчет о выбросах парниковых газов исключает значительные выбросы, которые были или легко могут быть оценены количественно, являются ли такие исключения обоснованными в конкретных обстоятельствах;  (ii) если задание исключает обеспечение уверенности в отношении значительных выбросов, которые отражены в отчете организации, являются ли такие исключения обоснованными в конкретных обстоятельствах;  (iii) если задание включает обеспечение уверенности в отношении вычетов по выбросам, являются ли характер уверенности, которую практикующий специалист получит в отношении вычетов, и предполагаемое содержание заключения или отчета по заданию, обеспечивающему уверенность, относительно этих выбросов, четкими, обоснованными в конкретных обстоятельствах и понятными для стороны, которая привлекла специалиста для выполнения задания (см. пункты A11 - A12);  (b) при определении надлежащего характера применимых критериев в соответствии с требованиями МСЗОУ 3000 (пересмотренного) практикующий специалист должен определить, включают ли критерии как минимум следующее (см. пункты A23 - A26):  (i) метод определения организационных границ (см. пункты A27 - A28);  (ii) учитываемые парниковые газы;  (iii) приемлемые методы количественной оценки, включая методы внесения корректировок в базисный год (если применимо);  (iv) раскрытие достаточной информации, чтобы предполагаемые пользователи могли понять значимые суждения, использованные при подготовке отчета о выбросах парниковых газов (см. пункты A29 - A34);  (c) практикующий специалист должен получить согласие организации в отношении того, что она осознает и подтверждает свою ответственность:  (i) за организацию, внедрение и обеспечение системы внутреннего контроля, которую организация считает необходимой для подготовки отчета о выбросах парниковых газов, не содержащего существенных искажений вследствие недобросовестных действий или ошибок;  (ii) за подготовку своего отчета о выбросах парниковых газов в соответствии с применимыми критериями (см. пункт A35);  (iii) за включение в свой отчет о выбросах парниковых газов ссылки на применимые критерии, которые организация использовала, или их описание, а также, если из обстоятельств выполняемого задания это неясно, указания на то, кто их разработал (см. пункт A36). |
|  | пункт 18 МСЗОУ 3410 | Условия задания, согласование которых необходимо в соответствии с МСЗОУ 3000 (пересмотренным), должны включать следующее (см. пункт A37):  (a) цель и объем работ по заданию;  (b) ответственность практикующего специалиста;  (c) ответственность организации, включая обязанности, указанные в пункте 17(c);  (d) определение критериев, применимых к подготовке отчета о выбросах парниковых газов;  (e) ссылку на предполагаемую форму и содержание заключения или отчета, которые будут выпущены практикующим специалистом, и заявление о том, что могут возникнуть обстоятельства, при которых предоставленные заключение или отчет могут отличаться от предполагаемых по форме и содержанию;  (f) подтверждение того, что организация согласна предоставлять письменные заявления при заключении договора о выполнении задания. |
|  | пункт 19 МСЗОУ 3410 | При планировании выполнения задания в соответствии с требованиями МСЗОУ 3000 (пересмотренного) практикующий специалист должен (см. пункты A38 - A41):  (a) определить характеристики задания, определяющие объем работ;  (b) установить цели предоставления заключения или отчета по заданию для планирования сроков выполнения задания и характера необходимого информационного взаимодействия;  (c) рассмотреть факторы, которые, согласно профессиональному суждению практикующего специалиста, являются значимыми для определения направления действий рабочей группы;  (d) рассмотреть результаты процедур принятия или продолжения задания, а также, если необходимо, вопрос о том, применимы ли знания, полученные в рамках других заданий, выполненных для организации руководителем задания;  (e) определить характер, сроки и объем ресурсов, необходимых для выполнения задания, включая привлечение экспертов и других практикующих специалистов (см. пункты A42 - A43);  (f) определить влияние службы внутреннего аудита организации, если такая имеется, на выполнение задания. |
|  | пункт 20 МСЗОУ 3410 | При определении общей стратегии выполнения задания практикующий специалист должен определить существенность для отчета о выбросах парниковых газов (см. пункты A44 - A50). |
|  | пункт 21 МСЗОУ 3410 | Практикующий специалист должен определить существенность для выполнения аудиторских процедур в целях оценки рисков существенного искажения и установления характера, сроков и объемов дополнительных процедур. |
|  | пункт 23 МСЗОУ 3410 | Практикующий специалист должен изучить следующее (см. пункты A52 - A53):  (a) соответствующие отраслевые, нормативно-правовые и прочие внешние факторы, включая применимые критерии;  (b) характер организации, в том числе:  (i) характер деятельности, включенной в организационные границы, в том числе (см. пункты A27 - A28):  a. источники и полноту отражения выбросов и, если такие имеются, поглотителей и вычетов по выбросам;  b. долю каждого из выбросов в общем объеме выбросов организации;  c. неопределенность, связанную с количественными показателями, отраженными в отчете о выбросах парниковых газов (см. пункты A54 - A59);  (ii) изменения относительно предыдущего периода в характере или объеме деятельности, включая проведение слияний, приобретений или продаж источников выбросов или аутсорсинг функций, связанных со значительными выбросами;  (iii) периодичность и характер перерывов в деятельности (см. пункт A60);  (c) выбор и применение организацией методов количественной оценки и политики по составлению отчетности, включая причины их изменения и потенциальную возможность двойного учета выбросов в отчете о выбросах парниковых газов;  (d) требования критериев, применимых к оценочным значениям, включая раскрытие информации;  (e) цель и стратегию организации в области изменения климата, если такие имеются, и соответствующие экономические, нормативно-правовые, физические и репутационные риски (см. пункт A61);  (f) надзор и ответственность за информацию о выбросах внутри организации;  (g) наличие у организации службы внутреннего аудита и, при ее наличии, ее деятельность и основные результаты работы в отношении выбросов. |
|  | пункт 24 МСЗОУ 3410 | Процедуры, выполняемые в целях изучения организации и ее окружения, а также выявления и оценки рисков существенного искажения, включают следующее (см. пункты A52 - A53, A62):  (a) направление запросов лицам внутри организации, располагающим, согласно суждению практикующего специалиста, информацией, которая, по всей вероятности, может помочь в определении и оценке рисков существенного искажения вследствие недобросовестных действий или ошибок;  (b) аналитические процедуры (см. пункты A63 - A65);  (c) наблюдение и инспектирование (см. пункты A66 - A68). |
|  | пункт 25 МСЗОУ 3410 | Изучение системы внутреннего контроля организации   |  |  |  |  |  |  | | --- | --- | --- | --- | --- | --- | | Ограниченная уверенность | | | Разумная уверенность | | | | 25О. | В отношении средств внутреннего контроля, применимых к количественной оценке и составлению отчетности о выбросах, практикующий специалист в качестве основы для определения и оценки рисков существенного искажения изучает посредством направления запросов следующее: | | 25Р. | Практикующий специалист изучает следующие компоненты системы внутреннего контроля организации, относящиеся к количественной оценке и отражению в отчетности выбросов, в качестве основы для определения и оценки рисков существенного искажения: | | |  | (a) | контрольную среду; |  | (a) | контрольную среду; | |  | (b) | информационную систему, включая соответствующие бизнес-процессы, функции и обязанности по составлению отчетности, а также значимые вопросы, относящиеся к отчетности о выбросах; |  | (b) | информационную систему, включая соответствующие бизнес-процессы, функции и обязанности по составлению отчетности, а также значимые вопросы, относящиеся к отчетности о выбросах; | |  | (c) | результаты внедренного в организации процесса оценки рисков. |  | (c) | внедренный в организации процесс оценки рисков; | |  |  |  |  | (d) | контрольные действия, относящиеся к заданию, изучение которых практикующий специалист считает необходимым, чтобы оценить риски существенных искажений на уровне предпосылок, а также разработать дополнительные процедуры в ответ на оцененные риски. Задание, обеспечивающее уверенность, не требует понимания всех контрольных действий, относящихся к каждому значимому типу выбросов и раскрытию информации в отчете о выбросах парниковых газов или к каждой связанной с ними предпосылке; | |  |  |  |  | (e) | мониторинг средств контроля. | |
|  | пункт 26 МСЗОУ 3410 | |  |  |  |  |  | | --- | --- | --- | --- | --- | |  |  |  | 26Р. | В рамках изучения, необходимого согласно [пункту 25Р](#Par28), практикующий специалист оценивает организацию системы контроля и определяет, была ли она внедрена, посредством проведения процедур в дополнение к опросу персонала организации, ответственного за отчет о выбросах парниковых газов. | |
