

# МЕЖДУНАРОДНЫЙ СТАНДАРТ АУДИТА 710

## «СРАВНИТЕЛЬНАЯ ИНФОРМАЦИЯ — СОПОСТАВИМЫЕ ПОКАЗАТЕЛИ И СРАВНИТЕЛЬНАЯ ФИНАНСОВАЯ ОТЧЕТНОСТЬ»

Международный стандарт аудита (МСА) 710 «Сравнительная информация – сопоставимые показатели и сравнительная финансовая отчетность» следует рассматривать вместе с МСА 200 «Основные цели независимого аудитора и проведение аудита в соответствии с Международными стандартами аудита».

### Введение

#### Сфера применения настоящего стандарта

1. Настоящий Международный стандарт аудита (МСА) устанавливает обязанности аудитора при аудите финансовой отчетности в связи со сравнительной информацией. Если аудит финансовой отчетности за предыдущий период не проводился либо проводился предшествующим аудитором, применяются также требования и указания МСА 510<sup>1</sup>, касающиеся остатков на начало периода.

#### Характер сравнительной информации

2. Характер сравнительной информации, представляемой в финансовой отчетности организации, зависит от требований применимой концепции подготовки финансовой отчетности. Существуют два наиболее распространенных подхода к ответственности аудитора по составлению заключения в отношении такой сравнительной информации: рассмотрение сопоставимых показателей и рассмотрение сравнительной финансовой отчетности. Применение определенного подхода часто предписывается законом или нормативным актом, но может также определяться и условиями задания.
3. Принципиальные различия между этими подходами с точки зрения подготовки аудиторского заключения заключаются в следующем:
  - (a) при рассмотрении сопоставимых показателей аудиторское мнение о финансовой отчетности касается только текущего периода; в то время как
  - (b) при рассмотрении сравнительной финансовой отчетности аудиторское мнение касается каждого из периодов, за которые представлена финансовая отчетность.

В настоящем стандарте требования к составлению аудиторского заключения рассматриваются отдельно для каждого подхода.

#### Дата вступления в силу

4. Настоящий стандарт вступает в силу в отношении аудита финансовой отчетности за периоды, начинающиеся 15 декабря 2009 года или после этой даты.

### Цели

5. Цель аудитора состоит в том, чтобы:
  - (a) получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства того, что сравнительная информация отражена в данной финансовой отчетности во всех существенных отношениях в соответствии с требованиями применимой концепции подготовки финансовой отчетности к отражению сравнительной информации;
  - (b) предоставить заключение в соответствии с обязанностями аудитора по предоставлению заключений.

### Определения

6. Для целей Международных стандартов аудита следующие термины имеют приведенные ниже значения:
  - (a) сравнительная информация – числовые показатели и раскрытие информации, представленные в финансовой отчетности, за один или несколько предыдущих периодов в соответствии с применимой концепцией подготовки финансовой отчетности;

<sup>1</sup> МСА 510 «Аудиторские задания, выполняемые впервые: остатки на начало периода».

- (b) сопоставимые показатели – сравнительная информация в том случае, когда числовые показатели и другая раскрываемая информация за предыдущий период включены в финансовую отчетность за текущий период как ее неотъемлемая часть и предназначены для рассмотрения только в связи с рассмотрением числовых показателей и раскрытием другой информации за текущий период (называемых «показателями текущего периода»). Степень детализации соответствующих представленных числовых показателей и раскрываемой информации определяется прежде всего тем, насколько они важны для рассмотрения показателей текущего периода;
- (c) сравнительная финансовая отчетность – сравнительная информация в том случае, когда числовые показатели и другая раскрываемая информация за предыдущий период включены в финансовую отчетность за текущий период для сравнения, но если в отношении этих данных и информации проведен аудит, то на них делается ссылка в аудиторском мнении. Степень детализации информации, содержащейся в данной сравнительной финансовой отчетности, сопоставим с уровнем детализации информации в финансовой отчетности за текущий период.

Для целей настоящего стандарта, если сравнительная информация включает числовые показатели и раскрытие информации более чем за один период, ссылки на «предыдущий период» означают «предыдущие периоды».

## Требования

### Аудиторские процедуры

7. Аудитор должен установить, включает ли финансовая отчетность сравнительную информацию, которая требуется в соответствии с применимой концепцией подготовки финансовой отчетности, и носит ли классификация данной информации надлежащий характер. Для этого аудитор должен оценить:
  - (a) согласуется ли сравнительная информация с числовыми показателями и раскрытием информации, представленными в финансовой отчетности за предыдущий период, или при необходимости она была пересчитана;
  - (b) не противоречит ли учетная политика, отраженная в сравнительной информации, учетной политике, применяемой в текущем периоде, или, если в учетную политику были внесены изменения, были ли они должным образом отражены в бухгалтерском учете, а также в достаточном объеме представлены и раскрыты в финансовой отчетности.
8. Если в ходе аудита за текущий период аудитору становится известно о возможном существенном искажении сравнительной информации, он должен выполнить необходимые в данных обстоятельствах дополнительные аудиторские процедуры для получения достаточных надлежащих аудиторских доказательств, чтобы определить, имеет ли место существенное искажение. Если аудитор проводил аудит финансовой отчетности за предыдущий период, он должен также соблюдать и применимые требования МСА 560.<sup>2</sup> Если финансовая отчетность за предыдущий период была исправлена, аудитор должен установить, согласуется ли сравнительная информация с исправленной финансовой отчетностью.
9. В соответствии с требованиями МСА 580<sup>3</sup> аудитор должен запросить письменные заявления за все периоды, которые указаны в аудиторском мнении. Кроме того, аудитор должен получить особое письменное заявление в отношении любой корректировки, произведенной для устранения существенного искажения в финансовой отчетности за предыдущий период и влияющей на сравнительную информацию (см. пункт А1).

