

ИНТОСАИ



*Практическое руководство по применению
стандарта МСА 700*

*Формирование мнения и
составление заключения о
финансовой отчетности*

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) 700 «Формирование мнения и составление заключения о финансовой отчетности», выпущенным Международной федерацией бухгалтеров (IFAC), составляет ИССАИ 1700.

Практическое руководство по применению Международного стандарта аудита (МСА) 700

Формирование мнения и составление заключения о финансовой отчетности

Предисловие

Настоящее Практическое руководство предоставляет дополнительные рекомендации по МСА 700 - «Формирование мнения и составление заключения о финансовой отчетности». Данный документ является неотъемлемой частью МСА. Юридическая сила МСА 700 распространяется на аудит финансовой отчетности, проводимый с 15 декабря 2016 года включительно. Срок юридической силы Практического руководства аналогичен сроку юридической силы МСА.

Введение в МСА

МСА 700 (с изменениями) устанавливает обязанности аудитора по формированию мнения о финансовой отчетности. Кроме того, в нем описываются форма и содержание аудиторского заключения, представленного по результатам аудита финансовой отчетности.

Стандарт МСА 701 устанавливает обязанности аудитора по представлению основных важных вопросов в своём отчёте. В стандартах МСА 705 (с изменениями)¹ и МСА 706 (с изменениями)² устанавливается то, как влияет выражение аудитором модифицированного мнения или включение в аудиторское заключение разделов «Важные обстоятельства» или «Прочие сведения» на форму и содержание аудиторского заключения. В стандарте МСА 720 (с изменениями) установлены требования к аудитору в отношении прочей информации, как финансовой так и иной (помимо указанной в финансовой отчётности или аудиторском заключении по результатам её проверки), которая включена в ежегодный отчёт аудируемого лица.

Стандарт МСА 700 (с изменениями) составлен с учетом наличия полного комплекта финансовой отчетности общего назначения. В стандарте МСА 800 (с изменениями)³ рассматриваются особенности аудита финансовой отчетности, подготовленной в соответствии с концепцией специального назначения. Особенности аудита по стандарту МСА 805 (с изменениями)⁴ заключаются в представлении отдельного отчета по финансовой отчетности или отдельному элементу, группе статей или статьи финансового отчета.

МСА 700 (с изменениями) направлен на соблюдение принципа последовательности в аудиторском заключении. Соблюдение принципа последовательности в аудиторском заключении при проведении аудита в соответствии с Международными стандартами аудита повышает доверие к аудиту на мировом рынке, идентифицируя случаи проведения аудита, выполненного в соответствии с международно признанными стандартами. Кроме того, принцип последовательности способствует лучшему пониманию пользователями аудиторских заключений и выявлению необычных обстоятельств в случае их возникновения.

¹ МСА 705 «Модифицированное мнение в аудиторском заключении».

² МСА 706, «Разделы «Важные обстоятельства» и «Прочие сведения» в аудиторском заключении».

³ МСА 800, «Особые соображения – Аудит финансовой отчетности, подготовленной в соответствии со специализированной концептуальной базой».

⁴ МСА 805, «Особенности аудита отдельных документов финансовой отчетности и отдельных элементов, групп статей или статей финансовой отчетности».

Содержание Практического руководства

- П1. Практическое руководство предоставляет дополнительные рекомендации для аудиторов государственного сектора, данные рекомендации относятся к таким вопросам, как:
- (а) Общие соображения.
 - (б) Объем МСА.
 - (в) Аудиторское заключение.
 - (г) Раскрытие влияния существенных операций и событий на информацию, представленную в финансовой отчетности.

Применимость МСА к аудиту государственного сектора

- П2. МСА 700 (с изменениями) применяется к аудиторам бюджетных организаций при их работе в качестве аудиторов финансовой отчетности.

Дополнительные рекомендации по вопросам, связанным с работой в государственном секторе

Общие соображения

- П3. Стандарт МСА 700 (с изменениями) содержит сведения об особенностях применения и прочие пояснения с учетом особенностей предприятий государственного сектора (параграфы МСА А38 и А70).
- 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. Подобные дополнительные обязанности указываются в отдельном разделе аудиторского заключения, как это разъяснено в параграфе П6, указанном ниже.