|  |  |  |
|  | пункт 28 МСЗОУ 3410 | Практикующий специалист должен провести опрос руководства и других лиц в организации в установленном порядке, чтобы определить, известно ли им о фактических, потенциальных или предполагаемых недобросовестных действиях или случаях несоблюдения закона или нормативного акта, влияющих на отчет о выбросах парниковых газов (см. пункты A84 - A86). |
|  | пункт 29 МСЗОУ 3410 | Практикующий специалист должен провести опрос руководства и других лиц в организации в установленном порядке, чтобы определить, известно ли им о фактических, потенциальных или предполагаемых недобросовестных действиях или случаях несоблюдения закона или нормативного акта, влияющих на отчет о выбросах парниковых газов (см. пункты A84 - A86). |
|  | пункт 30 МСЗОУ 3410 | Руководитель задания, прочие ключевые члены рабочей группы и основные внешние эксперты практикующего специалиста должны обсудить степень подверженности отчета организации о выбросах парниковых газов риску существенного искажения вследствие недобросовестных действий или ошибок, а также использование применимых критериев в контексте фактов и обстоятельств организации. Руководитель задания должен определить, какие вопросы следует довести до сведения членов рабочей группы и внешних экспертов практикующего специалиста, которые не принимали участие в обсуждении.  Практикующий специалист должен оценить, являются ли методы количественной оценки и политика по составлению отчетности организации, включая определение организационных границ, надлежащими для ее деятельности и соответствуют ли они применимым критериям, количественной оценке и политике по составлению отчетности, используемым в соответствующей отрасли и применявшимся в прошедшие периоды. |
|  | пункт 31 МСЗОУ 3410 | Практикующий специалист должен определить, учитывая обстоятельства выполнения задания, есть ли необходимость проводить процедуры на месте нахождения значительных объектов (см. пункты A15 - A16, A74 - A77). |
|  | пункт 32 МСЗОУ 3410 | Если у организации имеется служба внутреннего аудита, функции которой соответствуют условиям задания, практикующий специалист должен (см. пункт A78):  (a) определить возможность и уровень использования определенной работы, выполненной службой внутреннего аудита;  (b) в случае использования определенной работы, выполненной службой внутреннего аудита, определить достаточность уровня выполнения этой работы для целей задания. |
|  | пункт 33 МСЗОУ 3410 | |  |  |  |  |  |  | | --- | --- | --- | --- | --- | --- | | Ограниченная уверенность | | | Разумная уверенность | | | | 33О. | Практикующий специалист выявляет и оценивает риски существенного искажения: | | 33Р. | Практикующий специалист выявляет и оценивает риски существенного искажения: | | |  | (a) | на уровне отчета о выбросах парниковых газов, |  | (a) | на уровне отчета о выбросах парниковых газов, | |  | (b) | для существенных типов выбросов и раскрытия информации |  | (b) | на уровне предпосылок для существенных типов выбросов и раскрытия информации | |  | в качестве основы для разработки и проведения процедур, характер, сроки и объем которых: | |  | в качестве основы для разработки и проведения процедур, характер, сроки и объем которых: | | |  | (c) | соответствуют оцененным рискам существенного искажения; |  | (c) | соответствуют оцененным рискам существенного искажения; | |  | (d) | позволяют практикующему специалисту получить ограниченную уверенность в том, подготовлен ли отчет о выбросах парниковых газов во всех существенных аспектах в соответствии с применимыми критериями. |  | (d) | позволяют практикующему специалисту получить разумную уверенность в том, подготовлен ли отчет о выбросах парниковых газов во всех существенных аспектах в соответствии с применимыми критериями. | |
|  | пункт 34 МСЗОУ 3410 | При выполнении процедур, необходимых в соответствии с пунктами 33О или 33Р, практикующий специалист должен рассмотреть как минимум следующие факторы (см. пункты A84 - A89):  (a) вероятность умышленных искажений в отчете о выбросах парниковых газов (см. пункты A84 - A86);  (b) вероятность несоблюдения положений законов и нормативных актов, которые, по общему признанию, оказывают непосредственное влияние на содержание отчета о выбросах парниковых газов (см. пункт A87);  (c) вероятность упущения потенциально значительных выбросов (см. пункт A88(a));  (d) значительные изменения в экономике или регулировании (см. пункт A88(b));  (e) характер деятельности (см. пункт A88(c));  (f) характер методов количественной оценки (см. пункт A88(d));  (g) уровень сложности определения организационных границ и участия связанных сторон (см. пункты A27 - A28);  (h) наличие значительных выбросов, выходящих за рамки обычной деятельности организации или иным образом представляющихся необычными (см. пункт A88(e));  (i) уровень субъективности в количественной оценке выбросов (см. пункт A88(e));  (j) то, включены ли выбросы категории 3 в отчет о выбросах парниковых газов (см. пункт A88(f));  (k) то, каким образом организация определяет значительные оценочные значения, и данные, на которых они основаны (см. пункт A88(g)). |
|  | пункт 35 МСЗОУ 3410 | Практикующий специалист должен разработать и выполнить общие процедуры в ответ на оцененные риски существенного искажения на уровне отчета о выбросах парниковых газов (см. пункты A90 - A93). |
|  | пункт 36 МСЗОУ 3410 | Практикующий специалист разрабатывает и выполняет дополнительные процедуры, характер, сроки и объем которых соответствуют оцененным рискам существенного искажения, с учетом уровня ограниченной или разумной уверенности соответственно (см. пункт A90). |
|  | пункт 37 МСЗОУ 3410 | |  |  |  |  |  |  |  | | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | | Ограниченная уверенность | | | Разумная уверенность | | | | | 37О. | При разработке и выполнении дополнительных процедур в соответствии с [пунктом 36](#Par69) практикующий специалист: | | 37Р. | При разработке и выполнении дополнительных процедур в соответствии с [пунктом 36](#Par69) практикующий специалист: | | | |  | (a) | рассматривает причины полученной оценки рисков существенного искажения для существенных типов выбросов и раскрытия информации; |  | (a) | рассматривает причины полученной оценки рисков существенного искажения на уровне предпосылок для существенных типов выбросов и раскрытия информации, включая: | | |  | (b) | получает доказательства, убедительность которых возрастает по мере повышения уровня оценки риска практикующим специалистом. | |  |  | (i) | вероятность существенного искажения в силу особых характеристик соответствующего типа выбросов или раскрытой информации (что представляет собой неотъемлемый риск); | |  |  |  |  |  | (ii) | намерение практикующего специалиста полагаться на операционную эффективность средств контроля при определении характера, сроков и объема других процедур; | |  |  |  |  | (b) | получает доказательства, убедительность которых возрастает по мере повышения уровня оценки риска практикующим специалистом. | | |
|  | пункт 38 МСЗОУ 3410 | |  |  |  |  |  |  | | --- | --- | --- | --- | --- | --- | |  |  |  | Тесты средств контроля | | | |  |  |  | 38Р. | Практикующий специалист разрабатывает и проводит тесты средств контроля, чтобы получить достаточные надлежащие доказательства в отношении операционной эффективности соответствующих средств контроля, если: | | |  |  |  |  | (ii) | практикующий специалист намерен полагаться на операционную эффективность средств контроля при определении характера, сроков и объема других процедур; | |  |  |  |  | (b) | как таковые процедуры, отличные от тестов средств контроля, не могут предоставить достаточные надлежащие доказательства на уровне предпосылок. | |
|  | пункт 39 МСЗОУ 3410 | |  |  |  |  |  |  | | --- | --- | --- | --- | --- | --- | |  |  |  | 39Р. | Если практикующий специалист выявляет случаи некорректного функционирования средств контроля, на которые он намерен полагаться, он направляет соответствующие запросы, чтобы изучить данные обстоятельства и их возможные последствия, и определяет: | | |  |  |  |  | (a) | обеспечивают ли выполненные тесты средств контроля надлежащее основание для того, чтобы полагаться на средства контроля; | |  |  |  |  | (b) | требуется ли проведение дополнительных тестов средств контроля; | |  |  |  |  | (c) | есть ли необходимость в использовании иных процедур в отношении потенциальных рисков существенных искажений. | |  |  |  | Процедуры, отличные от тестов средств контроля | | | |
|  | пункт 40 МСЗОУ 3410 | |  |  |  |  |  | | --- | --- | --- | --- | --- | |  |  |  | 40Р. | Независимо от оцененных рисков существенных искажений практикующий специалист разрабатывает и проводит детальные тесты или аналитические процедуры в дополнение к тестам средств контроля, если они проводятся, для каждого существенного типа выбросов, а также раскрытия соответствующей информации. | |