### Составление аудиторского заключения

#### Сопоставимые показатели

10. В случае представления сопоставимых показателей в финансовой отчетности аудиторское заключение не должно указывать на сопоставимые показатели, за исключением случаев, описанных в пунктах 11, 12 и 14 (см. пункт А2).
11. Если ранее выпущенное заключение о финансовой отчетности за предыдущий год содержало мнение с оговоркой, отрицательное мнение либо отказ от выражения мнения, при этом вопрос, по причине которого мнение было модифицировано, не был решен, аудитор должен выразить модифицированное мнение о финансовой отчетности за текущий период. В разделе «Основание для выражения модифицированного мнения (или мнения с оговоркой)» аудиторского заключения аудитор должен:

<sup>2</sup> МСА 560 «События после отчетной даты», пункты 14–17.

<sup>3</sup> МСА 580 «Письменные заявления», пункт 14.

- (a) при описании вопроса, послужившего причиной выражения модифицированного мнения, – привести как показатели текущего периода, так и сопоставимые показатели, если вопрос оказывает или может оказать существенное влияние на показатели текущего периода;
  - (b) в остальных случаях – пояснить, что аудиторское мнение было модифицировано по причине влияния или возможного влияния нерешенного вопроса на сопоставимость показателей текущего периода и сопоставимых показателей (см. пункты А3–А5).
12. Если аудитор получил аудиторские доказательства, свидетельствующие о наличии существенного искажения в финансовой отчетности за предыдущий период, в отношении которой ранее было выражено немодифицированное мнение, а сопоставимые показатели не были должным образом скорректированы или не была раскрыта надлежащая информация, то в аудиторском заключении о финансовой отчетности текущего периода аудитор должен выразить мнение с оговоркой или отрицательное мнение в отношении включенных в нее сопоставимых показателей (см. пункт А6).

Аудит финансовой отчетности за предыдущий период проводился предшествующим аудитором

13. Если аудит финансовой отчетности за предыдущий период проводился предшествующим аудитором и законы или нормативные акты не запрещают аудитору указывать на аудиторское заключение предшествующего аудитора в отношении сопоставимых показателей, а аудитор решает сослаться на указанное заключение, он должен указать в разделе «Прочие сведения» аудиторского заключения следующее:
- (a) аудит финансовой отчетности за предыдущий период проводился предшествующим аудитором;
  - (b) мнение какого типа было выражено предшествующим аудитором, а в случае модифицированного мнения указать соответствующие причины;
  - (c) дату указанного заключения (см. пункт А7).

Финансовая отчетность предыдущего периода не проаудирована.

14. Если аудит финансовой отчетности за предыдущий период не проводился, аудитор должен указать в разделе «Прочая информация» аудиторского заключения, что сопоставимые показатели не были проаудированы. Однако такое указание не освобождает аудитора от выполнения требования о получении достаточных надлежащих аудиторских доказательств в отношении того, что остатки на начало периода не содержат искажений, оказывающих существенное влияние на финансовую отчетность за текущий период (см. пункт А8).<sup>4</sup>

*Сравнительная финансовая отчетность*

15. В случае представления сравнительной финансовой отчетности в аудиторском мнении должен указываться каждый период, за который представлена данная финансовая отчетность и в отношении которого выражено аудиторское мнение (см. пункты А9–А10).
16. В случае представления аудиторского заключения о финансовой отчетности за предыдущий период в связи с аудитом текущего периода, если мнение аудитора в отношении такой финансовой отчетности за предыдущий период отличается от выраженного ранее мнения, аудитор должен раскрыть основные причины выражения мнения, отличающегося от предыдущего, в разделе «Прочие сведения» в соответствии с МСА 706 (пересмотренным)<sup>5</sup> (см. пункт А11).

Аудит финансовой отчетности за предыдущий период проводился предшествующим аудитором

17. Если аудит финансовой отчетности за предыдущий период проводился предшествующим аудитором, в дополнение к выражению мнения в отношении финансовой отчетности за текущий период аудитор должен указать в разделе «Прочие сведения» следующее:
- (a) аудит финансовой отчетности за предыдущий период проводился предшествующим аудитором;
  - (b) мнение какого типа было выражено предшествующим аудитором, а в случае модифицированного мнения указать соответствующие причины;
  - (c) дату указанного заключения,

<sup>4</sup> МСА 510, пункт 6.

<sup>5</sup> МСА 706 (пересмотренный) «Разделы «Важные обстоятельства» и «Прочие сведения» в аудиторском заключении», пункт 8.

за исключением случаев, когда заключение предшествующего аудитора о финансовой отчетности за предыдущий период перевыпускается вместе с финансовой отчетностью.

