

# Аудиторское заключение по бухгалтерской (финансовой) отчетности по новым правилам

(комментарий к постановлениям Минфина от 28.06.2017 № 18 и от 11.12.2017 № 47)

**С 1 января 2018 года вступили в силу национальные правила аудиторской деятельности «Аудиторское заключение по бухгалтерской (финансовой) отчетности», утвержденные постановлением Минфина от 28.06.2017 № 18, и изменения некоторых национальных правил аудиторской деятельности, утвержденные постановлением Минфина от 11.12.2017 № 47.**

**Н**еобходимость пересмотра национальных правил аудиторской деятельности вызвана значительными изменениями требований Международных стандартов аудита (МСА), предъявляемых к составлению аудиторского заключения по годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности (далее – отчетность), в части повышения прозрачности и информационной ценности аудиторского заключения.

Основными нововведениями аудиторского заключения являются:

- изменение порядка следования разделов в аудиторском заключении: раздел, содержащий аудиторское мнение, выносится в начало аудиторского заключения и располагается до раздела, описывающего основания для выражения аудиторского мнения;
- включение в аудиторское заключение нового раздела «Ключевые вопросы аудита»;
- фокусирование особого внимания на вопросе непрерывности деятельности аудируемого лица;
- усовершенствование описания обязанностей аудиторской организации и основных характеристик аудиторской проверки.

В соответствии с национальными правилами аудиторской деятельности «Аудиторское заключение по бухгалтерской (финансовой) отчетности», по результатам аудита отчетности аудируемого лица аудиторской организации (аудитору – индивидуальному предпринимателю) (далее – аудиторская организация) следует сформировать аудиторское мнение относительно того, составлена ли отчетность аудируемого лица во всех существенных аспектах в соответствии с применимой основой составления и представления отчетности. При этом под **применимой основой составления и представления отчетности** понимаются требования законодательства Республики Беларусь или Международных стандартов финансовой отчетности и их

Разъяснений, принимаемых Фондом Международных стандартов финансовой отчетности (далее – МСФО), а также иные требования к порядку составления и представления отчетности в соответствии с **принципами общего назначения**.

Согласно национальным правилам аудиторской деятельности «Задания по компиляции финансовой информации», утвержденным постановлением Минфина от 30.06.2015 № 32, применяемые при подготовке финансовой информации принципы учета и отчетности включают принципы *общего и специального назначения*.

*Принципы общего назначения* применяются при подготовке финансовой информации, предназначенной для удовлетворения информационных потребностей широкого круга заинтересованных пользователей. В этой связи **принципы подготовки бухгалтерской (финансовой) отчетности являются принципами общего назначения**.

*Принципы специального назначения* применяются при подготовке финансовой информации, предназначенной для удовлетворения информационных потребностей отдельных заинтересованных пользователей. К финансовой информации, составленной в соответствии с принципами специального назначения, могут относиться, в частности, налоговые декларации (расчеты), статистическая отчетность, иная финансовая информация, предусмотренная законодательством либо подготовленная субъектом хозяйствования для целей управления. Аудит такой финансовой информации проводится в рамках специальных аудиторских заданий, и аудиторское заключение по результатам этого аудита формируется в соответствии с требованиями национальных правил аудиторской деятельности «Аудиторское заключение по специальному аудиторскому заданию», утвержденных постановлением Минфина от 23.01.2002 № 8.

Сформированное аудиторской организацией по результатам проведенного аудита аудиторское

мнение должно быть изложено в аудиторском заключении в разделе «Аудиторское мнение».

Следующий раздел «Основание для выражения аудиторского мнения» в новом формате аудиторского заключения является обязательным. Этот раздел включается в аудиторское заключение, в том числе в случае выражения немодифицированного аудиторского мнения, и содержит ряд заявлений аудиторской организации в отношении соответствия проведенного аудита требованиям законодательства; соблюдения аудиторской организацией принципа независимости; достаточности и надлежащего характера полученных аудиторских доказательств, явившихся основанием для выражения аудиторского мнения.

**Дополнительные разделы** аудиторского заключения такие, как «Ключевые вопросы аудита», «Существенная неопределенность в отношении непрерывности деятельности», «Прочая информация», включаются в аудиторское заключение в случаях, предусмотренных национальными правилами аудиторской деятельности.

В соответствии с национальными правилами аудиторской деятельности «Аудиторское заключение по бухгалтерской (финансовой) отчетности», раздел «Ключевые вопросы аудита» в обязательном порядке включается в аудиторское заключение в случае проведения аудита акционерных обществ, обязанных согласно законодательству Республики Беларусь раскрывать информацию об акционерном обществе в соответствии с законодательством Республики Беларусь о ценных бумагах, Нацбанк РБ, банков, небанковских кредитно-финансовых организаций, банковских групп, банковских холдингов, бирж, страховых организаций, организации, осуществляющей гарантированное возмещение банковских вкладов (депозитов) физических лиц. **В иных случаях этот раздел может быть включен в аудиторское заключение по решению аудиторской организации и (или) по согласованию с заказчиком аудиторских услуг.**

Информирование о ключевых вопросах аудита в рамках аудиторского заключения предоставляет дополнительную информацию пользователям отчетности о тех вопросах, которые согласно профессиональному суждению аудиторской организации являлись наиболее значимыми для аудита отчетности за текущий отчетный период. Информирование о ключевых вопросах аудита в аудиторском заключении осуществляется в контексте сформированного аудиторского мнения об отчетности в целом и **не подменяет:**

- информацию, раскрываемую руководством аудируемого лица в отчетности согласно требованиям применимой основы составления и представления отчетности;

- выражение модифицированного аудиторского мнения;

- представление информации в случаях, когда имеется существенная неопределенность в связи с событиями или условиями, в результате которых могут возникнуть значительные сомнения в способности аудируемого лица продолжать свою деятельность непрерывно;

- выражение аудиторского мнения в отношении отдельных проверяемых вопросов.

Формулирование ключевых вопросов аудита требует от аудиторской организации применения профессионального суждения для того, чтобы ключевые вопросы аудита, о которых сообщается в аудиторском заключении, были уместными и отражали конкретные вопросы, характерные именно для данного аудируемого лица.

Процесс принятия решений аудиторской организацией при определении ключевых вопросов аудита нацелен на выбор меньшего количества вопросов из тех, которые были доведены до сведения лиц, наделенных руководящими полномочиями, на основании суждения аудиторской организации о том, какие вопросы являлись наиболее значимыми в рамках аудита отчетности за текущий период.