|  | пункт 41 МСЗОУ 3410 | |  |  |  |  |  | | --- | --- | --- | --- | --- | |  |  |  | 41Р. | Практикующий специалист рассматривает необходимость получения внешних подтверждений. | |
|  | пункт 42 МСЗОУ 3410 | |  |  |  |  |  |  | | --- | --- | --- | --- | --- | --- | | Выполнение аналитических процедур в ответ на оцененные риски существенного искажения | | | Выполнение аналитических процедур в ответ на оцененные риски существенного искажения | | | | 42О. | При разработке и выполнении аналитических процедур практикующий специалист: | | 42Р. | При разработке и выполнении аналитических процедур практикующий специалист: | | |  | (a) | определяет, являются ли те или иные аналитические процедуры приемлемыми, принимая во внимание оцененные риски существенных искажений и детальные тесты, если такие проводятся; |  | (a) | определяет, являются ли те или иные аналитические процедуры приемлемыми для конкретных предпосылок, принимая во внимание оцененные риски существенных искажений и детальные тесты, если такие проводятся для данных предпосылок; | |  | (b) | оценивает надежность данных, на которых основываются ожидания практикующего специалиста в отношении отраженных в отчете количественных показателей или коэффициентов, принимая во внимание источник, сопоставимость, характер и уместность имеющейся информации, а также средства контроля за ее подготовкой; | |  | (b) | оценивает надежность данных, на которых основываются ожидания практикующего специалиста в отношении отраженных в отчете количественных показателей или коэффициентов, принимая во внимание источник, сопоставимость, характер и уместность имеющейся информации, а также средства контроля за ее подготовкой; | |  | (c) | определяет ожидаемые количественные показатели или коэффициенты. |  | (c) | формирует ожидания в отношении отраженных в отчете количественных показателей или коэффициентов, причем такие ожидания должны быть достаточно точными, чтобы определить возможные существенные искажения. | |
|  | пункт 43 МСЗОУ 3410 | |  |  |  |  |  | | --- | --- | --- | --- | --- | | 43О. | Если в результате аналитических процедур выявляются колебания или пропорции, которые не соответствуют прочей информации, необходимой для подготовки отчета о выбросах, или значительно отличаются от ожидаемых количественных показателей или коэффициентов, практикующий специалист направляет запросы в адрес организации в отношении таких расхождений. Практикующий специалист рассматривает ответы на эти запросы, чтобы определить, есть ли необходимость в проведении иных процедур в данных обстоятельствах. |  |  |  | |  | |  | 43Р. | Если в результате аналитических процедур выявляются колебания или пропорции, которые не соответствуют прочей информации, необходимой для подготовки отчета о выбросах, или значительно отличаются от ожидаемых количественных показателей или коэффициентов, практикующий специалист проводит исследование таких расхождений посредством: | | |  |  | (a) | направления запросов в адрес организации и получения дополнительных доказательств, имеющих отношение к ответам организации; | |  |  | (b) | выполнения иных процедур, которые необходимы в данных обстоятельствах. | |
|  | пункт 44 МСЗОУ 3410 | |  |  |  |  |  |  |  | | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | | Процедуры в отношении оценочных значений | | | | Процедуры в отношении оценочных значений | | | | 44О. | Исходя из оцененных рисков существенного искажения, практикующий специалист: | | | 44Р. | Исходя из оцененных рисков существенного искажения, практикующий специалист оценивает: | | |  | (a) | оценивает: | |  | |  |  | (i) | использовала ли организация надлежащим образом требования применимых критериев, относящихся к оценкам; |  | (a) | использовала ли организация надлежащим образом требования применимых критериев, относящихся к оценкам; | |  |  | (ii) | являются ли надлежащими методы определения оценок и применялись ли они последовательно, а также носят ли надлежащий характер изменения, если такие имеются, в отраженных в отчетности оценках или в методе их определения по сравнению с предыдущим периодом в конкретных обстоятельствах; |  | (b) | являются ли надлежащими методы определения оценок и применялись ли они последовательно, а также носят ли надлежащий характер изменения, если такие имеются, в отраженных в отчетности оценках или в методе их определения по сравнению с предыдущим периодом в конкретных обстоятельствах. | |
|  | пункт 45 МСЗОУ 3410 | |  |  |  |  |  |  |  |  | | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | |  | (b) | рассматривает необходимость выполнения других процедур в данных обстоятельствах. | | 45Р. | В ответ на оцененный риск существенного искажения практикующий специалист предпринимает одно или несколько из следующих действий с учетом характера оценок: | | | |  |  |  |  |  | (a) | проводит тестирование того, как организация проводила оценку, и тестирует данные, на которых она основана. При этом практикующий специалист оценивает: | | |  |  |  |  |  |  | (i) | является ли использованный метод количественной оценки надлежащим в конкретных обстоятельствах; | |  |  |  |  |  |  | (ii) | являются ли разумными использованные организацией допущения; | |  |  |  |  |  | (b) | тестирует операционную эффективность средств контроля за процессом проведения организацией оценки вместе с выполнением других надлежащих процедур; | | |  |  |  |  |  | (c) | формирует свою точечную оценку или диапазон для определения правильности оценки руководства. Для этой цели: | | |  |  |  |  |  |  | (i) | если практикующий специалист использует допущения или методы, которые отличаются от тех, которые использовала организация, он должен изучить допущения или методы организации в объеме, достаточном для того, чтобы установить, что в его точечной оценке или диапазоне учитываются соответствующие переменные, и оценить все значительные расхождения с точечной оценкой организации; | |  |  |  |  |  |  | (ii) | если практикующий специалист приходит к выводу о том, что правомерно использование диапазона, он должен, исходя из имеющихся доказательств, сократить этот диапазон таким образом, чтобы все результаты в пределах диапазона оказались обоснованными. | |
|  | пункт 46 МСЗОУ 3410 | В случае использования выборки практикующий специалист при ее формировании учитывает цель процедуры и характеристики генеральной совокупности, из которой делается выборка (см. пункты A90(b), A105). |
|  | пункт 47 МСЗОУ 3410 | Практикующий специалист принимает надлежащие меры в отношении фактических или предполагаемых недобросовестных действий и случаев фактического или предполагаемого несоблюдения закона или нормативного акта, выявленных в ходе выполнения задания (см. пункты A106 - A107). |
|  | пункт 48 МСЗОУ 3410 | |  |  |  |  |  |  | | --- | --- | --- | --- | --- | --- | | Ограниченная уверенность | | | Разумная уверенность | | | | Процедуры в отношении процесса подготовки отчета о выбросах парниковых газов | | | Процедуры в отношении процесса подготовки отчета о выбросах парниковых газов | | | | 48О. | Процедуры, выполняемые практикующим специалистом, включают следующие процедуры, проводимые в отношении процесса подготовки отчета о выбросах парниковых газов: | | 48Р. | Процедуры, выполняемые практикующим специалистом, включают следующие процедуры, проводимые в отношении процесса подготовки отчета о выбросах парниковых газов: | | |  | (a) | сопоставление или сверка показателей отчета о выбросах парниковых газов с соответствующими данными; |  | (a) | сопоставление или сверка показателей отчета о выбросах парниковых газов с соответствующими данными; | |  | (b) | получение посредством направления запросов в адрес организации понимания существенных корректировок, внесенных в процессе подготовки отчета о выбросах парниковых газов, и рассмотрение необходимости проведения других процедур в конкретных обстоятельствах. |  | (b) | исследование существенных корректировок, внесенных в процессе подготовки отчета о выбросах парниковых газов. | |
|  | пункт 50 МСЗОУ 3410 | При выполнении задания практикующий специалист обязан накапливать выявленные искажения, за исключением тех, которые являются явно незначительными (см. пункт A112). |
|  | пункт 53 МСЗОУ 3410 | Практикующий специалист своевременно предоставляет информацию обо всех искажениях, выявленных в ходе выполнения задания, на соответствующем уровне внутри организации и требует от нее исправления этих искажений. |
