

# МЕЖДУНАРОДНЫЙ СТАНДАРТ АУДИТА 510

## «АУДИТОРСКИЕ ЗАДАНИЯ, ВЫПОЛНЯЕМЫЕ ВПЕРВЫЕ: ОСТАТКИ НА НАЧАЛО ПЕРИОДА»

МСА 510 «Аудиторские задания, выполняемые впервые: остатки на начало периода» 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 в отношении остатков на начало периода при проведении аудиторских заданий, выполняемых впервые. Помимо сумм, указанных в финансовой отчетности, остатки на начало периода включают в себя ряд позиций, существовавших на начало периода и подлежащих раскрытию, таких как, например, условные и договорные обязательства. Если финансовая отчетность содержит сравнительную финансовую информацию, то также применяются требования и указания, предусмотренные МСА 710. Дополнительные требования и указания относительно действий, которые должен предпринять аудитор до начала аудиторских заданий, выполняемых впервые, содержатся в МСА 300<sup>2</sup>.

#### Дата вступления в силу

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

### Цель

3. При проведении аудиторских заданий, выполняемых впервые, целью аудитора в части анализа остатков на начало периода является получение достаточных надлежащих аудиторских доказательств:
  - (a) наличия либо отсутствия искажений в остатках на начало периода, существенным образом влияющих на финансовую отчетность за текущий период;
  - (b) того, что соответствующие принципы учетной политики, регулирующие остатки на начало периода, последовательно применяются в финансовой отчетности за текущий период, или изменения, внесенные в них, надлежащим образом учтены, представлены и раскрыты в соответствии с применимой концепцией подготовки финансовой отчетности.

### Определения

4. Для целей Международных стандартов аудита следующие термины имеют приведенные ниже значения:
  - (a) аудиторское задание, выполняемое впервые — задание, которое предусматривает, что
    - (i) либо аудит финансовой отчетности за предыдущий период не проводился;
    - (ii) либо проводился предшествующим аудитором;
  - (b) остатки на начало периода — остатки на счетах на начало периода. Остатки на начало периода формируются на основе остатков на конец предшествующего периода и отражают влияние операций и событий предшествующих периодов, а также учетной политики, которая применялась в предшествующем периоде. Остатки на начало периода также включают в себя информацию, существовавшую на начало периода и подлежащую раскрытию, такую, например, как условные и фактические обязательства;
  - (c) предшествующий аудитор — аудитор другой аудиторской организации, который проводил аудит финансовой отчетности организации за предыдущий период и был заменен действующим аудитором.

<sup>1</sup> МСА 710 «Сравнительная информация — сопоставимые показатели и сравнительная финансовая отчетность».

<sup>2</sup> МСА 300 «Планирование аудита финансовой отчетности».

## Требования

### Аудиторские процедуры

#### *Остатки на начало периода*

5. Аудитор должен ознакомиться с самой последней финансовой отчетностью организации, если такая имеется, а также с заключением предшествующего аудитора по ней, если оно есть, для изучения информации, касающейся остатков на начало периода, включая раскрытие информации.
6. Аудитор должен собрать достаточные надлежащие аудиторские доказательства наличия (либо отсутствия) искажений остатков на начало периода, существенным образом влияющих на финансовую отчетность за текущий период, путем (см. пункты А1–А2):
  - (a) установления, были ли остатки на конец предыдущего периода корректно перенесены на текущий период или, при необходимости, пересчитаны;
  - (b) оценки того, отражают ли остатки на начало периода соответствующие принципы учетной политики,
  - (c) выполнения одной или нескольких из нижеприведенных процедур (см. пункты А3–А7):
    - (i) анализа рабочей документации предшествующего аудитора для получения доказательств относительно остатков на начало периода, в случае, если аудит финансовой отчетности за предыдущий год проводился;
    - (ii) оценки, дают ли аудиторские процедуры, которые выполнены в текущем периоде, доказательства, имеющие отношение к остаткам на начало периода;
    - (iii) проведения конкретных аудиторских процедур, направленных на получение доказательств по остаткам на начало периода.
7. Если аудитор получил аудиторские доказательства того, что остатки на начало периода содержат искажения, способные существенным образом повлиять на финансовую отчетность за текущий период, аудитор должен будет провести дополнительные и надлежащие в конкретных обстоятельствах аудиторские процедуры для определения влияния искажений на финансовую отчетность за текущий период. Если аудитор заключит, что финансовая отчетность за текущий период содержит такие искажения, он должен будет довести эту информацию до сведения руководства организации соответствующего уровня и лиц, отвечающих за корпоративное управление, в соответствии с МСА 450.

