



САМОРЕГУЛИРУЕМАЯ ОРГАНИЗАЦИЯ АУДИТОРОВ АССОЦИАЦИЯ “СОДРУЖЕСТВО”



Инновационные (ключевые) проблемы аудита

Чая Владимир Тигранович

доктор экономических наук, профессор,
главный научный сотрудник кафедры
учета, анализа и аудита МГУ имени М.В. Ломоносова,
Член Правления СРО ААС, председатель Комиссии по
контролю качества СРО ААС,
Член Рабочего органа Совета по аудиторской деятельности

Ключевые вопросы аудита!

Ключевые вопросы аудита – вопросы, значимые для аудита финансовой отчетности в соответствии с профессиональным суждением аудитора. Аудитор должен выбрать ключевые вопросы аудита из некоторого перечня вопросов, которые были доведены до сведения лиц, отвечающих за корпоративное управление.

Ключевые вопросы аудита!

Аудиторы в Российской Федерации обязаны составлять аудиторское заключение по новым правилам за периоды, начиная с 15 декабря 2016 года и после этой даты, в то время как в Великобритании расширенный формат аудиторского заключения применяется с 2013 года.

Ключевые вопросы аудита!

IAASB предложил пакет международных стандартов аудита, касающихся требований к аудиторскому заключению. Среди них были как новые, так и пересмотренные стандарты:

- МСА 700 (пересмотренный) «Формирование мнения и составление заключения о финансовой отчетности»;
- МСА 701 «Информирование о ключевых вопросах аудита в аудиторском заключении»;
- МСА 705 (пересмотренный) «Модифицированное мнение в аудиторском заключении»;
- МСА 706 (пересмотренный) «Разделы «Важные обстоятельства» и «Прочие сведения»;
- МСА 570 (пересмотренный) «Непрерывность деятельности»;
- МСА 720 «Обязанности аудитора, относящиеся к прочей информации»;
- Пересмотр МСА 260 в отношении вопросов, представляемых лицам, отвечающим за корпоративное управление;
- Соответствующие поправки к МСА 210, 220, 230, 510, 540, 600 и 710.

Ключевые вопросы аудита!

В Таблице 1.5 представлены определения, согласно соответствующим международным стандартам аудита.
Новые элементы аудиторского заключения

Наименование раздела	Определение	Международный стандарт аудита
Ключевые вопросы аудита	вопросы, которые, согласно профессиональному суждению аудитора, являлись наиболее значимыми для аудита финансовой отчетности за текущий период. Ключевые вопросы аудита выбираются из числа вопросов, которые были доведены до сведения лиц, отвечающих за корпоративное управление	МСА 701 «Информирование о ключевых вопросах аудита в аудиторском заключении», п.8
Непрерывность деятельности	допущение о том, что организация осуществляет непрерывно свою деятельность и будет продолжать осуществлять свою деятельность в обозримом будущем	МСА 570 (пересмотренный) «Непрерывность деятельности», п.2
Прочая информация	финансовая или нефинансовая информация (отличная от финансовой отчетности и аудиторского заключения об этой отчетности), включенная в годовой отчет организации	МСА 720 «Обязанности аудитора, относящиеся к прочей информации», п.12

Так, исходя из требований п.7 стандарта МСА 701 «Ключевые вопросы аудита», «цель аудитора состоит в том, чтобы определить ключевые вопросы аудита и, сформировав мнение о финансовой отчетности, проинформировать об этих вопросах, описав их в аудиторском заключении». Отметим, что раздел «Ключевые вопросы аудита» обязателен только для компаний, акции которых котируются на бирже.

Ранее рассматриваемые вопросы

1. Порядок (форма) ведения/хранения аудиторской документации.

Учитывая положения МСА, согласно которым аудиторская организация **вправе вести аудиторскую документацию как в бумажном, так и в электронном виде**, принято решение рекомендовать аудиторским организациям

- самостоятельно разработать и закрепить в своих внутрифирменных документах порядок ведения аудиторской документации: вопросы ЭЦП, необходимости шифрования, архивирования и хранения документации на электронных носителях и т.п.

- определить перечень аудиторской документации, ведение которой должно осуществляться на бумажных носителях (например, документов о независимости, письма-соглашения перед началом аудита и письма ЛОКУ по итогам задания; запросов и т.п.).

Направить настоящее мнение в Комитет по стандартизации и методологии аудиторской деятельности СРО ААС. В случае согласия с данной рекомендацией, разместить соответствующую информацию на сайте СРО ААС.



Ранее рассматриваемые вопросы

2. О подписании аудиторского заключения

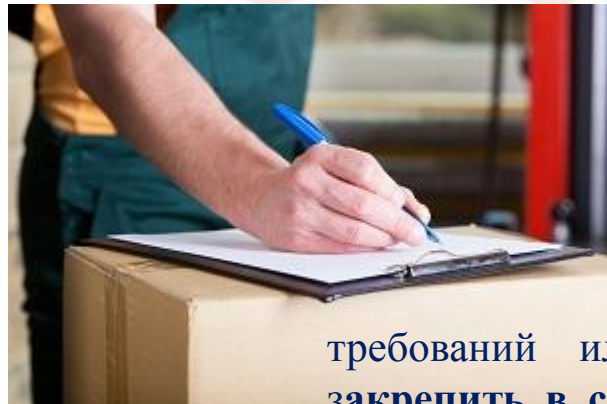
Согласно МСА 700 аудиторское заключение должно быть подписано: «Подпись аудитора ставится либо **от имени аудиторской организации**, либо **от имени аудитора**, либо **от имени аудиторской организации и от имени аудитора** в зависимости от требований конкретной юрисдикции» (п.64 МСА 700).

МСА не содержат разъяснения кем именно должно быть подписано аудиторское заключение, если оно подписывается от имени аудиторской организации. Смысл, вкладываемый в данное положение международными стандартами не в полной мере согласовывается с обычаями делового оборота, принятыми в Российской Федерации.

Согласно международной практике подпись от имени аудиторской организации предполагает написание НАЗВАНИЯ АУДИТОРСКОЙ ОРГАНИЗАЦИИ, а не подпись ее единоличного исполнительного органа. Однако существует мнение, что фраза "подпись от имени аудиторской организации" предполагает подпись директора аудиторской организации.

Ранее рассматриваемые вопросы

2. О подписании аудиторского заключения



Комитет счел целесообразным:

- 1) до выхода соответствующих законодательных требований или разъяснений **рекомендовать** аудиторским организациям **закрепить в своих внутрифирменных документах** кто именно имеет право подписывать аудиторское заключение от имени аудиторской организации:
 - От имени аудиторской организации **руководитель задания по аудиту** на основании доверенности или приказа;
 - От имени аудиторской организации **руководитель аудиторской организации** или лицо, действующее по доверенности
 - От имени аудиторской организации **руководитель аудиторской организации и руководитель аудиторского задания (две подписи)**.

- 2) Обратиться к руководству СРО ААС с просьбой направить **запрос о должных подписантах аудиторского заключения в уполномоченный федеральный орган, осуществляющий регулирование аудиторской деятельности**, в функции которого входит принятие нормативных правовых актов, регулирующих аудиторскую деятельность

Ранее рассматриваемые вопросы

3. О принятии аудиторского задания в отсутствие пояснений к финансовой отчетности.