18. Если аудитор пришел к выводу о наличии существенного искажения, которое влияет на финансовую отчетность за предыдущий период, по которой предшествующий аудитор ранее выпустил немодифицированное заключение, аудитор должен сообщить об этом искажении руководству соответствующего уровня<sup>6</sup> и лицам, отвечающим за корпоративное управление, организации, за исключением случаев, когда все лица, отвечающие за корпоративное управление, осуществляют руководство организацией, и потребовать проинформировать об этом предшествующего аудитора. Если финансовая отчетность за предыдущий период была исправлена и предшествующий аудитор согласился выпустить новое аудиторское заключение о финансовой отчетности за предыдущий период, то аудитор должен представить заключение только в отношении текущего периода (см. пункт А12).

Финансовая отчетность предыдущего периода не проаудирована.

19. Если аудит финансовой отчетности за предыдущий период не проводился, аудитор должен указать в аудиторском заключении в разделе «Прочие сведения», что сравнительная финансовая отчетность не проаудирована. Однако такое указание не освобождает аудитора от выполнения требования о получении достаточных надлежащих аудиторских доказательств в отношении того, что остатки на начало периода не содержат искажений, оказывающих существенное влияние на финансовую отчетность за текущий период (см. пункт А13)<sup>7</sup>.

\*\*\*

## **Руководство по применению и прочие пояснительные материалы**

### **Аудиторские процедуры**

*Письменные заявления (см. пункт 9)*

- А1. В случае сравнительной финансовой отчетности необходимо запросить письменные заявления в отношении всех периодов, которые указаны в аудиторском мнении, поскольку руководство должно еще раз подтвердить, что письменные заявления, которые оно сделало ранее в отношении предыдущих периодов, остаются в силе. В случае сопоставимых показателей необходимо запросить письменные заявления только в отношении финансовой отчетности за текущий период, потому что выражается аудиторское мнение в отношении той финансовой отчетности, которая включает сопоставимые показатели. Однако аудитор должен получить особое письменное заявление в отношении каждой корректировки, сделанной для исправления существенного искажения финансовой отчетности за предыдущий период и влияющей на сравнительную информацию.

### **Составление аудиторского заключения**

*Сопоставимые показатели*

Отсутствие указания в аудиторском мнении (см. пункт 10)

- А2. В аудиторском мнении отсутствует указание на сопоставимые показатели, потому что оно выражается в отношении финансовой отчетности за текущий период в целом, включая сопоставимые показатели.

Нерешенность вопроса, ставшего причиной выражения модифицированного мнения в аудиторском заключении о финансовой отчетности за предыдущий период (см. пункт 11)

- А3. Если ранее выпущенное аудиторское заключение за предыдущий период содержало мнение с оговоркой, отказ от выражения мнения или отрицательное мнение и вопрос, явившийся причиной выражения модифицированного мнения в аудиторском заключении, был решен и надлежащим образом отражен или раскрыт в финансовой отчетности в соответствии с применимой концепцией подготовки финансовой отчетности, то в аудиторском мнении в отношении текущего периода, указывать на модифицированное аудиторское мнение за предыдущий период не требуется.
- А4. Если ранее выраженное аудиторское мнение за предыдущий период было модифицировано, нерешенный вопрос, ставший причиной выражения модифицированного аудиторского мнения, может оказаться значимым для показателей текущего периода. Тем не менее может потребоваться включение мнения с оговоркой, отказа

<sup>6</sup> МСА 260 (пересмотренный) «Информационное взаимодействие с лицами, отвечающими за корпоративное управление», пункт 13.

<sup>7</sup> МСА 510, пункт 6.

от выражения мнения или отрицательного мнения (в зависимости от обстоятельств) в отношении финансовой отчетности за текущий период по причине влияния или возможного влияния нерешенного вопроса на сопоставимость показателей текущего периода и сопоставимых показателей.

- A5. В Приложении содержатся примеры аудиторских заключений, когда в аудиторском заключении в отношении предыдущего периода было выражено модифицированное мнение и вопрос, послуживший причиной выражения модифицированного мнения, остался нерешенным (примеры 1 и 2).

Наличие искажения в финансовой отчетности за предыдущий период (см. пункт 12)

- A6. Если в финансовую отчетность за предыдущий период, в которой содержатся искажения, не были внесены исправления, и аудиторское заключение не было перевыпущено, но сопоставимые показатели были должным образом скорректированы или надлежащая информация раскрыта в финансовой отчетности за текущий период, то аудиторское заключение может включать раздел «Важные обстоятельства», в котором описываются обстоятельства и указывается, где в финансовой отчетности полностью раскрыта информация по этому вопросу (см. МСА 706).

Финансовая отчетность за предыдущий период, аудит которой проводился предшествующим аудитором (см. пункт 13)

- A7. В Приложении приведен пример аудиторского заключения, когда аудит финансовой отчетности за предыдущий период проводился предшествующим аудитором и законы или нормативные акты не запрещают аудитору сослаться на заключение предшествующего аудитора в отношении сопоставимых показателей (пример 3).

Финансовая отчетность предыдущего периода не проаудирована (см. пункт 14).

- A8. Если аудитор не может получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства в отношении остатков на начало периода, от аудитора требуется согласно МСА 705 (пересмотренному)<sup>8</sup> выразить мнение с оговоркой или отказаться от выражения мнения, в зависимости от конкретной ситуации в соответствии с МСА 705 (пересмотренным). Если аудитор испытывает серьезные трудности в получении достаточных надлежащих аудиторских доказательств того, что остатки на начало периода не содержат искажений, существенно влияющих на финансовую отчетность текущего периода, то он может счесть эти обстоятельства ключевыми вопросами аудита в соответствии с МСА 701<sup>9</sup>.

