**ФПСАД №26**

**ФЕДЕРАЛЬНЫЕ ПРАВИЛА (СТАНДАРТЫ) АУДИТОРСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ**

**(Утверждены Постановлением Правительства Российской Федерации от 23 сентября 2002 г. N 696)**

**ПРАВИЛО (СТАНДАРТ) N 26.**

**СОПОСТАВИМЫЕ ДАННЫЕ В ФИНАНСОВОЙ (БУХГАЛТЕРСКОЙ) ОТЧЕТНОСТИ**

**Введение**

1. Настоящее федеральное правило (стандарт) аудиторской деятельности, разработанное с учетом международных стандартов аудита, устанавливает единые требования в отношении рассмотрения в ходе аудита сопоставимых данных в финансовой (бухгалтерской) отчетности.

2. Настоящее федеральное правило (стандарт) аудиторской деятельности не применяется в отношении прочей информации, содержащейся в документах, входящих в состав проаудированной финансовой (бухгалтерской) отчетности, рассматриваемой в федеральном правиле (стандарте) N 27.

3. Сопоставимыми данными в финансовой (бухгалтерской) отчетности могут быть показатели, отражающие финансовое положение, результаты финансовой деятельности, движение денежных средств, иные сопоставимые показатели и сведения, подлежащие раскрытию в финансовой (бухгалтерской) отчетности более чем за один отчетный период. Сопоставимые данные могут быть представлены в виде:

а) соответствующих показателей за предшествующий период, являющихся частью финансовой (бухгалтерской) отчетности за текущий период и предназначенных для изучения в сопоставлении с аналогичными показателями за текущий период; такие соответствующие показатели не являются завершенной финансовой (бухгалтерской) отчетностью, которую можно рассматривать самостоятельно, но являются неотъемлемой частью финансовой (бухгалтерской) отчетности за текущий период и должны рассматриваться только в связи с аналогичными показателями за текущий период;

б) сопоставимой финансовой (бухгалтерской) отчетности за предшествующий период, предназначенной для сопоставления с финансовой (бухгалтерской) отчетностью за текущий период и не являющейся составной частью финансовой (бухгалтерской) отчетности за текущий период.

**Соответствующие показатели**

4. Аудиторская организация или индивидуальный аудитор (далее - аудитор) получает достаточные надлежащие аудиторские доказательства того, что соответствующие показатели были сформированы в соответствии с принципами и требованиями составления финансовой (бухгалтерской) отчетности. Объем аудиторских процедур, осуществляемых в отношении соответствующих показателей за предыдущий период, значительно меньше объема аудиторских процедур, осуществляемых в отношении показателей за текущий период и обычно ограничивается тем, что аудитор убеждается в правильности представления и классификации соответствующих показателей.

5. Аудитор определяет:

а) соответствует ли учетная политика в предыдущий период в отношении соответствующих показателей за предыдущий период учетной политике в текущий период либо были ли сделаны надлежащие корректировки для отражения последствий изменения учетной политики и (или) были ли изменения учетной политики надлежащим образом раскрыты в финансовой (бухгалтерской) отчетности;

б) согласуются ли представленные в текущей финансовой (бухгалтерской) отчетности для сопоставления соответствующие показатели за предыдущий период с численными значениями и прочим раскрытием информации, представленными в финансовой (бухгалтерской) отчетности за предыдущий период, либо были ли сделаны надлежащие корректировки и (или) была ли информация надлежащим образом раскрыта.

6. Если финансовая (бухгалтерская) отчетность за предыдущий период не была проаудирована или была проверена другим аудитором, аудитор оценивает, отвечают ли соответствующие показатели за предыдущий период условиям, изложенным в пункте 5 настоящего федерального правила (стандарта) аудиторской деятельности, и отвечают ли они требованиям федерального правила (стандарта) N 19.

7. Если при проведении аудита за текущий период аудитору становится известно о возможном существенном искажении соответствующих показателей за предыдущий период, он выполняет дополнительные аудиторские процедуры.

8. Если сопоставимые данные представлены в виде соответствующих показателей за предыдущий период в финансовой (бухгалтерской) отчетности за текущий период, в аудиторском заключении сопоставимые данные отдельно не рассматриваются (за исключением случаев, предусмотренных в пунктах 9, 10, 12 - 15 и в подпункте "б" пункта 11 настоящего федерального правила (стандарта) аудиторской деятельности), поскольку аудитор выражает в нем мнение о достоверности во всех существенных отношениях финансовой (бухгалтерской) отчетности за текущий период в целом, в том числе соответствующих показателей за предыдущий период.

9. Если аудиторское заключение за предыдущий период содержало мнение с оговоркой, отказ от выражения мнения или отрицательное мнение и ситуация, повлекшая модифицирование аудиторского заключения, не устранена, что приводит к модифицированию аудиторского заключения в отношении показателей за текущий период, аудиторское заключение должно быть модифицировано также в отношении соответствующих показателей за предыдущий период.