Учитывая, что на этапе принятия аудиторского задания в соответствии с положениями МСА 210 должны быть согласованы условия аудиторского задания, в т.ч. указание на применимую концепцию подготовки финансовой отчетности, **на этапе принятия аудиторского задания отсутствие** каких-либо элементов финансовой отчетности **не являются препятствием для принятия задания.**

Если же к моменту завершения аудита выясняется, что аудируемая отчетность не соответствует согласованной применимой концепции подготовки финансовой отчетности, аудитор должен принять решение о необходимости модификации аудиторского заключения.

Вопросы, подлежащие согласованию на этапе принятия задания

МСА 210 содержит достаточно подробные указания на то, какие именно согласованные условия аудиторского задания должны быть отражены в письме-соглашении об условиях аудиторского задания и/ или в договоре.

А именно:

- (a) **цель и объем аудита финансовой отчетности;**
- (b) **обязанности аудитора;**
- (c) **обязанности руководства;**
- (d) **указание на применимую концепцию подготовки финансовой отчетности;**
- (e) **описание предполагаемой формы и содержания заключений и отчетов,**

которые должен выпустить аудитор, а также заявление о том, что могут существовать такие обстоятельства, при которых заключение или отчет аудитора могут отличаться от ожидаемого по форме и содержанию.

МСА требуют при принятии аудиторского задания основываться на основополагающем допущении, что **члены руководства организации подтверждают и осознает свою ответственность, за подготовку финансовой отчетности.** В частности, МСА 580 требует от аудитора запрашивать у руководства предоставление заявлений в письменном виде, подтверждающих выполнение руководством определенных обязанностей из числа возложенных на него.

Согласование условий аудиторских заданий



ПРОБЛЕМАТИКА

МСА 210 "Согласование условий аудиторских заданий" устанавливает обязанности аудитора при согласовании условий аудиторского задания с руководством и/или ЛОКУ.

Для того чтобы установить, существуют ли обязательные условия для проведения аудита, аудитор должен:

- (a) определить, **приемлема ли та концепция подготовки финансовой отчетности**, которая будет применена при подготовке финансовой отчетности;
- (b) **получить согласие руководства** о том, что оно подтверждает и осознает свою **ответственность**:
 - (i) за подготовку финансовой отчетности в соответствии с применимой концепцией подготовки ФО;
 - (ii) за такой внутренний контроль, который руководство считает необходимым для того, чтобы обеспечить подготовку финансовой отчетности, свободной от существенного искажения как по причине недобросовестных действий, так и вследствие ошибки;
 - (iii) за то, чтобы обеспечить аудитора доступом ко всей необходимой информации с неограниченной возможностью информационного взаимодействия

Согласование условий аудиторских заданий

Требования МСА:

МСА 210

A11: Аудит в соответствии с МСА проводится на основании допущения, что члены руководства организации признали и осознают тот факт, что на них возлагаются вышеописанные обязанности. Тем не менее само понятие независимого аудита требует от проводящего его аудитора, чтобы он **воздерживался от принятия на себя ответственности за подготовку финансовой отчетности** аудируемой организации или за соответствующую систему ее внутреннего контроля, а также чтобы у него имелись обоснованные **ожидания получения всей необходимой для выполнения задания информации**, поскольку руководство организации в состоянии обеспечить или предоставить такую информацию.

A14: Если руководство не подтвердит свои обязанности или не согласится исполнить необходимые заявления в письменном виде, аудитор будет лишен возможности собрать достаточное количество надлежащих аудиторских доказательств. **Принимать предложение о выполнении аудита в таких обстоятельствах было бы неправильным**, за исключением случаев, когда от аудитора требуют поступить таким образом **соответствующий закон или нормативный акт**. В случаях, когда от аудитора требуется принять предложение о выполнении аудита, у него может возникнуть необходимость пояснить руководству всю важность этих вопросов и их значение для подготовки аудиторского заключения.

Согласование условий аудиторских заданий

Однако, зачастую в практике встречается ситуация, когда заказчиком аудита является не руководство аудируемого лица, или руководство, не участвующее в подготовке финансовой отчетности за аудируемый период. Например:

Заказчик аудита – собственник организации (не ЛОКУ);

Новое руководство заказывает аудит прошлых периодов, в подготовке отчетности за которые оно не участвовало;

Заказчик аудита – конкурсный или арбитражный управляющий.

В подобных случаях может возникнуть ситуация, при которой основополагающее допущение, что члены руководства организации признали и осознают тот факт, что на них возлагаются обязанности о принятии на себя ответственности за подготовку финансовой отчетности не может быть применено.

Как поступать в ситуациях, когда такое согласие не может быть получено?



Согласование условий аудиторских заданий



БАНКРОТСТВО.

Закон об аудиторской деятельности устанавливает пороговые значения выручки или активов баланса, при превышении которых аудит бухгалтерской (финансовой) отчетности для организаций обязателен. Согласно позиции ВС РФ такое требование распространяется и на организации, находящиеся в процессе банкротства. Если указанные пороговые значения превышены, аудит для должника **обязателен**.

ПРОБЛЕМЫ:

1. Конкурсный управляющий не принимает на себя ответственность за подготовку ФО за предыдущие периоды
2. Принцип непрерывности деятельности не соблюдается



Согласование условий аудиторских заданий



БАНКРОТСТВО.

Если в соответствии с законодательством Российской Федерации ведение бухгалтерского учета и составление финансовой (бухгалтерской) отчетности должника **подлежат обязательному аудиту**, анализ финансового состояния проводится на основании документов бухгалтерского учета и финансовой (бухгалтерской) отчетности должника, **достоверность которых подтверждена аудитором.**

При отсутствии документов бухгалтерского учета и финансовой (бухгалтерской) отчетности должника, достоверность которых подтверждена аудитором, в том числе в связи с неисполнением должником обязанности по проведению обязательного аудита, временный управляющий для проведения анализа финансового состояния должника привлекает аудитора, оплата услуг которого осуществляется за счет средств должника.

ст. 70, Федеральный закон от 26.10.2002 N 127-ФЗ



Непрерывность деятельности

Вопросы модификации аудиторского заключения при наличии событий или условий, которые в отдельности или в совокупности могут вызвать значительные сомнения в способности организации продолжать непрерывно свою деятельность.

МСА 570 "Непрерывность деятельности"

При ведении бухгалтерского учета на основе принципа непрерывности деятельности ФО составляется исходя из допущения о том, что организация осуществляет непрерывно свою деятельность и будет продолжать осуществлять свою деятельность в обозримом будущем.

Цель аудитора состоит в том, чтобы:

- получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства и сделать вывод в отношении правомерности применения руководством принципа непрерывности деятельности, используемого при подготовке ФО;
- сделать на основании полученных аудиторских доказательств вывод о том, имеется ли существенная неопределенность в связи с событиями или условиями, которые могут вызвать значительные сомнения в способности организации продолжать непрерывно свою деятельность;
- выпустить заключение.

Непрерывность деятельности

Вопросы модификации аудиторского заключения при наличии событий или условий, которые в отдельности или в совокупности могут вызвать значительные сомнения в способности организации продолжать непрерывно свою деятельность.

Примеры событий или условий, которые в отдельности или в совокупности могут вызвать значительные сомнения в способности организации продолжать непрерывно свою деятельность. Этот перечень не является исчерпывающим, а наличие одного или нескольких из перечисленных признаков не всегда означает, что имеет место существенная неопределенность.

