



Проект
Апрель 2020 г.
Срок подачи комментариев:
2 октября 2020 г.

Международный стандарт аудита

Проект Международного
стандарта аудита (МСА) 600
(пересмотренного)

Особенности аудита
финансовой отчетности
группы (включая работу
аудиторов компонентов)

и

Предлагаемые согласующиеся и
последовательные поправки к
другим МСА



IAASB

International Auditing
and Assurance
Standards Board

О IAASB

Настоящий проект был разработан и одобрен Комитетом по международным стандартам аудита и подтверждения достоверности информации (IAASB).

Цель IAASB состоит в том, чтобы служить общественным интересам путем разработки высококачественных стандартов аудита, стандартов по подтверждению достоверности информации и других связанных с ними стандартов, а также содействовать сближению международных и национальных стандартов аудита и стандартов по подтверждению достоверности информации, тем самым повышая качество и последовательность практики проведения аудитов во всем мире и укрепляя доверие мировой общественности к профессии аудита и заданий по подтверждению достоверности информации.

IAASB разрабатывает стандарты аудита и подтверждения достоверности информации и руководства для применения всеми профессиональными бухгалтерами в рамках совместного процесса разработки стандартов с участием Совета по надзору за общественными интересами, который осуществляет надзор за деятельностью IAASB, и Консультативно-совещательной группы IAASB, которая обеспечивает учет общественных интересов при разработке таких стандартов и руководств. Структуры и процессы, обеспечивающие деятельность IAASB, осуществляются при содействии Международной федерации бухгалтеров (МФБ).

Сведения об авторских правах, товарных знаках и разрешениях см. на стр. 114.

Настоящий проект, предложенный МСА 600 (пересмотренный) – *Особенности аудита финансовой отчетности группы (включая работу аудиторов компонентов)* – был разработан и одобрен Комитетом по международным стандартам аудита и подтверждения достоверности информации (IAASB®).

Предложения, содержащиеся в настоящем проекте, могут быть изменены в свете замечаний, полученных до его опубликования в окончательной форме. **Просьба присылать комментарии до 2 октября 2020 г .**

Респондентам предлагается представлять свои комментарии в электронном виде через веб-сайт IAASB, используя ссылку “ [_Submit a Comment_](#)”. Пожалуйста, присылайте комментарии как в формате PDF, так и в формате Word. Чтобы воспользоваться этой функцией, новые пользователи должны зарегистрироваться. Все комментарии будут считаться предметом публичного обсуждения и в конечном счете будут размещены на веб-сайте.

Данную публикацию можно загрузить с веб-сайта IAASB: www.iaasb.org. Утвержденный текст публикуется на английском языке.

ПОЯСНИТЕЛЬНЫЙ МЕМОРАНДУМ

СОДЕРЖАНИЕ

	Стр (оригинала)
Введение	5
Предыстория	5
Координация с другими рабочими группами по разработке стандартов IAASB и IESBA	6
Раздел 1 Руководство для респондентов	7
Раздел 2 Существенные вопросы	7
Раздел 2-А - Проблемы общественных интересов, решаемые в ED-600	7
Раздел 2-В - Связь с другими стандартами	10
Раздел 2-С - Отдельные разделы для рассмотрения вопросов, связанных с привлечением аудиторов компонентов	12
Раздел 2-Д - Сфера приложения и применимость проекта стандарта	13
Раздел 2-Е -Принятие и непрерывность , включая ограничения на доступ к людям и информации	16
Раздел 2-Ф - Планирование и выполнение задания по аудиту группы	17
Раздел 2-Г – Общие средства контроля и централизованная деятельность	23
Раздел 2-Н – Существенность	24
Раздел 2-И - Документация	26
Раздел 2-Ж - Прочие вопросы	27
Раздел 3 Запрос комментариев	30
Предварительный проект	
Проект международного стандарта аудита (МСА) 600 (пересмотренного), Особенности аудита финансовой отчетности группы (включая работу аудиторов компонентов)	33
Согласующиеся и последующие поправки	88

Введение

1. В настоящем меморандуме содержится справочная информация и приводятся разъяснения проекта международного стандарта аудита (МСА) 600 (пересмотренного) *"Особенности аудита финансовой отчетности группы (включая работу аудиторов компонентов)" (ED-600)*, который был одобрен IAASB к публикации для рассмотрения и обсуждения в марте 2020 г.

Предыстория

2. В марте 2009 г. IAASB завершил свой Проект повышения ясности стандартов, направленный на повышение ясности и понятности МСА и международного стандарта контроля качества (МСКК). Вскоре после того, как уточненные МСА вступили в силу, IAASB приступил к проведению обзора результатов их внедрения, который был назван "Проектом мониторинга внедрения МСА". Этот проект был сосредоточен на получении информации по множеству различных каналов, чтобы узнать о вопросах принятия и внедрения уточненных МСА. Выводы, сделанные в ходе обзора после внедрения, обсуждаются в публикации 2013 года, [Clarified International Standards on Auditing-Findings from the Post Implementation Review](#) (Уточненные международные стандарты аудита – выводы по итогам обзора после внедрения).
3. Выводы, сделанные в ходе этого обзора, легли в основу [IAASB's Strategy for 2015–2019](#) and the [IAASB Work Plan for 2015–2016](#). (Стратегия IAASB на 2015-2019 гг. и план работы IAASB на 2015-2016 гг.) IAASB согласился сосредоточить свое внимание на тех областях из обзора МСА после их внедрения, где ключевые и важные выводы указывают на необходимость приоритетного рассмотрения изменений в некоторых аспектах соответствующих МСА. Соответственно, IAASB включил проект по МСА 600¹ и контролю качества в свой рабочий план на 2015-2016 гг.
4. Начав работу над стандартами контроля качества и аудита группы IAASB, рабочие группы рассмотрели вопросы, выявленные в ходе обзора уточненных МСА после их внедрения, выводов инспекций и текущей информационно-пропагандистской работы. В декабре 2015 г. IAASB выпустила [Invitation to Comment](#) (ИТС) (Приглашение к обсуждению), *Повышение качества аудита в общественных интересах: акцент на профессиональный скептицизм, контроль качества и аудиты группы*, чтобы получить мнения заинтересованных сторон по ключевым вопросам, касающимся контроля качества, аудита группы и профессионального скептицизма. Респонденты в целом согласились с тем, что IAASB следует принять меры для решения вопросов, представленных в ИТС.
5. В декабре 2016 г. IAASB одобрил [project proposal](#) (предложение по проекту) пересмотра МСА 600 и стандартов контроля качества. В предложении по проекту в качестве целей пересмотра МСА 600 были определены укрепление подхода аудитора к планированию и проведению аудита группы и уточнение взаимодействия между МСА 600 и другими МСА.
6. В сентябре 2017 г. IAASB отметил, что изменения в МСА 600 зависят от изменений, вносимых в другие основополагающие стандарты, такие как МСКК^{1,2} МСА 220³ и МСА 315 (пересмотрен).⁴ Поскольку в повестке дня IAASB был ряд приоритетных проектов, а также при том, что кадровые ресурсы и возможности Совета оставались ограниченными, IAASB решил, что рабочая группа по разработке стандартов по МСА 600 сосредоточит свои усилия на дальнейшем взаимодействии с рабочими группами по разработке стандартов, ответственными за пересмотр МСКК 1, МСА 220 и МСА 315 (пересмотрен), прежде чем

продвигать дальше другие аспекты проекта МСА 600

- ¹ МСА 600, *Особенности аудита финансовой отчетности группы (включая работу аудиторов компонентов)*
- ² МСКК 1, *Контроль качества работы компаний, выполняющих аудиты и обзорные проверки финансовой отчетности и другие задания, по подтверждению достоверности информации, а также предоставляющих сопутствующие услуги*
- ³ МСА 220, *Контроль качества при аудите финансовой отчетности*
- ⁴ МСА 315 (пересмотрен), *Выявление и оценка рисков существенных искажений через понимание деятельности организации и ее окружающей среды*

(т.е. обеспечить необходимую информацию в помощь пересмотру этих стандартов с целью решения основополагающих вопросов и требований, которые также касались бы аудитов группы).

7. В октябре 2017 г. рабочая группа по разработке стандарта МСА 600 подготовила [project update](#) (обновленную версию проекта), в которой описываются вопросы, рассматриваемые в ходе пересмотра МСА 600, и взаимосвязь этих вопросов с другими проектами, касающимися других международных стандартов, в частности МСА 220 и МСКК 1.
8. Учитывая прогресс, достигнутый в области стандартов менеджмента качества и МСА 315 (пересмотренного), IAASB принял решение продолжить пересмотр МСА 600 в январе 2019 г.

Координация с другими рабочими группами по разработке стандартов IAASB и IESBA

9. Как отмечалось выше, изменения в МСА 600 зависят от изменений, вносимых в другие основополагающие стандарты. Учитывая, что на момент разработки ED-600 эти стандарты находились в стадии пересмотра, рабочая группа по разработке стандарта МСА 600 поддерживала постоянную связь с рабочими группами по разработке стандартов, ответственными за пересмотр этих стандартов. По нескольким ключевым вопросам рабочая группа по разработке стандарта МСА 600 также провела обсуждения с представителями и сотрудниками Совета по международным стандартам этики для бухгалтеров (IESBA).

Стандарты управления качеством

10. Чтобы убедиться в том, что ED-600 соответствует изменениям, внесенным в стандарты управления качеством, председатель и эксперты рабочей группы по разработке стандарта МСА 600 участвовали в постоянных координационных совещаниях с председателями и экспертами рабочих групп по разработке стандартов по управлению качеством. В ходе этих совещаний председатели и сотрудники рабочих групп МСКК 1,⁵ МСКК 2,⁶ МСА 220 и МСА 600 обсуждали вопросы, представляющие взаимный интерес. Кроме того, рабочая группа МСА 600 координировала работу по некоторым вопросам с рабочими группами МСКК 1 и МСКК 2, чтобы привести концепции и формулировки этих стандартов управления качеством в соответствие с формулировками ряда требований ED-600 и его пояснительных материалов.
11. Учитывая тесную взаимосвязь между предлагаемым МСА 220 (пересмотренным)⁷ и ED-600, рабочие группы по разработке стандартов МСА 600 и МСА 220 обеспечили надлежащую связь между этими двумя стандартами так, чтобы требования и пояснительные материалы в ED-600 основывались на принципах и требованиях проекта МСА 220 (пересмотренного) и соответствовали им. Среди прочих вопросов рабочие группы по разработке стандартов обсудили практическое применение и результирующие последствия пересмотренного определения аудиторской команды и обязанности руководителя задания (см. Параграфы 18-20 ниже).

МСА 315 (пересмотренный в 2019 г.)⁸

12. В качестве основополагающего стандарта рабочая группа по разработке стандарта МСА 600 позаботилась о том, чтобы требования и пояснительные материалы ED-600 соответствовали пересмотренным требованиям МСА 315 (пересмотренным в 2019 г.). Рабочая группа по разработке стандарта МСА 600 сосредоточила свое внимание на специальных соображениях, касающихся выявления и оценки рисков существенных искажений при аудите финансовой отчетности группы.