Первоначально аудиторской организации следует определить из числа вопросов, доведенных до сведения лиц, наделенных руководящими полномочиями, в соответствии с национальными правилами аудиторской деятельности «Сообщение информации по вопросам аудита», утвержденными постановлением Минфина от 23.09.2011 № 97, те вопросы, которые потребовали особого внимания аудиторской организации при проведении аудита. При определении таких вопросов аудиторской организации необходимо учитывать:

- выявленные в ходе проведения аудита области повышенного риска существенного искажения отчетности аудируемого лица или значимые риски искажения информации;

- значимость суждений аудиторской организации в отношении областей отчетности, требующих применения значимых суждений руководства аудируемого лица, включая учетные оценки, имеющие высокий уровень неопределенности;

- влияние на аудит значительных событий или хозяйственных операций, имевших место в отчетном периоде.

Далее аудиторской организации следует установить, какие из вопросов, которые потребовали особого внимания аудиторской организации, являлись наиболее значимыми для аудита отчетности за текущий отчетный период и, следовательно, представляют собой ключевые вопросы аудита.

Характер и объем информационного взаимодействия с лицами, наделенными руководящими полномочиями, по вопросам, которые потребовали особого внимания аудиторской организации, могут указывать на то, какие вопросы являются наиболее значимыми для аудита.

Следующие особенности могут также иметь значение для определения относительной значимости вопроса, о котором были проинформированы лица, наделенные руководящими полномочиями, и для определения того, является ли этот вопрос ключевым вопросом аудита:

- важность вопроса для понимания отчетности в целом ее заинтересованными пользователями, в особенности его существенность для отчетности;
- характер соответствующей учетной политики, относящейся к данному вопросу, или уровень сложности, или субъективности при выборе руководством аудируемого лица соответствующей учетной политики по сравнению с другими организациями этой отрасли;
- характер и существенность, в количественном или качественном отношении, исправленных и накопленных неисправленных искажений вследствие недобросовестных действий или ошибок, связанных с рассматриваемым вопросом;
- характер и объем выполненных в рамках аудита работ, необходимых для изучения вопроса, в том числе:
  - уровень специальных знаний или навыков, необходимых для проведения аудиторских процедур с целью изучения вопроса или оценки результатов проведения этих процедур;
  - характер консультаций по данному вопросу, предоставляемых сторонними по отношению к аудиторской организации лицами;
- характер и уровень сложности при применении аудиторских процедур, оценке результатов таких процедур и получении уместных и надежных

доказательств, на которых будет основываться аудиторское мнение, особенно когда суждения аудиторской организации становятся более субъективными;

- серьезность выявленных недостатков системы внутреннего контроля, имеющих отношение к вопросу;
- взаимосвязь вопроса с другими аспектами аудита.

Количество ключевых вопросов аудита, подлежащих отражению в аудиторском заключении, может зависеть от размера и сложности аудируемого лица, характера его бизнеса и окружения, а также от фактов и обстоятельств выполнения аудиторского задания. Как правило, чем большее количество вопросов, первоначально определенных в качестве ключевых вопросов аудита, тем выше вероятность того, что аудиторской организации может понадобиться пересмотреть, насколько эти вопросы соответствуют определению ключевого вопроса аудита.

Раздел «Ключевые вопросы аудита» аудиторского заключения должен содержать:

- утверждение о том, что ключевые вопросы аудита – это вопросы, которые согласно профессиональному суждению аудиторской организации являлись наиболее значимыми для проводимого аудита;
- информацию о том, что ключевые вопросы аудита были рассмотрены в контексте аудита отчетности в целом, а также при формировании аудиторского мнения об этой отчетности, и аудиторская организация не выражает отдельного мнения по этим вопросам;
- описание каждого ключевого вопроса аудита с соответствующим заголовком.

Описание каждого ключевого вопроса аудита должно включать *ссылку на соответствующую информацию*, раскрытую в отчетности, если такая имеется, и *содержать сведения о причинах, по которым вопрос был определен как ключевой вопрос аудита*, а также *обзор выполненных в отношении данного вопроса аудиторских процедур и результаты их выполнения*.

## Ссылка на соответствующую информацию

Описание ключевого вопроса аудита направлено на то, чтобы предоставить краткое объяснение, ко-

торое поможет заинтересованным пользователям отчетности понять, почему вопрос являлся одним из наиболее значимых для аудита и как он был изучен в рамках аудита. Характер и уровень информации, предоставленной аудиторской организацией, является предметом профессионального суждения. Вместе с тем аудиторская организация не должна являться ненадлежащим источником первоначальной информации об аудируемом лице, то есть информации, которая не была размещена аудируемым лицом в открытом доступе. Ответственность за раскрытие такой информации несет руководство и лица, наделенные руководящими полномочиями, аудируемого лица.

Аудиторской организации следует изыскать возможности описания ключевого вопроса аудита таким образом, чтобы избежать ненадлежащего раскрытия первоначальной информации об аудируемом лице. Описание ключевого вопроса аудита как таковое обычно не является первоначальной информацией об организации, так как этот вопрос излагается в контексте аудита. Однако аудиторская организация может посчитать необходимым включить дополнительную информацию, чтобы объяснить, почему вопрос рассматривался как один из наиболее значимых для аудита, при условии, что раскрытие такой информации не запрещено законодательством. Если аудиторская организация определяет такую информацию как необходимую, она может предложить руководству или лицам, наделенным руководящими полномочиями, аудируемого лица раскрыть дополнительную информацию вместо предоставления аудиторской организацией первоначальной информации в аудиторском заключении.

Руководство или лица, наделенные руководящими полномочиями, аудируемого лица могут принять решение о раскрытии новой или расширенной информации в отчетности или в прочей информации в отношении ключевого вопроса аудита ввиду того, что вопрос будет включен в аудиторское заключение.

В состав прочей информации могут входить также документы, как отчет и комментарии руководства аудируемого лица, финансовый анализ или аналогичные отчеты лиц, наделенных руководящими полномочиями, отчеты о системе внутреннего контроля или оценке рисков и другие документы. Хотя мнение аудиторской организации об отчетности не охватывает прочую информацию, аудиторская организация может учесть эту информацию, а также иную информацию аудируемого

лица, имеющуюся в открытом доступе, при составлении описания ключевого вопроса аудита.

