

Вопросы и ответы по МСА

Вопрос. В п. 2 ст. 6 Федерального закона об «Аудиторской деятельности» указано, что аудиторское заключение должно содержать наименование «Аудиторское заключение». В п. 21 МСА 700 указано, что аудиторское заключение должно иметь заголовок, четко указывающий на то, что этот документ является заключением независимого аудитора, и п.А20 дает пример такого названия: «Аудиторское заключение независимого аудитора». Как правильно озаглавить аудиторское заключение, подготовленное в соответствии с Международными стандартами аудита?

Ответ. Приоритет имеет национальное законодательство, и аудиторское заключение озаглавляется в соответствии с требованием федерального закона - «Аудиторское заключение».

Вопрос. При аудите каких организаций следует информировать о ключевых вопросах в аудиторском заключении?

Ответ. МСА 701 «Информирование о ключевых вопросах аудита в аудиторском заключении» применяется в случаях аудита организаций, ценные бумаги которых допущены к организованным торгам, либо в случаях, когда аудитор принимает решение проинформировать о ключевых вопросах аудита в аудиторском заключении.

Стандарт предусматривает также, что обязанность сообщить информацию о ключевых вопросах в аудиторском заключении может быть предусмотрена национальным законом или нормативным актом. Законодательством РФ такая обязанность не предусмотрена.

Вопрос. Каким образом аудитору следует определять круг лиц, отвечающих за корпоративное управление, если в явном виде такая структура отсутствует?

Ответ. МСА 260 «Информационное взаимодействие с лицами, отвечающими за корпоративное управление» определяет, что стандарт применяется вне зависимости от структуры корпоративного управления. В п.А3 стандарта разъясняется, что в случаях, когда аудитор затрудняется однозначно определить круг лиц, входящих в структуру корпоративного управления, аудитор может обсудить и согласовать соответствующее лицо или лиц, со стороны, привлекающей аудитора для выполнения задания.

Вопрос. Каким образом следует применять МСА 540 «Аудит оценочных значений, включая оценку справедливой стоимости, и соответствующего раскрытия информации» при аудите отчетности, подготовленной на основе ПБУ?

Ответ. В российских правилах бухгалтерского учета отсутствует понятие «справедливая стоимость», и стандарт применяется к оценочным значениям, например, таким как величина резерва по сомнительным долгам, резерва под снижение стоимости запасов, оценочных резервов и др.

Вопрос. Какой российский стандарт аудита является аналогом МСА 265 «Информирование лиц, отвечающих за корпоративное управление, и руководства о недостатках в системе внутреннего контроля»?

Ответ. У МСА 265 нет российского аналога.

Вопрос. Все ли количественные искажения, выявленные в ходе аудита, следует накапливать в соответствии с МСА?

Ответ. МСА 450 «Оценка искажений, выявленных в ходе аудита» вводит понятие «явно незначительное искажение» и поясняет, что такие искажения могут не накапливаться в ходе аудита. Величина, ниже которой искажения считаются явно незначительными и не накапливаются, определяется аудитором на основании профессионального суждения. Остальные искажения, выявленные в ходе аудита, должны быть накоплены аудитором.

Вопрос. В соответствии с МСА следует ли документировать каждый рассмотренный аудитором в ходе проверки вопрос?

Ответ. В МСА 230 «Аудиторская документация» разъясняется, что документирование аудитором в ходе аудита всех рассмотренных вопросов или всех выработанных профессиональных суждений не является ни обязательным, ни практически осуществимым. Аудитор должен готовить аудиторскую документацию, которая достаточна для того, чтобы опытный аудитор, не связанный с проведением данного аудиторского задания, мог понять характер, сроки и объем выполненных аудиторских

процедур, их результаты, а также значимые вопросы, выводы и профессиональные суждения (п.8, МСА 230).

Вопрос. Можно ли отнести устный ответ на запрос аудитора к внешним подтверждениям?

