

МЕЖДУНАРОДНЫЙ СТАНДАРТ АУДИТА 810 (ПЕРЕСМОТРЕННЫЙ)

«ЗАДАНИЯ ПО ПРЕДОСТАВЛЕНИЮ ЗАКЛЮЧЕНИЯ ОБ ОБОБЩЕННОЙ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ»

Международный стандарт аудита (МСА) 810 «*Задания по предоставлению заключения об обобщенной финансовой отчетности*» 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 связи с заданием по предоставлению заключения об обобщенной финансовой отчетности, подготовленной на основе финансовой отчетности, аудит которой проводился в соответствии с Международными стандартами аудита тем же аудитором.

Дата вступления в силу

2. Настоящий стандарт вступает в силу в отношении аудита финансовой отчетности за периоды, заканчивающиеся 15 декабря 2016 года или после этой даты.

Цели

3. Цели аудитора состоят в том, чтобы:
 - (a) определить, допустимо ли принять задание по предоставлению заключения об обобщенной финансовой отчетности;
 - (b) в случае принятия задания по предоставлению заключения об обобщенной финансовой отчетности:
 - (i) сформировать мнение об обобщенной финансовой отчетности, опираясь на оценку выводов, сделанных на основании полученных доказательств;
 - (ii) ясно выразить данное мнение в форме письменного заключения, содержащего также основание для выражения такого мнения.

Определения

4. Для целей настоящего стандарта следующие термины имеют приведенные ниже значения:
 - (a) применяемые критерии – критерии, применяемые руководством при подготовке обобщенной финансовой отчетности;
 - (b) проаудированная финансовая отчетность – финансовая отчетность¹, аудит которой был проведен аудитором в соответствии с Международными стандартами аудита и на основе которой составляется обобщенная финансовая отчетность;
 - (c) обобщенная финансовая отчетность – финансовая информация прошедших периодов, которая составлена на основе финансовой отчетности, но содержит меньше сведений, чем финансовая отчетность, при этом она структурированно представляет, в соответствии с представлением в финансовой отчетности, экономические ресурсы или обязательства организации по состоянию на определенный момент времени или изменения этих ресурсов или обязательств за определенный период времени.² В различных юрисдикциях для описания такой финансовой информации прошедших периодов может использоваться разная терминология.

¹ Определение термина «финансовая отчетность» приведено в МСА 200 «*Основные цели независимого аудитора и проведение аудита в соответствии с Международными стандартами аудита*», пункт 13(f).

² МСА 200, пункт 13(f).

Требования

Принятие задания

5. Аудитор может принять задание по предоставлению заключения об обобщенной финансовой отчетности в соответствии с настоящим стандартом только в том случае, если он проводил аудит финансовой отчетности, на основе которой составляется обобщенная финансовая отчетность, в соответствии с Международными стандартами аудита (см. пункт А1).
6. Прежде чем принять задание по предоставлению заключения об обобщенной финансовой отчетности, аудитор должен (см. пункт А2):
 - (a) определить, являются ли применяемые критерии приемлемыми (см. пункты А3–А7);
 - (b) получить от руководства подтверждение того, что оно признает и понимает свою ответственность:
 - (i) за подготовку обобщенной финансовой отчетности в соответствии с применяемыми критериями;
 - (ii) предоставление доступа без неоправданных препятствий к проаудированной финансовой отчетности предполагаемым пользователям обобщенной финансовой отчетности (или, если законом или нормативным актом не предусмотрено обязательное предоставление проаудированной финансовой отчетности предполагаемым пользователям обобщенной финансовой отчетности и установлены критерии для подготовки обобщенной финансовой отчетности, включение описания такого закона или нормативного акта в обобщенную финансовую отчетность);
 - (iii) включение аудиторского заключения об обобщенной финансовой отчетности в любой документ, содержащий обобщенную финансовую отчетность и указывающий на то, что аудитор подготовил заключение о ней;
 - (c) согласовать с руководством форму мнения, которое будет выражено об обобщенной финансовой отчетности (см. пункты 9–11).
7. Если аудитор приходит к выводу о том, что применяемые критерии неприемлемы, или он не может получить подтверждение от руководства, предусмотренное в пункте 6 (b), то аудитор не должен принимать задание по предоставлению заключения об обобщенной финансовой отчетности, за исключением случаев, когда это требуется в соответствии с законом или нормативным актом. Задание, выполняемое в соответствии с таким законом или нормативным актом, не отвечает требованиям настоящего стандарта. Следовательно, аудиторское заключение об обобщенной финансовой отчетности не должно содержать указания на то, что задание выполнялось в соответствии с настоящим стандартом. Аудитор должен включить соответствующее указание на этот факт в условия задания. Аудитор должен также определить влияние, которое этот факт может оказать на задание по аудиту финансовой отчетности, на основе которой подготовлена обобщенная финансовая отчетность.

Характер процедур

8. Аудитор должен выполнить перечисленные ниже процедуры и любые другие процедуры, которые аудитор сочтет необходимыми, чтобы сформировать основу для выражения аудиторского мнения об обобщенной финансовой отчетности:
 - (a) оценить, надлежащим ли образом раскрывает обобщенная финансовая отчетность свой обобщенный характер и определяет проаудированную финансовую отчетность;
 - (b) если обобщенная финансовая отчетность предоставляется без проаудированной финансовой отчетности, оценить, ясно ли данная обобщенная финансовая отчетность описывает следующее:
 - (i) то, у кого или где может быть получена проаудированная финансовая отчетность или
 - (ii) закон или нормативный акт, который предусматривает, что предоставление проаудированной финансовой отчетности предполагаемым пользователям обобщенной финансовой отчетности необязательно, и устанавливает критерии для подготовки обобщенной финансовой отчетности;
 - (c) оценить, раскрывает ли обобщенная финансовая отчетность применяемые критерии надлежащим образом;
 - (d) сравнить обобщенную финансовую отчетность с соответствующей информацией в проаудированной финансовой отчетности, чтобы определить, совпадает ли обобщенная финансовая отчетность с

соответствующей информацией в проаудированной финансовой отчетности или может ли она быть пересчитана на ее основании;

- (e) оценить, подготовлена ли обобщенная финансовая отчетность в соответствии с применяемыми критериями;
- (f) оценить с учетом цели обобщенной финансовой отчетности, содержит ли обобщенная финансовая отчетность необходимую информацию и обобщена ли она на надлежащем уровне, чтобы не вводить пользователей в заблуждение в данных обстоятельствах;
- (g) оценить, имеют ли предполагаемые пользователи обобщенной финансовой отчетности доступ без неоправданных препятствий к проаудированной финансовой отчетности, за исключением случаев, когда законом или нормативным актом предусмотрено, что предоставление проаудированной финансовой отчетности предполагаемым пользователям обобщенной финансовой отчетности необязательно, и установлены критерии для подготовки обобщенной финансовой отчетности (см. пункт А8).