#### *Последовательное применение принципов учетной политики*

8. Аудитор должен получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства того, что соответствующие принципы учетной политики, регулирующие остатки на начало периода, последовательно применяются в финансовой отчетности за текущий период, и изменения, внесенные в учетную политику, надлежащим образом учтены, представлены и раскрыты в соответствии с применимой концепцией подготовки финансовой отчетности.

#### *Соответствующая информация в аудиторском заключении предшествующего аудитора*

9. Если аудит финансовой отчетности за предыдущий период проводился предшествующим аудитором, и подготовленное им мнение было модифицированным, аудитор должен оценить влияние вопроса, явившегося основанием для подготовки такого мнения, при оценке рисков существенного искажения<sup>4</sup> финансовой отчетности за текущий период, согласно МСА 315 (пересмотренного) .

### Аудиторские выводы и заключение

#### *Остатки на начало периода*

10. Если аудитор не смог получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства относительно остатков на начало периода, он должен выразить мнение с оговоркой или отказаться от выражения

<sup>3</sup> МСА 450 «Оценка искажений, выявленных в ходе аудита», пункты 8 и 12.

<sup>4</sup> МСА 315 (пересмотренный) «Выявление и оценка рисков существенного искажения посредством изучения организации и ее окружения».

мнения о финансовой отчетности в зависимости от конкретной ситуации в соответствии с МСА 705<sup>5</sup> (см. пункт А8).

11. Если аудитор приходит к выводу, что остатки на начало периода содержат искажение, существенным образом влияющее на финансовую отчетность за текущий период, и влияние такого искажения надлежащим образом не учтено, не представлено или не раскрыто, аудитор выражает мнение с оговоркой или отрицательное мнение в зависимости от конкретной ситуации в соответствии с МСА 705.

#### *Последовательное применение принципов учетной политики*

12. Если аудитор приходит к выводу, что:
  - (а) принципы учетной политики текущего периода не применяются последовательно в отношении остатков на начало периода в соответствии с применимой концепцией подготовки финансовой отчетности, или
  - (б) изменения в принципах учетной политики надлежащим образом не учтены, не представлены или не раскрыты в соответствии с применимой концепцией подготовки финансовой отчетности,аудитор должен выразить мнение с оговоркой или отрицательное аудиторское мнение в зависимости от конкретной ситуации в соответствии с МСА 705).

#### *Модифицированное мнение в аудиторском заключении предшествующего аудитора*

13. Если мнение предшествующего аудитора относительно финансовой отчетности за предыдущий период содержало модификации, которые сохраняют свою актуальность и существенность для финансовой отчетности за текущий период, аудитор также должен выразить модифицированное мнение о финансовой отчетности за текущий период в соответствии с МСА 705 и МСА 710 (см. пункт А9).