- ⁵ Проект Международного Стандарта по Управлению Качеством (МСКК) 1 (Ранее ISQC 1), *Управление качеством для компаний, выполняющих аудиты или обзорные проверки финансовой отчетности или другие задания, по подтверждению достоверности информации, или предоставляющих сопутствующие услуги*
- ⁶ Проект МСКК 2, *Обзорные проверки качества выполнения заданий*
- ⁷ Проект МСА 220 (пересмотрен), *Управление качеством аудита финансовой отчетности*
- ⁸ МСА 315 (пересмотрен в 2019 г.), *Выявление и оценка рисков существенных искажений*

13. IESBA Рабочая группа по разработке стандарта MCA 600 MCA 600 координировала работу с представителями и сотрудниками IESBA для обеспечения соответствия ED-600 *Международному кодексу этики профессиональных бухгалтеров IESBA (включая международные стандарты независимости)* (кодекс IESBA). Обсуждаемые вопросы включали предлагаемые изменения к определению аудиторской команды, Проект независимости IESBA⁹ при проведении аудитов группы и параграфы в ED-600, связанные с несоблюдением законов и правил.

Раздел 1 Руководство для респондентов

IAASB приветствует комментарии по всем вопросам, освещенным в ED-600, в особенности отмеченным в разделе «Запрос комментариев». Комментарии наиболее полезны, когда они указывают конкретные параграфы, и включают причины для комментариев, и содержат конкретные предложения по предлагаемым изменениям формулировок. Респонденты также могут комментировать только по актуальным для себя вопросам. В том случае, когда респондент согласен с содержащимися в ED-600 предложениями, целесообразно информировать об этом IAASB, поскольку поддержка вносимых IAASB предложений не всегда очевидна, если об этом не сказано прямо.

Раздел 2 Существенные Вопросы

Раздел 2-А - Проблемы общественных интересов, решаемые в ED-600

14. В таблице ниже представлены ключевые вопросы, представляющие общественный интерес, выявленные IAASB, а также то, как они были решены в ED-600.

Ключевой вопрос общественного интереса	Описание изменений, внесенных для решения выявленных ключевых вопросов, представляющих общественный интерес	Соответствующие параграфы в ED-600
Сохранение соответствия стандарта IAASB по аудиту группы, целевому назначению	<p><i>Сфера применения стандарта</i></p> <p>Разъяснение сферы применения стандарта с помощью включения вводных параграфов и определений, а также связанных с ними пояснительных материалов, включая вопрос о том, применяется ли ED-600 и как в отношении:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Общих сервисных центров; • Организаций с филиалами и подразделениями; и • Неконтролируемых предприятий, в том числе объектов инвестиций, учитываемых в составе собственного капитала, и инвестиций, отражаемых по первоначальной стоимости. 	Параграфы 2, 3 9 (b), 9(k) и 11.

⁹ Цели Проекта независимости IESBA по Аудиторской команде-аудиту групп Engagement Team – Group Audits состоит в том, чтобы (i) привести определение термина “аудиторская команда ” в кодексе IESBA в соответствие с пересмотренным определением того же термина в проекте МСА 220 (пересмотренного), и (ii) пересмотреть IIS (международные стандарты независимости) таким образом, чтобы они были надежными, всеобъемлющими и ясными при применении в контексте аудита группы, в том числе в отношении независимости аудиторов несетевых компонентов.

Ключевой вопрос общественного интереса	Описание изменений, внесенных для решения выявленных ключевых вопросов, представляющих общественный интерес	Соответствующие Параграфы в ED-600
	<p><i>Связи с другими стандартами</i></p> <p>В документе ED-600 разъясняется и подчеркивается необходимость применения всех МСА в рамках аудита группы путем установления более тесных связей с другими МСА, в частности с проектом МСА 220 (пересмотренным), МСА 315 (пересмотренным в 2019 г.) и МСА 330.¹⁰</p>	Параграфы 1, 12, 15, 18, 20, 21, 23, 24, 27, 28, 29, 31, 33, 47, 49, 53, 56 и 57.
	<p><i>Адаптивность и масштабируемость</i></p> <p>Внедрен подход, основанный на принципах, который адаптируется к широкому спектру обстоятельств и масштабируется для проведения аудитов групп различной сложности, например:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Сосредотачивая внимание команды аудитора группы на выявлении, оценке и реагировании на риски существенных искажений; и • Включая отдельные разделы по всему ED-600, чтобы выделить действующие требования и имеющиеся пояснительные материалы в тех обстоятельствах, когда задействованы аудиторы компонентов. 	Параграфы 3, 4, 9(b), 24, 31 и 33. Отдельные разделы в ED-600 в тех обстоятельствах, когда задействованы аудиторы компонентов.
	<p><i>Документация</i></p> <p>Расширены требования к документации и включены пояснительные материалы, чтобы подчеркнуть связь с требованиями МСА 230¹¹ и разъяснить, что может потребоваться документировать команде аудитора группы в различных ситуациях, в том числе при наличии ограничений на доступ к документации аудитора компонентов.</p>	Параграф 57

¹⁰ МСА 330, *Ответы аудитора на оцененные риски*

¹¹ МСА 230, *Аудиторская документация*

Ключевой вопрос общественного интереса	Описание изменений, внесенных для решения выявленных ключевых вопросов, представляющих общественный интерес	Соответствующие параграфы Параграфы в ED-600
Способствовать активному управлению качеством на уровне выполнения задания	<p><i>Управление и обеспечение качества при аудите группы</i></p> <p>Уточнено, как требования проекта МСА 220 (пересмотренного) применяются для управления качеством и обеспечения качества аудита при аудите группы, в том числе - достаточных и надлежащих ресурсов для выполнения задания, надзора и руководства аудиторской группой и обзорной проверки ее работы.</p> <p>С учетом тех обстоятельств, когда задействованы аудиторы компонентов, по всему ED-600 включены соответствующие отдельные разделы.</p>	Параграфы 6, 12, 18, 20, 21 и 23.
	<p><i>Планирование и выполнение задания по аудиту группы</i></p> <p>Внимание команды аудитора групп сосредоточено на выявлении, оценке и реагировании на риски существенных искажений финансовой отчетности групп, а также на важность разработки и выполнения процедур, которые соответствуют реакции на такие оцененные риски существенного искажения.</p>	Параграфы 3, 4, 24, 31, 33, 34, 35, и 36.
	<p><i>Ограничения на доступ к людям и информации</i></p> <p>Разъяснено, как подходить к ограничениям на доступ к людям и информации при аудите группы, включая ограничения на доступ к руководству компонента, к лицам, отвечающим за корпоративное управление компонентом, аудиторам компонентов или информации, имеющейся в компонентах.¹²</p>	Параграфы 16 и 17.
	<p><i>Существенность компонента</i></p> <p>Уточнено, как концепции существенности статей отчетности и совокупного риска применяются при аудите группы.</p>	Параграфы 9(a), 9(e) и 29.

¹² IAASB признает, что ED-600 не может обеспечить осуществление доступа к людям и информации, но может помочь, предлагая руководства, разработанные для ситуаций, когда доступ к людям или информации ограничен.

Ключевой вопрос общественного интереса	Описание изменений, внесенных для решения выявленных ключевых вопросов, представляющих общественный интерес	Соответствующие Параграфы в ED-600
<p>Стимулирование формирования должного независимого, и подвергающее сомнению скептического мышления аудитора</p>	<p><i>Формирование навыка надлежащего проявления профессионального скептицизма</i></p> <p>Подчеркнуто значение профессионального скептицизма, в том числе при:</p> <ul style="list-style-type: none"> ● Определении направления, контроле и обзорной проверке работы аудитора компонента; ● Оценке командой аудитора группы того, получено ли достаточно соответствующих аудиторских доказательств (в том числе аудитором компонента), которые обеспечили бы основу для формирования мнения о финансовой отчетности группы 	<p>Параграфы 4, 5, 13, 23, 44, 45, 46, 49, 50 и 51.</p>
<p>Укрепление надежного общения и взаимодействия во время аудита</p>	<p><i>Надежные коммуникации и взаимодействие между командой / руководителем аудита группы и аудитором компонентов</i></p> <p>Усилен упор и уточнено применение проекта МСА 220 (пересмотренного) при аудите группы, в том числе:</p> <ul style="list-style-type: none"> ● Коммуникации между командой аудита группы и аудитором компонентов, при особой важности двусторонней связи. ● Различные аспекты взаимодействия команды аудита группы с аудитором компонентов, включая донесение соответствующих этических требований, определение компетенции и возможностей аудитора компонента, а также определение соответствующего характера, времени и степени участия команды аудита группы в работе аудитора компонента. <p>С учетом тех обстоятельств, когда задействованы аудиторы компонентов, по всему ED-600 включены соответствующие отдельные разделы.</p>	<p>Параграфы 4, 18, 19, 20, 21, 22, 23, 25, 26, 27, 28, 30, 32, 37, 38, 39, 40, 41, 43, 44, 45 46 и 48.</p>

Раздел 2-В - Связь с другими стандартами

15. Многие респонденты ИТС поддержали мнение о необходимости применения, по возможности, всех МСА к заданиям по аудиту группы путем установления более прочных связей с другими МСА, в частности - с проектом МСА 220 (пересмотренного), МСА 315 (пересмотрен в 2019 г.) и МСА 330. В своих обсуждениях IAASB уделял особое внимание уникальным аспектам заданий по аудиту групп и необходимости четко сформулировать, как именно требования в ED-600 основываются на требованиях основополагающих стандартов. Позиция IAASB заключалась в том, что требования и материалы проекта стандарта ED-600 должны

учитывать соображения, относящиеся к аудиту группы, и, следовательно, не должны повторять требования и материалы в других МСА.

16. Чтобы уточнить связь с другими стандартами и показать, что к аудиторской финансовой отчетности группы применяются все МСА, IAASB решил:
 - Уточнить, что МСА применяется к аудиту финансовой отчетности группы, что ED-600 посвящен особым соображениям при в аудите финансовой отчетности группы, и что требования и материал приложения в ED-600 относятся к тому, каким образом другие соответствующие МСА должны применяться в отношении аудита финансовой отчетности группы или расширять их (см. параграф 1 ED-600). Был добавлен материал заявки с уточнением связи с проектом МСА 220 (пересмотренным), проектом МСКК 1 и проектом МСКК 2.¹³
 - Там, где это применимо, в требование или материал проекта стандарта включается ссылка на основополагающий стандарт. В таких случаях используется следующая конструкция: «При применении МСА ...»
17. В п.6 документа ED-600 поясняется, что, когда руководитель аудита группы или команда аудита группы должны выполнить требование или взять на себя ответственность за него, используется выражение «руководитель аудита группы...должен» или «команда аудита группы...должна». Когда руководителю аудита группы или команде аудита группы разрешается поручить назначать разработку или выполнение процедур, задач или действий другим соответствующим образом квалифицированным или опытным членам аудиторской группы, включая аудитора компонентов, используется выражение «Руководитель аудита группы несет ответственность за...» или «команда аудита группы должна нести ответственность за...». Параграф 6 ED-600 скопирован с аналогичного параграфа в проекте МСА 220 (пересмотренного).