Описание ключевых вопросов аудита не должно являться повторением того, что раскрыто в отчетности. Однако описание ключевого вопроса должно включать ссылку на соответствующую раскрытую в отчетности аудируемого лица информацию.

В дополнение к ссылке на соответствующую раскрытую в отчетности аудируемого лица информацию аудиторская организация может привлечь внимание заинтересованных пользователей к ключевым аспектам этой информации.

### **Сведения о причинах, по которым вопрос был определен как ключевой вопрос аудита**

Описание ключевого вопроса аудита должно содержать сведения о причинах, по которым вопрос был определен как ключевой вопрос аудита.

При описании причины, по которой аудиторская организация сочла вопрос одним из наиболее значимых, аудиторская организация может указать аспекты, характерные для аудируемого лица, например, обстоятельства, повлиявшие на соответствующие суждения, вынесенные при составлении отчетности за текущий период.

### **Обзор выполненных в отношении ключевого вопроса аудиторских процедур**

Уровень детализации информации при описании того, как ключевой вопрос аудита был изучен в рамках аудита, является предметом профессионального суждения. Аудиторская организация может включить в описание аспекты проведенных ею аудиторских процедур или использованного подхода, которые наиболее применимы к вопросу или соответствуют оцененному риску существенного искажения; краткий обзор выполненных аудиторских процедур; указание на результат проведенных аудиторских процедур или основные наблюдения по данному вопросу.

Чтобы заинтересованные пользователи понимали значимость ключевого вопроса аудита в контексте аудита отчетности в целом, а также взаимосвязь между ключевыми вопросами аудита и другими элементами аудиторского заключения, включая аудиторское мнение, аудиторской организации следует соблюдать осмотрительность в описании



ключевого вопроса аудита, чтобы это описание:

- не давало оснований полагать, что вопрос не был надлежащим образом рассмотрен аудиторской организацией при формировании аудиторского мнения об отчетности;
- обеспечивало связь вопроса непосредственно с конкретными обстоятельствами аудируемого лица, позволяя при этом избежать общих или стандартных фраз;
- учитывало то, как вопрос изложен в отчетности;
- не содержало и не предполагало выражения отдельного мнения по отдельным элементам отчетности.

## Результаты выполнения аудиторских процедур

Аудиторская организация при описании ключевого вопроса аудита в аудиторском заключении должна также указать на результат проведенных ею аудиторских процедур в отношении ключевого вопроса аудита. Однако в этом случае необходимо соблюдать осторожность, чтобы не создало впечатление, что описание содержит особое мнение по отдельному ключевому вопросу аудита или каким-либо образом подвергает сомнению аудиторское мнение об отчетности в целом.

Аудиторская организация не должна раскрывать информацию о вопросе в разделе «Ключевые вопросы аудита» аудиторского заключения, если она в результате этого вопроса обязана выразить модифицированное аудиторское мнение. Если аудиторская организация выражает аудиторское мнение с оговоркой или отрицательное аудиторское мнение, то включение описания вопроса, послужившего причиной модификации аудиторского мнения, в раздел «Основание для выражения мнения с оговоркой (отрицательного мнения)» надлежащим образом выделяет его из других ключевых вопросов аудита в аудиторском заключении. При этом в раздел «Ключевые вопросы аудита» должна быть включена ссылка на раздел «Основание для выражения мнения с оговоркой (отрицательного мнения)».

Когда аудиторская организация выражает аудиторское мнение с оговоркой или отрицательное аудиторское мнение, информация о прочих ключевых вопросах аудита по-прежнему будет важна для более четкого понимания аудита заинтересованными пользователями. Однако, поскольку от-

рицательное аудиторское мнение выражается при обстоятельствах, когда аудиторская организация пришла к выводу о том, что выявленные искажения отчетности по отдельности или в совокупности являются существенными и распространенными, то в зависимости от значительности вопросов, которые послужили основанием для выражения отрицательного аудиторского мнения, аудиторская организация может принять решение о том, что все прочие вопросы не являются ключевыми вопросами аудита, и отразить этот факт в разделе «Ключевые вопросы аудита».

Если один или несколько вопросов, кроме вопросов, которые послужили основанием для выражения отрицательного аудиторского мнения, определены как ключевые вопросы аудита, особенно важно, чтобы описание таких прочих ключевых вопросов аудита косвенно не указывало на то, что отчетность в целом более надежна в отношении этих вопросов, чем было бы уместно полагать в сложившихся обстоятельствах ввиду отрицательного мнения.

Существенная неопределенность, связанная с событиями или условиями, в результате которых могут возникнуть значительные сомнения в способности организации продолжать свою деятельность непрерывно, по своему характеру является ключевым вопросом аудита. Однако этот вопрос не должен быть описан в разделе «Ключевые вопросы аудита» аудиторского заключения. Аудиторская организация должна изложить его в отдельном разделе аудиторского заключения «Существенная неопределенность в отношении непрерывности деятельности» и включить в раздел «Ключевые вопросы аудита» соответствующую ссылку.

При отказе аудиторской организации от выражения аудиторского мнения об отчетности аудиторское заключение не должно содержать раздел «Ключевые вопросы аудита», поскольку сообщение информации о ключевых вопросах аудита помимо тех, которые привели к отказу от выражения аудиторского мнения, может дать основание предполагать, что отчетность более надежна в отношении этих вопросов, чем было бы уместно полагать в сложившихся обстоятельствах, что противоречит отказу от выражения аудиторского мнения об отчетности в целом.

**ЕЛЕНА КАСПЕРОВИЧ,**

начальник отдела методологии аудита  
Главного управления регулирования  
бухгалтерского учета, отчетности и аудита Минфина

# Аудиторское заключение по бухгалтерской (финансовой) отчетности по новым правилам

Комментарий к постановлениям Минфина от 28.06.2017 № 18 и от 11.12.2017 № 47 (продолжение, начало в № 4 2018 г.)

**С 1 января 2018 года вступили в силу национальные правила аудиторской деятельности «Аудиторское заключение по бухгалтерской (финансовой) отчетности», утвержденные постановлением Минфина от 28.06.2017 № 18, и изменения некоторых национальных правил аудиторской деятельности, утвержденные постановлением Минфина от 11.12.2017 № 47.**

**Р**аздел «Существенная неопределенность в отношении непрерывности деятельности» включается в аудиторское заключение в случаях, установленных национальными правилами аудиторской деятельности «Допущение о непрерывности деятельности аудируемого лица», утвержденными постановлением Минфина от 28.03.2003 № 45 (в редакции постановления Минфина от 11.12.2017 № 47). Постановлением Минфина от 11.12.2017 № 47 внесены изменения в национальные правила аудиторской деятельности «Допущение о непрерывности деятельности аудируемого лица» в части требований к отражению в аудиторском заключении вопросов, связанных с рассмотрением способности аудируемого лица продолжать свою деятельность непрерывно.