Если аудиторское заключение за предыдущий период содержало мнение с оговоркой, отказ от выражения мнения или отрицательное мнение и ситуация, повлекшая модифицирование аудиторского заключения, не устранена, что, однако, не приводит к модифицированию аудиторского заключения в отношении показателей за текущий период, аудиторское заключение должно быть модифицировано в отношении соответствующих показателей за предыдущий период.

10. Если аудиторское заключение за предыдущий период содержало мнение с оговоркой, отказ от выражения мнения или отрицательное мнение, но ситуация, повлекшая модифицирование аудиторского заключения, была устранена и надлежащим образом отражена в финансовой (бухгалтерской) отчетности за текущий период, указание на модифицирование аудиторского заключения за прошлый период в аудиторском заключении за текущий период, как правило, не приводится. Однако если влияние указанной ситуации является существенным для текущего периода, аудитор может привлечь в аудиторском заключении за текущий период внимание к указанной ситуации.

11. При аудите финансовой (бухгалтерской) отчетности за текущий период аудитор может получить информацию о существенных искажениях, влияющих на финансовую (бухгалтерскую) отчетность за предыдущий период, по которой было выдано безоговорочное (немодифицированное) аудиторское заключение. В этом случае аудитор учитывает требования федерального правила (стандарта) N 10, кроме того:

а) если финансовая (бухгалтерская) отчетность за предыдущий период была пересмотрена и опубликована заново с новым аудиторским заключением, аудитору необходимо получить разумную уверенность в том, что соответствующие показатели за предыдущий период согласуются с пересмотренной финансовой (бухгалтерской) отчетностью;

б) если финансовая (бухгалтерская) отчетность за предыдущий период не пересматривалась и не была заново опубликована, а соответствующие показатели за предыдущий период не были заново скорректированы и представлены надлежащим образом и (или) не было сделано надлежащее раскрытие информации, аудитор должен составить модифицированное аудиторское заключение по финансовой (бухгалтерской) отчетности за текущий период, а причиной модифицирования будут соответствующие показатели за предыдущий период, включенные в такую финансовую (бухгалтерскую) отчетность.

12. Когда в случае, указанном в пункте 11 настоящего федерального правила (стандарта) аудиторской деятельности, финансовая (бухгалтерская) отчетность за предыдущий период не пересматривалась и новое аудиторское заключение не было выдано, но соответствующие показатели за предыдущий период были скорректированы и представлены заново надлежащим образом и (или) было сделано надлежащее раскрытие информации в финансовой (бухгалтерской) отчетности за текущий период, аудитор может модифицировать аудиторское заключение за текущий период посредством включения текста, привлекающего внимание к указанной ситуации, раскрытой в финансовой (бухгалтерской) отчетности. В связи с этим аудитор также принимает во внимание требования федерального правила (стандарта) N 10.

13. Если аудитор работает с аудируемым лицом первый год, а аудит финансовой (бухгалтерской) отчетности за предыдущий период проводил другой аудитор, в отношении соответствующих показателей за предыдущий период аудитор может сослаться в своем аудиторском заключении за текущий период на выданное другим аудитором аудиторское заключение по финансовой (бухгалтерской) отчетности за предыдущий период в части соответствующих показателей. Если аудитор решает сослаться на другого аудитора, его аудиторское заключение должно содержать указание на:

а) то, что аудит финансовой (бухгалтерской) отчетности за предыдущий период проводил другой аудитор;

б) форму мнения, выраженного в аудиторском заключении за предыдущий период другим аудитором (если такое аудиторское заключение было модифицировано, необходимо указать причину модифицирования);

в) дату аудиторского заключения за предыдущий период.

14. Если аудит финансовой (бухгалтерской) отчетности за предыдущий период не проводился, аудитор указывает в аудиторском заключении за текущий период, что соответствующие показатели за предыдущий период не были проверены. Такое заявление не освобождает аудитора от выполнения надлежащих аудиторских процедур в отношении остатков по счетам бухгалтерского учета на начало текущего периода. В финансовой (бухгалтерской) отчетности должно быть указано, что аудит соответствующих показателей за предыдущий период не проводился.

15. Если аудитор впервые проводит аудит данного аудируемого лица и обнаруживает, что соответствующие показатели существенно искажены, он требует от руководства аудируемого лица их пересмотра. Если руководство аудируемого лица отказывается пересмотреть соответствующие показатели, аудитор надлежащим образом модифицирует аудиторское заключение.

**Сопоставимая финансовая (бухгалтерская) отчетность**

16. Аудитору необходимо получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства того, что сопоставимая финансовая (бухгалтерская) отчетность соответствует применимым принципам и требованиям составления финансовой (бухгалтерской) отчетности. Аудитор определяет:

а) соответствует ли учетная политика предыдущего периода в отношении сопоставимой отчетности учетной политике текущего периода, были ли сделаны надлежащие корректировки для отражения последствий изменения учетной политики и были ли изменения учетной политики надлежащим образом раскрыты в финансовой (бухгалтерской) отчетности;

б) согласуются ли представленные в текущей финансовой (бухгалтерской) отчетности сопоставимые данные за предыдущий период с показателями и другой информацией, представленными в финансовой (бухгалтерской) отчетности за предыдущий период, либо были сделаны надлежащие корректировки и (или) информация была надлежащим образом раскрыта.

