

ИНТОСАИ



*Практическое руководство по применению
стандарта МСА 705*

*Модифицированное мнение в
аудиторском заключении*

КОМИТЕТ ПРОФЕССИОНАЛЬНЫХ СТАНДАРТОВ (PSC) ИНТОСАИ

СЕКРЕТАРИАТ КОМИТЕТА ПРОФЕССИОНАЛЬНЫХ СТАНДАРТОВ
РИГСРЕВИЗИОНЕН • СТОРЕ КОНГЕНСГАДЕ 45 • А/Я 9009 • 7022 КОПЕНГАГЕН К • ДАНИЯ
ТЕЛ.: +45 3392 8400 • ФАКС: +45 3311 0415 • E-MAIL: INFO@RIGSREVISIONEN-DK

ИНТОСАИ



Генеральный секретариат ИНТОСАИ – РЕХНУНГСХОФ
(Счетная палата Австрийской Республики)
ДАМПФИШФШТРАССЕ 2
А-1033 ВЕНА
АВСТРИЯ
Тел.: +43 (1) 711 71 • Факс: +43 (1) 718 09 69

E-MAIL: intosai@rechnungshof.gv.at;
ВЕБ-САЙТ: <http://www.intosai.org>

Настоящее Практическое руководство наряду с Международным стандартом аудита (МСА) 705 «Модифицированное мнение в аудиторском заключении», выпущенным Международной федерацией бухгалтеров (IFAC), составляет ИССАИ 1705.

Практическое руководство по применению Международного стандарта аудита (МСА) 705 (пересмотренного)

Модифицированное мнение в аудиторском заключении

Предисловие

Настоящее Практическое руководство предоставляет дополнительные рекомендации по стандарту МСА 705 (пересмотренному) – «Модифицированное мнение в аудиторском заключении». Данный документ является неотъемлемой частью МСА. Юридическая сила МСА 705 (пересмотренного) распространяется на аудит финансовой отчетности, проводимый с 15 декабря 2016 года включительно. Срок юридической силы Практического примечания аналогичен сроку юридической силы МСА.

Введение в МСА

МСА 705 (пересмотренный) устанавливает обязанности аудитора по выпуску надлежащего заключения в обстоятельствах, когда при формировании мнения в соответствии с МСА 700 (пересмотренным),¹ аудитор приходит к выводу о необходимости выражения модифицированного мнения о финансовой отчетности.

Типы модифицированного мнения

МСА 705 (пересмотренный) устанавливает три типа модифицированного мнения, а именно: мнение с оговоркой, отрицательное мнение и отказ от выражения мнения. Решение о том, какой тип модифицированного мнения является надлежащим, зависит:

- (а) От характера вопроса, послужившего основанием для выражения модифицированного мнения, то есть имеются ли существенные искажения в финансовой отчетности или, в случае невозможности получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства, есть ли вероятность наличия таких существенных искажений; и
- (б) Суждения аудитора в отношении всеобъемлющего характера влияния, в том числе возможного, такого вопроса на финансовую отчетность.

Содержание Практического руководства

- П1. Практическое руководство предоставляет дополнительные рекомендации для аудиторов государственного сектора, данные рекомендации относятся к таким аспектам, как:
 - (а) Общие соображения.
 - (б) Обстоятельства, требующие выражения модифицированного мнения аудитора.

¹ МСА 700 «Формирование мнения и составление заключения о финансовой отчетности».

- (в) Определение типа модифицированного мнения аудитора.
- (г) Характер существенных искажений.
- (д) Характер отсутствия возможности получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства.
- (е) Форма и содержание аудиторского заключения в случае модификации мнения аудитора.
- (ж) Взаимодействие с руководством аудируемого лица и представителями его собственника.

Применимость МСА к аудиту государственного сектора

- П2. МСА 705 (пересмотренный) применяется к аудиторам бюджетных организаций при их работе в качестве аудиторов финансовой отчетности.

Дополнительные рекомендации по вопросам, связанным с работой в государственном секторе

- П3. МСА 705 (пересмотренный) содержит приложение и другие пояснительные материалы, относящиеся к бюджетным организациям. Материалы изложены в параграфе A14 МСА.