Форма аудиторского мнения

9. Если аудитор пришел к выводу о том, что выражение немодифицированного мнения об обобщенной финансовой отчетности является обоснованным, и если иное не требуется в соответствии с законом или нормативным актом, аудиторское мнение должно содержать одну из следующих формулировок (см. пункт А9):
 - (a) обобщенная финансовая отчетность соответствует во всех существенных отношениях с проаудированной финансовой отчетностью в соответствии с [*применяемыми критериями*] или
 - (b) обобщенная финансовая отчетность является достоверным обобщением проаудированной финансовой отчетности в соответствии с [*применяемыми критериями*].
10. Если законом или нормативным актом предусмотрена формулировка для выражения мнения об обобщенной финансовой отчетности, отличающаяся от формулировок, описанных в пункте 9, аудитор должен:
 - (a) применить процедуры, описанные в пункте 8, и любые дополнительные процедуры, необходимые аудитору для того, чтобы выразить предусмотренное мнение;
 - (b) оценить, могут ли пользователи обобщенной финансовой отчетности неправильно понять аудиторское мнение в отношении обобщенной финансовой отчетности, и если это так, то может ли дополнительное объяснение в аудиторском заключении об обобщенной финансовой отчетности снизить вероятность неверного понимания.
11. Если в случае возникновения ситуации, описанной в пункте 10(b), аудитор приходит к выводу о том, что дополнительное пояснение в аудиторском заключении об обобщенной финансовой отчетности не может снизить вероятность неверного понимания, то аудитор не должен принимать задание, за исключением случаев, когда он обязан это сделать в соответствии с законом или нормативным актом. Задание, выполняемое в соответствии с таким законом или нормативным актом, не отвечает требованиям настоящего стандарта. Следовательно, аудиторское заключение об обобщенной финансовой отчетности не должно содержать указания на то, что задание выполнялось в соответствии с настоящим стандартом.

Сроки выполнения работы и события после даты аудиторского заключения о проаудированной финансовой отчетности

12. Аудиторское заключение об обобщенной финансовой отчетности может быть датировано более поздним числом, чем аудиторское заключение о проаудированной финансовой отчетности. В таких случаях в аудиторском заключении об обобщенной финансовой отчетности должно быть указано, что обобщенная финансовая отчетность и проаудированная финансовая отчетность не отражают влияние событий, которые произошли после даты аудиторского заключения о проаудированной финансовой отчетности. (см. пункт А10).
13. Аудитор может узнать о фактах, которые существовали на дату аудиторского заключения о проаудированной финансовой отчетности, но о которых аудитору ранее не было известно. В таких случаях аудитор не должен выпускать аудиторское заключение об обобщенной финансовой отчетности до тех пор, пока он не завершит рассмотрение таких фактов применительно к проаудированной финансовой отчетности в соответствии с МСА 560³.

³ МСА 560 «События после отчетной даты».

Прочая информация в документах, содержащих обобщенную финансовую отчетность

14. Аудитор должен рассмотреть информацию, включенную в документ, содержащий обобщенную финансовую отчетность и аудиторское заключение о такой отчетности, и определить, имеется ли существенное несоответствие между этой информацией и обобщенной финансовой отчетностью.
15. Если аудитор выявляет существенное несоответствие, он должен обсудить этот вопрос с руководством и определить, существует ли необходимость в изменении обобщенной финансовой отчетности или информации, включенной в документ, содержащий обобщенную финансовую отчетность и аудиторское заключение об этой отчетности. Если аудитор определяет, что информация должна быть изменена, а руководство отказывается внести необходимые изменения в эту информацию, то аудитор должен принять надлежащие меры согласно обстоятельствам, включая рассмотрение последствий для аудиторского заключения об обобщенной финансовой отчетности (см. пункты A11–A16).

Аудиторское заключение об обобщенной финансовой отчетности

Элементы аудиторского заключения

16. Аудиторское заключение об обобщенной финансовой отчетности должно включать следующие элементы⁴ (см. пункт A23):
 - (a) заголовок, ясно указывающий на то, что этот документ является заключением независимого аудитора (см. пункт A17);
 - (b) адресат (см. пункт A18);
 - (c) указание на состав обобщенной финансовой отчетности, о которой аудитор предоставляет заключение, включая название каждого отчета, входящего в состав обобщенной финансовой отчетности (см. пункт A19);
 - (d) указание на состав проаудированной финансовой отчетности;
 - (e) в соответствии с пунктом 20, ясно выраженное мнение (см. пункты 9–11);
 - (f) заявление, в котором указано, что в обобщенной финансовой отчетности раскрыта не вся информация, подлежащая раскрытию в соответствии с концепцией подготовки финансовой отчетности, применявшейся при подготовке проаудированной финансовой отчетности, и что ознакомление с обобщенной финансовой отчетностью не заменяет собой ознакомление с проаудированной финансовой отчетностью;
 - (g) если применимо, заявление, требуемое пунктом 12;
 - (h) ссылку на аудиторское заключение о проаудированной финансовой отчетности с указанием даты этого заключения и, учитывая требования пунктов 19–20, того факта, что о проаудированной финансовой отчетности было выражено немодифицированное мнение;
 - (i) описание ответственности руководства⁵ за обобщенную финансовую отчетность, объясняющее, что руководство⁶ несет ответственность за подготовку обобщенной финансовой отчетности в соответствии с применяемыми критериями;
 - (j) заявление о том, что аудитор несет ответственность за выражение мнения на основании процедур, проведенных аудитором в соответствии с настоящим стандартом, о том, соответствует ли обобщенная финансовая отчетность во всех существенных отношениях проаудированной финансовой отчетности [или является ли указанная отчетность достоверным обобщением проаудированной финансовой отчетности];
 - (k) подпись аудитора;
 - (l) адрес аудитора;
 - (m) дату аудиторского заключения (см. пункт A20).

⁴ Пункты 19–20, в которых рассматриваются обстоятельства, при которых аудиторское заключение о проаудированной финансовой отчетности было модифицировано, требуют использования дополнительных элементов, помимо перечисленных в данном пункте.

⁵ Либо иной термин в соответствии с правовым регулированием конкретной юрисдикции.

⁶ Либо иной термин в соответствии с правовым регулированием конкретной юрисдикции.

17. Если адресат обобщенной финансовой отчетности не является адресатом аудиторского заключения о проаудированной финансовой отчетности, аудитор должен оценить целесообразность использования другого адресата (см. пункт А18).
18. Аудитор должен указать дату аудиторского заключения об обобщенной финансовой отчетности, которая не должна быть более ранней, чем (см. пункт А20):
 - (a) дата, на которую аудитор получил достаточные и надлежащие аудиторские доказательства, на основании которых он выразил мнение, включая доказательство того, что обобщенная финансовая отчетность подготовлена, и лица, обладающие необходимыми полномочиями, подтвердили свою ответственность за нее;
 - (b) дата аудиторского заключения о проаудированной финансовой отчетности.