17. Если финансовая (бухгалтерская) отчетность за предыдущий период не была предметом аудита или была проверена другим аудитором, то аудитор оценивает, отвечает ли сопоставимая финансовая (бухгалтерская) отчетность условиям, указанным в пункте 16 настоящего федерального правила (стандарта) аудиторской деятельности, и следует требованиям федерального правила (стандарта) N 19.

18. Если при проведении аудита за текущий период аудитору становится известно о возможном существенном искажении показателей за предыдущий период, он выполняет дополнительные аудиторские процедуры.

19. Если сопоставимые данные представлены в виде сопоставимой финансовой (бухгалтерской) отчетности, то аудитор должен подготовить аудиторское заключение, в котором отдельно рассматриваются сопоставимые данные, поскольку аудитор выражает мнение раздельно по финансовой (бухгалтерской) отчетности за каждый отчетный период. Поскольку аудиторское заключение по сопоставимой финансовой (бухгалтерской) отчетности составляется раздельно по каждому периоду, то аудитор может выразить мнение с оговоркой, отрицательное мнение или отказаться от выражения мнения либо включить текст, привлекающий внимание, в отношении финансовой (бухгалтерской) отчетности за один или несколько периодов, выразив в то же время иное мнение в отношении финансовой (бухгалтерской) отчетности за другие периоды.

20. Если при составлении аудиторского заключения по финансовой (бухгалтерской) отчетности за предыдущий период в связи с аудитом за текущий период мнение о финансовой (бухгалтерской) отчетности за предыдущий период отличается от ранее выраженного мнения, то аудитору необходимо раскрыть причину различия во мнениях посредством включения текста, привлекающего внимание к указанной ситуации. Данная ситуация может иметь место, если в ходе аудита за текущий период аудитору становится известно об обстоятельствах или событиях, которые существенно влияют на финансовую (бухгалтерскую) отчетность за предыдущий период.

21. Если аудит финансовой (бухгалтерской) отчетности за предыдущий период проведен другим аудитором, то:

а) предшествующий аудитор может выдать новое аудиторское заключение по финансовой (бухгалтерской) отчетности за предыдущий период, при этом аудитор, для которого аудиторское задание является первичным аудитом, выдает аудиторское заключение только за текущий период;

б) аудиторское заключение, составленное аудитором, для которого аудиторское задание является первичным аудитом, должно содержать:

* сведения о том, что аудит финансовой (бухгалтерской) отчетности за предыдущий период был проведен другим аудитором;
* дату аудиторского заключения другого аудитора;
* форму мнения, выраженного в аудиторском заключении за предыдущий период другим аудитором (если такое аудиторское заключение было модифицировано, то необходимо указать причину модифицирования).

22. При аудите финансовой (бухгалтерской) отчетности за текущий период аудитор, для которого аудиторское задание является первичным аудитом, может получить информацию о существенных искажениях, влияющих на финансовую (бухгалтерскую) отчетность за предыдущий период, по которой выдано безоговорочное (немодифицированное) аудиторское заключение.

В таком случае аудитор обсуждает данный вопрос с руководством аудируемого лица и после получения согласия руководства аудируемого лица обращается к другому аудитору с предложением о повторном рассмотрении финансовой (бухгалтерской) отчетности за предыдущий период. Если другой аудитор соглашается выдать новое аудиторское заключение по финансовой (бухгалтерской) отчетности за предыдущий период, то аудитор действует в соответствии с требованиями, предусмотренными пунктом 21 настоящего федерального правила (стандарта) аудиторской деятельности.

Если другой аудитор не соглашается с пересмотренной финансовой (бухгалтерской) отчетностью за предыдущий период или отказывается выдать новое аудиторское заключение по пересмотренной финансовой (бухгалтерской) отчетности за предыдущий период, то во вводной части аудиторского заключения аудитор может указать на то, что другой аудитор подготовил аудиторское заключение по финансовой (бухгалтерской) отчетности за предыдущий период до ее пересмотра. Кроме того, если аудитор в ходе аудита текущего периода выполняет аудиторские процедуры, достаточные для того, чтобы убедиться в надлежащем характере корректировок финансовой (бухгалтерской) отчетности, то аудитор может включить следующий текст в свое аудиторское заключение:

"Мы также проверили корректировки, приведенные в примечаниях X, которые были сделаны при повторном составлении финансовой (бухгалтерской) отчетности за 20(XX) год. По нашему мнению, такие корректировки необходимы и были сделаны надлежащим образом.".