*Сравнительная финансовая отчетность*

Наличие указания в аудиторском мнении (см. пункт 15)

- A9. Так как аудиторское заключение о сравнительной финансовой отчетности относится к финансовой отчетности за каждый представленный период, аудитор может выразить мнение с оговоркой или отрицательное мнение, отказаться от выражения мнения или включить раздел «Важные обстоятельства» в отношении одного или нескольких периодов, в то же время выразив иное мнение в аудиторском заключении о финансовой отчетности за другой период.

- A10. В Приложении приведен пример аудиторского заключения, когда в связи с аудитом текущего периода аудитор должен представить аудиторское заключение о финансовой отчетности как за текущий, так и за предыдущий период, а в заключении за предыдущий период было выражено модифицированное мнение и вопрос, послуживший причиной выражения модифицированного мнения, остался нерешенным (пример 4).

Мнение в отношении финансовой отчетности за предыдущий период, которое отличается от выраженного ранее мнения (см. пункт 16)

- A11. При составлении аудиторского заключения о финансовой отчетности за предыдущий период в связи с аудитом текущего периода мнение, выраженное в отношении финансовой отчетности за предыдущий период, может отличаться от ранее выраженного мнения, если в ходе аудита текущего периода аудитор узнает об обстоятельствах или событиях, которые существенно влияют на финансовую отчетность за предыдущий период. В некоторых юрисдикциях аудитор может иметь дополнительные обязанности по выпуску аудиторского заключения с целью не допустить использования в будущем выпущенного ранее аудиторского заключения о финансовой отчетности за предыдущий период.

<sup>8</sup> МСА 705 (пересмотренный) «Модифицированное мнение в аудиторском заключении».

<sup>9</sup> МСА 701 «Информирование о ключевых вопросах аудита в аудиторском заключении».

Финансовая отчетность за предыдущий период, аудит которой проводился предшествующим аудитором (см. пункт 18)

- A12. Предшествующий аудитор может не иметь возможности или желания перевыпустить аудиторское заключение о финансовой отчетности за предыдущий период. В разделе «Прочие сведения» аудиторского заключения может содержаться указание на то, что предшествующий аудитор выпустил аудиторское заключение о финансовой отчетности за предыдущий период до того, как она была исправлена. Кроме того, если аудитор привлечен для аудита надлежащего характера исправлений и получает достаточные надлежащие аудиторские доказательства обоснованности исправлений, аудиторское заключение может также включать следующую формулировку:

В рамках аудита финансовой отчетности за 20X2 г. мы также провели аудит корректировок, описанных в Примечании X, которые были произведены для исправления финансовой отчетности за 20X1 г. По нашему мнению, данные корректировки носят надлежащий характер и были произведены должным образом. Мы не были привлечены для проведения аудита, обзорной проверки или выполнения процедур в отношении финансовой отчетности организации за 20X1 г. за исключением корректировок, и, следовательно, мы не выражаем мнения или уверенности в какой-либо другой форме в отношении финансовой отчетности за 20X1 г. в целом.

Финансовая отчетность предыдущего периода не проаудирована (см. пункт 19).

- A13. Если аудитор не может получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства в отношении остатков на начало периода, от аудитора требуется согласно МСА 705 (пересмотренному) выразить мнение с оговоркой или отказаться от выражения мнения, в зависимости от конкретной ситуации в соответствии с МСА 705 (пересмотренным). Если аудитор испытывает серьезные трудности в получении достаточных надлежащих аудиторских доказательств того, что остатки на начало периода не содержат искажений, существенно влияющих на финансовую отчетность текущего периода, то он может счесть эти обстоятельства ключевыми вопросами аудита в соответствии с МСА 701.

## Приложение

(см. пункты А5, А7, А10)

### Примеры аудиторских заключений

#### Пример 1. – Сопоставимые показатели

Для целей данного примера аудиторского заключения предполагаются следующие обстоятельства:

- Проведен аудит полного комплекта финансовой отчетности организации, не являющейся организацией, ценные бумаги которой допущены к организованным торгам. Финансовая отчетность подготовлена в соответствии с концепцией достоверного представления. Данный аудит не является аудитом группы (то есть МСА 600 <sup>1</sup>не применяется).
- Финансовая отчетность подготовлена руководством организации в соответствии с Международными стандартами финансовой отчетности (МСФО) (концепция общего назначения).
- Условия аудиторского задания отражают ответственность руководства за подготовку финансовой отчетности в соответствии с МСА 210.<sup>2</sup>
- Ранее выпущенное заключение о финансовой отчетности за предыдущий год содержало мнение с оговоркой.
- вопрос, послуживший причиной выражения модифицированного мнения, остался нерешенным.
- Влияние или возможное влияние данного вопроса на показатели текущего периода является существенным и требует выражения модифицированного мнения в отношении показателей текущего периода.
- К аудиту применяются соответствующие этические требования, принятые в данной юрисдикции
- На основании полученных аудиторских доказательств аудитор сделал вывод об отсутствии существенной неопределенности в связи с событиями или условиями, в результате которых могут возникнуть значительные сомнения в способности организации продолжать непрерывно свою деятельность, в соответствии с МСА 570 (пересмотренным).<sup>3</sup>
- От аудитора не требуется сообщать информацию о ключевых вопросах аудита в соответствии с МСА 701, и он не принял решение сделать это по каким-либо иным причинам.
- Аудитор не получил прочей информации до даты аудиторского заключения.
- Лица, ответственные за надзор за составлением финансовой отчетности, не являются лицами, ответственными за подготовку финансовой отчетности.
- В дополнение к аудиту финансовой отчетности аудитор имеет обязанности по составлению других отчетов, предусмотренные местным законодательством.