Проект МСА 220 (пересмотренный)

18. Как отмечалось выше в параграфе 6, IAASB также пересматривает МСА 220. Проект МСА 220 (пересмотренный) содержит, среди прочего, расширенные и пересмотренные требования и прикладной материал, призванные прояснить роль и обязанности руководителя задания, в частности, достаточное и надлежащее участие руководителя задания на протяжении всего аудита и постоянное внимание к ответственности руководителя задания за управление на уровне задания и обеспечение его качества.
19. IAASB рассмотрел особые соображения по применению МСА 220 (пересмотрен) к аудитам финансовой отчетности группы и выявил следующее:
 - Определение аудиторской группы. Проект МСА 220 (пересмотренный) включает пересмотренное определение аудиторской группы. Это пересмотренное определение включает лиц, которые выполняют процедуры аудита по заданию, причем в случае аудита группы сюда включаются и аудиторы компонентов. Как отмечалось в параграфе 11 выше, рабочие группы МСА 220 и МСА 600 и представители IESBA совместно утверждают пересмотренное определение. Когда ED-600 относится к аудиторской группе, такая группа включает команду аудита группы и всех аудиторов компонентов. Параграфы 9 (с) и 9 (j) ED-600 дают определения аудитора компонентов и команды аудита группы, соответственно.

¹³ ED-600 основан на версиях проекта МСКК 1, проекта МСКК 2 и проекта МСА 220 (пересмотрен), представленных IAASB в марте 2020 г. <https://www.iaasb.org/meetings/IAASB-board-meeting-new-york-usa-2>. IAASB планирует провести утверждение этих проектов стандартов на своем совещании в сентябре 2020 г. Последующие версии проекта МСКК 1, проекта МСКК 2 и проекта МСА 220 (пересмотрен) будут размещены на страницах совещаний по проектам: <https://www.iaasb.org/consultations-projects/work-plan>.

- Обязанности лидерства в управлении аудитом группы и достижении его качества. Чтобы подчеркнуть важность достаточного и надлежащего участия руководителя группы аудита во всех аудитах группы, IAASB решил, что было бы целесообразно добавить такое требование в начале ED-600 (см. Параграф 12 ED-600).
- Быть способным участвовать в работе аудитора компонентов в объеме, необходимом для получения достаточных соответствующих аудиторских доказательств (см. Параграф 18 ED-600).
- Что касается соответствующих этических требований (см. Параграф 20 ED-600):
 - Определение того, что аудитор компонентов был осведомлен о соответствующих этических требованиях;
 - Получение понимания того, понимают ли аудиторы компонентов этические требования, относящиеся к заданию по аудиту группы, и будут ли они их соблюдать; и
 - Получение от аудиторов компонентов подтверждения того, что этические требования, относящиеся к заданию по аудиту группы, выполнены;
- Что касается ресурсов задания (см. Параграф 21 ED-600):
 - Определение того, что аудиторы компонентов обладают соответствующей компетенцией и возможностями для выполнения назначенных аудиторских процедур на уровне компонента, включая достаточное для этого время;
 - Определение актуальности для аудита группы предоставленной информации о результатах мониторинга и процесса исправления информации или внешних проверок в отношении фирмы аудитора компонента аудита группы, и влияние такой информации на аудит группы;
- В отношении выполнения задания установление того, что руководитель группы аудита берет на себя ответственность за характер, сроки и степень руководства аудиторами компонентов, надзор за ними и проверку их работы (см. Параграф 23 ED-600).

20. IAASB включил всесторонние пояснительные материалы в поддержку особых соображений, изложенных выше в параграфе 19.

Раздел 2-С - Отдельные разделы для рассмотрения вопросов, связанных с привлечением аудиторов компонентов

21. При разработке ED-600 IAASB рассмотрел вопрос о наиболее целесообразном месте размещения требований, связанных с привлечением аудиторов компонентов. IAASB обсудил вопрос о помещении всех таких требований в отдельный раздел или размещении их по всему предлагаемому стандарту, исходя из характера участия аудиторов компонентов в различных этапах аудита групп. В своих обсуждениях IAASB отметил несколько преимуществ включения подраздела об аудиторах компонентов в каждый раздел стандарта, описывающий требования, которые применяются, когда в аудите участвуют аудиторы компонентов.
22. IAASB считает, что преимущества этого подхода заключаются в том, что он:
- Помогает подчеркнуть необходимость и уточнить характер взаимодействия между командой аудита группы и аудиторами компонентов на разных этапах аудита группы.
 - Дает понять, что когда задействованы аудиторы компонентов, они являются неотъемлемой частью аудиторской группы.

- Обеспечивает масштабируемость в тех случаях, когда команда аудита группы не включает аудиторов компонентов, упрощая определение того, какие требования применяются, а какие – нет.

Раздел 2-D - Сфера приложения и применимость проекта стандарта

23. Респонденты ИТС выражали различные опасения по поводу объема и применимости существующего МСА 600, в том числе просили прояснить, применяется ли и каким образом существующий МСА 600 в тех или иных обстоятельствах. Регуляторы и контрольно-надзорные органы также подчеркнули ряд проблем, связанных с аудитами групп, в том числе озабоченность по поводу толкований когда существующий МСА 600 применяется, а когда нет.
24. Существующий МСА 600 применяется к проверкам финансовой отчетности группы, в соответствии с названием стандарта. При обсуждении ED-600 IAASB рассмотрел предложения респондентов ИТС и пришел к выводу, что ED-600 следует применять, когда аудитор привлекается для аудита финансовой отчетности группы, независимо от того, участвуют ли в нем аудиторы компонентов. Кроме того, IAASB определил, что процесс консолидации также имеет основополагающее значение для определения финансовой отчетности группы (см. Параграфы 25–31 ниже). IAASB также признал, что «точка входа» в ED-600, которая сосредоточена на определении финансовой отчетности групп, потребует пересмотра определения компонента (см. Параграфы 32–36 ниже)

Финансовая отчетность группы

25. IAASB включил параграф 2 в ED-600, чтобы подчеркнуть, что предлагаемый стандарт применяется, когда аудитор привлекается к аудитам финансовых отчетностей группы, которые определены в параграфе 9(k) ED-600. В этом определении сохраняется понятие о том, что финансовая отчетность группы включает финансовую информацию о более чем одной организации или бизнес-единице, аналогично понятию в существующем определении группы в МСА 600, согласно которому группа всегда имеет более одного компонента.
26. IAASB признает, что упоминание «организаций или бизнес-единиц» в определении финансовой отчетности групп может рассматриваться как несколько расширенное, и что руководство может использовать другие термины для описания различных экономических единиц или бизнес-операций в группе. Однако в том, что касается целей ED-600, IAASB считает, что выражение «организации или бизнес-единицы» будет в достаточной степени понятным, поскольку подобные термины используются в существующем МСА 600 и обычно применяются в текущей практике (также см. Параграф 28 ниже). Дополнительные рекомендации могут быть предоставлены как часть материалов, предлагаемых в помощь при внедрении стандарта (например, в виде документа "часто задаваемые вопросы" (ЧЗВ/FAQ)), когда будет выпущен его окончательный вариант (см. обсуждение дальнейшей деятельности по поддержке внедрения стандарта в параграфах 99-100 ниже).

Процесс консолидации

27. Определение финансовой отчетности группы в ED-600 включает термин «процесс консолидации». Учитывая важность этого термина для определения финансовой отчетности группы, и, следовательно, для области применения ED-600, как это отмечено в Параграфе 24 выше, IAASB расширила описание процесса консолидации в параграфе 11 ED-600, включив в него ссылки на следующие позиции:

- Процесс консолидации осуществляется в соответствии с требованиями применимой концепции финансовой отчетности в отношении признания, измерения, представления и раскрытия финансовой информации организаций или бизнес-единиц в финансовой отчетности группы. IAASB определил, что эта ссылка необходима, поскольку таковы требования общих рамок применимой концепции финансовой отчетности, которым следует руководство при подготовке финансовой отчетности группы; и

- Агрегирование финансовой информации филиалов или отделений (см. Параграфы 28–29 ниже).
28. Как указано в параграфе 3 ED-600, группа может быть структурирована или организована по географическому принципу, по юридическим или иным организациям, бизнес-единицам или экономическим единицам (включая филиалы или подразделения) или по бизнес-операциям, которые в ED-600 называются в совокупности субъектами или бизнес-единицами. IAASB отметил, что в Параграфе A2 действующего МСА 600 рассматривается группа, для которой Руководство при подготовке финансовой отчетности собирает финансовую информацию о филиалах или отделениях. Поэтому, как описано в Параграфе A17 ED-600, когда филиалы или подразделения одной организации объединяются для целей подготовки финансовой отчетности, в том числе для исключения из нее межотраслевых или межведомственных операций и остатков, такая агрегация практически неотличима от консолидации других предприятий. в соответствии с требованиями действующей концепции финансовой отчетности. Кроме того, в соответствии с параграфом 10(b) существующего МСА 600, комбинация организаций или бизнес-единиц, находящихся под общим контролем, по-прежнему включается в ED-600 в описание процесса консолидации.
29. В отношении филиалов или отделений в параграфе A17 документа ED-600 признается, что в некоторых случаях учет филиалов или отделений может вестись централизованно, и отдельной подготовленной финансовой информации по филиалам или отделам, которая требовала бы агрегирования, не существует. При этом в параграфе A17 ED-600 поясняется, что, если нет других организаций или бизнес-единиц, финансовая информация которых подлежит процессу консолидации, как описано в параграфе 11 ED-600, то финансовая отчетность не представляет собой финансовой отчетности группы и ED-600 к ней не относится.
30. IAASB добавил пояснительные материалы (см. Параграфы A16 и A18 ED-600), чтобы более подробно объяснить процесс консолидации и указать, что требования применимой концепции финансовой отчетности могут повлиять на определение финансовой информации предприятий или бизнес-единиц, подлежащей включению в финансовую отчетность группы. IAASB считает, что эти пояснительные материалы помогут определить, будет ли ED-600 применяться в конкретной ситуации.
31. IAASB предложил эти изменения в описании процесса консолидации и соответствующие пояснительные материалы для того, чтобы:
- Признать то множество различных групповых структур, которые используются сегодня, как это описано в параграфе 3 ED-600, предложить терминологию и дать руководство по работе с ними, которые были бы достаточно гибки, чтобы применяться к развивающимся групповым структурам; и
 - Обеспечить принципиальный подход к рассмотрению различных ситуаций, в которых будет применяться ED-600.