|  | пункт 58 МСЗОУ 3410 | Практикующий специалист запрашивает у лица или лиц в организации, отвечающих за соответствующие вопросы и имеющих о них информацию, письменные заявления о том (см. пункт A116):  (a) что они выполнили свои обязанности по подготовке отчета о выбросах парниковых газов, включая сравнительную информацию, если необходимо, в соответствии с применимыми критериями, изложенными в условиях выполнения задания;  (b) что они предоставили практикующему специалисту всю необходимую информацию и доступ согласно условиям выполнения задания и отразили всю необходимую информацию в отчете о выбросах парниковых газов;  (c) полагают ли они, что влияние неисправленных искажений как в отдельности, так и в совокупности является несущественным для отчета о выбросах парниковых газов. Краткий перечень этих искажений включается в письменные заявления или прилагается к ним;  (d) полагают ли они, что значительные допущения, использованные для определения оценочных значений, являются обоснованными;  (e) что они предоставили практикующему специалисту информацию обо всех известных им недостатках системы внутреннего контроля, относящихся к заданию, которые не являются явно незначительными;  (f) раскрыли ли они практикующему специалисту известные им сведения о фактических, потенциальных или предполагаемых недобросовестных действиях или случаях несоблюдения закона или нормативного акта, когда недобросовестные действия или несоблюдение законов и нормативных актов могут оказать существенное влияние на отчет о выбросах парниковых газов. |
|  | пункт 59 МСЗОУ 3410 | Дата письменных заявлений должна быть как можно ближе к дате заключения или отчета по заданию, обеспечивающему уверенность, но не позднее ее. |
|  | пункт 60 МСЗОУ 3410 | Практикующий специалист отказывается от вывода в отношении отчета о выбросах парниковых газов или отказывается от задания при условии, что такой отказ возможен согласно применимому закону или нормативному акту, если:  (a) практикующий специалист приходит к выводу о том, что имеются достаточные сомнения в отношении честности лица или лиц, предоставивших письменные заявления, которые требуются согласно [пунктам 58(a)](consultantplus://offline/ref=AD21FF1E1B5DE8F9A1547427A5BFD0B7C8750252CE044B52B1A4F1A0A8D5D5CE176CE1C99149904ClC71H) и [(b)](consultantplus://offline/ref=AD21FF1E1B5DE8F9A1547427A5BFD0B7C8750252CE044B52B1A4F1A0A8D5D5CE176CE1C991499043lC78H), и о том, что, в связи с этим, письменные заявления не являются надежными, или  (b) организация не предоставила письменных заявлений, предусмотренных [пунктами 58(a)](consultantplus://offline/ref=AD21FF1E1B5DE8F9A1547427A5BFD0B7C8750252CE044B52B1A4F1A0A8D5D5CE176CE1C99149904ClC71H) и [(b)](consultantplus://offline/ref=AD21FF1E1B5DE8F9A1547427A5BFD0B7C8750252CE044B52B1A4F1A0A8D5D5CE176CE1C991499043lC78H). |
|  | пункт 65 МСЗОУ 3410 | При документальном оформлении характера, сроков и объема выполненных процедур практикующий специалист отражает следующее (см. пункт A127):  (a) каковы отличительные характеристики определенных статей или обстоятельств, в отношении которых проводилось тестирование;  (b) кто выполнял работу по заданию и дату ее завершения;  (c) кто проверял работу, выполненную по заданию, а также дату и объем такой проверки. |
|  | пункт 66 МСЗОУ 3410 | Практикующий специалист документально оформляет обсуждение значимых вопросов с организацией и другими сторонами, включая то, каков характер рассмотренных значимых вопросов, а также с кем и когда они обсуждались (см. пункт A127). |
|  | пункт 67 МСЗОУ 3410 | Практикующий специалист включает в документацию по заданию:  (a) выявленные вопросы, которые относятся к соблюдению применимых этических требований, и то, как они были решены;  (b) выводы в отношении соблюдения требований независимости, применимых к заданию, и все соответствующие обсуждения внутри аудиторской организации, которые подтверждают эти выводы;  (c) выводы, сделанные в отношении принятия и продолжения отношений с клиентами и принятия и выполнения конкретных заданий, обеспечивающих уверенность;  (d) характер и объем консультаций, проведенных в рамках выполнения задания, и выводы по их результатам. |
|  | пункт 68 МСЗОУ 3410 | Если в исключительных обстоятельствах практикующий специалист выполняет новые или дополнительные процедуры или делает новые выводы после даты заключения или отчета по заданию, обеспечивающему уверенность, он должен документально оформить (см. пункт A128):  (a) описание соответствующих обстоятельств;  (b) выполненные новые или дополнительные процедуры, полученные доказательства и сделанные выводы, а также их влияние на заключение или отчет по заданию, обеспечивающему уверенность;  (c) информацию о том, кто и когда вносил соответствующие изменения в документацию по заданию и проводил их проверку. |
|  | пункт 69 МСЗОУ 3410 | Практикующий специалист собирает документацию в файл по заданию и завершает административный процесс формирования окончательного файла по заданию в установленные сроки после выпуска заключения или отчета по заданию, обеспечивающему уверенность. После формирования окончательного файла по заданию практикующий специалист не должен удалять или уничтожать документацию по заданию до окончания срока ее хранения (см. пункт A129). |
|  | пункт 70 МСЗОУ 3410 | При обстоятельствах, отличающихся от указанных в пункте 68, когда практикующий специалист считает необходимым внести изменения в существующую документацию по заданию или добавить новую документацию по заданию после завершения формирования окончательного файла по заданию, он оформляет документально, независимо от характера изменений или дополнений, следующее:  (a) каковы конкретные причины таких изменений и добавлений;  (b) когда и кем они были внесены и проверены. |
|  | пункт 76 МСЗОУ 3410 | Заключение или отчет по заданиям, обеспечивающим уверенность, должны содержать, как минимум, следующие основные элементы (см. пункт A134):  (a) заголовок, четко указывающий на то, что данное заключение представляет собой заключение независимого практикующего специалиста по заданию, обеспечивающему уверенность;  (b) адресат;  (c) идентификацию или описание степени уверенности задания, обеспечивающего уверенность, полученную практикующим специалистом как разумную либо ограниченную;  (d) определение отчета о выбросах парниковых газов, включая период или периоды, которые он охватывает, и, если какая-либо информация в отчете не охвачена выводом практикующего специалиста, четкое указание информации, в отношении которой обеспечивается уверенность, а также исключенной информации вместе с заявлением о том, что практикующий специалист не выполнял процедур в отношении исключенной информации и, следовательно, вывода о ней не формирует (см. пункты A120, A135);  (e) описание ответственности организации (см. пункт A35);  (f) заявление о том, что количественной оценке парниковых газов неизбежно присуща неопределенность (см. пункты A54 - A59);  (g) если отчет о выбросах парниковых газов содержит вычеты по выбросам, которые охвачены выводом практикующего специалиста, указание этих вычетов по выбросам и заявление об ответственности практикующего специалиста в отношении них (см. пункты A136 - A139);  (h) определение применимых критериев:  (i) указание на то, как можно получить доступ к этим критериям;  (ii) когда указанные критерии доступны только определенным предполагаемым пользователям или применимы только для определенной цели, заявление, привлекающее внимание читателей к этому факту, в результате которого отчет о выбросах парниковых газов может не быть пригодным для иных целей, а также ограничивающее использование заключения или отчета по заданию, обеспечивающему уверенность, только кругом конкретных пользователей или конкретной целью (см. пункты A140 - A141);  (iii) если установленные критерии требуют дополнения путем раскрытия информации в пояснительных примечаниях к отчету о выбросах парниковых газов для того, чтобы эти критерии были применимыми, указание на соответствующее примечание или примечания (см. пункт A131);  (i) заявление о том, что аудиторская организация практикующего специалиста применяет МСКК 1, или другие профессиональные требования, или требования, установленные законом или нормативным актом, не менее строгие, чем установленные МСКК 1. Если практикующий специалист не является профессиональным бухгалтером, должно быть поименовано профессиональное требование, или требование, установленное законом или нормативным актом, не менее строгое, чем установленное МСКК 1;  (j) заявление о том, что практикующий специалист соблюдает требование независимости и другие этические требования Кодекса СМСЭБ, или другие профессиональные требования, или требования, установленные законом или нормативным актом, не менее строгие, чем установленные в частях А и Б Кодекса СМСЭБ, относящиеся к заданиям, обеспечивающим уверенность. Если практикующий специалист не является профессиональным бухгалтером, должно быть поименовано профессиональное требование, или требование, установленное законом или нормативным актом, не менее строгое, чем установленное частями А и Б Кодекса СМСЭБ, относящиеся к заданиям, обеспечивающим уверенность;  (k) описание ответственности практикующего специалиста, включая:  (i) заявление о том, что задание выполнялось в соответствии с МСЗОУ 3410 "Задания, обеспечивающие уверенность, в отношении отчетности о выбросах парниковых газов";  (ii) краткий обзор выполненной практикующим специалистом работы, служащей основой для его вывода. В случае выполнения задания, обеспечивающего ограниченную уверенность, для понимания вывода практикующего специалиста необходима оценка характера, сроков и объема выполненных процедур. В случае выполнения задания, обеспечивающего ограниченную уверенность, кратный обзор выполненной работы должен отражать:  - что процедуры, выполняемые в рамках задания, обеспечивающего ограниченную уверенность, различны по характеру и меньше по объему, чем при выполнении задания, обеспечивающего разумную уверенность;  - следовательно, уровень уверенности, полученный при выполнении задания, обеспечивающего ограниченную уверенность, значительно ниже, чем тот, который был бы получен при выполнении задания, обеспечивающего разумную уверенность (см. пункты A142 - A144).  (l) вывод практикующего специалиста,  (i) выраженный в положительной форме в случае задания, обеспечивающего разумную уверенность, или  (ii) в отрицательной форме - в случае задания, обеспечивающего ограниченную уверенность, в отношении того, подготовлен ли отчет о выбросах парниковых газов во всех существенных аспектах в соответствии с применимыми критериями;  (iii) когда практикующий специалист формирует модифицированный вывод, заключение или отчет по заданиям, обеспечивающим уверенность, должны содержать:  a. раздел, в котором приводится описание вопросов, которые привели к модификации;  b. раздел, который содержит модифицированный вывод практикующего специалиста.  (m) подпись практикующего специалиста (см. пункт A145);  (n) дата заключения или отчета по заданию, обеспечивающему уверенность. Заключение или отчет по заданиям, обеспечивающим уверенность, должны быть датированы не ранее той даты, на которую практикующий специалист получил все доказательства, на которых основан его вывод, включая доказательства того, что лица, имеющие соответствующие признанные полномочия, заявили о том, что они принимают на себя ответственность за отчет о выбросах парниковых газов;  (o) местонахождение в стране, где работает практикующий специалист. |
|  | пункт 77 МСЗОУ 3410 | Если практикующий специалист сочтет необходимым (см. пункты A146 - A152):  (a) привлечь внимание предполагаемых пользователей к обстоятельству, отраженному в отчете о выбросах парниковых газов или примечаниях к нему, которое, согласно его суждению, имеет решающее значение для понимания предполагаемыми пользователями отчета о выбросах парниковых газов (раздел "Важные обстоятельства"), или  (b) проинформировать об обстоятельстве, отличном от отраженных в отчете о выбросах парниковых газов или примечаниях к нему, которое, согласно его суждению, существенно для понимания предполагаемыми пользователями задания, обязанностей практикующего специалиста либо заключения или отчета по заданию, обеспечивающему уверенность (раздел "Прочие сведения"),  и это не запрещено законом или нормативным актом, практикующий специалист должен сделать это в разделе заключения или отчета по заданию, обеспечивающему уверенность, с надлежащим заголовком, который бы четко указывал на то, что практикующий специалист не модифицирует свой вывод в отношении данного обстоятельства. |
|  | пункт 78 МСЗОУ 3410 | Практикующий специалист информирует то лицо или тех лиц, в обязанности которых входит надзор за подготовкой отчета о выбросах парниковых газов, о следующих вопросах, которые были им выявлены в ходе выполнения задания, и решает, обязан ли он сообщить о них какой-либо другой стороне в рамках организации или за ее пределами о следующем:  (a) недостатках системы внутреннего контроля, которые, согласно профессиональному суждению практикующего специалиста, достаточно важны, чтобы заслуживать внимания;  (b) выявленных или предполагаемых недобросовестных действиях;  (c) вопросах, связанных с несоблюдением законов и нормативных актов, кроме тех случаев, когда такие вопросы являются очевидно незначимыми. |
| **5.44. Международный стандарт заданий, обеспечивающих уверенность 3420 "Задания, обеспечивающие уверенность, в отношении компиляции проформы финансовой информации, включаемой в проспект ценных бумаг"** | | |
|  | пункт 13 МСЗОУ 3420 | Прежде чем принять задание по предоставлению заключения о том, выполнена ли компиляция проформы финансовой информации, входящей в проспект ценных бумаг, во всех существенных аспектах на основе применимых критериев, практикующий специалист обязан:  (a) определить, обладают ли лица, которые должны выполнить задание, совместно необходимыми возможностями и компетентностью для выполнения этого задания;  (b) на основании предварительных сведений об обстоятельствах задания и обсуждения с ответственной стороной установить, являются ли критерии, которые практикующий специалист намерен применить, пригодными, и насколько маловероятен тот факт, что проформа финансовой информации будет вводить пользователей в заблуждение исходя из тех целей, для которых она предназначена;  (c) оценить формулировку мнения, предписанную соответствующим законом или нормативным актом (если такие имеются), и установить, сможет ли практикующий специалист выразить мнение, используя предписанную формулировку, на основании выполнения процедур, указанных в настоящем стандарте;  (d) если был проведен аудит или обзорная проверка источников, из которых была извлечена нескорректированная финансовая информация и финансовая информация приобретаемого или отчуждаемого предприятия, и было выражено модифицированное мнение или вывод по результатам аудита или обзорной проверки или если заключение содержит раздел "Важные обстоятельства", необходимо установить, разрешено ли согласно требованиям соответствующего закона или нормативного акта использовать или давать ссылки в заключении практикующего специалиста на модифицированное мнение или модифицированный вывод по обзорной проверке или на заключение, содержащее раздел "Важные обстоятельства", в отношении этих источников;  (e) если аудит или обзорная проверка информации прошедших периодов никогда не проводились, следует рассмотреть вопрос о том, может ли практикующий специалист получить достаточное понимание организации, ее практики ведения бухгалтерского учета и подготовки финансовой отчетности, необходимое для выполнения задания;  (f) если событие или операция включают приобретение предприятия, а аудит или обзорная проверка информации прошедших периодов приобретаемого предприятия ранее не проводились, следует рассмотреть вопрос о том, может ли практикующий специалист получить достаточное понимание приобретаемого предприятия, его практики ведения бухгалтерского учета и подготовки финансовой отчетности, необходимое для выполнения задания;  (g) получить согласие ответственной стороны в отношении того, что она осознает и подтверждает свою ответственность за следующее:  (i) надлежащее раскрытие и описание применимых критериев для предполагаемых пользователей, если эти критерии не являются общедоступными;  (ii) компиляцию проформы финансовой информации на основе применимых критериев;  (iii) предоставление практикующему специалисту:  a. доступа ко всей информации (включая, если это необходимо для целей задания, информацию о приобретаемом предприятии или приобретаемых предприятиях при объединении бизнеса), такой как бухгалтерские записи, документация и прочие материалы, которые необходимы для оценки того, была ли компиляция проформы финансовой информации выполнена во всех существенных аспектах на основе применимых критериев;  b. дополнительной информации, которую может запросить практикующий специалист у ответственной стороны для целей задания;  c. доступа к лицам в организации и к консультантам организации, у которых практикующий специалист считает необходимым получить доказательства, связанные с оценкой того, была ли компиляция проформы финансовой информации выполнена во всех существенных аспектах на основе применимых критериев;  d. если это необходимо для целей задания, доступа на приобретаемом предприятии или предприятиях при объединении бизнеса к соответствующим лицам. |
|  | пункт 14 МСЗОУ 3420 | Практикующий специалист должен определить, являются ли пригодными применимые критерии в соответствии с МСЗОУ 3000 (пересмотренном), и, в частности, установить, что они как минимум учитывают следующее:  (a) нескорректированная финансовая информация извлечена из надлежащего источника (см. пункты A4 - A5, A27);  (b) корректировки для составления проформы:  (i) непосредственно связаны с событием или операцией (см. пункт A13);  (ii) подтверждаются фактическими данными (см. пункт A14);  (iii) соответствуют применимой концепции подготовки финансовой отчетности организации и ее учетной политике, которая соответствует этой концепции (см. пункты A15 - A16);  (c) обеспечено надлежащее представление и раскрытие информации, что позволяет предполагаемым пользователям понять представленную информацию (см. пункты A2 - A3, A42). |
|  | пункт 15 МСЗОУ 3420 | Кроме того, практикующий специалист должен оценить применимые критерии с точки зрения следующих аспектов:  (a) согласуются ли они и не вступают ли они в противоречие с соответствующим законом или правилами;  (b) можно ли счесть маловероятным, что в результате их применения проформа финансовой информации будет вводить пользователей в заблуждение. |