Ответ. В соответствии с МСА 505 «Внешние подтверждения» устный ответ на запрос о подтверждении информации не удовлетворяет определению внешнего подтверждения, поскольку не является письменным ответом, направленным непосредственно аудитору (п. А15, МСА 505).

Вопрос. Кем должно быть подписано аудиторское заключение в соответствии с МСА?

Ответ. В соответствии с п. 3 ст. 6 ФЗ «Об аудиторской деятельности» требования к порядку подписания аудиторского заключения устанавливаются стандартами аудиторской деятельности. МСА 700 (пересмотренный) «Формирование мнения и составление заключения о финансовой отчетности» определяет, что подпись аудитора ставится либо от имени аудиторской организации, либо от имени аудитора, либо от имени аудиторской организации и от имени аудитора. Стандарт также разъясняет, что дополнительные требования к подписанию аудиторского заключения могут быть установлены национальным законодательством. В настоящий момент законодательством РФ особые требования к подписанию аудиторского заключения не установлены.

Вопрос. В соответствии с МСА кому будут принадлежать рабочие документы, созданные привлеченным к аудиторской проверке экспертом, эксперту или аудиторской фирме?

Ответ. В соответствии с МСА 620 «Использование работы эксперта аудитора» рабочие документы внешних экспертов, привлеченных аудитором, принадлежат только экспертам и не являются частью аудиторской документации, если отсутствует соглашение об обратном (п. А29, МСА 620).

Вопрос. В МСА используется термин «финансовая отчетность», а в ФЗ «Об аудиторской деятельности» и ФЗ «О бухгалтерском учете» - «бухгалтерская (финансовая) отчетность». Какой термин следует использовать при написании аудиторского заключения по МСА?

Ответ. Приоритет имеет национальное законодательство и в аудиторском заключении следует использовать термин «бухгалтерская (финансовая) отчетность».

Вопрос. Какая информация обязана быть в договоре на проведение аудита по МСА, отсутствие какого условия в договоре будет нарушением МСА?

Ответ. МСА не регулируют вопросы, связанные с коммерческой деятельностью аудиторских организаций и не содержат требований, регламентирующих договорные отношения аудиторов с аудируемыми лицами.

Вопрос. Должны ли аудиторы при подготовке конкурсной документации, а также при составлении письменной информации аудируемому лицу, которое составляет бухгалтерскую отчетность по российским правилам, делать ссылки на МСА и какие?

Ответ. При подготовке конкурсной документации должно быть указано, что аудит будет проводиться по МСА, хотя это явно следует из норм законодательства. Ссылки на МСА в письменной информации при аудите отчетности по РСБУ определяются характером задания, характером выявленных нарушений и обстоятельствами аудита.

Вопрос. В тексте письменной информации при выявленных замечаниях, должны ли аудиторы ссылаться на ПБУ?

Ответ. Ссылки на любые нормативные акты допустимы в той мере, в которой они обосновывают мнение аудитора.

Вопрос. Должны ли аудиторские организации разрабатывать и утверждать внутренние правила по проведению аудиторских процедур, процедур по контролю качества? Или достаточно приказа о применении в организации международных стандартов аудита?

Ответ. Международные стандарты аудита не могут и не предназначены для того, чтобы отражать специфику деятельности каждой аудиторской организации, следовательно, требуются внутрифирменные документы, регламентирующие проведение как аудита, так и контроля качества.

Вопрос. Договор на проведение аудита заключен в 2016 года, в нем не предусмотрено проведение аудита согласно Международных стандартов аудита (МСА), первый этап осуществлен в 2016 году, второй заключительный этап будет проводиться в 2017 году. Второй вариант – договор заключен в 2016 году, оба этапа аудита проводятся в 2017 году. Возможно ли осуществление аудита на основании ФПСАДов и ФСАДов по указанным договорам?