Связь между определениями финансовой отчетности группы и компонентов

32. В ITC IAASB отметил, что некоторые заинтересованные стороны рассматривали взаимодействие требований, определений и пояснительных материалов в существующем МСА 600 как ограничение его гибкости. В связи с этим IAASB обсудил необходимость уточнения того, когда будет применяться ED-600 (т.е. где будет его «точка входа»), и когда применяется пересмотренный стандарт, а также как команды аудиторов групп могут рассматривать структуру группы в целях планирования и проведения ее аудита. IAASB решил, что ясность в этом вопросе может быть обеспечена путем пересмотра определений «финансовой отчетности групп» и «компонента» и описания взаимосвязи между ними.

33. IAASB постановил, что было бы полезно сосредоточить определение финансовой отчетности группы (см. Параграф 9(k) ED-600) на различных организациях или бизнес-единицах, входящих в группу, которые и будут включены в процесс консолидации.
34. IAASB также заключил, что в ED-600 следует признать: команда аудитора группы может расценить как более действенный и эффективный путь сбора и получения аудиторских доказательств путем планирования и проведения аудита групп согласно их местоположениям, функциям или действиям, которые не обязательно соответствуют тому, как руководство группы рассматривает организации или бизнес-единицы, входящие в группу. В связи с этим IAASB понимает, что на практике многие команды аудиторов групп рассматривают структуру группы как отправную точку, но подход к аудиту группы может не соответствовать этой структуре, например, из-за использования общих сервисных центров, или того факта, что различные аспекты и классы транзакций обрабатываются в разных местах.
35. Соответственно, IAASB включил в параграф 9(b) ED-600 пересмотренное определение компонента, которое отражает «мнение аудитора» для целей планирования и выполнения аудита группы. Использование терминов «местоположение, функция или деятельность» в этом определении должно быть достаточно гибким, чтобы охватить множество способов, с помощью которых команда аудита группы может просматривать структуру группы при разработке наиболее эффективного и действенного подхода к планированию и выполнению ее аудита. В некоторых случаях команда аудита группы может подойти к ее аудиту, сосредоточившись на том, как организация структурирована и организована (например, в соответствии с ее правовой структурой). В качестве альтернативы команда аудита группы может принять решение в ходе аудита группы сосредоточиться на комбинации местоположений, функций или видов деятельности (например, из-за структуры информационной системы группы в отношении обработки транзакций или разработки и внедрения системы внутреннего контроля). Независимо от используемого подхода, команда аудита группы рассматривает риски существенного искажения финансовой отчетности группы, охватывающей все организации и бизнес-единицы, которые составляют группу (см. Параграф A12 ED-6).
36. IAASB добавил Параграф 3 в ED-600, чтобы в разделе проекта стандарта «Область применения» прояснить, что способ организации группы и то, как руководство группы рассматривает входящие в группу организации или бизнес-единицы, могут отличаться от того, как команда аудита группы планирует и выполняет аудиторские процедуры при аудите группы. IAASB также включил пояснительные материалы (см. Параграфы A4-A6 ED-600), чтобы прояснить этот момент и показать на примере, как такой подход можно применять на практике. В параграфах A4 и A12 документа ED-600 указывается, что команда аудита группы использует профессиональное суждение при определении компонентов, в отношении которых будут выполняться аудиторские процедуры.

Вопросы масштабируемости

37. IAASB отмечает, что многие аудиторские задания подпадают под действие действующего МСА 600, учитывая, что в настоящее время группа, по определению, всегда имеет более одного компонента. Однако может возникнуть некоторая обеспокоенность по поводу применения ED-600 к небольшим, менее сложным группам, состоящим только из небольшого числа организаций или бизнес-единиц.
38. IAASB отмечает, что, тем не менее, при выполнении таких заданий должны применяться требования ключевых основополагающих МСА, включая расширенную оценку риска согласно МСА 315 (пересмотренного в 2019 г.) и с упором на руководство, надзор и проверку согласно предлагаемому МСА 220 (пересмотренному). Кроме того, в ходе некоторых из этих заданий команда аудита групп может сама выполнить процедуры, необходимые для выявления, оценки и реагирования на риски существенного искажения финансовой отчетности группы, без необходимости привлечения аудиторов компонентов. В этих ситуациях использование отдельных разделов из ED-600, чтобы выделить требования, применимые в тех случаях, когда задействован аудитор компонентов, обеспечивает внутренне присущую им масштабируемость; сами по себе такие требования не были бы актуальны в данных обстоятельствах.

Раздел 2-Е - Принятие и непрерывность действия, включая ограничения на доступ к людям и информации

Предпосылки

39. В комментариях ИТС отмечалось: в результате некоторых проверок были выявлены ситуации, когда аудиторы не уделяли должного внимания определенным вопросам, которые могут иметь отношение к решению о том, принимать результат или продолжать выполнение задания по аудиту группы. Примеры вопросов, которые не могут быть надлежащим образом рассмотрены на этапе принятия результатов / продолжения аудита, включают:
- возможность доступа к людям или информации в компонентах группы;
 - возможность участвовать в работе аудитора компонентов в объеме, необходимом для получения достаточных надлежащих аудиторских доказательств.
40. В ответ на проблемы, выявленные в ИТС и предлагаемом пересмотренном варианте МСА 220, IAASB усовершенствовал раздел ED-600 «Принятие и продолжение задания». По вопросам согласования изменений, внесенных в раздел «Принятие и продолжение задания», с предлагаемым МСА 220 (пересмотрен), см. Параграфы 18-20 выше.

Достаточные соответствующие аудиторские доказательства

41. Когда руководитель группы аудита принимает решение принять новое задание по аудиту группы или продолжить существующее задание,

действующий стандарт МСА 600 требует, чтобы при применении МСА 220 руководитель группы аудита определял, можно ли обоснованно ожидать достаточных соответствующих аудиторских доказательств в связи с процессом консолидации и финансовой информацией о компонентах, на которых основывается мнение по аудиту группы. В действующем МСА 600 также отмечается, что для этой цели команда аудита группы должна получить представление о группе, достаточное для определения компонентов, которые могут оказаться существенными компонентами.

42. IAASB придерживается мнения, что это требование всё ещё актуально и что оно является всеобъемлющим требованием для раздела «Принятие и продолжение задания». Однако, учитывая новый подход к планированию и выполнению заданий по аудиту групп (см. Раздел 2-F ниже), упоминание о существенном компоненте было удалено, и IAASB добавил требование к руководителю группы аудита о принятии предварительного решения о том, привлекать ли к заданию аудиторов компонентов (см. параграф 13 ED-600). IAASB также добавил требование и пояснительные материалы для ситуаций, когда после принятия или продолжения задания по аудиту группы руководитель группы аудита приходит к выводу, что достаточные соответствующие Аудиторские доказательства получены быть не могут. В таких случаях руководитель группы аудита должен рассмотреть возможные последствия этого вывода для аудита группы (см. Параграф 14 ED-600).

Ограничения на доступ к людям и информации

43. В ходе обсуждений IAASB отметил, что в ходе аудита группы может возникнуть несколько различных типов проблем доступа. Различные типы проблем доступа требуют разного подхода от команды аудита групп, поэтому важно различать их. IAASB признал, что ED-600 может помочь решить эти проблемы с помощью пояснительных материалов, описывающих способы преодолеть ограничения на доступ к людям или информации, но не может обеспечить сам доступ к людям и информации.
44. В связи с этим IAASB решил провести различие между ограничениями на доступ к информации для лиц, находящихся вне контроля руководства группы (см. Параграф 16 ED-600), и тех, кто подчиняется руководству группы (см. Параграф 17 ED-600).
45. Респонденты ИТС и другие заинтересованные стороны указали, что необходимы пояснительные материалы, показывающие, как команда аудита может решить различные проблемы доступа. Среди отмеченных вопросов, в частности, та ситуация, когда группа владеет неконтролирующей долей участия в организации, которая учитывается по методу долевого участия, а руководство группы и команда аудита не имеют доступа к руководству компонента, лицу, отвечающему за корпоративное управление компонентом, или аудитору компонента.
46. В ответ на эти замечания в ED-600 включены пояснительные материалы по следующим вопросам:
 - В параграфе A27 ED-600 объясняется, что ограничения на доступ к информации или людям не смягчают требования к команде аудита группы в отношении получения достаточных соответствующих аудиторских доказательств.
 - В параграфе A28 ED-600 подчеркивается, что доступ к людям и информации может быть ограничен по многим причинам, и приводится несколько примеров таких ограничений. IAASB намеренно придерживался этих пояснительных материалов для высокого уровня и включил лишь несколько примеров во избежание формирования ощущения, что в этом параграфе перечислены все ограничения.
 - В параграфе A29 ED-600 объясняется, как команда аудита группы может преодолеть возможные ограничения в различных ситуациях. Учитывая внимание заинтересованных сторон к этой теме, IAASB включил несколько примеров, в том числе, касающихся ограничений доступа, которые связаны с инвестициями, учитываемыми долевым участием. Когда инвестиции учитываются в соответствии с методом долевого участия, руководство группы может не иметь возможности направлять руководство компонента для взаимодействия с командой аудита группы. Команда аудита группы также может не иметь доступа к лицу, отвечающему за корпоративное управление компонентом или аудитору, назначенному компонентом.
 - Параграф A30 ED-600 фокусируется на тех последствиях, когда невозможно преодолеть ограничения на доступ к людям и информации. В этом параграфе подчеркивается, что в таких

обстоятельствах команда аудита группы может сообщить об ограничениях фирме команды аудитора группы. Затем фирма команды аудитора группы может связаться с регулируемыми органами, сообщив органам власти или другим лицам о таких ограничениях.

Раздел 2-F - Планирование и выполнение задания по аудиту группы

47. В ИТС были включены первоначальные мнения IAASB о том, как улучшить планирование и эффективность выполнения задания по аудиту групп. Было отмечено, что планирование аудита группы на основе идентификации компонентов (и определения тех компонентов, которые являются существенными) не всегда может привести к надлежащему участию команды аудита группы в оценке рисков существенного искажения на уровне финансовой отчетности группы, а также в выработке и реализации соответствующих ответов на такие риски. В ИТС было включено несколько предложений о том, как улучшить существующий MCA 600, которые в целом были поддержаны респондентами ИТС.
48. Получив такую поддержку, IAASB продолжил разработку нового подхода к планированию и выполнению задания по аудиту группы. Новый подход называется подходом, основанным на оценке риска, и при разработке этого подхода IAASB преследовал следующие цели:
- Добиться более полного соответствия требованиям MCA 315 (пересмотренного в 2019 г.) и MCA 330;
 - Уделить повышенное внимание вопросам ответственности команды аудита группы, при необходимости с помощью аудиторов компонентов, чтобы
 - Определить и оценить риски существенного искажения на уровне финансовой отчетности группы и уровне предпосылок составления финансовой отчетности группы,
 - Разработать и выполнить дальнейшие аудиторские процедуры в соответствии с MCA 330; и
 - Уделить больше внимания планированию надлежащего подхода к получению достаточных соответствующих аудиторских доказательств (т.е. не просто относя по умолчанию финансовую информацию компонента «к аудиту»). Команда аудитора группы должна сосредоточиться на том, оцениваются ли – и если да, то как – риски существенного искажения финансовой отчетности группы в ходе работы, выполняемой на уровне группы командой аудита групп, или работы над компонентами, в том числе аудитором компонентов.