23. Если аудит финансовой (бухгалтерской) отчетности за предыдущий период не проводился, то аудитор указывает в аудиторском заключении за текущий период, что сопоставимая финансовая (бухгалтерская) отчетность за предыдущий период не была проверена. Такое заявление не освобождает аудитора от выполнения надлежащих аудиторских процедур в отношении остатков по счетам бухгалтерского учета на начало текущего периода. В финансовой (бухгалтерской) отчетности должно быть четко указано, что аудит сопоставимой финансовой (бухгалтерской) отчетности не проводился.

24. Если аудитор, для которого аудиторское задание является первичным аудитом, обнаруживает, что показатели за предыдущий период, которые не были проверены, существенно искажены, он требует от руководства аудируемого лица их пересмотра. Если руководство аудируемого лица отказывается пересмотреть соответствующие показатели, аудитор должен надлежащим образом модифицировать аудиторское заключение.

**Приложение**

**к правилу (стандарту) N 26**

**ПРИМЕРЫ АУДИТОРСКИХ ЗАКЛЮЧЕНИЙ**

**Пример А. Соответствующие показатели: пример аудиторского заключения, составляемого в случаях, приведенных в абзаце первом пункта 9 федерального правила (стандарта) N 26**

АУДИТОРСКОЕ ЗАКЛЮЧЕНИЕ ПО ФИНАНСОВОЙ (БУХГАЛТЕРСКОЙ) ОТЧЕТНОСТИ

Адресат

Аудитор

Наименование: общество с ограниченной ответственностью "XXX".

Место нахождения: индекс, город, улица, номер дома и др.

Государственная регистрация: номер и дата регистрационного свидетельства.

Лицензия: номер, дата, наименование органа, предоставившего аудиторской организации лицензию на осуществление аудиторской деятельности, срок действия.

Является членом (указать наименование аккредитованного профессионального аудиторского объединения).

Аудируемое лицо

Наименование: открытое акционерное общество "YYY".

Место нахождения: индекс, город, улица, номер дома и др.

Государственная регистрация: номер и дата регистрационного свидетельства.

Мы провели аудит прилагаемой финансовой (бухгалтерской) отчетности организации "YYY" за период с 1 января по 31 декабря 20(X1) г. включительно. Финансовая (бухгалтерская) отчетность организации "YYY" состоит из:

бухгалтерского баланса;

отчета о прибылях и убытках;

приложения к бухгалтерскому балансу и отчету о прибылях и убытках;

пояснительной записки.

Ответственность за составление и представление этой финансовой (бухгалтерской) отчетности несет исполнительный орган организации "YYY". Наша обязанность заключается в том, чтобы выразить мнение о достоверности во всех существенных отношениях данной отчетности и соответствии порядка ведения бухгалтерского учета законодательству Российской Федерации на основе проведенного аудита.

Мы провели аудит в соответствии с:

Федеральным законом "Об аудиторской деятельности";

федеральными правилами (стандартами) аудиторской деятельности;

внутренними правилами (стандартами) аудиторской деятельности (указать аккредитованное профессиональное объединение);

правилами (стандартами) аудиторской деятельности аудитора;

нормативными актами органа, осуществляющего регулирование деятельности аудируемого лица.

Аудит планировался и проводился таким образом, чтобы получить разумную уверенность в том, что финансовая (бухгалтерская) отчетность не содержит существенных искажений. Аудит проводился на выборочной основе и включал в себя изучение на основе тестирования доказательств, подтверждающих числовые показатели в финансовой (бухгалтерской) отчетности и раскрытие в ней информации о финансово-хозяйственной деятельности, оценку соблюдения принципов и правил бухгалтерского учета, применяемых при составлении финансовой (бухгалтерской) отчетности, рассмотрение основных оценочных показателей, полученных руководством аудируемого лица, а также оценку представления финансовой (бухгалтерской) отчетности. Мы полагаем, что проведенный аудит представляет достаточные основания для выражения нашего мнения о достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности и соответствии порядка ведения бухгалтерского учета законодательству Российской Федерации.

В результате проведенного аудита нами установлены следующие нарушения действующего порядка составления финансовой (бухгалтерской) отчетности и ведения бухгалтерского учета. Как указано в пункте X пояснительной записки к финансовой (бухгалтерской) отчетности, в составе соответствующих статей не были учтены амортизационные отчисления по отдельным объектам основных средств. Данное обстоятельство является результатом решения, принятого руководством аудируемого лица в начале предыдущего года, что заставило нас выразить мнение с оговоркой в отношении финансовой (бухгалтерской) отчетности за тот год. На основе линейного метода начисления амортизации (при годовой норме амортизации в размере 5 процентов для зданий и 20 процентов для оборудования) балансовая стоимость основных средств должна быть уменьшена на сумму амортизационных отчислений в размере XXX рублей в 20(X1) году и XXX рублей в 20(X0) году, а убыток за год должен быть увеличен на XXX рублей в 20(X1) году и XXX рублей в 20(X0) году, непокрытый убыток должен быть увеличен на XXX рублей в 20(X1) году и на XXX рублей в 20(X0) году.