Ответ. Обращаем внимание, что, вне зависимости от наличия или отсутствия в договоре согласования применяемых для проведения аудита стандартов, аудит в 2017 году проводится по Международным стандартам аудита согласно пункта 1 статьи 7 Федерального закона от 30.12.2008 N 307-ФЗ «Об аудиторской деятельности» и принятых приказами Министерства финансов РФ МСА в соответствии с Положением о признании международных стандартов аудита подлежащими применению на территории Российской Федерации, утвержденным Постановлением Правительства Российской Федерации от 11.06.2015 № 576.

Таким образом, с 1 января 2017 года национальные стандарты аудита (ФСАДы и ФПСАДы) не подлежат применению.

В Информационном сообщении Минфина России от 21.12.2016 N ИС-аудит-11 «С 1 января 2017 г. аудиторская деятельность в России осуществляется в соответствии с Международными стандартами аудита» указано, что аудиторские организации и индивидуальные аудиторы в 2017 г. вправе провести (закончить) аудит бухгалтерской отчетности за 2016 г. по заключенному до 1 января 2017 г. договору в соответствии с федеральными правилами (стандартами) аудиторской деятельности, утвержденными Правительством Российской Федерации, и федеральными стандартами аудиторской деятельности, утвержденными Минфином России.

Таким образом, при проведении аудита, начатого в 2016 году, аудитор вправе применять ранее действовавшие стандарты.

Если аудиторская организация заключила договор на аудит до 2017 года и приступила к осуществлению аудиторских процедур, например таких, как планирование аудита, аудитор вправе по таким договорам руководствоваться действовавшими в 2016 году стандартами.

Вопрос:

После окончания аудируемого периода, но до даты выдачи аудиторского заключения произошла реорганизация аудируемого лица путем преобразования его организационно-правовой формы.

Следует ли такой факт рассматривать как несоблюдение допущения о непрерывности деятельности?

Ответ:

Реорганизация путем изменения организационно правовой формы (например, закрытого акционерного общества в общество с ограниченной ответственностью) не является ликвидацией юридического лица в смысле, предусмотренном статьей 61 ГК РФ. При ликвидации юридическое лицо прекращает деятельность без перехода в порядке универсального правопреемства его прав и обязанностей к другим лицам.

В данном случае необходимо руководствоваться статьей 57 ГК РФ, согласно которому при реорганизации юридического лица к вновь образуемому юридическому лицу переходят все права и обязанности реорганизованного юридического лица в порядке универсального правопреемства.

Согласно пункту 2 МСА 570 «Непрерывность деятельности» при использовании допущения о непрерывности деятельности организация рассматривается как предприятие, которое будет продолжать свои операции в обозримом будущем.

Таким образом, при реорганизации не имеет место прекращение деятельности, следовательно, раскрытие информации в аудиторском заключении о несоблюдении допущения непрерывности деятельности, и модификация аудиторского мнения, только на этом основании неправомерны.

При этом аудируемое лицо обязано раскрыть информацию об этом событии в пояснениях к бухгалтерской отчетности событие в соответствии с ПБУ 7/98 «События после отчетной даты», а аудитор должен проверить, соответствует ли раскрытие предъявляемым требованиям.

Согласно пункту 5 МСА 706 «Разделы «Важные обстоятельства» и «Прочие сведения» в аудиторском заключении»: «раздел «Важные обстоятельства» – раздел аудиторского заключения, касающийся вопроса, который надлежащим образом представлен или раскрыт в финансовой отчетности и который, согласно суждению аудитора, настолько важен, что является основополагающим для понимания пользователями финансовой отчетности; раздел «Прочие сведения» – раздел аудиторского заключения, касающийся вопроса, который не представлен или не раскрыт в финансовой отчетности, но, согласно суждению аудитора, является важным для понимания пользователями процесса и результатов аудита, обязанностей аудитора или содержания аудиторского заключения.»

В зависимости от того, раскрыта или нет информация о реорганизации, аудитор может включить упоминание этого факта либо в раздел «Важные обстоятельства», либо в разделе «Прочие сведения» аудиторского заключения.