События или условия финансового характера:

- **стоимость чистых активов является отрицательной величиной или меньше величины уставного капитала;**
- ... наличие кредитов или займов с истекающим фиксированным сроком погашения в отсутствие каких-либо реалистичных перспектив продления их срока или их погашения или чрезмерное использование краткосрочных кредитов или займов для финансирования долгосрочных активов;...
- наличие неблагоприятных для организации основных финансовых показателей и т.д.

Непрерывность деятельности

Вопросы модификации аудиторского заключения при наличии событий или условий, которые в отдельности или в совокупности могут вызвать значительные сомнения в способности организации продолжать непрерывно свою деятельность.

В Приложении к стандарту 570 , представлен образец аудиторского заключения, выпускаемого в случае, когда аудитор получил достаточные надлежащие аудиторские доказательства в отношении правомерности применения руководством принципа непрерывности деятельности, используемого в бухгалтерском учете, но имеет место существенная неопределенность, при этом раскрытая в финансовой отчетности информация является адекватной:

Существенная неопределенность в отношении непрерывности деятельности

Мы обращаем внимание на Примечание 6 к финансовой отчетности, в котором указано, что Организация понесла чистый убыток в сумме ZZZ в течение года, закончившегося 31 декабря 20X1 года, и на эту дату текущие обязательства Организации превысили общую сумму ее активов на YYY. Как отмечается в Примечании 6, данные события или условия, наряду с другими вопросами, изложенными в Примечании 6, указывают на наличие существенной неопределенности, которая может вызвать значительные сомнения в способности Организации продолжать непрерывно свою деятельность. Мы не выражаем модифицированного мнения в связи с этим вопросом.

Непрерывность деятельности

Вопросы модификации аудиторского заключения при наличии событий или условий, которые в отдельности или в совокупности могут вызвать значительные сомнения в способности организации продолжать непрерывно свою деятельность.

В Примерах, приведенных в Приложении к настоящему стандарту, также представлены образцы аудиторских заключений, содержащих **мнение с оговоркой и отрицательное мнение** соответственно, которые выпускаются в случае, когда аудитор получил достаточные надлежащие аудиторские доказательства в отношении правомерности применения руководством принципа непрерывности деятельности, используемого в бухгалтерском учете, но в финансовой отчетности не раскрыта адекватная информация о наличии существенной неопределенности.

В ситуациях, когда имеется много факторов неопределенности, являющихся значительными для финансовой отчетности в целом, аудитор может счесть целесообразным в исключительно редких случаях **отказаться от выражения мнения** вместо включения в аудиторское заключение заявлений в соответствии с требованиями пункта 22.

Непрерывность деятельности

Вопросы модификации аудиторского заключения при наличии событий или условий, которые в отдельности или в совокупности могут вызвать значительные сомнения в способности организации продолжать непрерывно свою деятельность.

Мнение с оговоркой

Мы провели аудит финансовой отчетности организации ABC ("Организация"), состоящей из ...

...

По нашему мнению, за исключением неполного раскрытия информации, указанного в разделе "Основание для выражения мнения с оговоркой" нашего заключения, прилагаемая финансовая отчетность отражает достоверно во всех существенных аспектах (или дает правдивое и достоверное представление) финансовое положение (или о финансовом положении) Организации по состоянию на 31 декабря 20X1 года, а также ее финансовые результаты (или финансовых результатах) и движение (или движению) денежных средств за год, закончившийся на указанную дату, в соответствии с Международными стандартами финансовой отчетности (МСФО).

Основание для выражения мнения с оговоркой

Как указано в Примечании YY, срок действия соглашений о привлечении Организацией финансирования истекает и сумма задолженности подлежит погашению 19 марта 20X2 года. Организации не удалось договориться о пересмотре условий или получить замещающее финансирование. Эта ситуация указывает на наличие существенной неопределенности, которая может вызвать значительные сомнения в способности Организации продолжать непрерывно свою деятельность. Информация по этому вопросу, раскрытая в финансовой отчетности, не является адекватной.

Непрерывность деятельности

Вопросы модификации аудиторского заключения при наличии событий или условий, которые в отдельности или в совокупности могут вызвать значительные сомнения в способности организации продолжать непрерывно свою деятельность.

Отрицательное мнение

Мы провели аудит финансовой отчетности организации ABC ("Организация"), состоящей из ...

По нашему мнению, вследствие невключения информации, указанной в разделе "Основание для выражения отрицательного мнения" нашего заключения, прилагаемая финансовая отчетность не отражает достоверно во всех существенных аспектах финансовое положение Организации по состоянию на 31 декабря 20X1 года, а также ее финансовые результаты и движение денежных средств за год, закончившийся на указанную дату, в соответствии с Международными стандартами финансовой отчетности (МСФО).

Основание для выражения отрицательного мнения

Срок действия соглашений о привлечении Организацией финансирования истек, и сумма задолженности подлежала погашению 31 декабря 20X1 года. Организации не удалось договориться о пересмотре условий или получить замещающее финансирование, и она рассматривает вопрос об инициировании процедуры банкротства. Эта ситуация указывает на наличие существенной неопределенности, которая может вызвать значительные сомнения в способности Организации продолжать непрерывно свою деятельность. Информация о данном факте, раскрытая в финансовой отчетности, не является адекватной.

Порядок раскрытия в отчетности и АЗ конечного бенефициара аудируемой организации

ПРОБЛЕМАТИКА

Может ли (должен ли) аудитор требовать от аудируемой организации обязательного раскрытия в отчетности информации о конечном бенефициаре и требуется ли модификация АЗ, если такая информация отсутствует

Законодательство:

Статья 6.1. Федерального закона от 07.08.2001 **№ 115-ФЗ**

п.7 Информация о бенефициарных владельцах юридического лица раскрывается в его отчетности в случаях и порядке, которые предусмотрены законодательством Российской Федерации.

п.8. Для целей настоящей статьи под бенефициарным владельцем понимается физическое лицо, которое в конечном счете прямо или косвенно (через третьих лиц) владеет (имеет преобладающее участие более 25 процентов в капитале) юридическим лицом либо имеет возможность контролировать его действия.

ПБУ 11/2008 Организация, составляющая бухгалтерскую отчетность, раскрывает информацию о связанных сторонах в случаях, когда:

такая организация контролируется или на нее оказывается значительное влияние юридическим и (или) физическим лицом;

такая организация контролирует или оказывает значительное влияние на юридическое лицо;

такая организация и юридическое лицо контролируются или на них оказывается значительное влияние (непосредственно или через третьи юридические лица) одним и тем же юридическим и (или) одним и тем же физическим лицом (одной и той же группой лиц).



Порядок раскрытия в отчетности и АЗ конечного бенефициара аудируемой организации

ПРОБЛЕМАТИКА

На практике Аудиторы достаточно часто сталкиваются с ситуацией, когда организация отказывается раскрывать в отчетности информацию о конечных бенефициарах.