*Принцип непрерывности деятельности* – один из принципов, на которых основываются бухгалтерский учет и отчетность, заключающийся в том, что информация об активах, обязательствах, о собственном капитале, доходах, расходах аудируемого лица формируется в бухгалтерском учете и отчетности в зависимости от намерения аудируемого лица продолжать или прекращать свою деятельность в дальнейшем. В рамках допущения о непрерывности деятельности аудируемого лица считается, что при составлении отчетности аудируемое лицо исходит из того, что будет продолжать свою хозяйственную деятельность не менее одного года, следующего за отчетным периодом. При этом у него отсутствуют намерения и потребность в ликвидации или существенном сокращении хозяйственной деятельности и, соответственно, его обязательства будут исполняться в установленном порядке.

В этой связи в аудиторское заключение включается:

- в раздел «Обязанности аудируемого лица по подготовке бухгалтерской (финансовой) отчетности» – описание ответственности руководства аудируемого лица за оценку способности аудируе-

мого лица продолжать свою деятельность непрерывно и уместности применения принципа непрерывности деятельности при подготовке отчетности, а также за надлежащее раскрытие в отчетности в соответствующих случаях сведений, относящихся к непрерывности деятельности;

- в раздел «Обязанности аудиторской организации по проведению аудита бухгалтерской (финансовой) отчетности» – описание обязанностей аудиторской организации в отношении проверки правильности применения руководством аудируемого лица допущения о непрерывности деятельности;

- отдельный раздел «Существенная неопределенность в отношении непрерывности деятельности» в случаях, когда имеется существенная неопределенность, которая должна быть надлежащим образом описана в этом разделе.

В соответствии с национальными правилами аудиторской деятельности «Допущение о непрерывности деятельности аудируемого лица», аудиторская организация должна:

- оценить, получены ли достаточные надлежащие аудиторские доказательства в отношении уместности применения руководством аудируемого лица принципа непрерывности деятельности при подготовке отчетности, и сделать вывод относительно уместности применения этого принципа;

- на основе полученных аудиторских доказательств сделать вывод о том, имеется ли, в соответствии с ее профессиональным суждением, существенная неопределенность, связанная с условиями или событиями, которые по отдельности или в совокупности могут вызвать значительные сомнения в способности аудируемого лица продолжать свою деятельность непрерывно.

Под *неопределенностью* в рамках национальных правил аудиторской деятельности понимается ситуация, результат которой зависит от будущих дей-

ствий или событий, находящихся вне прямого контроля аудируемого лица, но которая может повлиять на отчетность. Неопределенность считается существенной, если результат неопределенной ситуации может повлиять на управленческие решения пользователей отчетности, принятые на основе отчетности, не учитывающей данную ситуацию.

В этой связи национальными правилами аудиторской деятельности «Допущение о непрерывности деятельности аудируемого лица» рассматриваются следующие возможные случаи:

- отчетность аудируемого лица подготовлена с применением принципа непрерывности деятельности, однако согласно профессиональному суждению аудиторской организации применение этого принципа в данной ситуации неуместно;

- применение принципа непрерывности деятельности уместно, но имеется существенная неопределенность, связанная с условиями или событиями, которые могут вызвать значительные сомнения в способности аудируемого лица продолжать свою деятельность непрерывно, при этом:

- информация о существенной неопределенности адекватно раскрыта в отчетности аудируемого лица;

- информация о существенной неопределенности не раскрыта адекватно в отчетности аудируемого лица;

- применение принципа непрерывности деятельности уместно, при этом были выявлены условия или события, которые могут вызвать значительные сомнения в способности аудируемого лица продолжать свою деятельность непрерывно, но существенная неопределенность, связанная с этими условиями или событиями, отсутствует.

*Отчетность аудируемого лица подготовлена с применением принципа непрерывности деятельности, однако применение этого принципа неуместно.*

Если отчетность аудируемого лица подготовлена с применением принципа непрерывности деятельности, однако согласно профессиональному суждению аудиторской организации применение этого принципа в данной ситуации неуместно, аудиторская организация в аудиторском заключении должна выразить отрицательное аудиторское мнение о достоверности отчетности аудируемого лица, независимо от того, раскрыт или нет в финансовой отчетности факт неуместного применения руководством аудируемого лица принципа непрерывности деятельности.

*Применение принципа непрерывности деятельности уместно, но имеется существенная неопределенность, связанная с условиями или событиями, которые могут вызвать значительные сомнения в способности аудируемого лица продолжать свою деятельность непрерывно.*

Существенная неопределенность имеет место в случае, когда масштабы потенциального воздействия событий или условий и вероятность их возникновения таковы, что необходимо раскрыть соответствующую информацию о характере и последствиях данной неопределенности, чтобы обеспечить достоверное представление информации в отчетности.

Если аудиторская организация сделала вывод о том, что применение принципа непрерывности деятельности уместно, но при этом имеет место существенная неопределенность в отношении непрерывности деятельности аудируемого лица, аудиторская организация должна установить:

- адекватно ли раскрыты в примечаниях к отчетности условия или события, которые могут вызвать значительные сомнения в способности аудируемого лица продолжать свою деятельность непрерывно, а также планы руководства в связи с этими условиями или событиями;

- ясно ли указывается в примечаниях к отчетности тот факт, что имеется существенная неопределенность, связанная с условиями или событиями, которые могут вызвать значительные сомнения в способности аудируемого лица продолжать свою деятельность непрерывно, и в этой связи аудируемое лицо может оказаться не в состоянии реализовать свои активы и исполнить свои обязательства в ходе обычной хозяйственной деятельности.

Аудиторской организации следует также принимать во внимание информацию об оценке руководством аудируемого лица значимости условий или событий, касающихся способности аудируемого лица исполнить свои обязательства, и о значимых суждениях, вынесенных руководством при оценке способности аудируемого лица продолжать свою деятельность непрерывно.