|  | пункт 16 МСЗОУ 3420 | При планировании и выполнении задания практикующий специалист должен учитывать существенность для оценки того, была ли компиляция проформы финансовой информации выполнена во всех существенных аспектах на основе применимых критериев (см. пункты A17 - A18). |
|  | пункт 17 МСЗОУ 3420 | Практикующий специалист должен получить понимание (см. пункт A19):  (a) событий или операций, в отношении которых проводится компиляция проформы финансовой информации;  (b) того, как ответственная сторона выполняла компиляцию проформы финансовой информации (см. пункты A20 - A21);  (c) характера организации, а также приобретаемого или отчуждаемого предприятия, включая (см. пункты A22 - A23):  (i) их операции,  (ii) их активы и обязательства,  (iii) их структуру и условия финансирования;  (d) соответствующих отраслевых, юридических, нормативных и прочих внешних факторов, относящихся к организации, а также к приобретаемому или отчуждаемому предприятию (см. пункты A24 - A26);  (e) применимой концепции подготовки финансовой отчетности, практики ведения бухгалтерского учета и подготовки финансовой отчетности организации, а также приобретаемого или отчуждаемого предприятия, включая выбор и применение учетной политики. |
|  | пункт 18 МСЗОУ 3420 | Практикующий специалист должен определить, использовала ли ответственная сторона надлежащий источник для извлечения нескорректированной финансовой информации (см. пункты A27 - A28). |
|  | пункт 19 МСЗОУ 3420 | Если отсутствует аудиторское заключение или заключение по результатам обзорной проверки источника, из которого была извлечена нескорректированная финансовая информация, практикующий специалист должен выполнить процедуры, чтобы убедиться в том, что источник является надлежащим (см. пункты A29 - A31). |
|  | пункт 20 МСЗОУ 3420 | Практикующий специалист должен определить, надлежащим ли образом была извлечена ответственной стороной нескорректированная финансовая информация из источника. |
|  | пункт 21 МСЗОУ 3420 | При оценке надлежащего характера корректировок для составления проформы практикующий специалист должен определить, были ли выявлены ответственной стороной корректировки для составления проформы, необходимые для иллюстрации последствий события или операции на дату или за период, выбранные для целей иллюстрации (см. пункт A32). |
|  | пункт 22 МСЗОУ 3420 | При определении соответствия корректировок для составления проформы применимым критериям практикующему специалисту следует определить следующее:  (a) относятся ли корректировки непосредственно к событию или операции (см. пункт A13);  (b) подтверждаются ли корректировки фактическими данными. Если финансовая информация приобретаемого или отчуждаемого предприятия включена в корректировки для составления проформы, но при этом отсутствует заключение по результатам аудита или обзорной проверки источника, из которого была извлечена такая финансовая информация, практикующий специалист должен выполнить процедуры, чтобы убедиться в том, что финансовая информация подтверждается фактическими данными (см. пункты A14, A33 - A38);  (c) соответствуют ли корректировки применимой концепции подготовки финансовой отчетности организации и ее учетной политике, которая соответствует этой концепции (см. пункты A15 - A16). |
|  | пункт 23 МСЗОУ 3420 | Модифицированное мнение аудитора или модифицированный вывод по результатам обзорной проверки могут быть выражены в отношении источника, из которого была извлечена нескорректированная финансовая информация, или источника, из которого была извлечена финансовая информация приобретаемого или отчуждаемого предприятия, или в отношении этого источника может быть выпущено заключение, содержащее раздел "Важные обстоятельства". В этом случае, если соответствующим законом или нормативным актом использование такого источника не запрещено, практикующему специалисту следует оценить:  (a) каковы возможные последствия того, была ли выполнена компиляция проформы финансовой информации во всех существенных аспектах на основе применимых критериев (см. пункт A39);  (b) какие дальнейшие надлежащие меры следует принять (см. пункт A40);  (c) оказывают ли эти обязательства влияние на возможность практикующего специалиста подготовить заключение в соответствии с условиями задания, включая влияние на заключение практикующего специалиста. |
|  | пункт 24 МСЗОУ 3420 | Если на основе выполненных процедур практикующий специалист установит, что ответственная сторона:  (a) использовала ненадлежащий источник для извлечения нескорректированной финансовой информации;  (b) пропустила необходимую для составления проформы корректировку, применила корректировку для составления проформы, не соответствующую применимым критериям, или иным ненадлежащим образом применила корректировку для составления проформы,  практикующий специалист должен обсудить этот вопрос с ответственной стороной. Если практикующий специалист не может согласовать с ответственной стороной способы решения этого вопроса, ему необходимо рассмотреть, какие дальнейшие действия предпринять (см. пункт A40). |
|  | пункт 25 МСЗОУ 3420 | Практикующий специалист должен определить, являются ли расчеты в рамках проформы финансовой информации математически точными. |
|  | пункт 28 МСЗОУ 3420 | Практикующий специалист должен запросить письменные заявления у ответственной стороны о том, что:  (a) при компиляции проформы финансовой информации ответственная сторона выявила все надлежащие корректировки для составления проформы, необходимые для иллюстрации последствий события или операции на дату или в период, выбранные для целей иллюстрации (см. пункт A45);  (b) компиляция проформы финансовой информации была выполнена во всех существенных аспектах на основе применимых критериев. |
|  | пункт 29 МСЗОУ 3420 | Практикующий специалист должен сформировать мнение о том, была ли выполнена компиляция проформы финансовой информации во всех существенных аспектах ответственной стороной на основе применимых критериев (см. пункты A46 - A48). |
|  | пункт 30 МСЗОУ 3420 | Чтобы сформировать такое мнение, практикующий специалист должен сделать вывод о том, получил ли он достаточные надлежащие доказательства в отношении того, что при компиляции проформы финансовой информации не было сделано существенных пропусков или что корректировки проформы финансовой информации не используются либо надлежащим образом не применяются. Этот вывод включает в себя оценку того, были ли применимые критерии надлежащим образом раскрыты и описаны ответственной стороной в том объеме, который необходим для информации, не являющейся общедоступной (см. пункты A49 - A50). |
|  | пункт 31 МСЗОУ 3420 | Практикующий специалист должен выразить немодифицированное мнение, если он делает вывод о том, что компиляция проформы финансовой информации выполнена во всех существенных аспектах ответственной стороной на основе применимых критериев. |
|  | пункт 32 МСЗОУ 3420 | Во многих юрисдикциях соответствующим законом или нормативным актом запрещено публиковать проспект ценных бумаг, содержащий модифицированное мнение относительно того, была ли компиляция проформы финансовой информации выполнена во всех существенных аспектах на основе применимых критериев. В таком случае, если практикующий специалист, тем не менее, принимает решение о том, что в соответствии с МСЗОУ 3000 (пересмотренным) необходимо сформировать модифицированное мнение, он должен обсудить этот вопрос с ответственной стороной. Если ответственная сторона отказывается внести необходимые изменения, то практикующий специалист должен:  (a) отказаться от выпуска заключения;  (b) отказаться от задания;  (c) рассмотреть необходимость обращения к услугам юриста. |
|  | пункт 33 МСЗОУ 3420 | В некоторых юрисдикциях соответствующий закон или правила могут не запрещать публикацию проспекта ценных бумаг, содержащего модифицированное мнение относительно того, была ли компиляция проформы финансовой информации выполнена во всех существенных аспектах на основе применимых критериев. В таких юрисдикциях, если практикующий специалист принимает решение о том, что в соответствии с требованиями МСЗОУ 3000 (пересмотренного) необходимо сформировать модифицированное мнение, он должен применить требования МСЗОУ 3000 (пересмотренного) <1> в отношении модифицированного мнения. |
|  | пункт 34 МСЗОУ 3420 | В некоторых случаях практикующий специалист может счесть необходимым привлечь внимание пользователей к вопросу, который представлен или раскрыт в проформе финансовой информации или в прилагаемых пояснительных примечаниях. Такая ситуация возникает, когда, по мнению практикующего специалиста, этот вопрос настолько важен, что является основополагающим для понимания предполагаемыми пользователями того, была ли компиляция проформы финансовой информации выполнена во всех существенных аспектах на основе применимых критериев. В подобных случаях практикующий специалист должен включить в свое заключение раздел "Важные обстоятельства" при условии, что он получил достаточные надлежащие доказательства того, что указанный вопрос не оказывает воздействия на то, была ли компиляция проформы финансовой информации выполнена во всех существенных аспектах на основе применимых критериев. В данном разделе должна рассматриваться только та информация, которая представлена или раскрыта в проформе финансовой информации или в прилагаемых пояснительных примечаниях. |