Риск-ориентированный подход к выполнению задания по аудиту групп

49. MCA 315 (пересмотренный в 2019 г.) требует от аудитора понимания организации и ее среды, применяемой концепции финансовой отчетности и системы внутреннего контроля организации, а также выявления и оценки рисков существенного искажения такой отчетности. MCA 330 требует, чтобы аудитор разработал и внедрил ответы для оценки рассматриваемых рисков. При аудите группы команда аудита группы не

может сделать это сама по себе, и поэтому может потребоваться привлечение аудиторов компонентов.

50. Подход, основанный на оценке риска при аудите группы, можно охарактеризовать как размышление о том, какая, как, кем и где должна выполняться работа, например
- Что - определение значимых классов операций, остатков на счетах или раскрытий в финансовой отчетности группы с целью выявления и оценки рисков существенного искажения финансовой отчетности группы на уровне пользователей;
 - Как - определение наиболее подходящей стратегии аудита (например, централизованного или децентрализованного тестирования или их сочетания), а также характера, сроков и степени дальнейших аудиторских процедур, направленных на оценку выявленных рисков существенного искажения финансовой отчетности группы;
 - Кто и где - определяет, получит ли команда аудита группы или аудиторы компонентов аудиторские доказательства, и где, исходя из представлений команды аудита группы о структуре группы, необходимо выполнить процедуры для получения аудиторских доказательств в ответ на оцененные риски существенного искажения.
51. ED-600 включает новое приложение (см. Приложение 1 к ED-600), где сформулированы вопросы, которые команда аудита группы может рассмотреть, решая, должны ли аудиторы компонентов участвовать в аудите групп и в какой степени. В этом приложении подчеркивается, что привлечение аудиторов компонентов является итеративным процессом. Например, прежде, чем принять или продолжить задание, команда аудита группы предварительно определяет, будут ли задействованы аудиторы компонентов в аудите группы, причем команда, ведущая аудит группы, может изменить свое решение на более позднем этапе на основе полученной информации.
52. Когда аудиторы компонентов привлекаются к аудиту группы, команда аудита группы остается ответственной за выявление и оценку рисков существенного искажения финансовой отчетности группы, а также реагирование на них. Поэтому команда аудитора группы должна руководить работой, выполняемой аудитором компонентов, вести надзор за ней и проводить обзорную проверку такой работы. Характер, сроки и степень руководства, надзора и обзорной проверки, включая двустороннюю связь между командой аудита группы и аудитором компонентов, зависят от фактов и обстоятельств действующего задания.
53. В параграфах 54–65 ниже объясняется, как подход, основанный на оценке риска, применяется на различных этапах аудита группы.

Понимание группы и ее окружающей среды и системы внутреннего контроля группы

54. Основой подхода, исходящего из оценки риска, является понимание командой аудита группы самой группы и ее окружения, применимой концепции финансовой отчетности и системы внутреннего контроля

группы. Особые соображения, касающиеся применения МСА 315 (пересмотрен в 2019 г.) для аудита финансовой отчетности группы (см. Параграф 24 ED-600), в первую очередь касаются тех дополнительных сложностей, с которыми сталкивается команда аудитора группы при её аудите, например:

- Понять группу и ее среду зачастую оказывается труднее из-за большого разнообразия групповых структур и предприятий, которые могут существовать в разных географических точках или юрисдикциях. То, каким образом управляется группа, может также добавить сложности, особенно если в группе существует несколько направлений бизнеса, которые могут вестись в разных отраслях (например, компания самострахования для производственной организации).
- В организациях или бизнес-единицах, входящих в группу, могут существовать разные политики и практики учета в отношении применяемой концепции финансовой отчетности.
- Что касается системы внутреннего контроля группы, в ней:
 - Могут быть элементы управления, которые работают одинаково для нескольких организаций или подразделений - см. ниже раздел «Общие элементы управления и централизованные действия»;
 - Может вестись централизованная деятельность по вопросам финансовой отчетности (например, в общем сервисном центре) - см. ниже раздел «Общий контроль и централизованная деятельность»;
 - Происходит процесс консолидации, который, вероятно, требует дополнительных усилий по аудиту, поскольку процесс консолидации является более сложным из-за значительного числа внутрифирменных транзакций или записей исключения, или тех случаев, когда группа использует программное обеспечение консолидации, которое взаимодействует с несколькими системами автоматизированных главных реестров в разных организациях или бизнес-единицах.

55. Когда команда аудита группы привлекает аудиторов компонентов, поручая им разработку и выполнение процедур оценки рисков, команда аудита группы учитывает результаты этих процедур при выявлении и оценке рисков существенного искажения отчетности (см. Параграф 25 ED-600). Команда аудитора группы также связывается с аудитором компонентов по вопросам, касающимся финансовой информации о компонентах, которые могут иметь отношение к выявлению и оценке рисков существенного искажения финансовой отчетности группы (см. Параграф 26 ED-600).

Выявление и оценка риска существенного искажения

56. IAASB считает, что подход ED-600, основанный на оценке риска, лучше ориентирует команду аудита группы на выявление значительных классов операций, остатков на счетах и раскрытий в финансовой отчетности

группы, а также на выявление и оценку связанных с ними рисков существенного искажения финансовой отчетности группы по сравнению с акцентом на значительные компоненты, который принят в действующем МСА 600. Этот подход также более тесно согласуется с принципами МСА 315 (пересмотрен в 2019 г.).

57. В рамках подхода, основанного на оценке риска, команда аудита группы берет на себя ответственность за выявление и оценку рисков существенного искажения (см. Параграф 31 ED-600). Когда команда аудита группы привлекает аудиторов компонентов к процедурам оценки риска или идентификации и оценки рисков существенного искажения финансовой отчетности группы, команда аудита группы должна учитывать результаты работы аудиторов компонентов при определении того, дает ли она соответствующее основание для идентификации и оценки рисков существенного искажения финансовой отчетности (см. Параграф 32 ED-600).

Реагирование на оцененные риски существенного искажения

58. После того, как команда аудита группы оценила риски существенного искажения финансовой отчетности группы (с помощью аудиторов компонентов, по мере необходимости), она в соответствии с МСА 330 определяет наиболее подходящую стратегию для получения достаточного количества соответствующих аудиторских доказательств, а также характера, сроков и степени дальнейших аудиторских процедур, необходимых для работы с оцененными рисками существенного искажения.
59. Команда аудитора группы может принять решение использовать разные подходы или комбинацию подходов для сбора аудиторских доказательств о классах транзакций, остатках на счетах и раскрытиях, включая решение о том, где следует проводить дальнейшие аудиторские процедуры (в каких компонентах), и кто их будет выполнять (команда аудита группы, аудитор компонентов или работая совместно), чтобы устранить оцененные риски существенного искажения.
60. Когда команда аудита группы поручает разработку и выполнение дальнейших аудиторских процедур аудиторам компонентов, она сообщает аудиторам компонентов о вопросах, которые имеют отношение к этой задаче. Команда аудитора группы может попросить аудитора компонента
- Разработать и выполнить дальнейшие аудиторские процедуры по всей финансовой информации компонента;
 - Разработать и выполнить дальнейшие аудиторские процедуры по одному или нескольким классам операций, остатков на счетах или раскрытия информации; или
 - Выполнить конкретные дальнейшие аудиторские процедуры, которые определены и переданы ему командой аудита группы.
61. Когда команда аудита группы просит аудитора компонента выполнить дополнительные аудиторские процедуры по всей финансовой информации о компоненте, или разработать и выполнить дополнительные аудиторские процедуры для одного или нескольких

классов транзакций, остатков на счетах или раскрытий, она может запросить аудитора компонента о помощи в определении характера, сроков и охвата дальнейших аудиторских процедур, подлежащих выполнению. Команда аудита группы может так поступить, поскольку аудитор компонентов может иметь более глубокие знания о компоненте, или, в случае аудита более крупных групп, для команды аудита группы может оказаться непрактичным определять характер, сроки и охват дальнейших аудиторских процедур, подлежащих выполнению. Кроме того, аудитору компонента может понадобиться рассмотреть достаточность и уместность аудиторских доказательств в отношении финансовой информации компонента, полученных при выполнении дальнейших аудиторских процедур (см. Параграфы A98 и A100).

62. Когда аудиторы компонентов помогают команде аудита группы в разработке и выполнении дальнейших аудиторских процедур, команда аудита группы остается ответственной за характер, сроки и объем дальнейших аудиторских процедур, подлежащих выполнению (см. Параграф 33 ED-600).
63. Что касается направлений с более высокими оценками рисков существенного искажения финансовой отчетности группы, включая значительный риск, по которому аудитор компонента определяет дальнейшие аудиторские процедуры, подлежащие выполнению, команда аудита группы должна оценить целесообразность выполнения таких процедур аудиторами компонентов (см. Параграф 38 ED-600).

Недобросовестные действия, действующее предприятие и связанные стороны

64. Действующий МСА 600 требует, чтобы команда аудита группы, или аудитор компонента от ее имени при определенных обстоятельствах провели аудит финансовой информации о компоненте. Когда аудит финансовой информации о компоненте выполняется аудитором компонента, аудитор компонента отвечает за идентификацию, оценку риска существенного искажения в компоненте из-за недобросовестных действий, наличия действующего предприятия и связанных сторон, и за реагирование на них.
65. IAASB добавил требования и пояснительные материалы по вопросам понимания группы и ее среды, применимым основам финансовой отчетности и системе внутреннего контроля группы и реагирования на оцененные риски существенного искажения (см. Параграфы 27, 28, 41, A72 и A80 ED-600), чтобы уточнить обязанности команды в связи с недобросовестными действиями, работой действующего предприятия и связанными сторонами в рамках подхода, основанного на оценке риска, когда в задании участвуют аудиторы компонентов.