### АУДИТОРСКОЕ ЗАКЛЮЧЕНИЕ НЕЗАВИСИМОГО АУДИТОРА

Акционерам организации ABC [или другой надлежащий адресат]

#### **Заключение по результатам аудита финансовой отчетности<sup>4</sup>**

##### **Мнение с оговоркой**

Мы провели аудит финансовой отчетности организации ABC (Организация), состоящей из отчета о финансовом положении по состоянию на 31 декабря 20X1 года, отчета о совокупном доходе, отчета об изменениях в собственном капитале и отчета о движении денежных средств за год, закончившийся на указанную дату, а также примечаний к финансовой отчетности, включая краткий обзор основных положений учетной политики.

<sup>1</sup> МСА 600 «Особенности аудита финансовой отчетности группы (включая работу аудиторов компонента)».

<sup>2</sup> МСА 210 «Согласование условий аудиторских заданий».

<sup>3</sup> МСА 570 (пересмотренный) «Непрерывность деятельности».

<sup>4</sup> Подзаголовок «Заключение по результатам аудита финансовой отчетности» не требуется, если не используется второй подзаголовок «Отчет в соответствии с другими законодательными и нормативными требованиями».

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

#### **Основание для выражения мнения с оговоркой**

Как описано в Примечании X, в финансовой отчетности не отражены расходы по амортизации, что является отступлением от требований Международных стандартов финансовой отчетности МСФО. Данное обстоятельство является результатом решения, принятого руководством в начале предыдущего финансового года, в результате чего мы выразили мнение с оговоркой в отношении финансовой отчетности за указанный год. При применении линейного метода амортизации и годовых норм амортизации в размере 5 % для зданий и 20 % для оборудования убыток за год должен быть увеличен на XXX в 20X1 году и на XXX в 20X0 году, стоимость основных средств должна быть уменьшена на сумму накопленной амортизации в размере XXX в 20X1 году и XXX в 20X0 году, а накопленный убыток должен быть увеличен на XXX в 20X1 году и XXX в 20X0 году.

Мы провели аудит в соответствии с Международными стандартами аудита (МСА). Наша ответственность согласно указанным стандартам далее раскрывается в разделе «*Ответственность аудитора за аудит финансовой отчетности*» нашего заключения. Мы независимы по отношению к Организации в соответствии с этическими требованиями, применимыми к нашему аудиту финансовой отчетности в [название юрисдикции], и мы выполнили наши прочие этические обязанности в соответствии с данными требованиями. Мы полагаем, что полученные нами аудиторские доказательства являются достаточными и надлежащими, чтобы служить основанием для выражения нами мнения с оговоркой.

#### **Ответственность руководства и лиц, отвечающих за корпоративное управление, за консолидированную финансовую отчетность<sup>5</sup>**

[Составление заключения согласно МСА 700 (пересмотренному)<sup>6</sup> – см. Пример 1 в МСА 700 (пересмотренном).]

#### **Ответственность аудитора за аудит финансовой отчетности**

[Составление заключения согласно МСА 700 (пересмотренному) – см. Пример 1 в МСА 700 (пересмотренном).]

#### **Отчет в соответствии с другими законодательными и нормативными требованиями**

[Составление отчета согласно МСА 700 (пересмотренному) – см. Пример 1 в МСА 700 (пересмотренном).]

[Подпись от имени аудиторской организации, от имени аудитора либо от имени аудиторской организации и от имени аудитора в зависимости от требований конкретной юрисдикции]

[Адрес аудитора]

[Дата]

<sup>5</sup> В тексте данных примеров аудиторских заключений может потребоваться замена терминов «руководство» и «лица, отвечающие за корпоративное управление» другими терминами в соответствии с правовым регулированием конкретной юрисдикции.

<sup>6</sup> МСА 700 (пересмотренный) «Формирование мнения и составление заключения о финансовой отчетности».



**Пример 2. – Сопоставимые показатели**

Для целей данного примера аудиторского заключения предполагаются следующие обстоятельства:

- Проведен аудит полного комплекта финансовой отчетности организации, не являющейся организацией, ценные бумаги которой допущены к организованным торгам. Финансовая отчетность подготовлена в соответствии с концепцией достоверного представления. Данный аудит не является аудитом группы (то есть МСА 600 не применяется).
- Финансовая отчетность подготовлена руководством организации в соответствии с МСФО (концепция общего назначения).
- Условия аудиторского задания отражают ответственность руководства за подготовку финансовой отчетности в соответствии с МСА 210.
- Ранее выпущенное заключение о финансовой отчетности за предыдущий год содержало мнение с оговоркой.
- вопрос, послуживший причиной выражения модифицированного мнения, остался нерешенным.
- Влияние или возможное влияние данного вопроса на показатели текущего периода является несущественным, но требует выражения модифицированного мнения вследствие влияния или возможного влияния нерешенного вопроса на сопоставимость показателей текущего периода и сопоставимых показателей.
- К аудиту применяются соответствующие этические требования, принятые в данной юрисдикции
- На основании полученных аудиторских доказательств аудитор сделал вывод об отсутствии существенной неопределенности в связи с событиями или условиями, в результате которых могут возникнуть значительные сомнения в способности организации продолжать непрерывно свою деятельность, в соответствии с МСА 570 (пересмотренным).
- От аудитора не требуется, и по иным причинам он не пришел к решению сообщать о ключевых вопросах аудита в соответствии с МСА 701.
- Аудитор не получил прочей информации до даты аудиторского заключения.
- Лица, ответственные за надзор за составлением финансовой отчетности, не являются лицами, ответственными за подготовку финансовой отчетности.
- В дополнение к аудиту финансовой отчетности аудитор имеет обязанности по составлению других отчетов, предусмотренные местным законодательством.

**АУДИТОРСКОЕ ЗАКЛЮЧЕНИЕ НЕЗАВИСИМОГО АУДИТОРА**

Акционерам организации ABC [или другой надлежащий адресат]

**Заключение по результатам аудита финансовой отчетности<sup>7</sup>****Мнение с оговоркой**

Мы провели аудит финансовой отчетности организации ABC (Организация), состоящей из отчета о финансовом положении по состоянию на 31 декабря 20X1 года, отчета о совокупном доходе, отчета об изменениях в собственном капитале и отчета о движении денежных средств за год, закончившийся на указанную дату, а также примечаний к финансовой отчетности, включая краткий обзор основных положений учетной политики.

По нашему мнению, за исключением возможного влияния обстоятельства, описанного в разделе «Основание для выражения мнения с оговоркой» нашего заключения, прилагаемая финансовая отчетность отражает достоверно во всех существенных отношениях (или дает правдивое и достоверное представление) финансовое положение (или о финансовом положении) Организации ABC по состоянию на 31 декабря 20X1 года, а также ее финансовые результаты (или финансовых результатах) и движение (или движении) денежных средств за

<sup>7</sup> Подзаголовок «Заключение по результатам аудита финансовой отчетности» не требуется, если не используется второй подзаголовок «Отчет в соответствии с другими законодательными и нормативными требованиями».

год, закончившийся на указанную дату, в соответствии с Международными стандартами финансовой отчетности).

### Основание для выражения мнения с оговоркой

Так как мы были назначены аудиторам Организации в 20X0 году, мы не имели возможности наблюдать за проведением инвентаризации запасов на начало указанного периода или проверить их количество с помощью альтернативных процедур. Поскольку запасы на начало периода учитываются при расчете результатов деятельности, у нас не было возможности определить, необходимы ли какие-либо корректировки в отношении результатов деятельности и нераспределенной прибыли на начало 20X0 года. Наше аудиторское мнение о финансовой отчетности за период, окончившийся 31 декабря 20X0 года было соответственно модифицировано. Наше мнение в отношении финансовой отчетности за текущий период также модифицировано по причине возможного влияния данного вопроса на сопоставимость показателей текущего периода и сопоставимых показателей.

Мы провели аудит в соответствии с Международными стандартами аудита (МСА). Наша ответственность согласно указанным стандартам раскрывается далее в разделе «*Ответственность аудитора за аудит финансовой отчетности*» нашего заключения. Мы независимы по отношению к Организации в соответствии с этическими требованиями, применимыми к нашему аудиту финансовой отчетности в [название юрисдикции], и мы выполнили наши прочие этические обязанности в соответствии с данными требованиями. Мы полагаем, что полученные нами аудиторские доказательства являются достаточными и надлежащими, чтобы служить основанием для выражения нами мнения с оговоркой.

### Ответственность руководства и лиц, отвечающих за корпоративное управление, за финансовую отчетность<sup>8</sup>

[Составление заключения согласно МСА 700 (пересмотренному) – см. Пример 1 в МСА 700 (пересмотренном).]

### Ответственность аудитора за аудит финансовой отчетности

[Составление заключения согласно МСА 700 (пересмотренному) – см. Пример 1 в МСА 700 (пересмотренном).]

### Отчет в соответствии с другими законодательными и нормативными требованиями

[Составление отчета согласно МСА 700 (пересмотренному) – см. Пример 1 в МСА 700 (пересмотренном).]

[Подпись от имени аудиторской организации, от имени аудитора либо от имени аудиторской организации и от имени аудитора в зависимости от требований конкретной юрисдикции]

[Адрес аудитора]

[Дата]

#### **Пример 3. – Сопоставимые показатели**

Для целей данного примера аудиторского заключения предполагаются следующие обстоятельства:

- Проведен аудит полного комплекта финансовой отчетности организации, не являющейся организацией, ценные бумаги которой допущены к организованным торгам. Финансовая отчетность подготовлена в соответствии с концепцией достоверного представления. Данный аудит не является аудитом группы (то есть МСА 600 не применяется).
- Финансовая отчетность подготовлена руководством организации в соответствии с МСФО (концепция общего назначения).
- Условия аудиторского задания отражают ответственность руководства за подготовку финансовой отчетности в соответствии с МСА 210.
- На основании полученных аудиторских доказательств аудитор пришел к выводу о том, что выражение немодифицированного («положительного») мнения является обоснованным.
- К аудиту применяются соответствующие этические требования, принятые в данной юрисдикции
- На основании полученных аудиторских доказательств аудитор сделал вывод об отсутствии существенной неопределенности в связи с событиями или условиями, в результате которых

<sup>8</sup> Либо иные термины в соответствии с правовым регулированием конкретной юрисдикции.