Ссылка на аудиторское заключение о проаудированной финансовой отчетности (см. пункт 23)

19. В тех случаях, когда аудиторское заключение о проаудированной финансовой отчетности включает:
 - (a) мнение с оговоркой в соответствии с МСА 705 (пересмотренным)⁷;
 - (b) раздел «Важные обстоятельства» или раздел «Прочие сведения» в соответствии с МСА 706 (пересмотренным)⁸;
 - (c) раздел «Существенная неопределенность в отношении непрерывности деятельности» в соответствии с МСА 570 (пересмотренным)⁹;
 - (d) сведения о ключевых вопросах аудита в соответствии с МСА 701 или¹⁰
 - (e) заявление с описанием неисправленного существенного искажения прочей информации согласно МСА 720 (пересмотренному)¹¹;

у аудитора есть уверенность в том, что обобщенная финансовая отчетность соответствует во всех существенных отношениях проаудированной финансовой отчетности или является ее достоверным обобщением в соответствии с применяемыми критериями, аудиторское заключение об обобщенной финансовой отчетности, в дополнение к элементам, предусмотренным в пункте 16, должно:

- (i) указывать на то, что аудиторское заключение о проаудированной финансовой отчетности включает мнение с оговоркой, раздел «Важные обстоятельства», раздел «Прочие сведения», раздел «Существенная неопределенность в отношении непрерывности деятельности», сведения о ключевых вопросах аудита или заявление с описанием неисправленного существенного искажения прочей информации, и (см. пункт А21)
- (ii) описывать (см. пункт А22):
 - a. основание для выражения мнения с оговоркой о проаудированной финансовой отчетности и его влияние на обобщенную финансовую отчетность, если такое имеется;
 - b. вопрос, указанный в разделе «Важные обстоятельства», в разделе «Прочие сведения» или в разделе «Существенная неопределенность в отношении непрерывности деятельности» аудиторского заключения о проаудированной финансовой отчетности, и его влияние на обобщенную финансовую отчетность, если такое имеется, или
 - c. неисправленное существенное искажение прочей информации и его влияние, если такое имеется, на информацию, включенную в документ, содержащий обобщенную финансовую отчетность и аудиторское заключение об этой отчетности (см. пункт А15).
20. В тех случаях, когда аудиторское заключение о проаудированной финансовой отчетности содержит отрицательное мнение или отказ от выражения мнения, аудиторское заключение об обобщенной финансовой отчетности в дополнение к элементам, предусмотренным в пункте 16, должно:
 - (a) указывать на то, что аудиторское заключение о проаудированной финансовой отчетности содержит отрицательное мнение или отказ от выражения мнения;

⁷ МСА 705 (пересмотренный) «Модифицированное мнение в аудиторском заключении».

⁸ МСА 706 (пересмотренный) «Разделы «Важные обстоятельства» и «Прочие сведения» в аудиторском заключении».

⁹ МСА 570 (пересмотренный) «Непрерывность деятельности», пункт 22.

¹⁰ МСА 701 «Информирование о ключевых вопросах аудита в аудиторском заключении».

¹¹ МСА 720 (пересмотренный) «Обязанности аудитора, относящиеся к прочей информации».

- (b) описывать основание для выражения отрицательного мнения или отказа от выражения мнения;
- (c) указывать на то, что по причине отрицательного мнения или отказа от выражения мнения о проаудированной финансовой отчетности недопустимо выражать мнение об обобщенной финансовой отчетности (см. пункт A23).

Модифицированное мнение об обобщенной финансовой отчетности

21. Если обобщенная финансовая отчетность не соответствует во всех существенных отношениях проаудированной финансовой отчетности или не является ее достоверным обобщением в соответствии с применяемыми критериями и руководство отказывается внести необходимые изменения, то аудитор должен выразить отрицательное мнение об обобщенной финансовой отчетности (см. пункт A23).

Ограничение на распространение, использование или привлечение внимания читателей к принципам учета

22. Если распространение или использование аудиторского заключения о проаудированной финансовой отчетности ограничено или если в аудиторском заключении о проаудированной финансовой отчетности привлекается внимание читателей к тому, что проаудированная финансовая отчетность подготовлена в соответствии с концепцией специального назначения, аудитор должен включить аналогичное ограничение или привлечение внимания в аудиторское заключение об обобщенной финансовой отчетности.

Сравнительные данные

23. Если проаудированная финансовая отчетность содержит сравнительные данные, а обобщенная финансовая отчетность таких данных не содержит, то аудитор должен определить, обоснованно ли такое отсутствие в обстоятельствах конкретного задания. Аудитор должен определить влияние необоснованного отсутствия сравнительных данных на аудиторское заключение об обобщенной финансовой отчетности (см. пункт A24).
24. Если обобщенная финансовая отчетность содержит сравнительные данные, заключение по которым было предоставлено другим аудитором, аудиторское заключение об обобщенной финансовой отчетности должно также содержать сведения, которые в соответствии с требованиями МСА 710¹² аудитор должен включить в аудиторское заключение о проаудированной финансовой отчетности (см. пункт A25).

Непроаудированная дополнительная информация, представленная вместе с обобщенной финансовой отчетностью

25. Аудитор должен оценить, имеется ли четкое разграничение между непроаудированной дополнительной информацией, представленной вместе с обобщенной финансовой отчетностью, и данной обобщенной финансовой отчетностью. Если аудитор пришел к выводу о том, что представление организацией непроаудированной дополнительной информации не дает возможности провести четкое разграничение между непроаудированной дополнительной информацией и обобщенной финансовой отчетностью, то аудитор должен попросить руководство изменить представление непроаудированной дополнительной информации. Если руководство отказывается это выполнить, аудитор должен пояснить в аудиторском заключении об обобщенной финансовой отчетности, что данное заключение не распространяется на такую информацию (см. пункт A26).

Ассоциированность аудитора

26. Если аудитору становится известно, что организация планирует заявить в документе, содержащем обобщенную финансовую отчетность, о том, что аудитор предоставил заключение об обобщенной финансовой отчетности, но при этом организация не планирует включить в этот документ соответствующее аудиторское заключение, аудитор должен потребовать от руководства включить аудиторское заключение в указанный документ. Если руководство этого не сделает, аудитор должен определить и принять другие соответствующие меры, направленные на то, чтобы воспрепятствовать руководству неправомерно ассоциировать аудитора в данном документе с обобщенной финансовой отчетностью (см. пункт A27).
27. Аудитор может быть привлечен для выполнения задания по предоставлению заключения о финансовой отчетности организации, но в то же время не быть привлечен для выполнения задания по предоставлению заключения об обобщенной финансовой отчетности. Если в этом случае аудитору становится известно, что организация планирует сделать заявление в каком-либо документе, содержащем

¹² МСА 710 «Сравнительная информация — сопоставимые показатели и сравнительная финансовая отчетность».

указание на аудитора и на то, что обобщенная финансовая отчетность составлена на основе финансовой отчетности, аудит которой проводил данный аудитор, он должен удостовериться в том, что:

- (a) указание на аудитора сделано в контексте аудиторского заключения о проаудированной финансовой отчетности;
- (b) данное заявление не позволяет сделать вывод о том, что аудитор предоставил заключение об обобщенной финансовой отчетности.

Если условия подпунктов (a) или (b) не выполняются, аудитор должен потребовать, чтобы руководство изменило заявление таким образом, чтобы эти условия были выполнены, или не ссылалось на аудитора в этом документе. В качестве альтернативы организация может привлечь аудитора для выполнения задания по предоставлению заключения об обобщенной финансовой отчетности и включить соответствующее аудиторское заключение в документ. Если руководство не изменит это заявление, не удалит указание на аудитора или не включит аудиторское заключение об обобщенной финансовой отчетности в документ, содержащий обобщенную финансовую отчетность, аудитор должен поставить руководство в известность о том, что он не согласен с указанием на аудитора, а также определить и принять другие соответствующие меры для того, чтобы не допустить использования руководством ненадлежащего указания на аудитора (см. пункт A27).