Ключевые сходства и улучшения

66. IAASB понимает, что подход к планированию и выполнению аудита групп, основанный на оценке риска, имеет другую направленность по сравнению с подходом, изложенным в действующем МСА 600, и что его изменение может оказать существенное влияние на практику аудита. Учитывая широкий разброс в структуре и организации групп, IAASB также признает, что многие аудиторские команды уже сосредоточены на выявлении и

оценке рисков на уровне групп и на обеспечении того, чтобы запланированный объем работы должным образом реагировал на эти риски. В представленной ниже таблице приведены некоторые ключевые сходства между существующими МСА 600 и ED-600 и улучшениями в ED-600:

Сходства	Улучшения
Целью остается получение достаточных соответствующих аудиторских доказательств, которые обеспечивали бы основу для формирования мнения о финансовой отчетности группы.	Внимание сосредотачивается на выявлении и оценке рисков существенного искажения финансовой отчетности группы и определении того, что планируемый объем работы должным образом отвечает этим оцененным рискам, а не нынешнему подходу, в соответствии с которым объем работы связан главным образом с определением компонентов и их значимости.
Понимание группы и ее среды остается фундаментальной частью стандарта.	Больше внимания уделяется ответственности команды аудиторов за то, чтобы получить, при необходимости с помощью аудиторов компонентов, представление о группе и ее среде, применимой концепции финансовой отчетности и системе внутреннего контроля группы, а также выявить и оценить риски существенного искажения и ответить на них.
Участие аудиторов компонентов остается ключевым аспектом деятельности при аудите групп, при том, что аудиторы компонентов могут участвовать и часто участвуют во всех этапах выполнения задания по аудиту группы.	Больше внимания уделяется участию команды аудита группы в работе аудиторов компонентов и ответственности руководителя группы аудита за характер, сроки и степень руководства, а также за надзор за аудиторами компонентов и обзорную проверку их работы.

Информационное взаимодействие между командой аудитора группы и аудитором компонентов

67. В ИТС было отмечено, что требования к информационному взаимодействию в действующем МСА 600 не являются достаточно конкретными, чтобы обеспечить надежное надлежащее взаимодействие между аудиторами компонентов и командами аудита групп во время планирования и выполнения аудита групп. Учитывая это наряду с важностью двусторонней связи между аудиторскими группами и аудиторами компонентов, IAASB решил, что было бы целесообразно включить требование о том, чтобы команда аудита группы поддерживала информационное взаимодействие с аудиторами компонентов по вопросам обязанностей аудиторов компонентов и тех ожиданий, которые есть у команды аудита группы (см. Параграф 43 ED-600). Такое информационное взаимодействие должно происходить в соответствующие моменты времени на протяжении всего аудита группы и отражать участие аудитора компонента в различных фазах аудита группы. ED-600 также включает перечень вопросов, которые аудитор компонентов должен сообщить команде аудита группы (см. Параграф 44

ED-600).

68. IAASB также включил в документ соответствующие пояснительные материалы, используя в качестве основы такие материалы из МСА 260 (пересмотренный)¹⁴, чтобы проиллюстрировать возможности своевременного информационного взаимодействия в контексте аудита группы. Например:
- Параграфы A106 и A107 ED-600 описывают те факторы, которые могут способствовать эффективной двусторонней связи.
 - В параграфах A108 и A109 ED-600 содержится руководство по форме таких сообщений, включая те факторы, которые могут влиять на эту форму; и
 - В параграфе A110 ED-600 описывается подходящее время для такого информационного взаимодействия.
69. Параграф A111 ED-600 был добавлен в ответ на вопрос, поднятый в комментариях респондентов ИТС в отношении сообщений о несоблюдении или предполагаемом несоблюдении законов и нормативных актов.

¹⁴ МСА 260 (пересмотрен), *Информационное взаимодействие с лицами, отвечающими за корпоративное управление*

Раздел 2-G – Общий контроль и централизованная деятельность

70. МСА 600 включает концепцию средств контроля на уровне групп, которые были определены как: *‘Средства контроля, разработанные, внедренные и поддерживаемые руководством группы по финансовой отчетности группы*. IAASB отметил, что некоторые аудиторы интерпретируют это определение как:
- контроль финансовой отчетности группы, включая консолидацию; или
 - контроль процессов, которые одинаковы во всей группе или части группы (например, элементов управления, которые предназначены для единой работы нескольких организаций или подразделений).
71. IAASB также обсудил роль, которую играют средства контроля на уровне группы в реагировании на оцененные риски существенного искажения, и отметил, что аудиторы иногда чрезмерно полагаются на эти средства контроля, например
- Опираются на средства контроля на уровне группы без их тестирования.
 - Опираются на средства контроля на уровне группы, между тем как степень тестирования этих средств контроля не дала достаточных соответствующих аудиторских доказательств (например, для сокращения процедур проверки на существенность). К примеру, команда аудита группы могла проверить средства контроля на уровне группы, не получив достаточного понимания того, как такие средства разрабатываются и применяются в рамках всей группы при устранении рисков существенного искажения.
 - Опираются на средства контроля на уровне групп, которые недостаточно точны (то есть не разработаны таким образом, чтобы реагировать на оцененный риск существенного искажения).
72. Учитывая вышеупомянутые вопросы, IAASB решил не ссылаться в ED-600 на средства контроля на уровне групп и более широко рассматривать средства контроля при аудитах групп. Хотя ED-600 не включает концепцию средств контроля на уровне групп, большая часть связанных пояснительных материалов в существующем МСА 600 была сохранена. Например, в Приложении 3 приведены примеры средств контроля, которые могут быть полезны для понимания системы внутреннего контроля группы в среде группы, и, в частности, особое внимание уделяется контролю над финансовой отчетностью группы, включая контроль над процессом консолидации.
73. Кроме того, IAASB включил в документ пояснительные материалы по следующим специальным вопросам:
- Единообразие органов управления (см. Параграфы A59 – A63 ED-600); и
 - Централизованная деятельность, связанная с финансовой отчетностью (см. Параграфы A64 – A65 ED-600).

Единообразие органов управления

74. Руководство группы может разрабатывать элементы управления, которые предназначены для единообразной работы в нескольких организациях или бизнес-единицах (то есть общие элементы управления). Например, руководство группы может разработать общие элементы управления запасами, которые работают с использованием одной и той же ИТ-системы и внедрены во всех организациях или подразделениях группы. Поэтому ED-600 включает следующие пояснительные материалы:

- объяснение того, почему понимание общих средств контроля может быть важным при аудите группы;
- описание того, как команда аудита группы может определять наличие общего контроля по всей группе;
- При этом подчеркивается: для того, чтобы определить, является ли контроль общим по группе или нет, часто необходимо отдельное суждение.

Централизованная деятельность

75. В некоторых групповых структурах может быть организована централизованная деятельность по обработке информации или выполнению других действий для нескольких организаций или бизнес-единиц внутри группы. Например, согласованным и централизованным образом для нескольких организаций или бизнес-единиц могут выполняться функции финансовой отчетности или бухгалтерского учета по определенной группе общих операций или другой финансовой информации.

76. Чтобы ответить на замечания о том, что централизованные действия могут выполняться в общем центре обслуживания, но также в организации или бизнес-единице, которая не может считаться общим центром обслуживания, IAASB решил использовать более широкий термин «централизованные действия». Кроме того, IAASB придерживался мнения, что, учитывая широкое разнообразие групповых структур и постоянное развитие этих структур, лучше использовать более широкий термин, который обеспечит соответствие стандарта стоящей перед ним цели на перспективу.

77. Планируя и выполняя задание по аудиту группы, команда аудита группы может способствовать централизованной координации аудиторских процедур или деятельности, достаточной для предоставления аудиторских доказательств, необходимых как для аудита всей группы, так и аудитов других организаций в рамках группы. Кроме того, могут возникать обстоятельства, когда аудиторские доказательства, полученные централизованно или в ходе деятельности команды аудита, необходимы для того, чтобы позволить аудитору компонента выполнить и завершить дальнейшие процедуры аудита, порученные ему командой аудита. IAASB осознает, что эти практические соображения распространены сегодня при аудите групп, но отмечает, что они не имеют непосредственного отношения к цели команды аудита группы, которая состоит в том, чтобы получить достаточные соответствующие аудиторские доказательства как основу для

формирования мнения о финансовой отчетности группы. IAASB предлагает разработать список часто задаваемых вопросов, отразить в нем подобные обстоятельства, и сделать его частью материалов в поддержку внедрения стандарта.

Раздел 2-Н – Существенность

78. Респонденты ИТС из разных групп призвали получить больше руководящих указаний по применению концепций существенных компонентов и существенности показателей работы компонентов для выполнения аудиторских процедур при аудите групп, в частности в отношении концепции агрегационного риска. Управленцы, в частности, отметили, что концепция агрегационного риска четко не определена в стандартах и недостаточно понятна, и поэтому будет важно рассмотреть вопрос об агрегационном риске и дать в ED-600 рекомендации для команд аудиторов групп по существенности компонентов.

Риск агрегирования

79. Существующий МСА 600 не определяет агрегационный риск. Однако параграф А43 существующего МСА 600 в соответствии с МСА 320¹⁵ описывает агрегационный риск следующим образом:

Чтобы снизить до соответственно низкого уровня вероятность того, что совокупность неисправленных и необнаруженных искажений в финансовой отчетности групп в целом превышает уровень существенности для финансовой отчетности группы в целом, значение существенности для компонента установлено ниже, чем для финансовой отчетности группы в целом. Для разных компонентов может быть установлена разная существенность. Существенность компонента не обязательно должна быть арифметической частью существенности финансовой отчетности группы в целом, и, следовательно, совокупность существенностей различных компонентов может превышать существенность финансовой отчетности группы в целом.

¹⁵ МСА 320, *Существенность при планировании и проведении аудита*

80. Учитывая призывы к большей ясности в отношении этой концепции, IAASB добавил определение риска агрегации в ED-600 (см. Параграф 9 (а) ED-600). В параграфе A11 ED-600 указано, что риск агрегации существует при всех аудитах финансовой отчетности, но особенно важно понимать и учитывать его при выполнении задания по аудиту группы, поскольку существует большая вероятность того, что аудиторские процедуры будут выполняться для классов операций, остатков на счетах или раскрытий, которые дезагрегированы по компонентам. Таким образом, в широком смысле слова, риск агрегации увеличивается с увеличением числа компонентов, аудиторские процедуры для которых выполняются по отдельности аудитором компонентов, либо другими членами команды аудита группы.