ПОЗИЦИЯ

В ходе обсуждения участники согласились, что отсутствие информации о бенефициарных владельцах аудируемой организации **влечет за собой модификацию** аудиторского заключения, однако, аудитор не обязан раскрывать в заключении конкретных бенефициарных владельцев, а **только обращает внимание пользователей отчетности на отсутствие такой информации.**

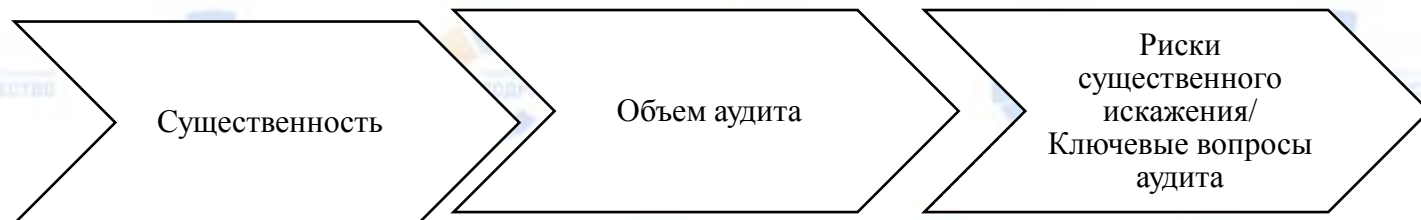


Ключевые вопросы аудита!

В 2013 году британский регулятор, Совет по финансовой отчетности (FRC), внес существенные изменения в требования к финансовой отчетности и аудиторскому заключению, чтобы предоставить пользователям финансовой отчетности более прозрачную и ценную информацию.

Ключевые вопросы аудита!

Схема, представленная на рисунке 2.1, наглядно отражает требования, предъявляемые к аудитору ISA (UK and Ireland) 700.



1. Требования ISA (UK and Ireland) 700

Ключевые вопросы аудита!

Интересным представляется отметить, что Совет по финансовой отчетности Великобритании сознательно предпочел не публиковать подробные иллюстративные примеры аудиторских заключений нового формата, ссылаясь на то, что публикация таких примеров установит нормы, которые могут заглушить инновации.

Ключевые вопросы аудита!

Что касается оформления, то судьям Инвестиционной ассоциации Великобритании особенно понравились те аудиторские заключения, в которых информация была представлена с помощью диаграмм и таблиц: включение инфографики в аудиторское заключение делает его более наглядным и визуально удачным.

Ключевые вопросы аудита!

Большинство заключений (147 из 153) были выпущены четырьмя крупнейшими аудиторскими фирмами (см. Таблицу 1). Проанализированные аудиторские заключения были выданы по отчетности компаний различных отраслей (см. Таблицу 2).

Ключевые вопросы аудита!

Таблица 1

Структура проанализированных аудиторских

Аудиторская фирма	Количество аудиторских заключений, шт.	Доля, %
Deloitte LLP (Deloitte)	42	27
EY LLP (EY)	21	14
KPMG Audit Plc (KPMG)	37	24
PwC LLP (PwC)	47	31
BDO LLP (BDO)	3	2
Grant Thornton UK LLP (Grant Thornton)	2	1
haysmacintyre LLP (haysmacintyre)	1	1
Всего	153	100

Ключевые вопросы аудита!

Таблица 2

Структура аудиторских заключений в разрезе отраслей

Отрасль	Итого	Deloitte	EY	KPMG	PwC	другие
Банки и финансовые услуги	17	5	4	4	3	1
Перерабатывающая отрасль	5	-	-	3	2	-
Бизнес-услуги	1	-	-	1	-	-
Коммерческая недвижимость	11	5	-	-	6	-
Строительные услуги	5	2	-	3	-	-
Товары народного потребления и услуги	30	9	6	3	10	2
Здравоохранение	4	-	1	2	1	-
Промышленность	17	8	1	6	2	-
Информационные технологии	7	1	2	1	3	-
Страхование	8	-	-	4	4	-
Металлы и добыча	2	-	-	2	-	-
Природные ресурсы	19	8	5	1	4	1
Нефть и газ	2	-	1	-	1	-
Регулятор/профессиональный орган	2	-	-	-	-	2
Розничная торговля	10	1	1	3	5	-
Вспомогательные услуги	7	-	-	3	4	-
Телекоммуникации	5	2	-	1	2	-
Коммунальные услуги	1	1	-	-	-	-
Все компании	153	42	21	37	47	6

Ключевые вопросы аудита!

Интересно, что наибольшее количество рисков было выявлено KPMG (финансовая отчетность Rolls-Royce) – 10 рисков (см. Таблицу 3).

Аудитор	Deloitte	EY	KPMG	PwC	другие
Наибольшее сообщенное количество рисков	7	8	10	9	6
Отрасль	Потребительские товары и услуги	Промышленность	Промышленность	Страхование	Переработка

Ключевые вопросы аудита!

Говоря о том, какие риски были выделены аудиторами, следует отметить, что наиболее часто встречающимся в аудиторских заключениях риском стали риски обесценения активов, гудвилла и вопросы налогообложения. Также типичными являлись риски мошенничества по выручке, коррупции менеджмента.

Ключевые вопросы аудита!

Ключевые вопросы аудита по МСА 701, в целом, представляют собой эквивалент «оцениваемых рисков существенных искажений», требуемых к раскрытию в аудиторском заключении стандартом ISA (Великобритания и Ирландия) 700.

Российская практика, в свою очередь, представляется следующим образом.

Ключевые вопросы аудита!

Нами был проведен обзор 60 аудиторских заключений: 27 аудиторских заключений за 2016 год и 26 аудиторских заключений за 2017 год, выданных по консолидированной отчетности отечественных компаний и 7 аудиторских заключений за 2016 год по отчетности зарубежных компаний. При этом 23 из 27 компаний, подлежащих анализу, входят в ТОП-100 крупнейших по капитализации компаний России. Следует сказать, что по отчетности многих крупных отечественных компаний за 2016 год было выдано аудиторского заключение «черно-белого» формата, что обусловлено датой заключения договора на проведения аудита.

Ключевые вопросы аудита!

Структура проанализированных заключений в разрезе отраслей представлена на рисунке 4 по зарубежным компаниям и рисунке 5 – по отечественным компаниям.



Рис. 4. Аудиторские заключения зарубежных компаний

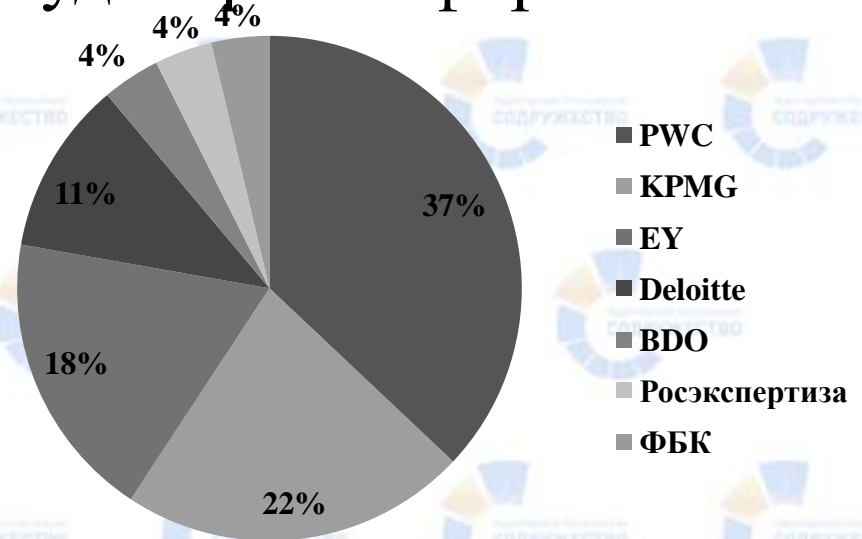
Рис. 5. Аудиторские заключения отечественных компаний

Ключевые вопросы аудита!