Руководство по применению и прочие пояснительные материалы

Принятие задания (см. пункты 5–6)

- A1. Аудит финансовой отчетности, на основе которой составляется обобщенная финансовая отчетность, предоставляет аудитору знания, необходимые для выполнения его обязательств в отношении обобщенной финансовой отчетности в соответствии с требованиями настоящего стандарта. Применение настоящего стандарта не обеспечит достаточных и надлежащих доказательств, на основании которых можно было бы сформировать мнение об обобщенной финансовой отчетности, если аудитор не проводил также и аудит финансовой отчетности, на основе которой составляется данная обобщенная финансовая отчетность.
- A2. Согласие руководства с положениями, описанными в пункте 6, может быть подтверждено путем получения его письменного согласия с условиями задания.

Критерии (см. пункт 6(a))

- A3. Подготовка обобщенной финансовой отчетности требует от руководства определения той информации, которая должна быть отражена в обобщенной финансовой отчетности, чтобы обеспечить соответствие обобщенной финансовой отчетности во всех существенных отношениях проаудированной финансовой отчетности или достоверное обобщение проаудированной финансовой отчетности. Поскольку обобщенная финансовая отчетность по своему характеру содержит сводные данные и в ней раскрыт ограниченный объем информации, существует повышенный риск того, что она может не включать информацию, необходимую для того, чтобы в данных обстоятельствах такая отчетность не вводила в заблуждение. Этот риск увеличивается в отсутствие установленных критериев для подготовки обобщенной финансовой отчетности.
- A4. Факторы, которые могут повлиять на решение аудитора в отношении приемлемости применяемых критериев, включают следующее:
 - специфику организации;
 - цель подготовки обобщенной финансовой отчетности;
 - информационные потребности предполагаемых пользователей обобщенной финансовой отчетности;
 - вероятность того, что применяемые критерии приведут к подготовке обобщенной финансовой отчетности, которая не будет вводить пользователей в заблуждение в данных обстоятельствах.
- A5. Критерии для подготовки обобщенной финансовой отчетности могут быть установлены уполномоченной или признанной организацией по разработке стандартов либо законом или нормативным актом. Так же как и в случае с финансовой отчетностью, описанном в МСА 210¹³, во многих подобных ситуациях аудитор может исходить из того, что такие критерии являются приемлемыми.

¹³ МСА 210 «Согласование условий аудиторских заданий», пункты A3 и A8–A9.

- А6. В отсутствие установленных критериев для подготовки обобщенной финансовой отчетности такие критерии могут быть разработаны руководством, например, на основании практики, принятой в конкретной отрасли. Применение критериев, приемлемых в данных обстоятельствах, приведет к подготовке обобщенной финансовой отчетности, в которой:
- (a) надлежащим образом раскрыт ее обобщающий характер и идентифицирована проаудированная финансовая отчетность;
 - (b) ясно описано, у кого или где может быть получена проаудированная финансовая отчетность, или, если законом или нормативным актом не предусмотрено обязательное предоставление проаудированной финансовой отчетности предполагаемым пользователям обобщенной финансовой отчетности и установлены критерии для подготовки обобщенной финансовой отчетности, содержится указание на этот закон или нормативный акт;
 - (c) надлежащим образом раскрыта информация о применяемых критериях;
 - (d) представленные данные согласуются с соответствующей информацией в проаудированной финансовой отчетности или могут быть пересчитаны на основе этой информации;
 - (e) с учетом цели обобщенной финансовой отчетности, содержится необходимая информация, представленная на соответствующем уровне обобщения, чтобы не вводить пользователей в заблуждение в данных обстоятельствах.
- А7. Надлежащее раскрытие обобщающего характера обобщенной финансовой отчетности и идентификация проаудированной финансовой отчетности, как указано в пункте А6(а), могут быть достигнуты, например, путем использования такого заголовка, как «Обобщенная финансовая отчетность, подготовленная на основе проаудированной финансовой отчетности за год, закончившийся 31 декабря 20X1 года».

Оценка доступности проаудированной финансовой отчетности (см. пункт 8(g))

- А8. Оценка аудитором того, доступна ли проаудированная финансовая отчетность предполагаемым пользователям обобщенной финансовой отчетности без неоправданных препятствий, зависит, в частности, от следующих факторов:
- ясно ли описано в обобщенной финансовой отчетности, у кого или где можно получить проаудированную финансовую отчетность;
 - опубликована ли проаудированная финансовая отчетность;
 - внедрило ли руководство процесс получения предполагаемыми пользователями обобщенной финансовой отчетности свободного доступа к проаудированной финансовой отчетности.

Форма аудиторского мнения (см. пункт 9)

- А9. Вывод, основанный на оценке доказательств, полученных при выполнении описанных в пункте 8 процедур, и подтверждающий обоснованность выражения немодифицированного мнения об обобщенной финансовой отчетности, позволяет аудитору выразить мнение, содержащее одну из формулировок, представленных в пункте 9. На решение аудитора о том, какую из формулировок использовать, может повлиять общепринятая практика в конкретной юрисдикции.

Сроки выполнения работы и события после даты аудиторского заключения о проаудированной финансовой отчетности (см. пункт 12)

- А10. Процедуры, описанные в пункте 8, часто выполняются в ходе аудита финансовой отчетности или сразу после его проведения. Если аудитор предоставляет заключение об обобщенной финансовой отчетности после завершения аудита, он не обязан получать дополнительные аудиторские доказательства в отношении проаудированной финансовой отчетности или сообщать о влиянии событий, произошедших после даты аудиторского заключения о проаудированной финансовой отчетности, на проаудированную финансовую отчетность, поскольку обобщенная финансовая отчетность была составлена на основе данной проаудированной финансовой отчетности и не является ее обновлением.

Прочая информация в документах, содержащих обобщенную финансовую отчетность (см. пункт 14–15)

- А11. МСА 720 (пересмотренный) регламентирует обязанности аудитора в отношении прочей информации в рамках аудита финансовой отчетности. В контексте МСА 720 (пересмотренного) прочая информация – это финансовая или нефинансовая информация (отличная от финансовой отчетности и аудиторского заключения

об этой отчетности), включенная в годовой отчет организации. Годовой отчет содержит финансовую отчетность и аудиторское заключение об этой отчетности или прилагается к ним.

A12. В то же время пункты 14–15 устанавливают обязанности аудитора в отношении информации, включенной в документ, который также содержит обобщенную финансовую отчетность и аудиторское заключение об этой отчетности. Эта информация может включать:

- некоторые или все вопросы из тех, которые рассматриваются в рамках прочей информации, включенной в годовой отчет (например, когда обобщенная финансовая отчетность и аудиторское заключение об этой отчетности входят в состав краткого годового отчета), или
- вопросы, которые не рассматриваются в рамках прочей информации, включенной в годовой отчет.

A13. При рассмотрении информации, включенной в документ, содержащий обобщенную финансовую отчетность и аудиторское заключение об этой отчетности, аудитор может обнаружить, что такая информация вводит в заблуждение, и ему, вероятно, придется принять надлежащие меры. Соответствующие этические требования предусматривают, что аудитор должен избегать ситуаций, когда он заведомо ассоциируется с информацией, которая, как полагает аудитор, содержит в существенной степени ложное или вводящее в заблуждение заявление, небрежно подготовленные заявления или сведения либо же в которой пропущены или неоднозначно изложены сведения, которые необходимо включить, если такие пропуски или неоднозначные формулировки могут вводить в заблуждение¹⁴.