Существенность компонента для выполнения аудиторских процедур

81. В соответствии с МСА 320 «Существенность для выполнения аудиторских процедур» установлена, чтобы снизить до соответственно низкого уровня вероятность того, что совокупность неисправленных и необнаруженных искажений в финансовой отчетности превысит порог существенности для финансовой отчетности в целом (т.е. понадобится обратиться к агрегационному риску). Команда аудита группы устанавливает существенность для выполнения аудиторских процедур на уровне финансовой отчетности группы (т.е. существенности для выполнения аудиторских процедур в группе), но при этом также должна быть определена сумма существенности для выполнения процедур с разбивкой по финансовой информации от компонентов.
82. Термины «Существенность для компонента» и «Существенность компонента для выполнения аудиторских процедур» используются в действующем МСА 600. В принятом в ED-600 подходе, основанном на оценке риска, не требуется, чтобы команда аудита группы определяла значительные компоненты и проводила аудит этих значительных компонентов. Скорее, команда аудита группы определяет подходящий подход, чтобы получить достаточные соответствующие аудиторские доказательства для оцененных рисков существенного искажения финансовой отчетности группы в целом, а для этого могут и часто будут выполняться аудиторские процедуры на уровне компонентов.
83. С учетом подхода в ED-600, основанного на оценке риска, IAASB определил, что величину существенности для целей аудита группы, которая будет использоваться при планировании и выполнении аудиторской процедуры по финансовой информации, дезагрегированной по компонентам, наиболее уместно обозначить как "Существенность компонента для выполнения аудиторских процедур", и включил определение этого термина в документ (см. Параграф 9 (е) ED-600).
84. Команда аудитора групп определяет значение существенности компонента для выполнения аудиторских процедур для каждого компонента, на котором должны выполняться аудиторские процедуры, и сообщает это значение аудиторам компонентов, когда они участвуют в планировании и выполнении дальнейших аудиторских процедур на компоненте (см. Параграфы 29 и 30

ED-600). IAASB также добавил пояснительные материалы (см. Параграф A75 ED-600) для описания факторов, которые команда аудита групп может принимать во внимание при определении «Существенности компонента для выполнения аудиторских процедур». Важно отметить, что эти факторы касаются вопросов, которые влияют на риск агрегации, то есть на степень дезагрегации по компонентам, а также ожидаемого характера, частоты и масштабов искажений в финансовой информации компонентов.

‘Явно тривиальный» порог’

85. Действующий Параграф 21 (d) МСА 600 требует, чтобы команда аудита групп определила порог, выше которого искажения не могут рассматриваться как явно тривиальные для финансовой отчетности группы. ED-600 по-прежнему требует от команды аудита группы определить этот порог и сообщить об этом аудиторам компонентов, когда они участвуют в планировании или выполнении дальнейших аудиторских процедур на компоненте (см. Параграфы 29 и 30 ED-600). Кроме того, для решения проблем, выявленных регулирующими и надзорными органами, этот порог не может превышать порог, установленный на уровне группы (см. Параграф 29 (b) ED-600).

Раздел 2-I – Документация

86. IAASB принял к сведению проблемы, указанные в ИТС в отношении документации для задания по аудиту групп, а также комментарии и предложения, представленные респондентами в ИТС. В ходе обсуждений IAASB выявил необходимость, в частности, дополнительных указаний по:
- Документации важных вопросов, связанных с ограничениями доступа к людям или информации, и путях решения таких вопросов;
 - Документации, необходимой в порядке засвидетельствования характера, сроков и уровня руководства работой аудиторов компонентов и надзора за ними со стороны команды аудита, а также обзорной проверки их работы; и
 - Документации аудитора компонента, которая, возможно, должна быть включена в файл команды аудита группы.
87. Исходя из собственных обсуждений и вклада заинтересованных сторон IAASB усилил требования к документации (см. Параграф 57 ED-600). Важно, что IAASB отметил: как и в случае любого аудиторского задания, документация для аудита групп подчиняется требованиям MCA 230. IAASB также отметил, что документация для задания по аудиту групп включает документацию о характере, сроках и объеме работ, выполняемых аудитором компонентов по компоненту (документация аудитора компонента). Такая документация может находиться в файле аудита аудитора компонента и не нуждается в тиражировании в файле аудита команды аудита группы.
88. Согласно Параграфу 50(a) действующего MCA 600, в документации по аудиту команды аудиторов группы должен содержаться анализ компонентов с указанием значимых компонентов, а также указываться тип работы, выполняемой с финансовой информацией о компонентах. Поскольку ED-600 более не включает требования идентифицировать существенный компонент, существующее требование было заменено требованием к команде аудита документировать определение компонентов для планирования и выполнения аудита группы (см. Параграф 57(b) ED-600). Также см. обсуждение определения компонентов командой аудита группы в Параграфах 35-36 выше.
89. Согласно параграфу 50 (b) действующего MCA 600, требуется документировать характер, сроки и степень участия аудитора компонентов в выполняемой работе. IAASB пересмотрел это требование (см. Параграф 57(d) ED-600) с тем, чтобы сосредоточить внимание на руководстве группой аудита, надзоре и обзорной проверке аудитора компонентов в соответствии с другими изменениями в ED-600, чтобы привести их в соответствие с принципами и требованиями проекта MCA 220 (пересмотрен).
90. В ответ на запросы о дополнительных указаниях по документации IAASB пересмотрел и дополнил пояснительные материалы. Разрабатывая пересмотренные пояснительные материалы, IAASB отметил, что команда аудита группы отвечает за то, чтобы документация для задания по аудиту группы соответствовала требованиям MCA 230.

91. IAASB также обсудил вопрос о том, можно ли предложить руководящие указания в отношении документации аудитора компонента, которую, возможно, потребуется включить в файл аудита команды по аудиту группы. Параграф 57(е) ED-600 требует, чтобы аудиторская документация включала вопросы, касающиеся связи с аудиторами компонентов, в том числе - относящиеся к заключению команды аудиторов группы по результатам аудита группы, как того требует параграф 44 ED-600. Помимо вопросов, уже рассмотренных в параграфе 57(е) ED-600, IAASB решил, что приведенные примеры других вопросов могут рассматриваться как неполные ввиду множества различных обстоятельств, встречающихся при аудите групп. Соответственно, параграф A124 ED-600 указывает: команда аудиторов группы может определить, что целесообразно включить соответствующие части документации аудитора компонента в файл аудита команды аудиторов группы (например, документацию по важным вопросам, рассматриваемым аудитором компонента, которые имеют отношение к аудиту групп). В любом случае, степень включения документации аудитора компонента в файл аудита команды аудиторов группы зависит от профессионального суждения ее участников.
92. Применительно к документации о руководстве аудиторами компонентов, надзоре за их работой и ее обзорной проверке в пояснительных материалах дается ссылка на MCA 300¹⁶, который требует от аудитора описать в плане аудита характер, сроки и степень запланированного руководства членами аудиторской команды (куда при аудите группы входит аудитор компонентов), надзора за их работой и ее обзорной проверки (см. параграф A125 ED-600). IAASB также добавил примеры документации по участию команды аудиторов группы в работе аудиторов компонентов (см. параграф A126 ED-600).
93. Дополнительные сложности и проблемы могут возникнуть в отношении аудиторской документации при выполнении задания по аудиту группы, когда доступ к документации аудитора компонентов ограничен (см. параграф A129 ED-600). Важность этого вопроса была подтверждена в ходе постоянного взаимодействия с регулирующими органами и другими заинтересованными сторонами. Соответственно, IAASB добавил пояснительные материалы для устранения этих сложностей (см. параграф A130 ED-600).
94. Параграф A130 ED-600 указывает, что если команда аудиторов группы определяет, что было бы целесообразно включить соответствующие части документации аудитора компонента в файл аудита команды аудитора группы, но это запрещено, то аудиторская документация команды аудитора группы, возможно, должна включать описание аудиторских процедур, выполняемых аудитором компонента по вопросам аудита группы, доказательства, полученные в результате выполнения таких процедур, а также выводы и заключения, сделанные аудитором компонента в отношении этих вопросов. Команда аудиторов группы использует профессиональное суждение при определении характера и масштабов такой документации для ее включения в свой файл аудита группы с учетом требований MCA 230.
95. IAASB признает, что вопрос об аудиторской документации по заданию на аудит группы представляет значительный общественный интерес. Поэтому в дополнение к информации о требованиях к документации и пояснительных материалах к ней в ED-600 (см. параграф 11 в Разделе 3 ниже) IAASB предлагает, чтобы респонденты указали, будут ли полезны дополнительные указания по ней, и дали свои предложения по такому дополнительному руководству.

Раздел 2-J – Другие вопросы

Профессиональный скептицизм

96. Во вступительном разделе ED-600 IAASB подчеркивает важность профессионального скептицизма и профессионального суждения при выполнении задания по аудиту группы. В параграфе 5 ED-600 подчеркивается, что профессиональный скептицизм можно демонстрировать в ходе действий и информационного взаимодействия команды аудиторов, причем важно, чтобы каждый член команды аудиторов проявлял профессиональный скептицизм в ходе всего выполнения задания по аудиту группы. Такое вступление дополнительно подкрепляется прикладными материалами, которые подчеркивают, что другие МСА, такие как проект МСА 220 (пересмотрен), МСА 315 (пересмотрен в 2019 г.), МСА 540 (пересмотрен)¹⁷

¹⁶ МСА 300, *Планирование аудита финансовой отчетности*

¹⁷ МСА 540 (пересмотрен), *Аудит оценочных значений и связанных раскрытий*

и другие МСА также приводят примеры аудитов, в ходе которых аудитор проявляет профессиональный скептицизм, или такие, когда соответствующая документация может засвидетельствовать, как аудитор выражал профессиональный скептицизм.

97. В дополнение к абзацу во введении, Параграфы 49-51 ED-600 требуют, чтобы команда аудиторов группы «взяла паузу» прежде, чем сформулировать свое мнение по аудиту группы и оценить, было ли получено достаточно соответствующих аудиторских доказательств в результате выполненных аудиторских процедур, в том числе в отношении работы, проделанной аудитором компонентов. Кроме того, в параграфах 45–46 документа ED-600 требуется, чтобы команда аудиторов группы «отступила на шаг» и оценила, является ли ее информационное взаимодействие с аудиторами компонентов адекватным целям команды аудитора группы. IAASB полагает, что включение этих требований поможет руководителю задания и другим членам команды аудиторов группы в проявлении профессионального скептицизма.

Приложения

98. IAASB согласился внести следующие изменения в приложения к ED-600:

- Приложение 1 к ED-600 было добавлено для формулировки дополнительных указаний по вопросам, которые команда аудиторов группы может рассмотреть, определяя, должны ли аудиторы компонентов участвовать в аудите группы и в какой степени.
- Приложение 3 к ED-600 приведено в соответствие с Приложением 3 к МСА 315 (пересмотренному в 2019 г.). Приложение 3 к МСА 315 (пересмотренному в 2019 г.) объясняет составляющие системы внутреннего контроля, а также ограничения системы внутреннего контроля организации. Учитывая такое согласование, IAASB изменил название приложения и вводную формулировку и добавил, где это необходимо, дополнительные примеры элементов управления, которые могут быть полезны для понимания системы внутреннего контроля группы в ее окружении.
- Приложение 4 к ED-600 приведено в соответствие с формулировкой МСА 315 (пересмотренного в 2019 г.). Кроме того, соответствующие события или условия были связаны с неотъемлемыми факторами риска и представлены аналогично Приложению 2 к МСА 315 (пересмотрен в 2019 г.)
- IAASB обсудил Приложения 4 и 5 к действующему МСА 600 и пришел к следующим выводам:
 - i. Приложение 4 к действующему МСА 600, где приведены примеры вопросов, которые могут быть включены аудитором компонентов в его подтверждение участия в задании, адресованное им команде аудита группы, в ED-600 включено не было. IAASB отметил, что со времени выпуска действующего МСА 600 практика аудитов развивалась, и многие фирмы создали свои собственные шаблоны для связи с аудиторами компонентов.
 - ii. IAASB придерживался мнения, что требования и пояснительные материалы в ED-600 организованы более четко и, следовательно, больше нет необходимости в Приложении 5, где обобщены вопросы, которые действующий МСА 600 требует включить в инструкции команде аудита группы и дополнительные вопросы, которые могут быть туда включены.