Отметим, что большинство аудиторских заключений, проанализированных нами за 2 отчетных периода были выданы компаниями «большой четверки» - 89% совокупности (см. рисунок 6). Также интересным представляется отметить, что ни одна из компаний, подлежащих анализу, не изменили аудитора в 2017 году.

Ключевые вопросы аудита!

Рис. 6. Структура в разрезе аудиторских фирм



Ключевые вопросы аудита!

Наибольшее количество ключевых вопросов аудита по отечественным компаниям было представлено по отчетности ПАО «Банк ВТБ» (в обоих отчетных периодах), которая была проаудирована ЕУ (Таблица 2.6). Аудитором было описано 5 ключевых вопросов аудита. Еще по трем компаниям в 2016 году было сформулировано 4 ключевых вопроса аудита – это ОАО «Сургутнефтегаз» (Росэкспертиза), ПАО «Газпром» (ФБК) и ПАО «Сибур Холдинг» (PWC). При этом в 2017 году по компаниям ПАО «Газпром» (ФБК) и ПАО «Сибур Холдинг» (PWC) количество ключевых вопросов аудита было сокращено до трех. При этом по ПАО «Мегафон» (KPMG) количество ключевых вопроса аудита возросло с двух в 2016 году до четырех в 2017 году.

Ключевые вопросы аудита!

Ключевые вопросы зарубежных компаний указанной отрасли по итогам 2016 года, представлены на рисунках 2.9 (BP plc – EY) и 2.10 (Royal Dutch Shell - EY)

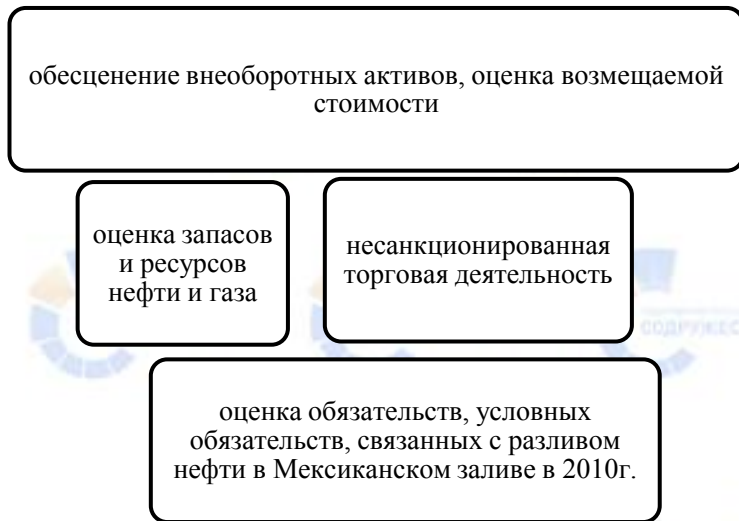


Рис. 2.9. Ключевые вопросы аудита BP plc

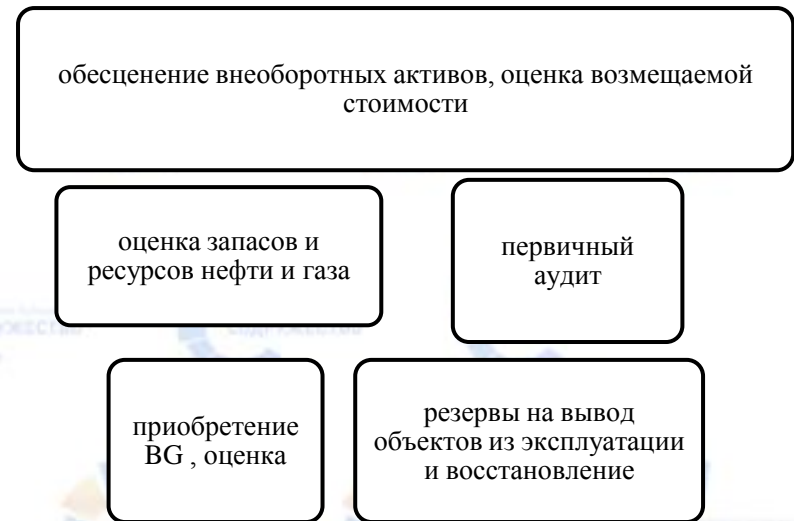


Рис. 2.10 Ключевые вопросы аудита Royal Dutch Shell

Ключевые вопросы аудита!



Рис. 2.11 Ключевые вопросы аудита Singapore Airlines и Deutsche Lufthansa AG

Ключевые вопросы аудита!

В ходе обзора аудиторских заключений за первые два года после введения «расширенного» формата аудиторского заключения в Российской Федерации, было выявлено, что особенно осторожно аудиторы описывают ключевые вопросы аудита в банковском секторе, нефтяной и нефтегазовой промышленности и отрасли розничной торговли.

Ключевые вопросы аудита!

Первое, на что хотелось бы обратить внимание, это представление в аудиторском заключении дополнительной информации по примеру аудитора «большой четверки» PWC. Указанный аудитор включает в аудиторское заключение не только ключевые вопросы аудита, но и описание применяемой существенности и объема аудита. На наш взгляд, такая информация была бы полезна пользователям отчетности и сократила бы определенный «разрыв в ожиданиях» пользователей.

Ключевые вопросы аудита!



Аудиторское заключение независимого аудитора

Акционерам и Совету директоров публичного акционерного общества «Вымпел-Коммуникации»:

Мнение

По нашему мнению, прилагаемая консолидированная финансовая отчетность отражает достоверно во всех существенных отношениях консолидированное финансовое положение публичного акционерного общества «Вымпел-Коммуникации» (дочерней компании, полностью принадлежащей YEON Ltd., далее – «Общество» или ПАО «ВымпелКом») и его дочерних обществ (далее – «ВымпелКом») по состоянию на 31 декабря 2017 года, а также его консолидированные финансовые результаты и консолидированные денежные средства за год, закончившийся на указанную дату, в соответствии с Международными стандартами финансовой отчетности (МСФО).

Предмет аудита

Мы провели аудит консолидированной финансовой отчетности «ВымпелКом», которая включает:

- консолидированный отчет о прибылях и убытках за год, закончившийся 31 декабря 2017 г.;
- консолидированный отчет о совокупном доходе за год, закончившийся 31 декабря 2017 г.;
- консолидированный отчет о финансовых показателях по состоянию на 31 декабря 2017 г.;
- консолидированный отчет об изменении в капитале за год, закончившийся 31 декабря 2017 г.;
- консолидированный отчет о движении денежных средств за год, закончившийся 31 декабря 2017 г.;
- примечания к консолидированной финансовой отчетности, включая основные положения учетной политики и прочую пояснительную информацию.

Основание для выражения мнения

Мы провели аудит в соответствии с Международными стандартами аудита (МСА). Наша ответственность в соответствии с этими стандартами описана далее в разделе «Ответственность аудитора за аудит консолидированной финансовой отчетности» нашего заключения. Мы полагаем, что полученные нами аудиторские доказательства являются достаточными и надлежащими, чтобы служить основанием для выражения нашего мнения.