По нашему мнению, за исключением обстоятельств, изложенных в предыдущей части настоящего заключения, финансовая (бухгалтерская) отчетность организации "YYY" отражает достоверно во всех существенных отношениях финансовое положение на 31 декабря 20(X1) г. и результаты ее финансово-хозяйственной деятельности за период с 1 января по 31 декабря 20(X1) г. включительно в соответствии с требованиями законодательства Российской Федерации в части составления финансовой (бухгалтерской) отчетности (и (или) указать документы, определяющие требования, предъявляемые к порядку составления финансовой (бухгалтерской) отчетности).

"XX" месяц 20(X2) г.

Руководитель (или иное уполномоченное лицо) аудиторской организации либо индивидуальный аудитор (фамилия, имя, отчество, подпись и должность).

Руководитель аудиторской проверки (фамилия, имя, отчество, подпись, номер, тип квалификационного аттестата аудитора и срок его действия).

Печать аудитора.

**Пример Б. Соответствующие показатели: пример аудиторского заключения, составляемого в случаях, приведенных в абзаце втором пункта 9 федерального правила (стандарта) N 26**

АУДИТОРСКОЕ ЗАКЛЮЧЕНИЕ ПО ФИНАНСОВОЙ (БУХГАЛТЕРСКОЙ) ОТЧЕТНОСТИ

Адресат

Аудитор

Наименование: общество с ограниченной ответственностью "XXX".

Место нахождения: индекс, город, улица, номер дома и др.

Государственная регистрация: номер и дата регистрационного свидетельства.

Лицензия: номер, дата, наименование органа, предоставившего аудиторской организации лицензию на осуществление аудиторской деятельности, срок действия.

Является членом (указать наименование аккредитованного профессионального аудиторского объединения).

Аудируемое лицо

Наименование: открытое акционерное общество "YYY".

Место нахождения: индекс, город, улица, номер дома и др.

Государственная регистрация: номер и дата регистрационного свидетельства.

Мы провели аудит прилагаемой финансовой (бухгалтерской) отчетности организации "YYY" за период с 1 января по 31 декабря 20(X1) г. включительно. Финансовая (бухгалтерская) отчетность организации "YYY" состоит из:

* бухгалтерского баланса;
* отчета о прибылях и убытках;
* приложения к бухгалтерскому балансу и отчету о прибылях и убытках;
* пояснительной записки.

Ответственность за составление и представление этой финансовой (бухгалтерской) отчетности несет исполнительный орган организации "YYY". Наша обязанность заключается в том, чтобы выразить мнение о достоверности во всех существенных отношениях данной отчетности и соответствии порядка ведения бухгалтерского учета законодательству Российской Федерации на основе проведенного аудита.

Мы провели аудит в соответствии с:

* Федеральным законом "Об аудиторской деятельности";
* федеральными правилами (стандартами) аудиторской деятельности;
* внутренними правилами (стандартами) аудиторской деятельности (указать аккредитованное профессиональное объединение);
* правилами (стандартами) аудиторской деятельности аудитора;
* нормативными актами органа, осуществляющего регулирование деятельности аудируемого лица.

Аудит планировался и проводился таким образом, чтобы получить разумную уверенность в том, что финансовая (бухгалтерская) отчетность не содержит существенных искажений. Аудит проводился на выборочной основе и включал в себя изучение на основе тестирования доказательств, подтверждающих числовые показатели в финансовой (бухгалтерской) отчетности и раскрытие в ней информации о финансово-хозяйственной деятельности, оценку соблюдения принципов и правил бухгалтерского учета, применяемых при составлении финансовой (бухгалтерской) отчетности, рассмотрение основных оценочных показателей, полученных руководством аудируемого лица, а также оценку представления финансовой (бухгалтерской) отчетности. Мы полагаем, что проведенный аудит представляет достаточные основания для выражения нашего мнения о достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности и соответствии порядка ведения бухгалтерского учета законодательству Российской Федерации.

Так как мы были привлечены в качестве аудиторов организации "YYY" в 20(X0) году, мы не могли наблюдать за проведением инвентаризации товарно-материальных запасов по состоянию на начало отчетного периода за 20(X0) год или проверить их количество с помощью альтернативных процедур. Как следствие, мы не смогли определить, необходимо ли вносить корректировки в показатели финансовых результатов и нераспределенной прибыли за 20(X0) год. Наше аудиторское заключение по финансовой (бухгалтерской) отчетности за период с 1 января по 31 декабря 20(X0) г. включительно было модифицировано соответствующим образом.