могут возникнуть значительные сомнения в способности организации продолжать непрерывно свою деятельность, в соответствии с МСА 570 (пересмотренным).

- От аудитора не требуется, и по иным причинам он не пришел к решению сообщать о ключевых вопросах аудита в соответствии с МСА 701.
- Аудитор получил всю прочую информацию до даты аудиторского заключения и не выявил в ней существенных искажений.
- Сопоставимые показатели представлены, причем аудит финансовой отчетности за предыдущий период проводился предшествующим аудитором.
- Законы или нормативные акты не запрещают аудитору указывать на аудиторское заключение предшествующего аудитора в отношении сопоставимых показателей, и аудитор решает сослаться на указанное заключение.
- Лица, ответственные за надзор за составлением финансовой отчетности, не являются лицами, ответственными за подготовку финансовой отчетности.
- В дополнение к аудиту финансовой отчетности аудитор имеет обязанности по составлению других отчетов, предусмотренные местным законодательством.

## АУДИТОРСКОЕ ЗАКЛЮЧЕНИЕ НЕЗАВИСИМОГО АУДИТОРА

Акционерам организации ABC [или другой надлежащий адресат]

### Заключение по результатам аудита финансовой отчетности<sup>9</sup>

#### Мнение

Мы провели аудит финансовой отчетности организации ABC (Организация), состоящей из отчета о финансовом положении по состоянию на 31 декабря 20X1 года, отчета о совокупном доходе, отчета об изменениях в собственном капитале и отчета о движении денежных средств за год, закончившийся на указанную дату, а также примечаний к финансовой отчетности, включая краткий обзор основных положений учетной политики.

По нашему мнению, прилагаемая финансовая отчетность отражает достоверно во всех существенных отношениях (или дает правдивое и достоверное представление) финансовое положение (или о финансовом положении) Организации по состоянию на 31 декабря 20X1 года, а также ее финансовые результаты (или финансовых результатах) и движение (или движения) денежных средств за год, закончившийся на указанную дату, в соответствии с Международными стандартами финансовой отчетности (МСФО).

#### Основание для выражения мнения

Мы провели аудит в соответствии с Международными стандартами аудита (МСА). Наша ответственность согласно указанным стандартам далее раскрывается в разделе «*Ответственность аудитора за аудит финансовой отчетности*» нашего заключения. Мы независимы по отношению к Организации в соответствии с этическими требованиями, применимыми к нашему аудиту финансовой отчетности в [название юрисдикции], и мы выполнили наши прочие этические обязанности в соответствии с данными требованиями. Мы полагаем, что полученные нами аудиторские доказательства являются достаточными и надлежащими, чтобы служить основанием для выражения нашего аудиторского мнения.

#### Прочие сведения

Аудит финансовой отчетности Организации за год, закончившийся 31 декабря 20X0 года, был проведен другим аудитором, который выразил немодифицированное мнение в отношении данной отчетности 31 марта 20X1.

#### Прочая информация [или иное название, если необходимо, например «Информация, отличная от финансовой отчетности и аудиторского заключения о ней»]

[Составление заключения согласно требованиям к составлению заключений, содержащимся в МСА 720 (пересмотренном) – см. Пример 1 в Приложении 2 к МСА 720 (пересмотренному).]<sup>10</sup>

#### Ответственность руководства и лиц, отвечающих за корпоративное управление, за финансовую отчетность<sup>11</sup>

[Составление заключения согласно МСА 700 (пересмотренному) – см. Пример 1 в МСА 700 (пересмотренном).]

#### Ответственность аудитора за аудит финансовой отчетности

[Составление заключения согласно МСА 700 (пересмотренному) – см. Пример 1 в МСА 700 (пересмотренном).]

#### Отчет в соответствии с другими законодательными и нормативными требованиями

[Составление отчета согласно МСА 700 (пересмотренному) – см. Пример 1 в МСА 700 (пересмотренном).]

[Подпись от имени аудиторской организации, от имени аудитора либо от имени аудиторской организации и от имени аудитора в зависимости от требований конкретной юрисдикции]

[Адрес аудитора]

<sup>9</sup> Подзаголовок «Заключение по результатам аудита финансовой отчетности» не требуется, если не используется второй подзаголовок «Отчет в соответствии с другими законодательными и нормативными требованиями».

<sup>10</sup> МСА 720 (пересмотренный) «Обязанности аудитора, относящиеся к прочей информации».

<sup>11</sup> Либо иные термины в соответствии с правовым регулированием конкретной юрисдикции.