Информация в документе, содержащем обобщенную финансовую отчетность, которая касается некоторых или всех вопросов, включенных в прочую информацию в годовом отчете

A14. В случаях, когда информация включена в документ, содержащий обобщенную финансовую отчетность и аудиторское заключение об этой отчетности, и эта информация касается некоторых или всех вопросов из тех, которые включены в прочую информацию в годовом отчете, работа, выполненная в отношении такой прочей информации в соответствии с МСА 720 (пересмотренным), может быть достаточной для целей пунктов 14–15 настоящего стандарта.

A15. В случаях, когда в аудиторском заключении о проаудированной финансовой отчетности было указано неисправленное существенное искажение прочей информации и такое неисправленное существенное искажение относится к вопросу, который рассматривается в рамках информации, включенной в документ, содержащий обобщенную финансовую отчетность и аудиторское заключение об этой отчетности, может иметь место существенное несоответствие между обобщенной финансовой отчетностью и такой информацией или же эта информация может вводить в заблуждение.

Информация в документе, содержащем обобщенную финансовую отчетность, которая касается вопросов, не рассматриваемых в рамках прочей информации в годовом отчете

A16. Требования МСА 720 (пересмотренного), адаптированные соответствующим образом с учетом конкретных обстоятельств, могут оказаться полезными при определении аудитором надлежащих мер, которые следует принять в случае отказа руководства внести необходимые изменения в информацию, включая рассмотрение последствий для аудиторского заключения об обобщенной финансовой отчетности.

Аудиторское заключение об обобщенной финансовой отчетности

Элементы аудиторского заключения

Заголовок (см. пункт 16(a))

A17. Заголовок, указывающий на то, что данное заключение является заключением независимого аудитора (например, «Аудиторское заключение независимого аудитора»), подтверждает, что аудитор выполнил все соответствующие этические требования в отношении соблюдения принципа независимости. Это отличает заключение независимого аудитора от заключений, выпущенных другими лицами.

Адресат (см. пункты 16(b), 17)

A18. Факторы, которые могут повлиять на оценку аудитором правильности выбора адресата обобщенной финансовой отчетности, включают условия задания, специфику организации и цель обобщенной финансовой отчетности.

¹⁴ Кодекс этики профессиональных бухгалтеров Совета по международным стандартам этики для бухгалтеров (Кодекс СМСЭБ), пункт 110.2.

Указание на состав обобщенной финансовой отчетности (см. пункт 16(с))

- A19. Если аудитору известно, что обобщенная финансовая отчетность будет включена в документ, содержащий информацию, отличную от обобщенной финансовой отчетности и аудиторского заключения о такой финансовой отчетности, он может рассмотреть вопрос о том, позволяет ли форма представления информации указать номера страниц, на которых представлена обобщенная финансовая отчетность. Это поможет пользователям идентифицировать обобщенную финансовую отчетность, к которой относится аудиторское заключение.

Дата аудиторского заключения (см. пункты 16(m), 18)

- A20. Лицо или лица, обладающие соответствующими полномочиями для подтверждения того, что обобщенная финансовая отчетность была подготовлена, и принимающие на себя ответственность за нее, определяются исходя из условий задания, специфики организации и цели обобщенной финансовой отчетности.

Ссылка на аудиторское заключение о проаудированной финансовой отчетности (см. пункт 19)

- A21. Пункт 19(i) настоящего стандарта требует, чтобы аудитор включал в аудиторское заключение об обобщенной финансовой отчетности соответствующее заявление в случаях, когда аудиторское заключение о проаудированной финансовой отчетности содержит сведения об одном или нескольких ключевых вопросах аудита, изложенных в соответствии с МСА 701¹⁵. Однако от аудитора не требуется описывать отдельные ключевые вопросы аудита в аудиторском заключении об обобщенной финансовой отчетности.
- A22. Заявление или заявления и описание или описания, которые требуются в соответствии с пунктом 19, предназначены для того, чтобы привлечь внимание к этим вопросам, и не должны подменять собой ознакомление с аудиторским заключением о проаудированной финансовой отчетности. Требуемые описания предназначены для того, чтобы передать характер вопроса или вопросов, и не должны полностью повторять соответствующий текст аудиторского заключения о проаудированной финансовой отчетности.

Примеры (см. пункты 16, 19–21)

- A23. В Приложении к настоящему стандарту приведены примеры аудиторских заключений об обобщенной финансовой отчетности, которые:
- (a) содержат немодифицированные мнения;
 - (b) составлены на основе проаудированной финансовой отчетности, в отношении которой аудитор выпустил модифицированное мнение;
 - (c) содержат модифицированное мнение;
 - (d) составлены на основе проаудированной финансовой отчетности, если аудиторское заключение о такой отчетности включает заявление с описанием неисправленного существенного искажения прочей информации в соответствии с МСА 720 (пересмотренным);
 - (e) составлены на основе проаудированной финансовой отчетности, если аудиторское заключение о такой отчетности включает раздел *«Существенная неопределенность в отношении непрерывности деятельности»* и сведения о других ключевых вопросах аудита.

Сравнительные данные (см. пункты 23–24)

- A24. Если проаудированная финансовая отчетность содержит сравнительные данные, предполагается, что обобщенная финансовая отчетность также должна содержать сравнительные данные. В качестве сравнительных данных в проаудированной финансовой отчетности могут рассматриваться сопоставимые показатели или сравнительная финансовая информация. В МСА 710 описывается, как такое различие влияет на аудиторское заключение о финансовой отчетности, включая, в частности, указание на других аудиторов, которые проводили аудит финансовой отчетности за предыдущий период.
- A25. Обстоятельства, которые могут повлиять на решение аудитора в отношении того, обоснованно ли отсутствие сравнительных данных, включают характер и цель обобщенной финансовой отчетности, применяемые критерии и информационные потребности предполагаемых пользователей обобщенной финансовой отчетности.

¹⁵ МСА 701, пункт 13.

Непроаудированная дополнительная информация, представленная вместе с обобщенной финансовой отчетностью (см. пункт 25)

A26. В МСА 700 (пересмотренном)¹⁶ содержатся требования и рекомендации, которые следует применять в случае, когда вместе с проаудированной финансовой отчетностью представляется непроаудированная дополнительная информация, и которые при надлежащей адаптации в соответствии с обстоятельствами могут оказаться полезными при применении требований пункта 25.

Ассоциированность аудитора (см. пункты 26–27)

A27. Другие соответствующие меры, которые аудитор может принять в случае, если руководство не выполняет требуемые действия, могут включать в себя информирование предполагаемых пользователей и других известных сторонних пользователей отчетности о ненадлежащем указании на аудитора. Порядок действий аудитора будет зависеть от юридических прав и обязанностей аудитора. Следовательно, аудитор может счесть целесообразным обратиться за юридической консультацией.

¹⁶ МСА 700 (пересмотренный) «Формирование мнения и составление заключения о финансовой отчетности», пункты 53–54.