Независимость

Мы независимы по отношению к «ВымпелКом» в соответствии с Кодексом этики профессиональных бухгалтеров Совета по международным стандартам этики для бухгалтеров (Бюджет СМСЭВ) и соответствующими требованиями Кодекса профессиональной этики аудиторов и Правил независимости аудиторов и аудиторских организаций, применяемых в нашем аудите консолидированной финансовой отчетности в Российской Федерации, и иным вытекающим прочим этическим обязанностям в соответствии с этими требованиями и Бюджетом СМСЭВ.

Акционерное общество «Пройектавтурбултур Ардан» (АО «П-К Ардан») Выходящий: «Бюджет аудитор», ул. Бутырской Вил, 10, Москва, Россия, 125047 Т: +7 (495) 967-6000, Ф: +7 (495) 967-6001, www.pwc.ru



Наша методология аудита

Краткий обзор и контекст

ПАО «ВымпелКом» является многонациональной компанией, предоставляющей услуги телекоммуникационной связи и интернет-услугам с помощью своей телекоммуникационной и цифровой инфраструктуры, а также предоставляющей образовательные и ассесорские услуги. Группа «ВымпелКом» состоит из 7 компонентов, поэтому мы применили метод многокомпонентного аудита группы компаний и определили объем аудита отдельных компонентов тем, как это описано в разделе «Определение объема аудита Группы». Как описано ниже, мы уделяли особое внимание вопросам, связанным со специфичной операционной деятельностью компании.

Существительность

Отсутствие на уровне финансовой отчетности «ВымпелКом» в целом: 3 млн долларов (реверсивный эффект), что составляет 2,5% от прибыли до вычета процентов, налогов на прибыль, налогов и амортизации («ЕВДТА»).

Объем аудита

- Мы провели работу по аудиту на уровне штаб-квартиры в России и на уровне наиболее существенных дочерних обществ, расположенных в России, Узбекистане, Казахстане и Кыргызстане. Эта работа основана на объеме аудита этих наиболее существенных дочерних обществ и процедур оценки риска во всем мире наиболее существенных дочерних обществ в Грузии и Армении. Другими дочерними обществами в ЛБСР, классифицированными как предельно важные для проверки по состоянию на 31 декабря 2017 года, не вошли в объем нашего аудита.
- Поскольку некоторые функции «ВымпелКом», такие как разработка учетной политики и методологии ее применения, оценка, разработка и выполнение функций внебюджетных на уровне YEON Ltd. и Нидерландов, наша работа также покрывала эти функции в той степени, в какой они упростили, одобрили и контролировали соответствующие операции «ВымпелКом» и отчеты по ним.
- Аудиторы группы главного аудитора посетили Казахстан для проверки работы группы компонентного аудитора в отношении дочерних обществ «ВымпелКом», расположенных в Казахстане и Кыргызстане. Группа компонентного аудитора, отвечающая за аудит дочерних обществ, расположенных в Узбекистане, посетили Москву, с тем чтобы аудиторская группа главного аудитора могла проверить ее работу.
- Объем аудита покрывает более 99% консолидированного показателя ЕВДТА «ВымпелКом», 98% консолидированной выручки «ВымпелКом» и 99% консолидированных активов «ВымпелКом».

Ключевые вопросы аудита

- Применение выводов – точность начислений выручки в силу сложности системы, а также оценка необходимости необходимости предоставления выводов на будущее или иного основе.
- Валютная стоимость гудвила и интеллектуальной собственности.
- События, зависящие от первоначальной инвентуризации.



Наша методология аудита определяет определение существенности и форму рисков существенности, включая консолидированной финансовой отчетности. В частности, мы проводили анализ, в каких областях риск наиболее существенности, например, в отношении значимых бухгалтерских оценок, что включало определение доли чистой и дискретивной будущей событий, с которыми в силу их характера связана неопределенность. Как и во всех наших аудитах, мы также рассмотрели риск обмана средств внутреннего контроля до выявления, включая, помимо прочего, оценку наличия признаков необъективности в отношении, которая создает риск существенного искажения незадействованных действий.

Наша работа в целом включала проведение процедур проверки (проверка существенности) консолидированной финансовой информации, промежуточные тесты средств контроля и аудиторские процедуры на всем году. Советом директоров «ВымпелКом» и его операционной мы проводили нашу работу на регулярной основе и регулярно обсуждали различные вопросы с независимыми финансовыми функциями «ВымпелКом», руководители Общества и его дочерних компаний и Советом директоров.

Мы обеспечили включение в аудиторские группы, как на уровне аудиторской группы, так и на уровне аудиторских компаний, специализованных, обладающих навыками и опытом, которые необходимы при проведении аудита телекоммуникационной компании.

Существительность

На определение объема аудита оказало влияние изменение нами существенности. Аудит предназначен для выявления реальных искажений в том, что консолидированная финансовая отчетность не содержит существенных искажений. Искажения могут возникнуть в результате недобросовестных действий или ошибок. Они считаются существенными, если различно описать, что по объективности или в совокупности они повлияют на экономические решения пользователей, принимаемые на основе этой консолидированной финансовой отчетности.

Согласно нашей профессиональной оценке, мы установили пороговые значения существенности на основе консолидированной финансовой отчетности «ВымпелКом» в целом, как указано в таблице ниже. С помощью этих значений и с учетом качественных факторов, мы определили объем нашего аудита, а также характер, сроки проведения и объем наших аудиторских процедур и оценили влияние искажений (взятых во внимание и в совокупности), при наличии таковых, на консолидированную финансовую отчетность в целом.

Существительность на уровне консолидированной финансовой отчетности в целом	3 миллиарда рублей (или 6: 3 миллиарда рублей)
---	--

Как мы ее определяем

Мы определили уровень существенности как 2,5% (или 2,5% от консолидированного показателя «ЕВДТА»), раскрытого в Примечании 6 к консолидированной финансовой отчетности. Уровень существенности остался неизменным по отношению к аудиту 2016 года.

Ключевые вопросы аудита!



Обеспечение применимости уровня существенности

Наша логика определена наиболее подходящего уровня существенности базировалась на анализе прошлых общих информационных потребностей пользователей финансовой отчетности. Сначала мы рассмотрели показатели «Проблемы до налогообложения». Однако, поскольку этот показатель подвержен значительной волатильности от года к году, мы пришли к заключению, что он не является достаточным ориентиром для пользователей. Поэтому на следующий этап мы рассмотрели показатель «EBITDA». Мы считали, что данный показатель используется инвесторами в долговую и долговое финансовое инструменты «ВымпелКом» для оценки ее финансовых результатов. Кроме того, ряд кредитных договоров, по которым «ВымпелКом» выступает поручителем, содержит организационные условия, привязанные к показателю «EBITDA». Исходя из этого мы пришли к выводу, что показатель «EBITDA» является подходящим показателем для определения уровня существенности.

Существенность на уровне компонента

На каждый компонент, включенный в объем нашего аудита, на основе нашего суждения мы распределили уровни существенности, меньшей или равной существенности на уровне консолидированной финансовой отчетности в целом. Главным образом, уровни существенности, примененные при аудите отдельных компонентов, сформированы и затверждены от 600 миллионов до 2 миллиардов рублей.