[Дата]

**Пример 4 – Сравнительная финансовая отчетность**

Для целей данного примера аудиторского заключения предполагаются следующие обстоятельства:

- Проведен аудит полного комплекта финансовой отчетности организации, не являющейся организацией, ценные бумаги которой допущены к организованным торгам. Финансовая отчетность подготовлена в соответствии с концепцией достоверного представления. Данный аудит не является аудитом группы (то есть МСА 600 не применяется).
- Финансовая отчетность подготовлена руководством организации в соответствии с МСФО (концепция общего назначения).
- Условия аудиторского задания отражают ответственность руководства за подготовку финансовой отчетности в соответствии с МСА 210.
- в связи с аудитом текущего периода аудитор должен представить аудиторское заключение о финансовой отчетности как за текущий, так и за предыдущий период;
- в аудиторском заключении о финансовой отчетности за предыдущий период было выражено мнение с оговоркой;
- вопрос, послуживший причиной выражения модифицированного мнения, остался нерешенным.
- влияние или возможное влияние этого вопроса на показатели текущего периода является существенным для финансовой отчетности как за текущий, так и за прошлый период и требует выражения аудитором модифицированного мнения.
- К аудиту применяются соответствующие этические требования, принятые в данной юрисдикции
- На основании полученных аудиторских доказательств аудитор сделал вывод об отсутствии существенной неопределенности в связи с событиями или условиями, в результате которых могут возникнуть значительные сомнения в способности организации продолжать непрерывно свою деятельность, в соответствии с МСА 570 (пересмотренным).
- От аудитора не требуется, и по иным причинам он не пришел к решению сообщать о ключевых вопросах аудита в соответствии с МСА 701.
- Аудитор не получил прочей информации до даты аудиторского заключения.
- Лица, ответственные за надзор за составлением финансовой отчетности, не являются лицами, ответственными за подготовку финансовой отчетности.
- В дополнение к аудиту финансовой отчетности аудитор имеет обязанности по составлению других отчетов, предусмотренные местным законодательством.

**АУДИТОРСКОЕ ЗАКЛЮЧЕНИЕ НЕЗАВИСИМОГО АУДИТОРА**

Акционерам организации ABC [или другой надлежащий адресат]

**Заключение по результатам аудита финансовой отчетности<sup>12</sup>****Мнение с оговоркой**

Мы провели аудит прилагаемой финансовой отчетности организации ABC (Организация), состоящей из отчета о финансовом положении по состоянию на 31 декабря 20X1 года и на 20X0 год и отчетов о совокупном доходе, изменениях в капитале и движении денежных средств за год, закончившийся на указанную дату, а также примечаний к финансовой отчетности, включая краткий обзор основных положений учетной политики и прочей пояснительной информации.

По нашему мнению, за исключением возможного влияния обстоятельства, описанного в разделе «*Основание для выражения мнения с оговоркой*» нашего заключения, прилагаемая финансовая отчетность отражает достоверно во всех существенных отношениях (или дает правдивое и достоверное представление) финансовое положение (или о финансовом положении) Организации по состоянию на 31 декабря 20X1 года и на 20X0 год, а также ее

<sup>12</sup> Подзаголовок «Заключение по результатам аудита финансовой отчетности» не требуется, если не используется второй подзаголовок «Отчет в соответствии с другими законодательными и нормативными требованиями».

финансовые результаты (или финансовых результатах) и движение (или движении) денежных средств за год, закончившийся на указанную дату, в соответствии с Международными стандартами финансовой отчетности).

#### **Основание для выражения мнения с оговоркой**

Как описано в Примечании X, в финансовой отчетности не отражены расходы по амортизации, что является отступлением от требований Международных стандартов финансовой отчетности МСФО. При применении линейного метода амортизации и годовых норм амортизации в размере 5 % для зданий и 20 % для оборудования убыток за год должен быть увеличен на XXX в 20X1 году и на XXX в 20X0 году, стоимость основных средств должна быть уменьшена на сумму накопленной амортизации в размере XXX в 20X1 году и XXX в 20X0 году, а накопленный убыток должен быть увеличен на XXX в 20X1 году и XXX в 20X0 году.

Мы провели аудит в соответствии с Международными стандартами аудита (МСА). Наша ответственность согласно указанным стандартам далее раскрывается в разделе «*Ответственность аудитора за аудит финансовой отчетности*» нашего заключения. Мы независимы по отношению к Организации в соответствии с этическими требованиями, применимыми к нашему аудиту финансовой отчетности в [название юрисдикции], и мы выполнили наши прочие этические обязанности в соответствии с данными требованиями. Мы полагаем, что полученные нами аудиторские доказательства являются достаточными и надлежащими, чтобы служить основанием для выражения нами мнения с оговоркой.

#### **Ответственность руководства и лиц, отвечающих за корпоративное управление, за финансовую отчетность<sup>13</sup>**

[Составление заключения согласно МСА 700 (пересмотренному) – см. Пример 1 в МСА 700 (пересмотренном).]

#### **Ответственность аудитора за аудит финансовой отчетности**

[Составление заключения согласно МСА 700 (пересмотренному) – см. Пример 1 в МСА 700 (пересмотренном).]

#### **Отчет в соответствии с другими законодательными и нормативными требованиями**

[Составление отчета согласно МСА 700 (пересмотренному) – см. Пример 1 в МСА 700 (пересмотренном).]

[Подпись от имени аудиторской организации, от имени аудитора либо от имени аудиторской организации и от имени аудитора в зависимости от требований конкретной юрисдикции]

[Адрес аудитора]

[Дата]

---

<sup>13</sup> Либо иные термины в соответствии с правовым регулированием конкретной юрисдикции.