### **Информация о существенной неопределенности адекватно раскрыта в отчетности аудируемого лица**

Если в отчетности аудируемого лица информация о существенной неопределенности в отношении непрерывности деятельности аудируемого

лица раскрыта адекватно, аудиторской организации следует в аудиторском заключении выразить немодифицированное аудиторское мнение и включить раздел «Существенная неопределенность в отношении непрерывности деятельности» с тем, чтобы:

- привлечь внимание заинтересованных пользователей аудиторского заключения к примечаниям к отчетности, в которых раскрывается информация об условиях или событиях, которые могут вызвать значительные сомнения в способности аудируемого лица продолжать свою деятельность непрерывно;
- констатировать, что данные условия или события указывают на наличие существенной неопределенности, которая может вызвать значительные сомнения в способности аудируемого лица продолжать свою деятельность непрерывно;
- указать на то, что аудиторская организация не выражает модифицированного мнения по данному вопросу.

Аудиторская организация может также предоставить дополнительную информацию для подтверждения требуемых заявлений, например, чтобы пояснить, что наличие существенной неопределенности – это вопрос, который имеет решающее значение для понимания отчетности ее пользователями, или разъяснить, как вопрос был решен в рамках аудита.

Выявление существенной неопределенности – это вопрос, который важен для понимания отчетности ее пользователями. Включение отдельного раздела, в названии которого содержится упоминание о наличии существенной неопределенности в отношении непрерывности деятельности, обращает внимание пользователей на это обстоятельство.

### **Информация о существенной неопределенности не раскрыта адекватно в отчетности аудируемого лица**

Если в отчетности информация о существенной неопределенности в отношении непрерывности деятельности аудируемого лица не раскрыта адекватно, аудиторской организации следует в аудиторском заключении:

- выразить в зависимости от обстоятельств аудиторское мнение с оговоркой или отрицательное аудиторское мнение;

- в разделе, описывающем основания для выражения аудиторского мнения, указать на наличие существенной неопределенности, которая может вызвать значительные сомнения в способности аудируемого лица продолжать свою деятельность непрерывно, а также на тот факт, что в отчетности информация по данному вопросу не раскрыта адекватно.

*Применение принципа непрерывности деятельности уместно, при этом были выявлены условия или события, которые могут вызвать значительные сомнения в способности аудируемого лица продолжать свою деятельность непрерывно, но существенная неопределенность, связанная с этими условиями или событиями, отсутствует.*

Если были выявлены условия или события, которые могут вызвать значительные сомнения в способности аудируемого лица продолжать свою деятельность непрерывно, и на основе полученных аудиторских доказательств аудиторская организация приходит к выводу об отсутствии существенной неопределенности в отношении непрерывности деятельности аудируемого лица, она должна оценить с учетом требований применимой основы составления и представления отчетности, адекватно ли раскрыта в отчетности аудируемого лица информация об этих условиях или событиях.

В зависимости от фактов и обстоятельств аудиторская организация может установить, что для обеспечения достоверного представления отчетности требуется дополнительное раскрытие информации в отношении основных условий или событий, которые могут вызвать значительные сомнения в способности аудируемого лица продолжать свою деятельность непрерывно, в частности:

- оценки руководством аудируемого лица значимости этих условий или событий с точки зрения способности аудируемого лица выполнить свои обязательства;
- планов руководства аудируемого лица по смягчению воздействия этих условий или событий;
- значимых суждений руководства аудируемого лица при оценке способности аудируемого лица продолжать свою деятельность непрерывно.

Если руководство аудируемого лица отказывается от проведения оценки способности аудируемого лица продолжать свою деятельность непрерывно или от расширения объема такой оценки, аудиторская организация может принять решение о выражении в аудиторском заключении аудитор-



ского мнения с оговоркой или отказаться от выражения мнения в связи с невозможностью получения достаточных и надлежащих аудиторских доказательств в отношении применения принципа непрерывности деятельности, в частности, в отношении наличия соответствующих планов руководства аудируемого лица по смягчению воздействия условий или событий, которые могут вызвать значительные сомнения в способности аудируемого лица продолжать свою деятельность непрерывно, или существования других смягчающих обстоятельств.

**Раздел «Прочая информация»** включается в аудиторское заключение в случаях, установленных национальными правилами аудиторской деятельности «Прочая информация в документах, содержащих проверенную бухгалтерскую (финансовую) отчетность», утвержденными постановлением Минфина от 25.09.2002 № 133 (в редакции постановления Минфина от 11.12.2017 № 47). Постановлением Минфина от 11.12.2017 № 47 национальные правила аудиторской деятельности «Прочая информация в документах, содержащих проверенную бухгалтерскую (финансовую) отчетность» дополнены главой 4, устанавливающей требования к отражению в аудиторском заключении вопросов, связанных с рассмотрением прочей информации в ходе проведения аудита отчетности аудируемого лица.

Согласно национальным правилам аудиторской деятельности «Прочая информация в документах, содержащих проверенную бухгалтерскую (финансовую) отчетность» документом, содержащим проверенную бухгалтерскую (финансовую) отчетность, является предусмотренный нормативными правовыми актами либо подготовленный по инициативе аудируемого лица с целью предоставления заинтересованным пользователям документ, в состав которого включается проверенная аудиторской организацией отчетность аудируемого лица.

Под прочей информацией в документах, содержащих проверенную бухгалтерскую (финансовую) отчетность, понимаются любые включенные в документ, содержащий проверенную бухгалтерскую (финансовую) отчетность, сведения как финансового, так и нефинансового характера, отличные от отчетности. Прочей информацией могут являться: отчет исполнительного органа аудируемого лица, сопровождающий отчетность; аналитическая справка о деятельности аудируемого лица за предыдущий или отчетный периоды; планируемые вложения аудируемого лица в долгосрочные

активы; в годовом отчете открытого акционерного общества – характеристика и результаты деятельности общества за отчетный период; в проспекте эмиссии ценных бумаг – общие данные об эмитенте, сведения о предыдущих выпусках акций, информация о финансовом положении и хозяйственной деятельности общества и другое.

В соответствии с национальными правилами аудиторской деятельности «Прочая информация в документах, содержащих проверенную бухгалтерскую (финансовую) отчетность», аудиторская организация не обязана выдавать аудиторское заключение по прочей информации, однако ей необходимо ознакомиться с прочей информацией для выявления существенных противоречий с проверенной отчетностью. Рассмотрение аудиторской организацией прочей информации включает в себя ознакомление с ее содержанием, сравнение данных, проверку расчетов, сделанных аудируемым лицом на основе проверенной отчетности, и другие действия.