Объем МСА

- П5. Соблюдение принципа последовательности в аудиторском заключении при проведении аудита в соответствии с Международными стандартами аудита, как это указано в параграфе 4 МСА, повышает доверие к аудиту как в государственном секторе, так и на мировом рынке. Основными пользователями финансовой отчетности учреждений государственного сектора зачастую являются органы законодательной власти и регулирующие органы. Органы законодательной власти представляют интересы граждан, которые в свою очередь являются окончательными пользователями финансовой отчетности.
- П6. Причиной отчета аудиторов государственного сектора по полученным при работе в государственном секторе данным, в соответствии с МСА, могут быть законы, регламенты или аудиторские полномочия. Дополнительные данные, решения о раскрытии информации, заключения, рекомендации и ответные решения руководства могут быть указаны в отдельном отчете, если это требуется в соответствии с параграфом А54 МСА. Такой отдельный отчет может быть выпущен вместе с аудиторским заключением, или в соответствии с предписаниями законодательства или регламентов.
- П7. Аудиторы государственного сектора, несущие ответственность за отчетность по вопросам соответствия или несоответствия требованиям властей, могут пользоваться «Руководством по аудиту соответствия ИНТОСАИ» (ИССАИ 4000⁵ и 4200⁶). Аудиторы государственного сектора могут также руководствоваться стандартами ISAE 3000⁷ и ИССАИ 4100⁸ для иных аудиторских заданий, обеспечивающих уверенность.

Аудиторское заключение.

- П8. В законе или регламенте относительно государственного сектора могут быть установлены принципы ответственности за составление финансовой отчетности, и аудитор обязан определить степень ответственности руководства аудируемого лица и представителей его собственника (см. ИССАИ 1260 по вопросу определения таких лиц), что должно быть отмечено в аудиторском заключении (МСА 700, параграфы А40 и А42).
- П9. Что касается этических требований, указываемых в разделе Основание для выражения мнения аудиторского отчета, также могут применяться такие ограничивающие этические кодексы, как «Кодекс профессиональной этики аудиторов», IFAC Этический кодекс ИНТОСАИ⁹ является применимым этическим кодексом, как это указано в параграфе 28 МСА. При проведении аудитов финансовой отчетности перечисленных предприятий, как указано в параграфе 39(b) МСА, аудитор заявляет руководству предприятия и представителям его собственника, что им соблюдены все необходимые этические требования, касающиеся независимости проверки, и обязан обсудить с руководством предприятия и представителями его собственника любые вопросы, которые могли бы повлиять на независимость и объективность такого аудиторского мнения, и, при необходимости, предусмотреть защитные меры.
- П10. В случаях если аудитор государственного сектора по требованию законодательства или регламентов обязан использовать в аудиторском заключении какой-либо конкретный порядок изложения или формулировки, аудитор должен выяснить содержит ли этот порядок изложе-

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

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

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

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

9 ИССАИ 30, «Этический кодекс ИНТОСАИ».

ния минимум требуемых элементов, как это указано в параграфе 50 МСА. Если эти элементы не включены, то аудитор государственного сектора не может предоставить данный аудит как соответствующий требованиям МСА.

- П11. Предоставленные в МСА примеры являются применимыми к государственному сектору, с поправками при необходимости.
- П12. Применяя указания параграфа А16 МСА, а также в случаях, если в законодательстве и регламентах не указан адресат аудиторского заключения, аудитор государственного сектора должен направить аудиторское заключение руководству аудируемого лица и представителям его собственника, либо же соответственным представителям органов законодательной власти, в зависимости от ситуации.
- П13. В зависимости от применяемых стандартов, аудиторы государственного сектора могут руководствоваться соответствующими стандартами аудита одним из нижеуказанных способов:
- (а) В соответствии со [стандартами]: это означает полное соответствие Основным принципам аудита (ИССАИ 100-999), указанным в Международных стандартах высших органов аудита (см. ИССАИ 200.12);
 - (б) В соответствии с Международными стандартами высших органов аудита 1000-1810 (см. ИССАИ 200.13а); или
 - (в) В соответствии с Международными стандартами аудита (см. ИССАИ 200.13б).
- П14. В законодательстве и регламентах могут быть указаны сроки предоставления аудиторского заключения. При обстоятельствах, в которых аудиторы государственного сектора не могут представить заключение в срок, они могут принять соответствующие меры, такие как уведомление руководства аудируемого лица и представителей его собственника, или иные действия в соответствии с законодательством.

Раскрытие влияния существенных операций и событий на информацию, представленную в финансовой отчетности

- П15. В финансовую отчетность государственного сектора, подготовленную в соответствии с концепцией общего назначения, могут быть включены дополнительные заключения и отчеты, такие как сравнение бюджета и фактического финансового положения, отчеты по эффективности, а также отчет по ассигнованию денежных средств, которые составляют полный комплект финансовой отчетности. При таких обстоятельствах аудиторы государственного сектора проводят оценку данных отчетов и заключений в соответствии с указаниями, предоставленными в параграфе А6 МСА.