\*\*\*

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

### **Аудиторские процедуры**

#### *Особенности организаций государственного сектора (см. пункт 6)*

- A1. При проведении аудита организаций государственного сектора могут существовать законодательные или нормативные ограничения в отношении информации, которую действующий аудитор может получить у предшествующего аудитора. Например, если организация государственного сектора, аудит которой ранее проводился аудитором, назначенным в законодательном порядке (например, Генеральным аудитором или иным лицом с надлежащей квалификацией, назначенным от имени Генерального аудитора), была приватизирована, доступ к рабочей документации или другой информации, которую назначенный в законодательном порядке аудитор может предоставить новому аудитору из частного сектора, может быть ограничен в соответствии с законами или нормативными актами о конфиденциальности данных и тайне. В тех случаях, когда на передачу информации наложены ограничения, аудитору, вероятно, необходимо будет получить аудиторские доказательства другими способами, и, если получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства невозможно, следует рассмотреть вопрос о влиянии данного обстоятельства на аудиторское мнение.
- A2. Если назначенный в законодательном порядке аудитор привлекает для проведения аудита организации государственного сектора частную аудиторскую организацию, при этом не ту организацию, которая проводила аудит финансовой отчетности организации государственного сектора за предыдущий период, это, как правило, не считается сменой аудиторов с точки зрения аудитора, назначенного в законодательном порядке. Однако в зависимости от характера соглашения о привлечении такой аудиторской организации такое аудиторское задание может для частной аудиторской организации, выполняющей обязанности аудитора, рассматриваться как аудиторское задание, выполняемое впервые, а это значит, что к такому заданию будет применяться настоящий стандарт.

<sup>5</sup> МСА 705 (пересмотренный) «Модифицированное мнение в аудиторском заключении».

*Остатки на начало периода* (см. пункт 6(с))

- А3. Характер и объем аудиторских процедур, необходимых для получения достаточных надлежащих аудиторских доказательств в отношении остатков на начало периода, зависят от:
- учетной политики организации;
  - характера остатков по счетам, видов операций, раскрываемой информации и рисков существенного искажения в финансовой отчетности за текущий период;
  - значительности остатков на начало периода по отношению к финансовой отчетности за текущий период в целом;
  - того, проводился ли аудит финансовой отчетности за предыдущий период, и если да, то было ли мнение предшествующего аудитора модифицированным.
- А4. Если аудит финансовой отчетности за предыдущий период проводился предшествующим аудитором, аудитор может получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства в отношении остатков на начало периода путем изучения рабочей документации предшествующего аудитора. То, насколько в результате изучения такой документации аудитору удастся собрать достаточные надлежащие аудиторские доказательства, будет зависеть от профессиональной компетентности и независимости предшествующего аудитора.
- А5. Информационное взаимодействие между действующим и предыдущим аудиторами регулируется соответствующими этическими и профессиональными требованиями.
- А6. Для оборотных активов и краткосрочных обязательств аудиторские доказательства в отношении остатков на начало периода могут быть частично получены в рамках аудиторских процедур, проводимых за текущий период. Например, получение (оплата) остатков дебиторской (кредиторской) задолженности в текущем периоде дает определенные аудиторские доказательства ее существования, соответствующих прав и обязательств, полноты и стоимости задолженности на начало периода. В случае запасов, однако, проводимые в текущем периоде аудиторские процедуры проверки конечных остатков дают незначительные аудиторские доказательства относительно запасов, имевшихся в наличии на начало периода. Следовательно, могут понадобиться дополнительные аудиторские процедуры. В частности, достаточные надлежащие аудиторские доказательства могут быть получены за счет одной или нескольких из нижеприведенных процедур:
- наблюдение за текущей инвентаризацией запасов и сверка ее результатов с количеством запасов на начало периода;
  - проведение аудиторских процедур по оценке стоимости остатков запасов на начало периода;
  - проведение аудиторских процедур в отношении валовой прибыли и своевременности ее признания.
- А7. При изучении бухгалтерских записей и прочей информации, относящейся к остаткам на начало периода, могут быть получены некоторые аудиторские доказательства в отношении внеоборотных активов и долгосрочных обязательств, включая основные средства, инвестиции и долгосрочную задолженность. В некоторых случаях аудитор может получить аудиторские доказательства по остаткам на начало периода путем получения подтверждения третьих лиц, например, если речь идет о долгосрочной задолженности и инвестициях. В других случаях аудитору может понадобиться проведение дополнительных аудиторских процедур.