Общие соображения

- П4. Цели финансового аудита в государственном секторе зачастую шире, чем выражение мнения о том, была ли подготовлена финансовая отчетность, во всех ли существенных аспектах она была подготовлена или нет, подготовлена ли она в соответствии с применимой концептуальной базой по финансовой отчетности (такой как объем МСА). Аудиторские полномочия или обязанности перед бюджетными организациями, возникающие ввиду требований законодательства, правил, директив министерств, требований государственной политики или решений органов законодательной власти могут привести к возникновению дополнительных целей и задач. К этим дополнительным целям, которые могут быть равнозначны заключению по финансовой отчетности, могут относиться обязанности по аудиту и отчетности. К ним могут относиться отчеты по случаям, когда аудиторы государственного сектора находят примеры несоответствия требованиям властей, включая вопросы бюджета и концептуальной бухгалтерской базы, и/или отчеты по эффективности внутреннего контроля. Тем не менее, даже в случае отсутствия подобных дополнительных целей и задач, могут иметь место некоторые прогнозы или ожидания широкого круга общественности относительно представления аудиторами государственного сектора отчетов по несоответствию требованиям властей или отчетов по эффективности внутреннего контроля. Аудиторы государственного сектора, несущие ответственность по вопросам несоответствия требованиям властей, пользуются «Руководством по аудиту соответствия ИНТОСАИ» (ИССАИ 4000² и 4200³).
- П5. Рассматривая таблицу, приведенную в параграфе A1 МСА, аудиторы государственного сектора, ответственные за отчетность по несоответствию требованиям властей, могут руководствоваться указаниями ИССАИ 4200⁴. Документ предоставляет указания, по аудиторской оценке, характера сведений, приводящих к модификации мнения, а также всеобъемлющего

2 ИССАИ 4000, «Руководство по аудиту соответствия – Вводные положения».

3 ИССАИ 4200, «Рекомендации по аудиту соответствия, который проводится совместно с аудитом финансовой отчетности».

их влияния, в том числе и возможного, на тип выражаемого мнения по несоответствию требованиям государственных органов. Аудиторы государственного сектора могут также руководствоваться стандартами ISAE 3000⁴ и ИССАИ 4100⁵ для иных аудиторских заданий, обеспечивающих уверенность.

Обстоятельства, требующие выражения модифицированного мнения аудитора

- П6. В дополнение к требованиям параграфа 6 МСА, аудиторы государственного сектора, ответственные за вопросы несоответствия требованиям властей, не рассматривают модифицированное мнение о несоответствии как отдельную причину для выражения модифицированного мнения по финансовой отчетности. Аудиторы государственного сектора принимают сведения как указывающие на несоответствие, если те:
- (а) Должным образом указаны в финансовой отчетности, как этого требует применяемая концептуальная база по финансовой отчетности;
 - (б) Должным образом учтены в финансовой отчетности в соответствии с финансовыми последствиями этого несоответствия; и
 - (в) Имеют всеобъемлющий характер, и тем самым требуют представления модифицированного мнения по финансовой отчетности.

Определение типа модифицированного мнения аудитора

- П7. В дополнение к ответам, требуемым согласно параграфу 13(b) МСА, аудиторы государственного сектора могут быть наделены обязанностью, или от них могут потребовать вынести решение, о представлении отчета государственным органам власти или иным регулирующим органам, подготовленного должным образом, по любым примерам отказа руководства снять ограничения по доступу к аудиторским доказательствам.

Характер существенных искажений

- П8. Применяя указания параграфа A3 МСА аудиторы государственного сектора также могут найти руководящие указания ⁶ в параграфе П14 ИССАИ 1450.

Характер отсутствия возможности получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства

- П9. Дополнительные примеры обстоятельств, не находящихся под контролем юридического лица, как это описано в параграфе A10 МСА, работающего в государственном секторе, включают также в себя ограничения, введенные:
- Руководством аудируемого лица или представителями его собственника, или согласно иным требованиям законодательной власти.

⁴ ISAE 3000, «Задания, обеспечивающие уверенность, отличные от аудита и обзорной проверки финансовой информации прошедших периодов».

⁵ ИССАИ 4100, «Руководства по аудиту соответствия для аудитов, проводимых отдельно от аудита финансовой отчетности».

⁶ ИССАИ 1450, «Оценка искажения информации, выявленного в ходе проведения аудиторской проверки».

- Требования по засекречиванию сведений, связанных с национальной безопасностью, а также информации, являющейся коммерческой тайной.
- П10. Дополнительные примеры обстоятельств, связанных с характером или сроками аудита государственного сектора, как это указано в параграфе A11 МСА, могут включать в себя изменения в законодательстве, национальные стихийные бедствия, а также политические решения, такие как военные операции или масштабные операции по переезду правительства.

Форма и содержание аудиторского заключения в случае модификации мнения аудитора

- П11. Количественная оценка налогов на доходы, доходов без налогов, чистой прибыли и стоимости активов не всегда может быть уместна в государственном секторе, как это указано в параграфе A22 МСА. Вместо этого аудиторы государственного сектора могут провести количественную оценку влияния на финансовую отчетность в других рамках, как то валовая сумма расходов, валовой доход, государственный долг или положительный баланс бюджета.
- П12. Иллюстрации, приведенные в приложениях 8, 9 и 10 к МСА и ИССАИ 4200⁷ могут быть полезны при разработке модифицированного аудиторского мнения аудиторами государственного сектора.

Взаимодействие с руководством аудируемого лица и представителями его собственника

- П13. Аудиторы государственного сектора при необходимости могут получить указание или принять решение о налаживании взаимодействия с другими сторонами, такими как законодательные органы, помимо взаимодействия с руководством аудируемого лица и представителями его собственника, как это указано в параграфе 30 МСА.

⁷ ИССАИ 4200, «Рекомендации по аудиту соответствия, который проводится совместно с аудитом финансовой отчетности».