Прочая информация подлежит рассмотрению аудиторской организацией до даты подписания аудиторского заключения, поэтому аудиторская организация должна заблаговременно сообщить руководству аудируемого лица о необходимости предоставления ей до окончания проведения аудита прочей информации для рассмотрения, даже если договором оказания аудиторских услуг такое рассмотрение не предусмотрено.

В случае отказа аудируемого лица представить для рассмотрения прочую информацию аудиторская организация должна указать на это в отчете по результатам аудита.

При рассмотрении аудиторской организацией прочей информации в аудиторское заключение может включаться раздел «Прочая информация», который должен содержать:

- заявление о том, что руководство аудируемого лица несет ответственность за прочую информацию;
- описание того, что включает в себя прочая информация;
- заявление о том, что аудиторское мнение о достоверности отчетности аудируемого лица не распространяется на прочую информацию;
- описание обязанностей аудиторской организации по рассмотрению прочей информации с целью выявления существенных противоречий с проверенной отчетностью;

- заявление о том, что если в результате рассмотрения прочей информации аудиторская организация приходит к выводу, что прочая информация содержит существенные искажения, она обязана сообщить об этом факте;

- описание существенного искажения прочей информации в случае, если аудиторская организация пришла к выводу о наличии такого искажения. Если, по мнению аудиторской организации, существенные искажения прочей информации отсутствуют, аудиторская организация должна указать на то, что она не выявила никаких фактов, которые необходимо отразить в аудиторском заключении.

Следует обратить особое внимание на влияние модификации аудиторского мнения на раскрытие информации в разделе «Прочая информация» аудиторского заключения.

Аудиторское мнение с оговоркой или отрицательное аудиторское мнение, выраженное аудиторской организацией в аудиторском заключении, может не оказывать влияния на раскрытие информации в разделе «Прочая информация», если вопрос, который привел к выражению модифицированного аудиторского мнения, не включен в прочую информацию и не оказывает влияния на какую-либо часть прочей информации.

Если аудиторская организация выражает аудиторское мнение с оговоркой вследствие существенного искажения отчетности и при этом прочая информация также содержит искажения по вопросу, аналогичному или относящемуся к вопросу, который привел к выражению аудиторского мнения с оговоркой, аудиторской организации следует отразить данный факт в разделе «Прочая информация».

Если аудиторская организация выражает аудиторское мнение с оговоркой вследствие невозможности получения достаточных и надлежащих аудиторских доказательств в отношении существенного элемента отчетности, то в таких обстоятельствах аудиторская организация также может не иметь возможности сделать вывод о том, приводят ли числовые показатели или другие элементы прочей информации, относящиеся к вопросу, который привел к выражению аудиторского мнения с оговоркой, к существенному искажению прочей информации. В таком случае аудиторская организация в разделе «Прочая информация» должна указать на невозможность рассмотрения вопроса в составе прочей информации, в отношении которого аудиторское мнение содержит оговорку, опи-

санную в разделе «Основание для выражения аудиторского мнения с оговоркой». При этом аудиторская организация должна описать все прочие существенные искажения, содержащиеся в прочей информации, которые ею были выявлены.

Выражение *отрицательного аудиторского мнения* в отношении определенного вопроса или вопросов, описанных в разделе «Основание для выражения отрицательного аудиторского мнения», не является основанием для невключения в аудиторское заключение сведений о существенных искажениях в прочей информации, которые были выявлены аудиторской организацией. При этом аудиторской организации следует в разделе «Прочая информация» указать, что числовые показатели или элементы прочей информации существенно искажены в отношении вопроса, аналогичного или относящегося к вопросу, который привел к выражению отрицательного аудиторского мнения.

Если аудиторская организация *отказывается от выражения аудиторского мнения* о достоверности отчетности, то аудиторское заключение не должно содержать раздел «Прочая информация».

**Разделы «Важные обстоятельства» и «Прочие вопросы»** могут включаться в аудиторское заключение в случае, если аудиторская организация, руководствуясь профессиональным суждением, примет решение о необходимости привлечь внимание пользователей отчетности к отдельным вопросам.

Если аудиторская организация считает необходимым привлечь внимание пользователей отчетности к вопросу, раскрытому в отчетности, и который, по мнению аудиторской организации, настолько важен, что имеет первостепенное значение для понимания отчетности ее пользователями, то в аудиторское заключение следует включить раздел «Важные обстоятельства» при условии, что в связи с данным вопросом не потребуются модификация аудиторского мнения и этот вопрос не был определен как ключевой вопрос аудита.

Если аудиторская организация включает в аудиторское заключение раздел «Важные обстоятельства», то такой раздел должен содержать:

- четкое указание на то, к какому вопросу привлекается внимание и где в отчетности информация по этому вопросу раскрыта в полном объеме;
- заявление о том, что вопрос, к которому привлекается внимание, не ведет к модификации аудиторского мнения.

Если аудиторская организация считает необходимым привлечь внимание пользователей отчетности *к вопросу, не раскрытому в отчетности*, но который, по мнению аудиторской организации, имеет значение для понимания пользователями отчетности процесса и результатов проведения аудита, обязанностей аудиторской организации или содержания аудиторского заключения, то в аудиторское заключение следует включить раздел «Прочие вопросы» при условии, что данный вопрос не был определен как ключевой вопрос аудита.

Расположение разделов «Важные обстоятельства» и «Прочие вопросы» в аудиторском заключении зависит от характера информации, которую необходимо довести до сведения пользователей отчетности, и от профессионального суждения аудиторской организации об относительной значимости для пользователей отчетности данной информации в сравнении с другой информацией, которую требуется включить в аудиторское заключение.

В отношении информации, включаемой в разделы «Важные обстоятельства» и «Прочие вопросы», следует обратить внимание на изменения, внесенные постановлением Минфина от 11.12.2017 № 47 в национальные правила аудиторской деятельности «Начальные и сопоставимые данные в бухгалтерской (финансовой) отчетности», утвержденные постановлением Минфина от 05.09.2002 № 124.

Национальные правила аудиторской деятельности «Начальные и сопоставимые данные в бухгалтерской (финансовой) отчетности» устанавливают требования в отношении проверки начальных и сопоставимых данных в отчетности аудируемого лица в ходе проведения первичного аудита.

Первичным аудитом считается аудит за текущий отчетный период в случае, когда аудит отчетности за предшествующий отчетный период не проводился либо проводился предыдущей аудиторской организацией.