Приложение

(см. пункт А23)

Примеры аудиторских заключений независимого аудитора об обобщенной финансовой отчетности

- Пример 1. Аудиторское заключение об обобщенной финансовой отчетности, подготовленной в соответствии с установленными критериями. О проаудированной финансовой отчетности выражено немодифицированное мнение. Аудиторское заключение об обобщенной финансовой отчетности датировано более поздним числом, чем аудиторское заключение о финансовой отчетности, на основе которой составлена обобщенная финансовая отчетность. Аудиторское заключение о проаудированной финансовой отчетности включает раздел *«Существенная неопределенность в отношении непрерывности деятельности»* и сведения о других ключевых вопросах аудита.
- Пример 2. Аудиторское заключение об обобщенной финансовой отчетности, подготовленной в соответствии с критериями, разработанными руководством и надлежащим образом раскрытыми в обобщенной финансовой отчетности. Аудитор установил, что применяемые критерии являются приемлемыми в данных обстоятельствах. О проаудированной финансовой отчетности выражено немодифицированное мнение. Аудиторское заключение об обобщенной финансовой отчетности датировано тем же числом, что и аудиторское заключение о финансовой отчетности, на основе которой составлена обобщенная финансовая отчетность. Аудиторское заключение о проаудированной финансовой отчетности включает заявление с описанием неисправленного существенного искажения прочей информации. Прочая информация, к которой относится данное неисправленное существенное искажение, также является информацией, включенной в документ, содержащий обобщенную финансовую отчетность и аудиторское заключение об этой финансовой отчетности.
- Пример 3. Аудиторское заключение об обобщенной финансовой отчетности, подготовленной в соответствии с критериями, разработанными руководством и надлежащим образом раскрытыми в обобщенной финансовой отчетности. Аудитор установил, что применяемые критерии являются приемлемыми в данных обстоятельствах. О проаудированной финансовой отчетности выражено мнение с оговоркой. Аудиторское заключение об обобщенной финансовой отчетности датировано тем же числом, что и аудиторское заключение о финансовой отчетности, на основе которой составлена обобщенная финансовая отчетность.
- Пример 4. Аудиторское заключение об обобщенной финансовой отчетности, подготовленной в соответствии с критериями, разработанными руководством и надлежащим образом раскрытыми в обобщенной финансовой отчетности. Аудитор установил, что применяемые критерии являются приемлемыми в данных обстоятельствах. О проаудированной финансовой отчетности выражено отрицательное мнение. Аудиторское заключение об обобщенной финансовой отчетности датировано тем же числом, что и аудиторское заключение о финансовой отчетности, на основе которой составлена обобщенная финансовая отчетность.
- Пример 5. Аудиторское заключение об обобщенной финансовой отчетности, подготовленной в соответствии с установленными критериями. О проаудированной финансовой отчетности выражено немодифицированное мнение. Аудитор пришел к выводу, что невозможно выразить немодифицированное мнение в отношении обобщенной финансовой отчетности. Аудиторское заключение об обобщенной финансовой отчетности датировано тем же числом, что и аудиторское заключение о финансовой отчетности, на основе которой составлена обобщенная финансовая отчетность.

Пример 1.

Обстоятельства следующие:

- О проаудированной финансовой отчетности организации, ценные бумаги которой допущены к организованным торгам, выражено немодифицированное мнение.
- Установлены критерии для подготовки обобщенной финансовой отчетности.
- Аудиторское заключение об обобщенной финансовой отчетности датировано более поздним числом, чем аудиторское заключение о финансовой отчетности, на основе которой составлена обобщенная финансовая отчетность.
- Аудиторское заключение о проаудированной финансовой отчетности включает раздел «Существенная неопределенность в отношении непрерывности деятельности».
- Аудиторское заключение о проаудированной финансовой отчетности включает сведения о других ключевых вопросах аудита¹⁷.

АУДИТОРСКОЕ ЗАКЛЮЧЕНИЕ НЕЗАВИСИМОГО АУДИТОРА В ОТНОШЕНИИ ОБОБЩЕННОЙ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ

[Надлежащий адресат]

Мнение

Прилагаемая обобщенная финансовая отчетность, состоящая из обобщенного баланса по состоянию на 31 декабря 20X1 года, обобщенного отчета о прибылях и убытках, обобщенного отчета об изменениях в капитале и обобщенного отчета о движении денежных средств за год, закончившийся на указанную дату, а также соответствующих примечаний, составлена на основе проаудированной финансовой отчетности организации ABC за год, закончившийся 31 декабря 20X1 года.

По нашему мнению, прилагаемая обобщенная финансовая отчетность согласуется во всех существенных отношениях с указанной проаудированной финансовой отчетностью (или является ее достоверным обобщением) в соответствии с [описать установленные критерии].

Обобщенная финансовая отчетность

В обобщенной финансовой отчетности не содержится вся необходимая информация, подлежащая раскрытию в соответствии с [описать концепцию подготовки финансовой отчетности, применяющуюся при подготовке проаудированной финансовой отчетности организации ABC]. Поэтому ознакомление с обобщенной финансовой отчетностью и аудиторским заключением о такой финансовой отчетности не заменяет собой ознакомление с проаудированной финансовой отчетностью и аудиторским заключением о такой финансовой отчетности. Обобщенная финансовая отчетность и проаудированная финансовая отчетность не отражают влияния событий, произошедших после даты нашего заключения о проаудированной финансовой отчетности.

Проаудированная финансовая отчетность и наше заключение о данной отчетности

Мы выразили немодифицированное аудиторское мнение в отношении проаудированной финансовой отчетности в нашем заключении от 15 февраля 20X2 года. Данное заключение также включает:

- раздел «Существенная неопределенность в отношении непрерывности деятельности», в котором обращается внимание на Примечание 6 к проаудированной финансовой отчетности. В Примечании 6 к проаудированной финансовой отчетности указано, что организация ABC понесла чистый убыток в сумме ZZZ в течение года, закончившегося 31 декабря 20X1 года, и на эту дату текущие обязательства организации ABC превысили общую сумму ее активов на YYY. Данные события или условия, наряду с другими вопросами, изложенными в Примечании 6 к проаудированной финансовой отчетности, указывают на наличие существенной неопределенности, которая может вызвать значительные сомнения в способности организации ABC продолжать непрерывно свою деятельность. Эти вопросы рассмотрены в Примечании 5 к обобщенной финансовой отчетности;
- сведения о других¹⁸ ключевых вопросах аудита. [Ключевые вопросы аудита – это вопросы, которые, согласно нашему профессиональному суждению, являлись наиболее значимыми для нашего аудита финансовой отчетности за текущий период.]¹⁹

¹⁷ Как объясняется в пункте 15 МСА 701, существенная неопределенность в отношении способности организации продолжать непрерывно свою деятельность по своему характеру является ключевым вопросом аудита, однако информация о ней должна раскрываться в отдельном разделе аудиторского заключения в соответствии с пунктом 22 МСА 570 (пересмотренного).

Ответственность руководства²⁰ за обобщенную финансовую отчетность

Руководство несет ответственность за подготовку финансовой отчетности в соответствии с [описать установленные критерии].

Ответственность аудитора

Наша ответственность заключается в выражении мнения о том, соответствует ли обобщенная финансовая отчетность во всех существенных отношениях проаудированной финансовой отчетности (или является ли указанная отчетность достоверным обобщением проаудированной финансовой отчетности), на основе процедур, выполненных нами в соответствии с Международным стандартом аудита (МСА) 810 (пересмотренным) «Задания по предоставлению заключения об обобщенной финансовой отчетности».

[Подпись аудитора]

[Адрес аудитора]

[Дата аудиторского заключения]

¹⁸ В обстоятельствах, когда существенная неопределенность в отношении способности организации продолжать непрерывно свою деятельность отсутствует, включение слова «другие» в заявление о сообщении сведений о ключевых вопросах аудита не потребуются.

¹⁹ Аудитор может включить дополнительное разъяснение в отношении ключевых вопросов аудита, которое он сочтет полезным для пользователей аудиторского заключения об обобщенной финансовой отчетности.