### **Аудиторские выводы и заключение**

*Остатки на начало периода* (см. пункт 10)

- А8. В МСА 705 (пересмотренном) содержатся требования и указания относительно случаев, когда аудитором может быть выражено модифицированное аудиторское мнение в отношении финансовой отчетности, видов аудиторского мнения, которое надлежит выразить в конкретных обстоятельствах, а также содержания аудиторского заключения в том случае, если аудиторское мнение является модифицированным. Невозможность получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства в отношении остатков на начало периода может привести к выражению модифицированного аудиторского мнения следующих видов:

- (а) мнение с оговоркой или отказ от выражения мнения в зависимости от обстоятельств,

- (b) если это не запрещено законодательством или нормативными актами, мнение с оговоркой или отказ от выражения мнения (в зависимости от обстоятельств) в отношении результатов операционной деятельности и денежных потоков (если применимо) и немодифицированное мнение в отношении финансового положения.

Примеры аудиторских заключений приведены в Приложении.

*Модифицированное мнение, выраженное в аудиторском заключении предшествующего аудитора (см. пункт 13)*

- A9. В некоторых случаях мнение предшествующего аудитора, которое было модифицированным, может быть неприменимо и несущественно для мнения о финансовой отчетности за текущий период. Это возможно, например, тогда, когда в предыдущем периоде имелось ограничение объема аудита, однако в текущем периоде обстоятельство, послужившее основанием для такого ограничения, было устранено.

## Приложение

(см. пункт А8)

### Примеры аудиторских заключений, содержащих модифицированное мнение

Примечание. В данных примерах аудиторских заключений раздел «Мнение» располагается в начале в соответствии с МСА 700 (пересмотренным), а раздел «Основание для выражения мнения» располагается сразу после раздела «Мнение». Кроме того, первое и последнее предложения, которые были включены в расширенный раздел обязанностей аудитора, сейчас составляют часть нового раздела «Основание для выражения мнения». Пример мнения с оговоркой, когда команда аудитора группы не может получить достаточных надлежащих аудиторских доказательств для обоснования мнения аудитора группы

#### Пример 1.

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>.
- У аудитора не было возможности наблюдать за инвентаризацией запасов на начало текущего периода, и он не мог получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства относительно остатков запасов на начало периода.
- Возможные последствия неспособности аудитора получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства относительно остатков запасов на начало периода считаются существенными, но не всеобъемлющими для финансовых результатов и денежных потоков организации<sup>3</sup>.
- Финансовое положение организации на конец года представлено в финансовой отчетности достоверно.
- В конкретной юрисдикции законами и нормативными актами запрещено выражать одновременно мнение с оговоркой в отношении финансовых результатов и денежных потоков и немодифицированное мнение в отношении финансового положения.
- 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>4</sup>.
- От аудитора не требуется сообщать информацию о ключевых вопросах аудита в соответствии с МСА 701<sup>5</sup>, и он не принял решение сделать это по каким-либо иным причинам.
- 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.

<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> Если возможные последствия неспособности аудитора получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства, по его профессиональному суждению, считаются существенными и всеобъемлющими для финансовых результатов и денежных потоков организации, аудитор должен отказаться от выражения мнения о финансовых результатах и денежных потоках.

<sup>4</sup> МСА 570 (пересмотренный) «Непрерывность деятельности».

<sup>5</sup> МСА 701 «Информирование о ключевых вопросах аудита в аудиторском заключении».

- 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>6</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 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 движении) денежных средств за год, закончившийся на указанную дату, в соответствии с Международными стандартами финансовой отчетности (МСФО).

#### Основание для выражения мнения с оговоркой

Мы были назначены аудиторами Организации 30 июня 20X1 года и не имели возможности наблюдать за инвентаризацией запасов по состоянию на начало года. Мы также не могли получить необходимые подтверждения в отношении количества запасов, имевшихся по состоянию на 31 декабря 20X0 года, с помощью альтернативных аудиторских процедур. Поскольку запасы на начало периода учитываются при расчете финансовых результатов и денежных потоков, у нас не было возможности определить, необходимы ли какие-либо корректировки в отношении прибыли за год, отраженной в отчете о совокупном доходе, и чистых денежных потоков от операционной деятельности, отраженных в отчете о движении денежных средств.