Сопоставимыми данными в отчетности являются показатели и сведения, подлежащие раскрытию в отчетности более чем за один отчетный период. Сопоставимые данные могут быть представлены в виде соответствующих показателей, то есть показателей отчетности за предшествующие отчетные периоды, которые в виде составной части включены в отчетность за текущий отчетный период, или сопоставимой отчетности за предшествующий отчетный период, предназначенной для сопоставления с отчетностью за текущий отчетный период.

Национальными правилами аудиторской деятельности «Начальные и сопоставимые данные в бухгалтерской (финансовой) отчетности» рассматриваются следующие возможные случаи при проведении первичного аудита:

- аудит отчетности за предшествующий отчетный период не проводился;
- аудит отчетности за предшествующий отчетный период проводился предыдущей аудиторской организацией, при этом:
  - в аудиторском заключении за предшествующий отчетный период было выражено немодифицированное аудиторское мнение;
  - в аудиторском заключении за предшествующий отчетный период было выражено модифицированное аудиторское мнение.

## **Аудит отчетности за предшествующий отчетный период не проводился**

### *Начальные данные*

Аудиторская организация должна получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства того, что начальные данные не содержат искажений, которые могут существенно повлиять на отчетность текущего отчетного периода.

Если начальные данные содержат искажения, оказывающие существенное влияние на достоверность отчетности текущего отчетного периода, и влияние такого искажения надлежащим образом не учтено в бухгалтерском учете и не раскрыто в отчетности, аудиторская организация в зависимости от конкретных обстоятельств должна выразить аудиторское мнение с оговоркой или отрицательное аудиторское мнение о данной отчетности.

Если учетная политика текущего отчетного периода применялась непоследовательно в отношении начальных данных, и последствия изменений учетной политики не были надлежащим образом отражены в бухгалтерском учете и раскрыты в отчетности, аудиторская организация должна в зависимости от конкретных обстоятельств выразить аудиторское мнение с оговоркой или отрицательное аудиторское мнение о достоверности отчетности.

Если в результате выполнения аудиторских процедур аудиторская организация не получила достаточных и надлежащих аудиторских доказательств относительно достоверности начальных данных, она должна в зависимости от конкретных

обстоятельств выразить аудиторское мнение с оговоркой или отказаться от его выражения.

Если аудиторская организация в ходе проведения аудита испытывала затруднения в получении достаточных и надлежащих аудиторских доказательств того, что начальные данные не содержат искажений, которые могут оказать существенное влияние на достоверность отчетности текущего отчетного периода, она может отразить эти обстоятельства как ключевые вопросы аудита в соответствующем разделе аудиторского заключения.

### *Соответствующие показатели*

Если аудит отчетности за предшествующий отчетный период не проводился, аудиторская организация должна указать в разделе «Прочие вопросы» аудиторского заключения за текущий отчетный период, что соответствующие показатели за предшествующий отчетный период не были проверены.

При этом аудиторская организация обязана выполнить надлежащие аудиторские процедуры в отношении начальных данных с тем, чтобы получить доказательства того, что соответствующие показатели за предшествующий отчетный период не содержат существенных искажений, способных повлиять на достоверность отчетности за текущий отчетный период.

Если аудиторская организация установила, что соответствующие показатели за предшествующий отчетный период существенно искажены, она должна рекомендовать руководству аудируемого лица скорректировать их. Если руководство аудируемого лица отказывается внести корректировки в бухгалтерский учет и отчетность, аудиторская организация должна надлежащим образом модифицировать аудиторское мнение в аудиторском заключении.

### *Сопоставимая отчетность*

Если отчетность за предшествующий отчетный период ранее не подлежала аудиту, необходимо получить достаточные и надлежащие аудиторские доказательства достоверности ее данных.

Если сопоставимые данные представлены в виде сопоставимой отчетности за несколько отчетных периодов, то аудиторская организация должна подготовить аудиторское заключение, в котором должна отдельно выразить мнение о достоверности отчетности за каждый отчетный период. По каждому из отчетных периодов может быть выра-

жено разное аудиторское мнение. При этом в разделе «Аудиторское мнение» аудиторского заключения должен быть указан каждый отчетный период, за который представлена сопоставимая отчетность и в отношении которого выражено аудиторское мнение.

Раздел «Важные обстоятельства» в случае необходимости может быть включен в аудиторское заключение в отношении одного или нескольких отчетных периодов, за которые представлена сопоставимая отчетность.

Если аудит отчетности за предшествующий отчетный период не проводился, аудиторская организация должна указать в разделе «Прочие вопросы» аудиторского заключения, что аудит сопоставимой отчетности не проводился. Указание данной информации не освобождает аудиторскую организацию от необходимости получения достаточных надлежащих аудиторских доказательств того, что начальные данные не содержат искажений, которые могут существенно повлиять на отчетность текущего отчетного периода.

## **Аудит отчетности за предшествующий отчетный период проводился предыдущей аудиторской организацией**

Если аудит отчетности за предшествующий отчетный период проводился предыдущей аудиторской организацией, то в раздел «Прочие вопросы» аудиторского заключения аудиторской организации следует включить следующую информацию:

- указание на то, что аудит отчетности за предшествующий отчетный период проводила предыдущая аудиторская организация;
- дату выдачи аудиторского заключения за предшествующий отчетный период;
- аудиторское мнение о достоверности отчетности за предшествующий отчетный период (если аудиторское мнение в аудиторском заключении было модифицировано, указать причину его модификации).

## **В аудиторском заключении за предшествующий отчетный период было выражено немодифицированное аудиторское мнение**

### *Начальные данные*

Если аудит отчетности предшествующего отчет-



ного периода проводился предыдущей аудиторской организацией, аудиторская организация может получить достаточные и надлежащие аудиторские доказательства в отношении начальных данных, ознакомившись с отчетом по результатам аудита и (или) по возможности с рабочей документацией предыдущей аудиторской организации. При этом аудиторской организации следует руководствоваться требованиями законодательства по аудиторской деятельности и учитывать профессиональную компетентность и независимость предыдущей аудиторской организации.

Если аудиторская организация не получила достаточных и надлежащих аудиторских доказательств относительно достоверности начальных данных из документов, подготовленных предыдущей аудиторской организацией, она обязана выполнить дополнительные аудиторские процедуры и получить такие доказательства.

