

*Практическое примечание к МСА 570*

---

*Непрерывность деятельности*

ИНТОСАИ



# 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](mailto:intosai@rechnungshof.gv.at);  
ВЕБ-САЙТ: <http://www.intosai.org>

*Данное практическое примечание в сочетании с Международным стандартом аудита (МСА) 570 “Непрерывность деятельности”, выпущенным Международной Федерацией Бухгалтеров (ИФАС), составляет ИССАИ 1570.*

*Практическое примечание<sup>1</sup> к Международному стандарту аудита (МСА) 570*

---

# Непрерывность деятельности

## Предисловие

Данное практическое руководство содержит дополнительные рекомендации по использованию МСА 570 – «Непрерывность деятельности». Данный документ является неотъемлемой частью МСА. Юридическая сила МСА 570 распространяется на аудит финансовой отчетности, проводимый с 15 декабря 2009 года включительно. Срок юридической силы Практического примечания аналогичен сроку юридической силы МСА.

## Введение в МСА

В МСА 570 устанавливаются обязанности аудитора в ходе аудита финансовой отчетности, с учетом допущения непрерывной деятельности на этапе подготовки финансовой отчетности.

## Содержание Практического примечания

- П1. Практическое примечание предоставляет дополнительные рекомендации для аудиторов государственного сектора, данные рекомендации относятся к:
- (а) Допущение о непрерывности деятельности.
  - (б) Рассмотрение оценки, выполненной руководством.
  - (в) Дополнительные аудиторские процедуры, проводимые по выявлению событий или условий.
  - (г) Использование допущения о непрерывности деятельности приемлемо, но имеется существенная неопределенность.

## Применимость МСА к аудиту государственного сектора

- П2. МСА 570 применяется аудиторов организаций государственного сектора, выполняющих аудит финансовой отчетности.
- П3. Как поясняется в пункте А1 МСА, применение допущения о непрерывности деятельности также имеет отношение к субъектам государственного сектора. Суверенные правительства, включая суверенные центральные правительства, обычно не становятся юридически несостоятельными или банкротами, поскольку данные правительства наделены широкими налоговыми полномочиями такими, как налогообложение или взимание платы за некоторые виды услуг или взыскание таможенных пошлин, и поэтому могут корректировать свои доходы с целью выполнения своих обязательств. Однако в некоторых случаях правительства выполняют так называемые «чистые обязательства» в зависимости от масштабов экономики, широты налоговых полномочий правительства, таких как налогообложение или взимание платы за некоторые виды услуг или взыскание таможенных пошлин. Кроме того, некоторые

---

<sup>1</sup> Все Практические примечания должны рассматриваться в сочетании с ИССАИ 1000 "Общее введение в рекомендации ИНТОСАИ по проведению финансового аудита".

правительства могут полностью или частично зависеть от финансовой помощи других государств. В некоторых случаях суверенные правительства, включая некоторые суверенные центральные правительства, могут быть признаны юридически несостоятельными, если они не в состоянии выполнить свои обязательства, а также в случае если перерегистрация обязательств не представляется возможной. Неспособность правительства выполнить свои обязательства также может зависеть от того, какая валюта, выпущенная правительством или центральным банком, принимается в качестве средства обмена с целью выполнения финансовых обязательств. По этой причине аудиторы государственного сектора применяют требования МСА и дополнительных рекомендаций к ним.

## **Дополнительные рекомендации по вопросам, связанным с работой в государственном секторе**

- П4. МСА 570 содержит приложение и другие пояснительные материалы, относящиеся к организациям государственного сектора. Материалы изложены в параграфе А1 МСА.

### **Допущение о непрерывности деятельности.**

- П5. Аудиторы государственного сектора могут выполнять обязанности по выражению допущения о непрерывности деятельности, отличные от таковых, указанных в МСА 570. Аудиторы государственного сектора могут быть должны предоставить отчет о мерах, предпринимаемых предприятием для сохранения устойчивого финансового состояния.
- П6. В течение одного года субъекты государственного сектора могут потратить больше денежных средств, чем это было запланировано. Кроме того, проверяемые предприятия могут иметь недостаточно средств для покрытия долгов, если их расходы превышают доходы или если существует превышение обязательств над их текущими активами. Однако это случается крайне редко. Если предприятие государственного сектора не располагает необходимыми ресурсами для продолжения деятельности в обозримом будущем, необходимо принять меры по сокращению масштабов его деятельности в результате невозможности финансирования его операций или финансирования оборотных активов предприятия.
- П7. Прекращение деятельности предприятия государственного сектора, скорее всего, будет связано с каким-либо политическим или государственным решением. Политическое решение может быть принято с целью ликвидации предприятия или уменьшения его объема операций, с целью передачи некоторых его функций другому государственному органу, для слияния с другим государственным предприятием или в связи приватизацией данного предприятия. В каждом из этих случаев дальнейшая деятельность предприятия будет частично или полностью прекращена. Выражение допущения о непрерывности действия допустимо только в случае, если ликвидация предприятия без возобновления или продолжения деятельности не предусмотрена. В других случаях аудиторы государственного сектора внимательно изучают принципы, на основании передаются функции предприятия с точки зрения руководства предприятия, которое отказывается от активов и обязательств на отчетную дату.
- П8. Формируя представление о финансовой состоятельности предприятия продолжать свою деятельность, аудиторы государственного сектора при составлении отчета о непрерывности деятельности предприятия учитывают два отдельных, но тесно связанных между собой, фактора:

- Большой риск, связанный с изменениями направления государственной политики (например, при смене правительства); а также
  - Менее распространенный операционный или предпринимательский риск (например, когда предприятие имеет недостаточный оборотный капитал для продолжения своей деятельности на существующем уровне).
- П9. Чтобы свести к минимуму риск изменений в политике правительства, не доходящих до сведения аудитора, которые могут повлиять на выражение допущения о непрерывности деятельности предприятия, аудитор принимает во внимание следующие факторы:
- Правительство заявило о своем намерении провести обзор политики в области, затрагивающей сферу деятельности проверяемой организации;
  - О начале и продолжении данного обзора было официально объявлено;
  - В обзоре указано, что проверяемое предприятие может быть рационализировано или, что будущее организации может быть пересмотрено; или
  - Существует политическое решение о приватизации деятельности проверяемого предприятия.
  - Рассмотрение оценки, выполненной руководством
- П10. Аудиторы государственного сектора должны иметь представление об изменениях государственной политики, которые могут оказать существенное влияние на статус и функции субъектов государственного сектора. Однако политические решения часто оказываются не более неопределенными, чем непредвиденные риски, с которыми сталкиваются предприятия частного сектора.

### Дополнительные аудиторские процедуры, проводимые по выявлению событий или условий.

- П11. При рассмотрении требований пункта 16 МСА аудиторы государственного сектора рассматривают вопрос о том, следует ли запрашивать прямое подтверждение финансовой состоятельности предприятия из департамента или органа исполнительной власти, ответственного за предоставление финансовой поддержки или будущее финансирование проверяемого предприятия. При рассмотрении запроса о таком подтверждении аудиторы государственного сектора учитывают любые ограничения, налагаемые политическим процессом. При таких обстоятельствах аудиторы рассматривают подтверждение финансовой состоятельности предприятия, составленное ответственным сотрудником по финансовым вопросам данного предприятия, на основании которого можно сделать вывод о том, получит ли финансовую поддержку данное предприятие в ближайшем будущем. Однако это может послужить недостаточным доказательством будущей финансовой состоятельности проверяемого предприятия. Это связано с тем, что намерения финансового спонсора не могут быть доподлинно известны руководству проверяемого предприятия.
- П12. В дополнение к аудиторским процедурам, изложенным в пункте А15 МСА аудиторы государственного сектора имеют право ознакомиться с официальными отчетами об изменениях в политике и соответствующих органах законодательной власти. Аудиторы вправе запрашивать информацию о вопросах, рассматриваемых в судебных разбирательствах, которые еще не были отражены в соответствующих официальных отчетах.

## Использование допущения о непрерывности деятельности приемлемо, но имеется существенная неопределенность

- П13. Пункты 19 и 20 МСА содержат требования к аудитору для случаев, когда в отчете о проверке финансовой отчетности раскрывается информация о наличии существенной неопределенности, или когда такое раскрытие информации не представляется возможным. В пунктах А21-А24 МСА приведены примеры замечаний, содержащихся в разделе "Важные сведения", когда надлежащее раскрытие информации производится или не представляется возможным. Примеры, связанные с государственным сектором, представлены ниже в пунктах Р14 - Р16.
- П14. Примеры из раздела "Важные сведения" могут быть использованы, если аудиторы государственного сектора сомневаются в адекватности раскрытия подобной информации:

### Важные сведения

Не квалифицируя наше мнение, обращаем внимание на примечание X в финансовых отчетах, в случае если правительство провело обзор будущих операций Агентства, но еще не определило подобающий курс действий. Эта ситуация, наряду с другими вопросами, изложенными в Примечании X, указывает на наличие существенной неопределенности, которая может вызвать серьезные сомнения в способности Агентства продолжать непрерывную деятельность.

- П15. Пример пункта, описывающего ситуации, когда заключение с оговоркой может быть неверно составлено из-за недостаточного раскрытия существенной неопределенности:

### Основание для аудиторского заключения с оговоркой

Правительство провело обзор будущих операций Агентства, но пока не определилось с ходом подобающих действий. Эта ситуация указывает на наличие существенной неопределенности, которая может поставить под сомнение способность Агентства продолжать свою деятельность в качестве действующего предприятия, и поэтому Агентство может оказаться неспособным реализовать свои активы и погасить свои задолженности в ходе обычной деятельности. Финансовая отчетность (и примечания к ней) не раскрывает этот факт.

### Заключение с оговоркой

По нашему мнению, за исключением упущения информации, указанной в пункте «Основание для аудиторского заключения с оговоркой», финансовая отчетность достоверно отражает или дает истинное и справедливое представление о финансовом положении Агентства по состоянию на 31 декабря 20X0 года. Данное заключение содержит информацию о финансовых показателях предприятия и поступлениях денежных средств за год, закончившийся указанной датой, в соответствии с требованиями к проведению проверки.

- П16. Примерами ситуаций, когда негативное мнение аудитора может быть выражено из-за неадекватного раскрытия существенной неопределенности, могут послужить:

### Основание для отрицательного заключения

Правительство постановило, что Агентство прекратит деятельность и будет ликвидировано в течение следующего года. Это указывает на существенную неопределенность, которая может вызвать серьезные сомнения в способности Агентства продолжать деятельность в ка-

честве действующего предприятия. Следовательно, предприятие может оказаться неспособным реализовать свои активы и погасить свои задолженности в ходе осуществления обычной деятельности. Финансовая отчетность (и примечания к ней) не раскрывает этот факт.

### **Отрицательное заключение**

По нашему мнению, из-за отсутствия информации, упомянутой в пункте «Основание для отрицательного заключения», финансовая отчетность не отражает реальную информацию о финансовом положении Агентства по состоянию на 31 декабря 20X0, а также о его финансовых показателях и движении денежных средств за год, закончившийся на момент наступления этой даты.