Однако IAASB все же счел руководящие указания в этих приложениях полезными и пришел к выводу, что такие руководящие указания могут быть целенаправленным образом вынесены за пределы ED-600 как часть материалов, предлагаемых после выпуска окончательного пересмотренного стандарта в помощь по его внедрению.

Деятельность в поддержку внедрения стандарта

99. Респонденты ИТС часто упоминали вопросы, по которым можно было бы предложить дополнительные рекомендации или примеры внедрения вне пределов окончательно пересмотренного стандарта. В ходе обсуждений IAASB также определил ряд направлений, в которых может оказаться полезной поддержка внедрения стандарта.
100. IAASB обязуется предпринимать действия в поддержку осведомленности со стороны специалистов о пересмотренном стандарте, его понимании и эффективного внедрения после доработки. Соответствующие материалы и мероприятия могут включать публикацию первого руководства по внедрению стандарта и списка часто задаваемых вопросов, проведение вебинаров и пр., по мере необходимости. IAASB будет также, при необходимости, поддерживать связь с другими организациями и координировать с ними свою деятельность (в том числе с национальными разработчиками стандартов и IFAC/МФБ) в том, что касается потребностей в других руководствах в поддержку пересмотренного стандарта.

Согласующиеся и последовательные поправки

101. IAASB предлагает ряд согласующихся и последовательных поправок, вытекающих из ED-600. Предлагаемые изменения представлены в примечаниях к выделенным частям текста соответствующих параграфов различных стандартов. В этих примечаниях представлены только те абзацы, которые предлагается изменить, или которые необходимы как контекст проектов изменений. Во многих случаях изменения касаются согласования терминологии или формулировок с ED-600.

Проект МСА 220 (пересмотренный) - Руководство по качеству аудита финансовой отчетности

102. Определение руководителя аудита группы параграф 7(h) действующего МСА 600 включает следующую формулировку в отношении аудиторов, проводящих совместный аудит:

Когда соаудиторы проводят аудит группы, соруководители задания и их команды аудиторов групп вместе руководят аудитом группы и формируют команду аудита. Настоящий МСА, однако, не касается отношений между соаудиторами или той работы, которую один соаудитор выполняет в отношении другого соаудитора.

103. IAASB определил, что соаудиторы могут привлекаться к любому заданию по аудиту, и поэтому лучше всего рассмотреть вопрос о них в предлагаемом МСА 220 (пересмотрен). Тем не менее, IAASB отметил, что данное изменение в предлагаемом МСА 220 (пересмотренном) не было представлено для общественного обсуждения как часть этого проекта стандарта. В связи с этим IAASB решил, что для проведения общественного обсуждения по данному вопросу будет целесообразно включить предлагаемое изменение в качестве соответствующей поправки, вытекающей из ED-600, в пояснительные материалы к предлагаемому МСА 220 (пересмотрен).

МСА 300 – Планирование аудита финансовой отчетности

104. В соответствии с параграфом 16 действующего МСА 600 руководитель аудита группы должен проводить обзорную проверку общей стратегии аудита групп и плана аудита групп. В ходе обсуждений ED-600 IAASB отмечал, что было непоследовательным распространить это требование на небольшое несложное задание по аудиту группы (например, группы, состоящей только из двух организаций или бизнес-единиц, работающих в одной сфере деятельности), не охватив при этом большого и сложного аудита, проводимого в одном месте, только потому, что в МСА 300 нет соответствующего требования для руководителя задания. Поэтому IAASB заключил, что такое требование должно применяться ко всем аудиторским заданиям, и предложил соответствующую поправку 11A в качестве параграфа в МСА 300.

МСА 402 – Вопросы аудита, относящиеся к организации, использующей обслуживающую организацию

105. IAASB предлагает изменить ссылку на МСА 600 в параграфе А19 МСА 402, а вместо этого ссылаться на проект МСА 220 (пересмотренный). IAASB определил, что пояснительные материалы в предлагаемом МСА 220 (пересмотренном) актуальны и, следовательно, могут быть полезны для руководства организацией-аудитором и надзора за другим аудитором, а также для обзорной проверки работы этого аудитора.

Раздел 3 Запрос комментариев

Респондентам предлагается дать свои комментарии относительно четкости, понятности и практической применимости требований и связанных с ними пояснительных материалов, включенных в ED-600. Такие комментарии будут наиболее полезными, если они будут идентифицированы с конкретными аспектами ED-600, и в них будут изложены причины любых опасений по поводу ясности, понятности и практической применимости ED-600, а также предложения по его улучшению.

Общие вопросы

1. В отношении связей с другими стандартами:
 - (a) Есть ли у ED-600 соответствующие связи с другими МСА и с предлагаемыми ISQM/МСМК?
 - (b) Достаточно ли в ED-600 учтены особые соображения по аудиту группы, связанные с применением требований и пояснительных материалов из других соответствующих МСА, включая проект МСА 220 (пересмотренный)? Существуют ли, по вашему мнению, другие особые соображения в отношении аудита группы, которые не были рассмотрены в ED-600?
2. Что касается структуры стандарта, поддерживаете ли вы размещение в ED-600 подразделов, которые подчеркивают требования в отношении привлечения аудиторов компонентов к аудиту группы?
3. Укрепляют ли требования ED-600 относительно «профессионального скептицизма» и приводимые там материалы его проявление при аудите финансовой отчетности группы?

Конкретные вопросы

4. Понятны ли область применения и вопросы применимости ED-600? В связи с этим, поддерживаете ли вы определение финансовой отчетности группы, включая его связь с процессом консолидации? Если вы не поддерживаете предлагаемую область применения ED-600 и его применимость, какую альтернативу(-ы) вы бы предложили сами (пожалуйста, опишите, почему вы считаете такую альтернативу (альтернативы) более подходящей и практически осуществимой).
5. Считаете ли вы, что предлагаемый стандарт можно масштабировать для групп разного размера и уровня сложности, признавая, что финансовая отчетность группы, как определено в ED-600, включает финансовую информацию более чем одной организации или бизнес-единицы? Если нет, то какие у вас есть предложения по улучшению масштабируемости этого стандарта?
6. Поддерживаете ли вы пересмотренное определение компонента, позволяющее сосредоточиться на «представлении аудитора» об организациях и бизнес-единицах, входящих в группу, для целей планирования и выполнения аудита групп?
7. Что касается принятия и продолжения задания по аудиту групп, поддерживаете ли вы предложенные изменения требований и пояснительных материалов и, в частности,

правильно ли в ED-600 учтены ограничения доступа к информации и людям, а также способы, которыми команда аудиторов группы может преодолеть такие ограничения?

8. Приведет ли основанный на оценке риска подход к надлежащей оценке рисков существенного искажения финансовой отчетности группы, а также к разработке и выполнению соответствующих мер для ответа на эти оцененные риски? В частности, IAASB интересуют мнения респондентов по таким вопросам:
 - (a) Являются ли соответствующие обязанности команды аудиторов группы и аудиторов компонентов ясными и обоснованными?
 - (b) Являются ли описания взаимодействия между командой аудитора группы и аудитором компонентов на разных этапах аудита группы четкими и надлежащими, включая достаточное участие руководителя команды аудиторов группы и самой команды в аудите группы?
 - (c) Какие практические проблемы могут возникнуть при внедрении подхода, основанного на оценке риска?
9. Поддерживаете ли вы включение дополнительных пояснительных материалов по общности мер контроля и централизованной деятельности, и понятны ли и целесообразны ли эти пояснительные материалы?
10. Поддерживаете ли вы то внимание, которое в ED-600 уделено существенности компонентов для выполнения аудиторских процедур, включая дополнительные пояснительные материалы, включенные в отношении риска агрегации и тех факторов, которые необходимо учитывать при определении существенности компонентов для выполнения аудиторских процедур?
11. Поддерживаете ли вы расширенные требования к документации и пояснительным материалам по ней, включая связь с требованиями МСА 230? В частности:
 - (a) Существуют ли конкретные вопросы, которые, по вашему мнению, должны быть задокументированы, помимо тех, которые описаны в параграфе 57 ED-600?
 - (b) Согласны ли вы с пояснительными материалами, приведенными в параграфах A129 и A130 ED-600, относящимися к аудиторской документации команды аудитора группы, когда доступ к документации аудитора компонента ограничен?
12. Есть ли другие вопросы, которые вы хотели бы затронуть в связи с ED-600?

Запрос общих комментариев

13. IAASB также запрашивает комментарии по вопросам, изложенным ниже:
 - (a) Переводы - Признавая, что многие респонденты могут планировать выполнение перевода окончательной версии МСА на национальный язык, чтобы использовать его в своем собственном окружении, IAASB приветствует комментарии по потенциальным проблемам перевода, которые респонденты отмечают при обзоре ED-600.
 - (b) Дата вступления в силу – Признавая, что ED-600 представляет собой существенно пересмотренный документ, и учитывая необходимость выполнения надлежащей, зависящей от обстоятельств национальной процедуры его перевода и принятия, IAASB считает, что подходящей датой вступления стандарта в силу был бы период финансовой отчетности, начинающийся приблизительно через 18 месяцев после утверждения окончательного варианта МСА. Разрешено и приветствовалось бы более раннее введение МСА в действие. IAASB будет рад комментариям о том, достаточно ли будет такого срока для того, чтобы обеспечить эффективное внедрение МСА.

Приглашение к тестированию проекта стандарта

IAASB признает, что многие аудиты являются аудитами финансовой отчетности групп, начиная от аудитов крупнейших и наиболее сложных организаций в мире и до аудитов небольших групп, насчитывающих всего несколько организаций или подразделений. Таким образом, ED-600, вероятно, будет представлять особый интерес для практики аудита фирм всех размеров. Соответственно, IAASB поощряет предложения фирм по проведению тестирования проекта стандарта¹⁸ и приветствует обмен с IAASB результатами любых таких тестирований, проведенных как часть ответов на этот ED.

¹⁸ IAASB полагал, что до утверждения ED-600 не требовалось опубликования консультационного документа, проведения первичного тестирования проекта стандарта или круглого стола. Тем не менее, IAASB признает, что некоторые фирмы могут принять решение провести тестирование проекта стандарта прежде, чем давать ответ на ED-600. Тестирование проекта стандарта может принимать различные формы, быть нацелено на все или только некоторые определенные этапы аудита группы, или на конкретные требования ED-600 и выполняться на разных уровнях. Проведение тестирования проекта стандарта не является обязательным для того, чтобы отреагировать на ED-600, однако они полезны как источник дополнительной информации и получения таким образом различных точек зрения.