Если начальные данные содержат искажения, которые могут оказать существенное влияние на достоверность отчетности текущего отчетного периода, аудиторская организация должна сообщить об этом руководству аудируемого лица и, получив его разрешение, проинформировать предыдущую аудиторскую организацию. Если последствия выявленных искажений, в соответствии с требованиями законодательства, не отражены в бухгалтерском учете и не раскрыты в отчетности, аудиторская организация в зависимости от конкретных обстоятельств должна выразить аудиторское мнение с оговоркой или отрицательное аудиторское мнение о данной отчетности.

### *Соответствующие показатели*

При проведении первичного аудита аудиторская организация должна получить доказательства того, что соответствующие показатели за предшествующий отчетный период не содержат существенных искажений, способных повлиять на достоверность отчетности за текущий отчетный период.

Если аудиторское заключение за предшествующий отчетный период содержало немодифицированное аудиторское мнение о достоверности отчетности, но при аудите отчетности за текущий отчетный период аудиторская организация выявила существенные искажения, влияющие на отчетность за предшествующий отчетный период, она должна выполнить следующее:

- если в бухгалтерский учет, в соответствии с

требованиями законодательства, внесены корректировки, аудиторская организация должна получить разумную уверенность в том, что соответствующие показатели за предшествующий отчетный период согласуются с данными корректировками;

- если соответствующие показатели за предшествующий отчетный период не были скорректированы и не представлены надлежащим образом, аудиторская организация должна модифицировать аудиторское мнение в аудиторском заключении по отчетности за текущий отчетный период в отношении соответствующих показателей за предшествующий отчетный период;

- если соответствующие показатели за предшествующий отчетный период были скорректированы и информация об этом надлежащим образом раскрыта в отчетности за текущий отчетный период, аудиторская организация может включить в аудиторское заключение за текущий отчетный период раздел «Важные обстоятельства» с разъяснением данных обстоятельств и указанием на то, где эта информация наиболее полно раскрыта в отчетности.

### *Сопоставимая отчетность*

Если аудит отчетности за предшествующий отчетный период проведен предыдущей аудиторской организацией, то аудиторская организация должна выразить аудиторское мнение о достоверности отчетности за текущий отчетный период. Вместе с тем аудиторской организации необходимо получить достаточные и надлежащие аудиторские доказательства достоверности данных отчетности за предшествующий отчетный период.

Если, по мнению аудиторской организации, имеют место существенные искажения, влияющие на отчетность за предшествующий отчетный период, по которой было выдано аудиторское заключение, содержащее немодифицированное аудиторское мнение, аудиторская организация должна сообщить об этом руководству аудируемого лица и, получив его разрешение, проинформировать предыдущую аудиторскую организацию. Если предыдущая аудиторская организация соглашается выдать новое аудиторское заключение по отчетности за предшествующий отчетный период, то аудиторская организация выражает аудиторское мнение только по отчетности за текущий отчетный период.

Если предыдущая аудиторская организация не имеет возможности выдать новое аудиторское заключение по отчетности за предшествующий от-

четный период, в разделе «Прочие вопросы» аудиторского заключения следует указать основные причины отличия мнения, к которому пришла аудиторская организация в ходе аудита сопоставимой отчетности за предшествующий отчетный период, от ранее выраженного мнения о данной отчетности.

## **В аудиторском заключении за предшествующий отчетный период было выражено модифицированное аудиторское мнение**

### *Начальные данные*

Аудиторская организация должна уделить особое внимание тем вопросам, которые послужили причиной модификации аудиторского мнения в аудиторском заключении в предшествующем отчетном периоде, если аудиторское мнение предыдущей аудиторской организации было модифицированным.

Если в аудиторском заключении по отчетности аудируемого лица за предшествующий отчетный период было выражено модифицированное аудиторское мнение, аудиторская организация должна рассмотреть влияние этого факта на отчетность текущего отчетного периода.

Если модификация аудиторского мнения в отношении отчетности предшествующего отчетного периода все еще является уместной и существенной по отношению к отчетности текущего отчетного периода, аудиторская организация должна соответствующим образом модифицировать аудиторское мнение в аудиторском заключении за текущий отчетный период.

В некоторых случаях модифицированное аудиторское мнение предыдущей аудиторской организации может быть несущественно для мнения об отчетности за текущий отчетный период. Это возможно, например, тогда, когда в предшествующем отчетном периоде имелось ограничение объема аудита, однако в текущем периоде обстоятельство, послужившее основанием для такого ограничения, было устранено.

### *Соответствующие показатели*

Если в аудиторском заключении за предшествующий отчетный период было выражено модифицированное аудиторское мнение и вопрос, явившийся причиной модификации аудиторского мнения, был решен и информация об этом надлежа-

щим образом раскрыта в отчетности в соответствии с применимой основой составления и представления отчетности, то при выражении аудиторского мнения в аудиторском заключении за текущий отчетный период указывать на модифицированное аудиторское мнение за предшествующий отчетный период не требуется.

Если в аудиторском заключении за предшествующий отчетный период было выражено модифицированное аудиторское мнение и вопрос, явившийся причиной модификации аудиторского мнения, не был решен, аудиторская организация должна модифицировать аудиторское мнение в аудиторском заключении за текущий отчетный период, если данный вопрос оказывает влияние на отчетность текущего отчетного периода. При этом в разделе аудиторского заключения, содержащем основания для выражения модифицированного аудиторского мнения, следует:

- в случае, если нерешенный вопрос оказывает или может оказать существенное влияние на показатели текущего отчетного периода, при описании вопроса, послужившего причиной модификации аудиторского мнения, привести как показатели текущего отчетного периода, так и соответствующие показатели предшествующего отчетного периода;
- в ином случае – пояснить, что аудиторское мнение было модифицировано по причине влияния или возможного влияния нерешенного вопроса на сопоставимость показателей текущего отчетного периода и соответствующих показателей предшествующего отчетного периода.

### *Сопоставимая отчетность*

Если аудит отчетности за предшествующий отчетный период проведен предыдущей аудиторской организацией, то аудиторская организация должна выразить аудиторское мнение о достоверности отчетности за текущий отчетный период.

Если в связи с аудитом отчетности за текущий отчетный период аудиторская организация узнает об обстоятельствах или событиях, которые существенно влияют на отчетность за предшествующий отчетный период, и приходит к мнению об отчетности за предшествующий отчетный период, отличному от ранее выраженного, в разделе «Прочие вопросы» аудиторского заключения необходимо указать основные причины такого отличия.

**ЕЛЕНА КАСПЕРОВИЧ,**

начальник отдела методологии аудита  
Главного управления регулирования  
бухгалтерского учета, отчетности и аудита Минфина