Определение объема аудита «ВымпелКом»

Объем аудита определен нами таким образом, чтобы мы могли выполнить работу в достаточном объеме для выражения нашего мнения о консолидированной финансовой отчетности в целом с учетом географической и управленческой структуры «ВымпелКом», используемых в «ВымпелКом» учетных процессов и средств контроля, а также с учетом специфики отрасли, в которой «ВымпелКом» осуществляет свою деятельность.

ПАО «ВымпелКом» является интегрированным обществом группы компаний. Финансовую информацию этой группы компаний включает в себя консолидированную финансовую отчетность ПАО «ВымпелКом», выходящего за пределы корпорации. Некоторые функции «ВымпелКом», включая разработку учетной политики и нормативных актов, управление, качество и платежную функцию, централизованно на уровне компании YVEON Ltd., базирующейся в Амстердаме.

В компаниях «ВымпелКом» в России, Узбекистане и Казахстане был проведен полный аудит из финансовой информации, поскольку эти компании являются индивидуально значимыми для «ВымпелКом». В компании «ВымпелКом» в Казахстане был проведен внешний аудит, поскольку данной компании был подвержен значительному или нормальному риску искажения финансовой информации. В Узбекистане, Казахстане и Киргизстане мы использовали работу аудиторов компаний из других фирм сети PwC, обладающих необходимыми для проведения аудита знаниями национального законодательства этих государств. В России работа выполнялась аудиторской группой группы аудиторов. В отношении перечисленных выше процессов, централизованных на уровне YVEON Ltd., для проверки соответствующих аудиторских процедур мы использовали фирму PwC в Нидерландах.



В итоге, проведя обширный анализ объема работ, мы достигли сбалансированного покрытия статей финансовой отчетности:

Выручка	98%
EBITDA	99%
Прибыль до налогообложения	98%
Total assets	99%

На основании оставшихся компонентов не проводится индивидуально более 2% совокупной выручки или активов «ВымпелКом». В отношении этих оставшихся компонентов мы выполняли, где это уместно, аналитические процедуры для подтверждения нашей оценки отсутствия значимых рисков существенного искажения в этих компонентах. Аудиторским группам аудиторов компонентов, выходящих в объем нашего аудита, были направлены инструкции. Эти инструкции включали наш анализ рисков, соответствующие уровни существенности, указания на новую область необходимой работы. Мы определили необходимый объем анализа компонентов в аудиторской работе по этим компонентам таким образом, чтобы мы смогли прийти к выводу о том, были ли выявлены достаточные надлежащие аудиторские доказательства для выражения нашего мнения о консолидированной финансовой отчетности в целом. В течение года мы неоднократно проводили рефлексивные встречи с командой из аудиторских групп, работающих на включенных в объем аудита компаниях, в том числе по окончании их работы. В ходе этих встреч мы обсуждали значимые бухгалтерские и аудиторские вопросы, выходящие за пределы компетенции, с точки зрения аудиторов компонентов, результаты их проведения и прочие вопросы, которые могли иметь влияние на консолидированную финансовую отчетность.

Как было отмечено выше, отдельные вопросы, связанные с финансовой отчетностью, в основном централизованно решаются руководством YVEON Ltd. и аудировались нами путем включения фирм сети PwC в Нидерландах. Такие вопросы включены в том числе установления на обеспечение вневойсковых активов, надзорное и изменение учетной политики, изменение оценки по услугам по лицензиям, а также интеграция в виде аудита во результаты поступающих на «старую линию» заявок и иных типичных инцидентов, мониторинг которых осуществляется на уровне YVEON Ltd. Мы согласовали объем работы, оценки компетентности, навыков, опыта и объективности специалистов фирмы PwC в Нидерландах, включенных в эту работу, включая и оценки результатов работы аудиторов и специалистов фирмы PwC в Нидерландах в этих сложных областях аудита и включили эти результаты в наш аудиторский файл.

Выполнив описанные выше процедуры на уровне компонентов, а также на уровне «ВымпелКом» и YVEON Ltd., мы получили достаточные надлежащие аудиторские доказательства в отношении финансовой информации «ВымпелКом» в целом, чтобы судить о возможности для выражения нашего мнения о достоверности консолидированной финансовой отчетности.



Ключевые вопросы аудита

Ключевые вопросы аудита – это вопросы, которые, согласно нашему профессиональному суждению, являются наиболее значимыми для нашего аудита консолидированной финансовой отчетности за текущий период. Мы проинформировали о ключевых вопросах аудита Совет директоров, Советом не было никаких вопросов, которые были бы оговорены в ходе нашего аудита и доведены до сведения Совета директоров. Эти вопросы были рассмотрены в контексте нашего аудита консолидированной финансовой отчетности в целом и при формировании нашего мнения об этой отчетности, а мы не выражаем отдельного мнения по этим вопросам.

Ключевые вопросы аудита

Какие аудиторские процедуры были применены в отношении ключевого вопроса аудита.

Применение процедур: тщательная проверка в силу сложности систем, а также суровые стандарты необходимости предоставления информации на бумаге или в виде аудио.

Примечание 7

Консолидированный выданный «ВымпелКом» составил 341 422 миллиона рублей и состоит из описанной информации о совокупном балансе транзакций и ссуды с применением различных тарифных ставок.

Также, в рамках данных подразделений «ВымпелКом» используется большое количество разнообразных последовательных балансовых и иных интегрированных ИТ систем, включающих большое количество ручных вмешательств, что в совокупности приводит к повышенной риску несоблюдения ограничений вычета.

Кроме того, расширение предложения услуг в партнерстве с третьими сторонами требует применения существенных суждений для определения надлежащего характера ограничений вычета на бумаге или в виде аудио.

Таким образом, мы заключили, что данный риск является ключевым вопросом аудита.

Наш подход к культуре вычета включал использование средств контроля и проведение процедур по существу, в том числе аудит данных, а именно:

- Получение возможности и тестирование ИТ среды работы балансовых и прочих интегрированных ИТ систем, включая процедуры контроля за изменениями, в отношении ИТ систем, интегрированных с существенными выдами вычета.
- Тестирование дизайна и операционной эффективности средств контроля в рамках процесса вычета, включая проверку эффективности устранения или модификации выявленных недостатков систем внутреннего контроля.
- Секвное тестирование сведений данных о ключевых операциях регистрации, включая вычисления и обработку данных и балансовых и прочих интегрированных ИТ систем и далее из этих систем в систему вычета. Данное тестирование включало взаимодействие с существенных ручных вмешательств, сделанных при изменении данных из балансовых и прочих интегрированных ИТ систем в систему вычета.
- Проверку утверждений или комментариев выданных операторов систем внутреннего контроля, в случае

Ключевые вопросы аудита!



Ключевой вопрос аудита

могут быть выполнены на компании «VKOM Ltd». Таким образом, мы закончили, что проект в части выданной информации независимого инвестора требует дополнительного выяснения в ходе внешнего аудита.

- в системе внутреннего контроля для предотвращения и выявления недобросовестных действий.
- Оценку внебюджетных нарушений, выявленных независимыми мониторингом, и обнаружение их в руководстве Общества.
- Честные протоколы заседаний Совета Директоров.
- Получение вклада от внешних юридических консультантов.
- Оценку надлежащего характера раскрытия «ВымпелКом» информации в Промышленности 44 консолидированной финансовой отчетности.