По нашему мнению, за исключением влияния на соответствующие показатели за 20(X0) год корректировок (при наличии таковых), которые могли бы оказаться необходимыми, если бы мы смогли проверить количество товарно-материальных запасов по состоянию на начало этого периода, финансовая (бухгалтерская) отчетность организации "YYY" отражает достоверно во всех существенных отношениях финансовое положение на 31 декабря 20(X1) г. и результаты ее финансово-хозяйственной деятельности за период с 1 января по 31 декабря 20(X1) г. включительно в соответствии с требованиями законодательства Российской Федерации в части составления финансовой (бухгалтерской) отчетности (и (или) указать документы, определяющие требования, предъявляемые к порядку составления финансовой (бухгалтерской) отчетности).

"XX" месяц 20(X2) г.

Руководитель (или иное уполномоченное лицо) аудиторской организации либо индивидуальный аудитор (фамилия, имя, отчество, подпись, должность).

Руководитель аудиторской проверки (фамилия, имя, отчество, подпись, номер, тип квалификационного аттестата аудитора и срок его действия).

Печать аудитора.

**Пример В. Сопоставимая финансовая (бухгалтерская) отчетность: пример аудиторского заключения, составляемого в случаях, приведенных в пункте 19 федерального правила (стандарта) N 26**

АУДИТОРСКОЕ ЗАКЛЮЧЕНИЕ ПО ФИНАНСОВОЙ (БУХГАЛТЕРСКОЙ) ОТЧЕТНОСТИ

Адресат

Аудитор

Наименование: общество с ограниченной ответственностью "XXX".

Место нахождения: индекс, город, улица, номер дома и др.

Государственная регистрация: номер и дата регистрационного свидетельства.

Лицензия: номер, дата, наименование органа, предоставившего аудиторской организации лицензию на осуществление аудиторской деятельности, срок действия.

Является членом (указать наименование аккредитованного профессионального аудиторского объединения).

Аудируемое лицо

Наименование: открытое акционерное общество "YYY".

Место нахождения: индекс, город, улица, номер дома и др.

Государственная регистрация: номер и дата регистрационного свидетельства.

Мы провели аудит прилагаемой финансовой (бухгалтерской) отчетности организации "YYY" за период с 1 января по 31 декабря 20(X1) г. включительно и за период с 1 января по 31 декабря 20(X0) включительно. Финансовая (бухгалтерская) отчетность организации "YYY" за указанные периоды состоит из:

* бухгалтерского баланса;
* отчета о прибылях и убытках;
* приложения к бухгалтерскому балансу и отчету о прибылях и убытках;
* пояснительной записки.

Ответственность за составление и представление финансовой (бухгалтерской) отчетности за указанные периоды несет исполнительный орган организации "YYY". Наша обязанность заключается в том, чтобы выразить мнение о достоверности во всех существенных отношениях финансовой (бухгалтерской) отчетности за указанные периоды и соответствии порядка ведения бухгалтерского учета законодательству Российской Федерации на основе проведенного аудита.

Мы провели аудит в соответствии с:

* Федеральным законом "Об аудиторской деятельности";
* федеральными правилами (стандартами) аудиторской деятельности;
* внутренними правилами (стандартами) аудиторской деятельности (указать аккредитованное профессиональное объединение);
* правилами (стандартами) аудиторской деятельности аудитора;
* нормативными актами органа, осуществляющего регулирование деятельности аудируемого лица.

Аудит планировался и проводился таким образом, чтобы получить разумную уверенность в том, что финансовая (бухгалтерская) отчетность не содержит существенных искажений. Аудит проводился на выборочной основе и включал в себя изучение на основе тестирования доказательств, подтверждающих числовые показатели в финансовой (бухгалтерской) отчетности и раскрытие в ней информации о финансово-хозяйственной деятельности, оценку соблюдения принципов и правил бухгалтерского учета, применяемых при составлении финансовой (бухгалтерской) отчетности, рассмотрение основных оценочных показателей, полученных руководством аудируемого лица, а также оценку представления финансовой (бухгалтерской) отчетности. Мы полагаем, что проведенный аудит представляет достаточные основания для выражения нашего мнения о достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности и соответствии порядка ведения бухгалтерского учета законодательству Российской Федерации.

В результате проведенного аудита нами установлены следующие нарушения действующего порядка составления финансовой (бухгалтерской) отчетности и ведения бухгалтерского учета. Как указано в пункте X пояснительной записки к финансовой (бухгалтерской) отчетности, в составе соответствующих статей не были учтены амортизационные отчисления по отдельным объектам основных средств. На основе линейного метода начисления амортизации (при годовой норме амортизации в размере 5 процентов для зданий и 20 процентов для оборудования) балансовая стоимость основных средств должна быть уменьшена на сумму амортизационных отчислений в размере XXX рублей в 20(X1) году и XXX рублей в 20(X0) году, а убыток за год должен быть увеличен на XXX рублей в 20(X1) году и XXX рублей в 20(X0) году, непокрытый убыток должен быть увеличен на XXX рублей в 20(X1) году и на XXX рублей в 20(X0) году.