|  | пункт 35 МСЗОУ 3420 | Заключение практикующего специалиста должно содержать следующие основные элементы (см. пункт A57):  (a) заголовок, ясно указывающий на то, что данный документ является заключением независимого специалиста по заданию, обеспечивающему уверенность (см. пункт A51);  (b) адресата (адресатов) в соответствии с условиями задания (см. пункт A52);  (c) вводную часть, описывающую (см. пункт A53):  (i) проформу финансовой информации;  (ii) источник, из которого была извлечена нескорректированная финансовая информация, и то, было ли опубликовано аудиторское заключение или заключение по результатам обзорной проверки этого источника;  (iii) охватываемый период или дату, на которую составлена проформа финансовой информации;  (iv) ссылку на применимые критерии, на основе которых ответственная сторона выполнила компиляцию проформы финансовой информации, а также источник критериев;  (d) заявление о том, что ответственная сторона несет ответственность за компиляцию проформы финансовой информации на основе применимых критериев;  (e) описание ответственности практикующего специалиста, включая заявления о том, что:  (i) практикующий специалист должен выразить мнение относительно того, выполнена ли компиляция проформы финансовой информации во всех существенных аспектах ответственной стороной на основе применимых критериев;  (ii) для целей настоящего задания практикующий специалист не обязан выполнять уточнение или повторно выпускать заключение или выразить мнение о финансовой информации прошедших периодов, которая использовалась для компиляции проформы финансовой информации, а также практикующий специалист в процессе выполнения настоящего задания не проводит аудит или обзорную проверку финансовой информации, использованной для компиляции проформы финансовой информации;  (iii) единственной целью проформы финансовой информации, включаемой в проспект ценных бумаг, является иллюстрация воздействия значительного события или операции на нескорректированную финансовую информацию организации, которое имело бы место, если бы это событие произошло или эта операция была проведена на более раннюю дату, выбранную для целей иллюстрации. Следовательно, практикующий специалист не обеспечивает уверенности в том, что реальный результат события или операции на указанную дату будет соответствовать представленному результату;  (f) заявление о том, что задание было выполнено в соответствии с МСЗОУ 3420 "Задания, обеспечивающие уверенность, в отношении компиляции проформы финансовой информации, входящей в проспект ценных бумаг", который требует, чтобы практикующий специалист соблюдал этические требования, планировал и выполнял процедуры с целью получения разумной уверенности в том, что ответственная сторона выполнила компиляцию проформы финансовой информации во всех существенных аспектах на основе применимых критериев.  (g) заявление о том, что аудиторская организация практикующего специалиста применяет МСКК 1, или другие профессиональные требования, или требования, установленные законом или нормативным актом, не менее строгие, чем установленные МСКК 1. Если практикующий специалист не является профессиональным бухгалтером, должно быть поименовано профессиональное требование или требование, установленное законом или нормативным актом, не менее строгое, чем установленное МСКК 1;  (h) заявление о том, что практикующий специалист соблюдает требование независимости и другие этические требования Кодекса СМСЭБ, или другие профессиональные требования, или требования, установленные законом или нормативным актом, не менее строгие, чем установленные частями А и Б Кодекса СМСЭБ, относящиеся к заданиям, обеспечивающим уверенность. Если практикующий специалист не является профессиональным бухгалтером, должно быть поименовано профессиональное требования, или требование, установленное законом или нормативным актом, не менее строгое, чем установленное частями А и Б Кодекса СМСЭБ относящиеся к заданиям, обеспечивающим уверенность;  (i) заявления о том, что:  (i) задание, обеспечивающее разумную уверенность, по проверке того, была ли компиляция проформы финансовой информации выполнена во всех существенных аспектах на основе применимых критериев, включает выполнение процедур для того, чтобы оценить, являются ли применимые критерии, используемые ответственной стороной при компиляции проформы финансовой информации, разумной основой для представления значительных последствий, непосредственно связанных с событием или операцией, и чтобы получить достаточные надлежащие доказательства относительно следующего:  - оказывают ли соответствующие для составления проформы корректировки надлежащее влияние на данные критерии;  - отражает ли проформа финансовой информации правильность применения этих корректировок к нескорректированной финансовой информации;  (ii) выбор процедур зависит от суждения практикующего специалиста с учетом понимания им характера организации, события или операции, в отношении которых проводилась компиляция проформы финансовой информации, и прочих значимых обстоятельств задания;  (iii) задание также включает в себя оценку общего представления проформы финансовой информации;  (j) мнение практикующего специалиста, выраженное с использованием одной из следующих формулировок, которые расцениваются как эквивалентные (если иное не предусмотрено законом или нормативным актом) (см. пункты A54 - A56):  (i) компиляция проформы финансовой информации выполнена во всех существенных аспектах на основе [применимых критериев];  (ii) компиляция проформы финансовой информации выполнена надлежащим образом на указанной основе;  (к) подпись практикующего специалиста;  (l) дата заключения;  (m) местоположение в юрисдикции, в которой практикующий специалист осуществляет свою деятельность. |
| **5.45. Международный стандарт сопутствующих услуг 4400 (ранее МСА 920) "Задания по выполнению согласованных процедур в отношении финансовой информации"** | | |
|  | пункт 7 МССУ 4400 | Аудитор должен соблюдать Кодекс этики профессиональных бухгалтеров, изданный Советом по международным стандартам этики для бухгалтеров (Кодекс СМСЭБ). Этическими принципами, регулирующими профессиональные обязанности аудитора в связи с данным типом заданий, являются;  (a) честность;  (b) объективность;  (c) профессиональная компетентность и должная тщательность;  (d) конфиденциальность;  (e) профессиональное поведение;  (f) технические стандарты.  Независимость не является обязательным требованием для заданий по выполнению согласованных процедур. Однако условия или цели задания либо национальные стандарты могут требовать от аудитора соблюдения требований независимости согласно Кодексу СМСЭБ. В том случае, если аудитор не является независимым, этот факт должен быть отмечен в отчете об обнаруженных фактах. |
|  | пункт 8 МССУ 4400 | Аудитор должен выполнять задание по выполнению согласованных процедур в соответствии с настоящим стандартом и условиями задания. |
|  | пункт 11 МССУ 4400 | Исходя как из своих собственных интересов, так и из интересов клиента, аудитор должен направить клиенту письмо-соглашение, в котором будут документально отражены основные условия назначения. Письмо-соглашение об условиях задания подтверждает согласие аудитора принять назначение и помогает избежать недопонимания в таких вопросах, как цели и объем задания, объем обязанностей аудитора и форма выпускаемых отчетов. |
|  | пункт 12 МССУ 4400 | В письмо-соглашение об условиях задания должны быть включены следующие вопросы:  - перечень процедур, подлежащих выполнению и согласованных сторонами;  - заявление о том, что отчет об обнаруженных фактах будет распространяться только среди указанных лиц, которые дали согласие на выполнение процедур.  Кроме того, аудитор может, если сочтет нужным, приложить к письму-соглашению проект отчета об обнаруженных фактах, который будет подготовлен. Образец письма-соглашения об условиях задания приведен в Приложении 1 к настоящему МССУ. |
|  | пункт 13 МССУ 4400 | Аудитор должен планировать работу так, чтобы задание достигло своей цели. |
|  | пункт 14 МССУ 4400 | Аудитор должен документально оформлять все вопросы, имеющие значение для предоставления доказательств в отношении отчета об обнаруженных фактах, а также доказательств, подтверждающих, что задание было проведено в соответствии с настоящим МССУ и условиями задания. |
|  | пункт 15 МССУ 4400 | Аудитор должен выполнить процедуры, согласованные сторонами, используя собранные доказательства в качестве основы для составления отчета об обнаруженных фактах. |