В результате проведенных нами процедур мы не выявили каких-либо существенных пропусков в раскрытии информации в консолидированной финансовой отчетности о соответствующих условиях обязательства.

Ответственность руководства и лиц, отвечающих за корпоративное управление, за консолидированную финансовую отчетность

Руководство несет ответственность за подготовку и достоверное представление данной консолидированной финансовой отчетности в соответствии с МСФО и за систему внутреннего контроля, которую руководство считает необходимой для подготовки консолидированной финансовой отчетности, не содержащей существенных искажений вследствие недобросовестных действий или ошибок.

При подготовке консолидированной финансовой отчетности руководство несет ответственность за оценку способности «ВымпелКом» продолжать непрерывную свою деятельность, за раскрытие в соответствующих случаях сведений, относящихся к непрерывности деятельности, и за оставление отчетности на основе непрерывности, или признания, за некачественным случаем, когда руководство намеревается ликвидировать «ВымпелКом», прекратить его деятельность или выйти у него отсутствует какой-либо иной реальный альтернативный, кроме ликвидации или прекращения деятельности.

Лица, отвечающие за корпоративное управление, несут ответственность за надзор над процессом подготовки консолидированной финансовой отчетности «ВымпелКом».



Ответственность аудитора за аудит консолидированной финансовой отчетности

Наша цель состоит в вынесении разумной уверенности в том, что консолидированная финансовая отчетность не содержит существенных искажений вследствие недобросовестных действий или ошибок, и в вынесении аудиторского заключения, содержащего наше мнение. Разумная уверенность представляет собой высокую степень уверенности, но не является гарантией того, что аудит, проведенный в соответствии с МСА, всегда выявляет существенные искажения или их отсутствие. Искажения могут быть результатом недобросовестных действий или ошибок и считаются существенными, если можно обоснованно предположить, что в отдаленности они могут повлиять на экономические решения заинтересованных сторон, принимаемые на основе этой консолидированной финансовой отчетности.

В рамках аудита, проведенного в соответствии с МСА, мы применили профессиональные суждения и сохранили профессиональный скептицизм на протяжении всего аудита. Кроме того, мы выполняем следующие:

- выявление и оценка рисков существенного искажения консолидированной финансовой отчетности вследствие недобросовестных действий или ошибок, разработанные и применяемые аудиторские процедуры в ответ на эти риски, получение аудиторского заключения, включающего, где применимо и уместно, чтобы указать основания для вынесения нашего мнения. Риск необнаружения существенного искажения в результате недобросовестных действий выше, чем риск необнаружения существенного искажения в результате ошибок, так как недобросовестные действия могут включать соговор, подлог, умышленный пропуск информации, предоставление информации или данных в обход системы внутреннего контроля;
- получение понимания системы внутреннего контроля, имеющей значение для аудита, с целью разработки аудиторских процедур, соответствующих обязательствам, на которые в своей выразительной мысли об эффективности системы внутреннего контроля «ВымпелКом»;
- оценку надлежащий характер примененной учетной политики и обоснованность бухгалтерских оценок и соответствующего раскрытия информации, выходящего за рамки руководства;
- давать вывод о целесообразности применения руководством, аудиторами или непрерывности деятельности, а на основании изученных аудиторских данных, а именно о том, имеется ли существенная непрерывность в связи с событиями или условиями, и результаты анализа могут возникнуть значительные сомнения в способности «ВымпелКом» продолжать непрерывно свою деятельность. Если мы приходим к выводу о наличии существенной непрерывности, мы должны проявлять внимание в отношении аудиторского заключения к соответствующей раскрытой информации в консолидированной финансовой отчетности или, если такое раскрытие информации является неадекватным, модифицировать наше мнение. Наши выводы основаны на документах, доказательствах, полученных до даты нашего аудиторского заключения. Однако будущие события или условия могут привести к тому, что «ВымпелКом» утратит способность продолжать непрерывно свою деятельность;



- принимая во внимание представления консолидированной финансовой отчетности в целом, ее структуру и содержание, включая раскрытие информации, а также того, представляет ли консолидированная финансовая отчетность ложное и не основанное на фактах та, чтобы было обеспечено их достоверное представление;
- выдавая достаточные надлежащие аудиторские доказательства, относящиеся к финансовой информации организаций или деятельности внутри Группы, чтобы выразить мнение о консолидированной финансовой отчетности. Мы отвечаем за руководство, контроль и проведение аудита Группы. Мы остаемся полностью ответственными за наше аудиторское мнение.

Мы осуществляем информационные взаимодействия с лицами, отвечающими за корпоративное управление, доводя до их сведения, помимо прочего, информацию о значимых недостатках системы внутреннего контроля, которые мы выявляем в процессе аудита.

Мы также предоставляем лицам, отвечающим за корпоративное управление, за исключением того, что мы соблюдаем все соответствующие этические требования и независимости и информируем этих лиц обо всех выявленных этических требованиях и прочих вопросах, которые можно обоснованно считать оказывающими влияние на независимость аудитора, и в необходимых случаях – соответствующим мерк и требованиям.

Из тех вопросов, которые мы доводим до сведения лиц, отвечающих за корпоративное управление, мы определяем вопросы, которые были наиболее значимыми для аудита консолидированной финансовой отчетности за текущий период и, следовательно, являются ключевыми вопросами аудита. Мы описываем эти вопросы в нашем аудиторском заключении, кроме случаев, когда публичное раскрытие информации об этих вопросах запрещено законом или нормативным актом, или, когда в крайних случаях мы приходим к выводу о том, что информация о каждом либо вопросе не должна быть сообщена в нашем заключении, так как можно обоснованно предположить, что опубликованные посредством сообщения такой информации проявят объективно значимую пользу от ее сообщения.

Руководителям, аудиторам, по результатам и контролю выношенного аудиторского заключения независимого аудитора, – Евгений Климов.

2 апреля 2018 г.
Москва, Россия

Климов Е. В., руководитель филиала (свидетельственный аттестат № 01-010007), Акционерное общество «ПрайвотсервисАудит»

Аудиторское общество «ПрайвотсервисАудит» (далее – Общество) является членом Ассоциации независимых аудиторов и бухгалтеров Российской Федерации и Международной ассоциации независимых аудиторов и бухгалтеров Российской Федерации (далее – МАИ) и имеет лицензию на осуществление аудиторской деятельности.	Общество является членом Ассоциации независимых аудиторов и бухгалтеров Российской Федерации (далее – МАИ) и имеет лицензию на осуществление аудиторской деятельности.
Лицензия на осуществление аудиторской деятельности № 01-010007 от 01.04.2018 г. выдана Министерством экономического развития Российской Федерации.	Общество является членом Ассоциации независимых аудиторов и бухгалтеров Российской Федерации (далее – МАИ) и имеет лицензию на осуществление аудиторской деятельности.
Общество является членом Ассоциации независимых аудиторов и бухгалтеров Российской Федерации (далее – МАИ) и имеет лицензию на осуществление аудиторской деятельности.	Общество является членом Ассоциации независимых аудиторов и бухгалтеров Российской Федерации (далее – МАИ) и имеет лицензию на осуществление аудиторской деятельности.



Спасибо за внимание!