По нашему мнению, за исключением обстоятельств, изложенных в предыдущей части настоящего заключения, финансовая (бухгалтерская) отчетность организации "YYY" отражает достоверно во всех существенных отношениях финансовое положение на 31 декабря 20(X1) г. и на 31 декабря 20(X0) г. и результаты ее финансово-хозяйственной деятельности за период с 1 января по 31 декабря 20(X1) г. включительно и с 1 января по 31 декабря 20(X0) г. включительно в соответствии с требованиями законодательства Российской Федерации в части составления финансовой (бухгалтерской) отчетности (и (или) указать документы, определяющие требования, предъявляемые к порядку составления финансовой (бухгалтерской) отчетности).

"XX" месяц 20(X2) г.

Руководитель (или иное уполномоченное лицо) аудиторской организации либо индивидуальный аудитор (фамилия, имя, отчество, подпись, должность).

Руководитель аудиторской проверки (фамилия, имя, отчество, подпись, номер, тип квалификационного аттестата аудитора и срок его действия).

Печать аудитора.

**Пример Г. Соответствующие показатели: пример аудиторского заключения, составляемого в случаях, приведенных в пункте 13 федерального правила (стандарта) N 26**

АУДИТОРСКОЕ ЗАКЛЮЧЕНИЕ ПО ФИНАНСОВОЙ (БУХГАЛТЕРСКОЙ) ОТЧЕТНОСТИ

Адресат

Аудитор

Наименование: общество с ограниченной ответственностью "XXX".

Место нахождения: индекс, город, улица, номер дома и др.

Государственная регистрация: номер и дата регистрационного свидетельства.

Лицензия: номер, дата, наименование органа, предоставившего аудиторской организации лицензию на осуществление аудиторской деятельности, срок действия.

Является членом (указать наименование аккредитованного профессионального аудиторского объединения).

Аудируемое лицо

Наименование: открытое акционерное общество "YYY".

Место нахождения: индекс, город, улица, номер дома и др.

Государственная регистрация: номер и дата регистрационного свидетельства.

Мы провели аудит прилагаемой финансовой (бухгалтерской) отчетности организации "YYY" за период с 1 января по 31 декабря 20(X1) г. включительно. Финансовая (бухгалтерская) отчетность организации "YYY" состоит из:

* бухгалтерского баланса;
* отчета о прибылях и убытках;
* приложения к бухгалтерскому балансу и отчету о прибылях и убытках;
* пояснительной записки.

Ответственность за составление и представление этой финансовой (бухгалтерской) отчетности несет исполнительный орган организации "YYY". Наша обязанность заключается в том, чтобы выразить мнение о достоверности во всех существенных отношениях данной отчетности и соответствии порядка ведения бухгалтерского учета законодательству Российской Федерации на основе проведенного аудита.

Финансовая (бухгалтерская) отчетность организации "YYY" за период с 1 января по 31 декабря 20(X0) г. включительно была проверена другим аудитором, аудиторское заключение которого датировано 31 марта 20(X1) г. и содержит безоговорочно положительное мнение о данной финансовой (бухгалтерской) отчетности.

Мы провели аудит в соответствии с:

* Федеральным законом "Об аудиторской деятельности";
* федеральными правилами (стандартами) аудиторской деятельности;
* внутренними правилами (стандартами) аудиторской деятельности (указать аккредитованное профессиональное объединение);
* правилами (стандартами) аудиторской деятельности аудитора;
* нормативными актами органа, осуществляющего регулирование деятельности аудируемого лица.

Аудит планировался и проводился таким образом, чтобы получить разумную уверенность в том, что финансовая (бухгалтерская) отчетность не содержит существенных искажений. Аудит проводился на выборочной основе и включал в себя изучение на основе тестирования доказательств, подтверждающих числовые показатели в финансовой (бухгалтерской) отчетности и раскрытие в ней информации о финансово-хозяйственной деятельности, оценку соблюдения принципов и правил бухгалтерского учета, применяемых при составлении финансовой (бухгалтерской) отчетности, рассмотрение основных оценочных показателей, полученных руководством аудируемого лица, а также оценку представления финансовой (бухгалтерской) отчетности. Мы полагаем, что проведенный аудит представляет достаточные основания для выражения нашего мнения о достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности и соответствии порядка ведения бухгалтерского учета законодательству Российской Федерации.

По нашему мнению, финансовая (бухгалтерская) отчетность организации "YYY" отражает достоверно во всех существенных отношениях финансовое положение на 31 декабря 20(X1) г. и результаты ее финансово-хозяйственной деятельности за период с 1 января по 31 декабря 20(X1) г. включительно в соответствии с требованиями законодательства Российской Федерации в части составления финансовой (бухгалтерской) отчетности (и (или) указать документы, определяющие требования, предъявляемые к порядку составления финансовой (бухгалтерской) отчетности).

"XX" месяц 20(X2) г.

Руководитель (или иное уполномоченное лицо) аудиторской организации либо индивидуальный аудитор (фамилия, имя, отчество, подпись, должность).