|  | пункт 18 МССУ 4400 | Отчет об обнаруженных фактах должен включать:  (a) заголовок;  (b) наименование получателя (обычно это клиент, который привлек аудитора для проведения согласованных процедур);  (c) определение конкретной финансовой или нефинансовой информации, в отношении которой были проведены согласованные процедуры;  (d) подтверждение, что выполненные процедуры соответствуют тем, которые были согласованы с получателем;  (e) заявление о том, что задание было выполнено в соответствии с Международным стандартом сопутствующих услуг, применимым к заданиям по выполнению согласованных процедур, или в соответствии с национальными стандартами либо сложившейся практикой;  (f) если применимо, заявление о том, что аудитор не является независимым лицом по отношению к организации;  (g) указание цели, с которой были выполнены согласованные процедуры;  (h) перечень конкретных выполненных процедур;  (i) описание обнаруженных аудитором фактов, включая достаточно подробную информацию о выявленных ошибках и расхождениях;  (j) заявление о том, что выполненные процедуры не являются ни аудитом, ни обзорной проверкой и, следовательно, уверенность не выражается;  (k) заявление о том, что, если бы аудитором были выполнены дополнительные процедуры, аудит или обзорная проверка, могли бы быть обнаружены другие вопросы, которые были бы также включены в отчет;  (l) заявление о том, что отчет предназначен только для тех лиц, которые дали согласие на выполнение процедур;  (m) если применимо, заявление о том, что отчет относится только к указанным элементам, счетам, статьям или к определенной финансовой и нефинансовой информации и не распространяется на финансовую отчетность организации в целом;  (n) дату отчета;  (o) адрес аудитора;  (p) подпись аудитора.  В [Приложении 2](consultantplus://offline/ref=DB5FBF132851B3E630A2CBCB814184812CBE9EF766149B5F519470CC596A703E9FB001EDE3D275D5V3jEI) к настоящему МССУ приведен пример отчета об обнаруженных фактах, подготовленного в связи с заданием по выполнению согласованных процедур в отношении финансовой информации. |
| **5.46. Международный стандарт сопутствующих услуг 4410 (пересмотренный) "Задания по компиляции"** | | |
| 5.46.1 | пункт 21 МССУ 4410 | Практикующий специалист обязан соблюдать соответствующие этические требования |
|  | пункт 24 МССУ 4410 | Практикующий специалист не должен принимать задание, предварительно не согласовав условия его выполнения с руководством и заказчиком задания (если отличается от руководства), в том числе:  (a) предполагаемое использование и распространение финансовой информации, а также ограничения на ее использование и распространение, если это применимо (см. пункты A20, A28 - A29, A32 - A33);  (b) определение применимой концепции подготовки финансовой отчетности (см. пункты A20, A30 - A33);  (c) цель и объем задания по компиляции (см. пункт A20);  (d) обязанности практикующего специалиста, включая требование о выполнении соответствующих этических требований (см. пункт A20);  (e) обязанности руководства в отношении (см. пункты A34 - A36):  (i) финансовой информации, ее подготовки и представления в соответствии с концепцией подготовки финансовой отчетности, которая является приемлемой с учетом предполагаемого использования финансовой информации и предполагаемых пользователей;  (ii) точности и полноты данных бухгалтерского учета, документов, пояснений и прочей информации, предоставляемой руководством для выполнения задания по компиляции;  (iii) суждений, необходимых для подготовки и представления финансовой информации, включая те, в отношении которых практикующий специалист может оказывать содействие при выполнении задания по компиляции (см. пункт A22);  (f) предполагаемые форма и содержание отчета практикующего специалиста. |
|  | пункт 25 МССУ 4410 | Практикующий специалист обязан отразить согласованные условия выполнения задания в письме-соглашении об условиях задания или иной приемлемой форме письменного соглашения до начала выполнения задания (см. пункты A37 - A39). |
|  | пункт 26 МССУ 4410 | При выполнении повторных заданий по компиляции практикующий специалист обязан оценить, есть ли необходимость в пересмотре условий задания, в том числе в изменении условий принятия задания, и нужно ли еще раз напомнить руководству о действующих условиях задания (см. пункт A40). |
|  | пункт 29 МССУ 4410 | Практикующий специалист должен произвести компиляцию финансовой информации с использованием предоставленных руководством данных бухгалтерского учета, документов, пояснений и прочей информации, включая значимые суждения. |
|  | пункт 32 МССУ 4410 | Если при выполнении задания по компиляции практикующему специалисту становится известно о неполноте, неточности или ином неудовлетворительном состоянии предоставленных руководством для целей задания по компиляции данных бухгалтерского учета, документов, пояснений и прочей информации, включая значимые суждения, практикующий специалист обязан донести этот факт до сведения руководства и запросить дополнительную или уточненную информацию. |
|  | пункт 33 МССУ 4410 | Если практикующий специалист не может завершить задание по причине непредоставления руководством запрошенных данных бухгалтерского учета, документов, пояснений или прочей информации, включая значимые суждения, то практикующий специалист должен отказаться от задания и сообщить руководству и лицам, отвечающим за корпоративное управление, о причинах такого отказа (см. пункт A52). |
|  | пункт 35 МССУ 4410 | Если руководство отклоняет или не разрешает практикующему специалисту внести предполагаемые изменения в скомпилированную финансовую информацию, то практикующий специалист обязан отказаться от задания и сообщить руководству и лицам, отвечающим за корпоративное управление, о причинах такого отказа (см. пункт A52). |
|  | пункт 37 МССУ 4410 | Практикующий специалист должен получить от руководства или, если применимо, лиц, отвечающих за корпоративное управление, подтверждение того, что они приняли на себя ответственность за окончательный вариант скомпилированной финансовой информации. |
|  | пункт 38 МССУ 4410 | В документацию по заданию практикующий специалист должен включить:  (a) значимые вопросы, возникающие в ходе выполнения задания по компиляции, и способ решения им данных вопросов;  (b) сведения о том, каким образом скомпилированная финансовая информация согласуется с исходными данными, документами, пояснениями и прочей информацией, предоставленной руководством;  (c) копию окончательного варианта скомпилированной финансовой информации, за содержание которой руководство или, если применимо, лица, отвечающие за корпоративное управление, приняли на себя ответственность, и отчет практикующего специалиста. |
|  | пункт 40 МССУ 4410 | Отчет практикующего специалиста по результатам выполнения задания по компиляции должен быть оформлен в письменном виде и содержать следующие элементы:  (a) наименование отчета;  (b) адресат или адресаты в соответствии с условиями задания;  (c) заявление о том, что практикующий специалист осуществил компиляцию финансовой информации на основе предоставленной руководством информации;  (d) описание ответственности руководства или, если применимо, лиц, отвечающих за корпоративное управление, в отношении задания по компиляции применительно к финансовой информации;  (e) определение применимой концепции подготовки финансовой отчетности и, если используется концепция специального назначения, описание или ссылка на описание такой концепции специального назначения в финансовой информации;  (f) определение финансовой информации, включая наименование каждого элемента финансовой информации, если она содержит более одного элемента, и даты финансовой информации или периода, к которому она относится;  (g) описание обязанностей практикующего специалиста в части компиляции финансовой информации, включая указание на то, что задание было выполнено в соответствии с настоящим МССУ и что практикующий специалист выполнил соответствующие этические требования;  (h) описание того, что считается заданием по компиляции в соответствии с настоящим МССУ;  (i) пояснения о том, что:  (i) поскольку задание по компиляции не является заданием, обеспечивающим уверенность, практикующий специалист не обязан подтверждать точность или полноту информации, предоставляемой руководством для целей компиляции;  (ii) в связи с этим практикующий специалист не выражает мнения или вывода по результатам аудита или обзорной проверки о том, подготовлена ли финансовая информация в соответствии с применимой концепцией подготовки финансовой отчетности или нет;  (j) если финансовая информация подготовлена с использованием концепции специального назначения, необходим пункт с пояснениями;  (i) указывающий на цель подготовки финансовой информации и (по мере необходимости) на ее предполагаемых пользователей или содержащий ссылку на примечание к финансовой информации, в котором раскрывается данная информация;  (ii) указывающий получателям отчета на то, что финансовая информация подготовлена в соответствии с концепцией специального назначения, в связи с чем информация может оказаться непригодной для иных целей;  (k) дата подготовки отчета практикующего специалиста;  (l) подпись практикующего специалиста;  (m) адрес практикующего специалиста. |