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 нашего мнения.

#### Прочие сведения

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

#### 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).]

#### Ответственность руководства и лиц, отвечающих за корпоративное управление, за финансовую отчетность<sup>7</sup>

[Составление заключения согласно МСА 700 (пересмотренному)<sup>8</sup> – см. Пример 1 в МСА 700 (пересмотренном).]

<sup>6</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>7</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>8</sup> МСА 700 (пересмотренный) «Формирование мнения и составление заключения о финансовой отчетности».

**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 2**

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.
- У аудитора не было возможности наблюдать за инвентаризацией запасов на начало текущего периода, и он не мог получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства относительно остатков запасов на начало периода.
- Возможные последствия неспособности аудитора получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства относительно остатков запасов на начало периода считаются существенными, но не всеобъемлющими для финансовых результатов и денежных потоков организации<sup>9</sup>.
- Финансовое положение организации на конец года представлено в финансовой отчетности достоверно.
- С учетом обстоятельств считается уместным выразить мнение с оговоркой в отношении финансовых результатов и денежных потоков и немодифицированное мнение в отношении финансового положения организации.
- 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 сообщать информацию о ключевых вопросах аудита в соответствии с МСА 701, и он не принял решение сделать это по каким-либо иным причинам.
- 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>10</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

<sup>9</sup> Если возможные последствия неспособности аудитора получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства, по его профессиональному суждению, считаются существенными и всеобъемлющими для финансовых результатов и денежных потоков организации, аудитор должен отказаться от выражения мнения по финансовым результатам и денежным потокам.

<sup>10</sup> Подзаголовок «Заключение по результатам аудита финансовой отчетности» не требуется, если не используется второй подзаголовок «Отчет в соответствии с другими законодательными и нормативными требованиями».

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.

#### *Мнение с оговоркой в отношении финансовых результатов и денежных потоков*

По нашему мнению, за исключением возможного влияния обстоятельства, описанного в разделе «Основание для выражения мнения с оговоркой» нашего заключения, прилагаемые отчеты о совокупном доходе и движении денежных средств отражают достоверно во всех существенных отношениях (или дают правдивое и достоверное представление) финансовые результаты (или о финансовых результатах) и движение (или движении) денежных средств Организации ABC за год, закончившийся 31 декабря 20X1 года, в соответствии с Международными стандартами финансовой отчетности).

#### *Мнение в отношении финансового положения*

По нашему мнению, отчет о финансовом положении отражает достоверно во всех существенных отношениях (или дает правдивое и достоверное представление о) финансовое положение (или финансовом положении) Организации по состоянию на 31 декабря 20X1 года в соответствии с Международными стандартами финансовой отчетности (МСФО).

#### **Основание для выражения мнения с оговоркой в отношении финансовых результатов и денежных потоков**

Мы были назначены аудиторами Организации 30 июня 20X1 года и не имели возможности наблюдать за инвентаризацией запасов по состоянию на начало года. Мы также не могли получить необходимые подтверждения в отношении количества запасов, имевшихся по состоянию на 31 декабря 20X0 года, с помощью альтернативных аудиторских процедур. Поскольку запасы на начало периода учитываются при расчете финансовых результатов и денежных потоков, у нас не было возможности определить, необходимы ли какие-либо корректировки в отношении прибыли за год, отраженной в отчете о совокупном доходе, и чистых денежных потоков от операционной деятельности, отраженных в отчете о движении денежных средств.

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 для выражения немодифицированного мнения в отношении финансового положения и мнения с оговоркой в отношении финансовых результатов и денежных потоков.

#### *Прочие сведения*

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

#### **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).]

#### **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]

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

[Адрес аудиторы]

[Дата]