Руководитель аудиторской проверки (фамилия, имя, отчество, подпись, номер, тип квалификационного аттестата аудитора и срок его действия).

Печать аудитора.

**Пример Д. Сопоставимая финансовая (бухгалтерская) отчетность: пример аудиторского заключения, составляемого в случаях, приведенных в подпункте "б" пункта 21 федерального правила (стандарта) N 26**

АУДИТОРСКОЕ ЗАКЛЮЧЕНИЕ ПО ФИНАНСОВОЙ (БУХГАЛТЕРСКОЙ) ОТЧЕТНОСТИ

Адресат

Аудитор

Наименование: общество с ограниченной ответственностью "XXX".

Место нахождения: индекс, город, улица, номер дома и др.

Государственная регистрация: номер и дата регистрационного свидетельства.

Лицензия: номер, дата, наименование органа, предоставившего аудиторской организации лицензию на осуществление аудиторской деятельности, срок действия.

Является членом (указать наименование аккредитованного профессионального аудиторского объединения).

Аудируемое лицо

Наименование: открытое акционерное общество "YYY".

Место нахождения: индекс, город, улица, номер дома и др.

Государственная регистрация: номер и дата регистрационного свидетельства.

Мы провели аудит прилагаемой финансовой (бухгалтерской) отчетности организации "YYY" за период с 1 января по 31 декабря 20(X1) г. включительно. Финансовая (бухгалтерская) отчетность организации "YYY" состоит из:

* бухгалтерского баланса;
* отчета о прибылях и убытках;
* приложения к бухгалтерскому балансу и отчету о прибылях и убытках;
* пояснительной записки.

Ответственность за составление и представление этой финансовой (бухгалтерской) отчетности несет исполнительный орган организации "YYY". Наша обязанность заключается в том, чтобы выразить мнение о достоверности во всех существенных отношениях данной отчетности и соответствии порядка ведения бухгалтерского учета законодательству Российской Федерации на основе проведенного аудита.

Финансовая (бухгалтерская) отчетность организации "YYY" за период с 1 января по 31 декабря 20(X0) г. включительно была проверена другим аудитором, аудиторское заключение которого датировано 31 марта 20(X1) г. и содержит мнение с оговоркой по причине разногласия относительно достаточности резерва сомнительных долгов.

Мы провели аудит в соответствии с:

* Федеральным законом "Об аудиторской деятельности";
* федеральными правилами (стандартами) аудиторской деятельности;
* внутренними правилами (стандартами) аудиторской деятельности (указать аккредитованное профессиональное объединение);
* правилами (стандартами) аудиторской деятельности аудитора;
* нормативными актами органа, осуществляющего регулирование деятельности аудируемого лица.

Аудит планировался и проводился таким образом, чтобы получить разумную уверенность в том, что финансовая (бухгалтерская) отчетность не содержит существенных искажений. Аудит проводился на выборочной основе и включал в себя изучение на основе тестирования доказательств, подтверждающих числовые показатели в финансовой (бухгалтерской) отчетности и раскрытие в ней информации о финансово-хозяйственной деятельности, оценку соблюдения принципов и правил бухгалтерского учета, применяемых при составлении финансовой (бухгалтерской) отчетности, рассмотрение основных оценочных показателей, полученных руководством аудируемого лица, а также оценку представления финансовой (бухгалтерской) отчетности. Мы полагаем, что проведенный аудит представляет достаточные основания для выражения нашего мнения о достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности и соответствии порядка ведения бухгалтерского учета законодательству Российской Федерации.

Дебиторская задолженность остается непогашенной по состоянию на 31 декабря 20(X1) г., и в финансовой (бухгалтерской) отчетности не предусмотрен резерв на покрытие потенциальных убытков. Следовательно, резерв сомнительных долгов на 31 декабря 20(X1) г. и 20(X0) г. должен быть увеличен на XXX рублей, чистая прибыль за 20(X0) год - уменьшена на XXX рублей, а нераспределенная прибыль на 31 декабря 20(X1) г. и 20(X0) г. - уменьшена на XXX рублей.

По нашему мнению, за исключением обстоятельств, изложенных в предыдущей части, финансовая (бухгалтерская) отчетность организации "YYY" отражает достоверно во всех существенных отношениях финансовое положение на 31 декабря 20(X1) г. и результаты ее финансово-хозяйственной деятельности за период с 1 января по 31 декабря 20(X1) г. включительно в соответствии с требованиями законодательства Российской Федерации в части составления финансовой (бухгалтерской) отчетности (и (или) указать документы, определяющие требования, предъявляемые к порядку составления финансовой (бухгалтерской) отчетности).

"XX" месяц 20(X2) г.

Руководитель (иное уполномоченное лицо) аудиторской организации либо индивидуальный аудитор (фамилия, имя, отчество, подпись и должность).

Руководитель аудиторской проверки (фамилия, имя, отчество, подпись, номер, тип квалификационного аттестата аудитора и срок его действия).

Печать аудитора.