²⁰ Либо иной термин в соответствии с правовым регулированием конкретной юрисдикции.

Пример 2.

Обстоятельства следующие:

- О проаудированной финансовой отчетности выражено немодифицированное мнение.
- Критерии разработаны руководством и надлежащим образом представлены в Примечании X. Аудитор установил, что критерии являются приемлемыми в данных обстоятельствах.
- Аудиторское заключение об обобщенной финансовой отчетности датировано тем же числом, что и аудиторское заключение о финансовой отчетности, на основе которой составлена обобщенная финансовая отчетность.
- Аудиторское заключение о проаудированной финансовой отчетности включает заявление с описанием неисправленного существенного искажения прочей информации. Прочая информация, к которой относится данное неисправленное существенное искажение, также является информацией, включенной в документ, содержащий обобщенную финансовую отчетность и аудиторское заключение об этой финансовой отчетности.

АУДИТОРСКОЕ ЗАКЛЮЧЕНИЕ НЕЗАВИСИМОГО АУДИТОРА В ОТНОШЕНИИ ОБОБЩЕННОЙ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ

[Надлежащий адресат]

Мнение

Прилагаемая обобщенная финансовая отчетность, состоящая из обобщенного баланса по состоянию на 31 декабря 20X1 года, обобщенного отчета о прибылях и убытках, обобщенного отчета об изменениях в капитале и обобщенного отчета о движении денежных средств за год, закончившийся на указанную дату, а также соответствующих примечаний, составлена на основе проаудированной финансовой отчетности организации ABC за год, закончившийся 31 декабря 20X1 года.

По нашему мнению, прилагаемая обобщенная финансовая отчетность согласуется во всех существенных отношениях с указанной проаудированной финансовой отчетностью (или является ее достоверным обобщением) на основании, описанном в Примечании X.

Обобщенная финансовая отчетность

В обобщенной финансовой отчетности не содержится вся необходимая информация, подлежащая раскрытию в соответствии с [описать концепцию подготовки финансовой отчетности, применявшуюся при подготовке проаудированной финансовой отчетности организации ABC]. Поэтому ознакомление с обобщенной финансовой отчетностью и аудиторским заключением о такой финансовой отчетности не заменяет собой ознакомление с проаудированной финансовой отчетностью и аудиторским заключением о такой финансовой отчетности.

Проаудированная финансовая отчетность и наше заключение о данной отчетности

Мы выразили немодифицированное аудиторское мнение в отношении проаудированной финансовой отчетности в нашем заключении от 15 февраля 20X2 года. [Проаудированная финансовая отчетность включена в годовой отчет за 20X1 год. Аудиторское заключение о проаудированной финансовой отчетности включает заявление с описанием неисправленного существенного искажения прочей информации, содержащейся в разделе «Анализ и оценка руководством финансового положения и результатов деятельности» годового отчета за 20X1 год. Раздел «Анализ и оценка руководством финансового положения и результатов деятельности» и неисправленное существенное искажение содержащейся в нем прочей информации также включены в краткий годовой отчет за 20X1 год.] [*Описание неисправленных существенных искажений в прочей информации*].

Ответственность руководства²¹ за обобщенную финансовую отчетность

Руководство несет ответственность за подготовку обобщенной финансовой отчетности на основании, описанном в Примечании X.

Ответственность аудитора

Наша ответственность заключается в выражении мнения о том, соответствует ли обобщенная финансовая отчетность во всех существенных отношениях проаудированной финансовой отчетности (или является ли указанная отчетность достоверным обобщением проаудированной финансовой отчетности), на основе процедур, выполненных нами в

²¹ Либо иной термин в соответствии с правовым регулированием конкретной юрисдикции.

соответствии с Международным стандартом аудита (МСА) 810 (пересмотренным) «Задания по предоставлению заключения об обобщенной финансовой отчетности».

[Подпись аудитора]

[Адрес аудитора]

[Дата аудиторского заключения]

Пример 3.

Обстоятельства следующие:

- О проаудированной финансовой отчетности выражено мнение с оговоркой.
- Критерии разработаны руководством и надлежащим образом представлены в Примечании X. Аудитор установил, что критерии являются приемлемыми в данных обстоятельствах.
- Аудиторское заключение об обобщенной финансовой отчетности датировано тем же числом, что и аудиторское заключение о финансовой отчетности, на основе которой составлена обобщенная финансовая отчетность.

АУДИТОРСКОЕ ЗАКЛЮЧЕНИЕ НЕЗАВИСИМОГО АУДИТОРА В ОТНОШЕНИИ ОБОБЩЕННОЙ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ

[Надлежащий адресат]

Мнение

Обобщенная финансовая отчетность, состоящая из обобщенного отчета о финансовом положении по состоянию на 31 декабря 20X1 года, обобщенного отчета о совокупном доходе, обобщенного отчета об изменениях в капитале и обобщенного отчета о движении денежных средств за год, закончившийся на указанную дату, а также соответствующих примечаний, составлена на основе проаудированной финансовой отчетности организации ABC (Организация) за год, закончившийся 31 декабря 20X1 года. Мы выразили мнение с оговоркой об указанной финансовой отчетности в нашем заключении от 15 февраля 20X2 года²².

По нашему мнению, прилагаемая обобщенная финансовая отчетность согласуется во всех существенных отношениях с указанной проаудированной финансовой отчетностью (или является ее *достоверным обобщением*) на основании, описанном в Примечании X. Однако обобщенная финансовая отчетность содержит искажения в той же степени, что и проаудированная финансовая отчетность организации ABC за год, закончившийся 31 декабря 20X1 года.

Обобщенная финансовая отчетность

В обобщенной финансовой отчетности не содержится вся необходимая информация, подлежащая раскрытию в соответствии с [описать концепцию подготовки финансовой отчетности, применявшуюся при подготовке проаудированной финансовой отчетности организации ABC]. Поэтому ознакомление с обобщенной финансовой отчетностью и аудиторским заключением о такой финансовой отчетности не заменяет собой ознакомление с проаудированной финансовой отчетностью и аудиторским заключением о такой финансовой отчетности.

Проаудированная финансовая отчетность и наше заключение о данной отчетности

Мы выразили аудиторское мнение с оговоркой в отношении проаудированной финансовой отчетности в нашем заключении от 15 февраля 20X2 года. Основанием для выражения мнения с оговоркой явилось то обстоятельство, что руководство отразило запасы не по наименьшей из двух сумм – себестоимости и чистой цены реализации, а только по себестоимости, что является отклонением от Международных стандартов финансовой отчетности]. Бухгалтерские записи организации указывают на то, что, если бы руководство отражало запасы по наименьшей из двух сумм – себестоимости и чистой цены реализации, стоимость запасов необходимо было бы уменьшить на сумму XXX до чистой цены реализации. Следовательно, себестоимость продаж увеличилась бы на XXX, а налог на прибыль, чистая прибыль и собственный капитал уменьшились бы на XXX, XXX и XXX соответственно.

Ответственность руководства²³ за обобщенную финансовую отчетность

Руководство несет ответственность за подготовку обобщенной финансовой отчетности на основании, описанном в Примечании X.

Ответственность аудитора

²² Включение этого упоминания о мнении с оговоркой в аудиторском заключении о проаудированной финансовой отчетности в раздел «Мнение» в отношении обобщенной финансовой отчетности помогает пользователям понять, что, хотя аудитор выразил немодифицированное мнение об обобщенной финансовой отчетности, обобщенная финансовая отчетность отражает проаудированную финансовую отчетность, содержащую существенное искажение.

²³ Либо иной термин в соответствии с правовым регулированием конкретной юрисдикции.

Наша ответственность заключается в выражении мнения о том, соответствует ли обобщенная финансовая отчетность во всех существенных отношениях проаудированной финансовой отчетности (или *является ли указанная отчетность достоверным обобщением проаудированной финансовой отчетности*), на основе процедур, выполненных нами в соответствии с Международным стандартом аудита (МСА) 810 (пересмотренным) «*Задания по предоставлению заключения об обобщенной финансовой отчетности*».

[Подпись аудитора]

[Адрес аудитора]

[Дата аудиторского заключения]

Пример 4.

Обстоятельства следующие:

- О проаудированной финансовой отчетности выражено отрицательное мнение.
- Критерии разработаны руководством и надлежащим образом представлены в Примечании X. Аудитор установил, что критерии являются приемлемыми в данных обстоятельствах.
- Аудиторское заключение об обобщенной финансовой отчетности датировано тем же числом, что и аудиторское заключение о финансовой отчетности, на основе которой составлена обобщенная финансовая отчетность.

АУДИТОРСКОЕ ЗАКЛЮЧЕНИЕ НЕЗАВИСИМОГО АУДИТОРА В ОТНОШЕНИИ ОБОБЩЕННОЙ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ

[Надлежащий адресат]

Отказ от выражения мнения

Обобщенная финансовая отчетность, состоящая из обобщенного баланса по состоянию на 31 декабря 20X1 года, обобщенного отчета о прибылях и убытках, обобщенного отчета об изменениях в капитале и обобщенного отчета о движении денежных средств за год, закончившийся на указанную дату, а также соответствующих примечаний, составлена на основе проаудированной финансовой отчетности организации ABC за год, закончившийся 31 декабря 20X1 года.

Вследствие выражения отрицательного мнения о проаудированной финансовой отчетности, изложенного в разделе «*Проаудированная финансовая отчетность и наше заключение о данной отчетности*» нашего заключения, выражение мнения о прилагаемой обобщенной финансовой отчетности является недопустимым.

Обобщенная финансовая отчетность

В обобщенной финансовой отчетности не содержится вся необходимая информация, подлежащая раскрытию в соответствии с [описать концепцию подготовки финансовой отчетности, применявшуюся при подготовке проаудированной финансовой отчетности организации ABC]. Поэтому ознакомление с обобщенной финансовой отчетностью и аудиторским заключением о такой финансовой отчетности не заменяет собой ознакомление с проаудированной финансовой отчетностью и аудиторским заключением о такой финансовой отчетности.

Проаудированная финансовая отчетность и наше заключение о данной отчетности

В нашем заключении от 15 февраля 20X2 года мы выразили отрицательное аудиторское мнение о финансовой отчетности организации ABC за год, закончившийся 31 декабря 20X1 года. Основанием для выражения отрицательного аудиторского мнения послужило [описать основание для выражения отрицательного аудиторского мнения].

Ответственность руководства²⁴ за обобщенную финансовую отчетность

Руководство несет ответственность за подготовку финансовой отчетности на основании, описанном в Примечании X.

Ответственность аудитора

Наша ответственность заключается в выражении мнения о том, соответствует ли обобщенная финансовая отчетность во всех существенных отношениях проаудированной финансовой отчетности (или является ли указанная отчетность достоверным обобщением проаудированной финансовой отчетности), на основе процедур, выполненных нами в соответствии с Международным стандартом аудита (МСА) 810 (пересмотренным) «*Задания по предоставлению заключения об обобщенной финансовой отчетности*».

[Подпись аудитора]

[Адрес аудитора]

[Дата аудиторского заключения]

²⁴ Либо иной термин в соответствии с правовым регулированием конкретной юрисдикции.

Пример 5.

Обстоятельства следующие:

- О проаудированной финансовой отчетности выражено немодифицированное мнение.
- Установлены критерии для подготовки обобщенной финансовой отчетности.
- Аудитор пришел к выводу, что невозможно выразить немодифицированное мнение в отношении обобщенной финансовой отчетности.
- Аудиторское заключение об обобщенной финансовой отчетности датировано тем же числом, что и аудиторское заключение о финансовой отчетности, на основе которой составлена обобщенная финансовая отчетность.

АУДИТОРСКОЕ ЗАКЛЮЧЕНИЕ НЕЗАВИСИМОГО АУДИТОРА В ОТНОШЕНИИ ОБОБЩЕННОЙ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ

[Надлежащий адресат]

Отрицательное мнение

Обобщенная финансовая отчетность, состоящая из обобщенного баланса по состоянию на 31 декабря 20X1 года, обобщенного отчета о прибылях и убытках, обобщенного отчета об изменениях в капитале и обобщенного отчета о движении денежных средств за год, закончившийся на указанную дату, а также соответствующих примечаний, составлена на основе проаудированной финансовой отчетности организации ABC за год, закончившийся 31 декабря 20X1 года.

По нашему мнению, в силу значительности обстоятельств, изложенных в разделе «*Основание для выражения отрицательного мнения*», вышеупомянутая обобщенная финансовая отчетность не согласуется во всех существенных отношениях с проаудированной финансовой отчетностью организации ABC (или *не является достоверным обобщением проаудированной финансовой отчетности организации ABC*) за год, закончившийся 31 декабря 20X1 года, в соответствии с [описать установленные критерии].

Основание для выражения отрицательного мнения

[Описать вопрос, который привел к тому, что обобщенная финансовая отчетность не согласуется во всех существенных отношениях с проаудированной финансовой отчетностью (или *не является достоверным обобщением проаудированной финансовой отчетности*) в соответствии с применяемыми критериями.

Обобщенная финансовая отчетность

В обобщенной финансовой отчетности не содержится вся необходимая информация, подлежащая раскрытию в соответствии с [описать концепцию подготовки финансовой отчетности, применявшуюся при подготовке проаудированной финансовой отчетности организации ABC]. Поэтому ознакомление с обобщенной финансовой отчетностью и аудиторским заключением о такой финансовой отчетности не заменяет собой ознакомление с проаудированной финансовой отчетностью и аудиторским заключением о такой финансовой отчетности.

Проаудированная финансовая отчетность и наше заключение о данной отчетности

Мы выразили немодифицированное аудиторское мнение в отношении проаудированной финансовой отчетности в нашем заключении от 15 февраля 20X2 года.

Ответственность руководства²⁵ за обобщенную проаудированную финансовую отчетность

Руководство несет ответственность за подготовку обобщенной финансовой отчетности в соответствии с [описать установленные критерии].

Ответственность аудитора

Наша ответственность заключается в выражении мнения о том, соответствует ли обобщенная финансовая отчетность во всех существенных отношениях проаудированной финансовой отчетности (или *является ли указанная отчетность достоверным обобщением проаудированной финансовой отчетности*), на основе процедур, выполненных нами в соответствии с Международным стандартом аудита (МСА) 810 (пересмотренным) «*Задания по предоставлению заключения об обобщенной финансовой отчетности*».

[Подпись аудитора]

²⁵ Либо иной термин в соответствии с правовым регулированием конкретной юрисдикции.

[Адрес аудитора]

[Дата аудиторского заключения]