

Методические рекомендации по выявлению и квалификации типичных нарушений порядка составления аудиторского заключения

(раздел 2 Свода методических рекомендаций по вопросам внешнего контроля качества работы членов СРО НП МоАП).

1. В соответствии с п.3 ст.6 Закона № 307-ФЗ, требования к форме, содержанию, порядку подписания и представления аудиторского заключения устанавливаются федеральными стандартами аудиторской деятельности. Кроме того, ряд требований к содержанию аудиторского заключения прямо устанавливаются в ст.6 Закона № 307-ФЗ. Соответственно, в целях ВККР в качестве нарушения может быть квалифицировано только прямое несоответствие форме, содержанию, порядку подписания и представления аудиторского заключения установленным в данных нормативных документах требованиям. Несоблюдение объектом ВККР требований иных документов (писем, методических рекомендаций и т.п.) не может быть квалифицировано как нарушение в целях ВККР.
2. В соответствии с п.48 Федерального стандарта аудиторской деятельности № 4/2010, рабочая документация по каждой внешней проверке должна включать, в частности копии документов объекта ВККР, в том числе подтверждающие выявленные нарушения и недостатки. Эксперты должны получить от объекта ВККР заверенные им копии аудиторских заключений (включая прилагаемую бухгалтерскую отчетность и лист сшивки), которые попали в выборку ВККР и в отношении которых экспертами заполнена анкета экономического субъекта. В данной анкете или в виде приложения к ней экспертами должны быть отмечены все нарушения (как существенные, так и несущественные). При анализе аудиторского заключения уполномоченным экспертам рекомендуется использовать тестовую таблицу (см. таблицу 1 в Приложении).
3. Обзор типичных нарушений нормативных требований к форме аудиторского заключения приведен в Таблице 1. Нарушения, на которые уполномоченным экспертам нужно обратить особое внимание, указаны в Таблице 1 под номерами 1-5, 7-10, 13-16, 18.

Также уполномоченным экспертам следует обратить внимание, что в случаях, указанных в таблице 1 под номерами 6, 11 и 12, отсутствует нарушение норм, установленных действующим законодательством.

Табл.1

№ п/п	Описание нарушения	Ссылка на требования Ф(П)САД
1	Отсутствие в рабочих документах объекта ВККР оригинала аудиторского заключения (далее – АЗ)	ФПСАД 6, п.23; ФСАД 1/2010, п.30

2	Отсутствие прилагаемой к АЗ бухгалтерской (финансовой) отчетности (далее – БФО) в объеме, описанном в тексте АЗ	ФПСАД 6, п. 23; ФСАД 1/2010, п.25
3	АЗ не подписано собственноручно руководителем организации (уполномоченным им лицом)	ФПСАД 6, п.22; ФСАД 1/2010, п.25
4	Подпись аудитора в АЗ не скреплена оригинальным оттиском печати аудиторской организации (до 17.08.2010)	ФПСАД 6, п.22; ФСАД 1/2010 – требование не установлено
5	АЗ не подписано собственноручно руководителем проверки (кроме случая, когда руководитель организации одновременно являлся руководителем проверки и подписал заключение в качестве и руководителя организации, и руководителя поверки) (до 17.08.2010)	ФПСАД 6, п.22; ФСАД 1/2010 – требование не установлено
6	В АЗ не выделен реквизит «подпись руководителя проверки», однако либо (1) АЗ подписано собственноручно руководителем организации, и он одновременно являлся руководителем проверки, либо (2) помимо руководителя организации заключение подписано лицом, в отношении которого АЗ не содержит сведения о его статусе на проверке, но из рабочих документов объекта ВККР следует, что данное лицо являлось руководителем проверки (до 17.08.2010)	Не противоречит ФПСАД, не является нарушением
7	Не указан номер аттестата руководителя проверки (до 17.08.2010)	ФПСАД 6, п.22; ФСАД 1/2010 – требование не установлено
8	АЗ не датировано	ФПСАД 6, п.20; ФСАД 1/2010, п.23
9	БФО (включая пояснительную записку) не подписана собственноручно руководителем организации и главным бухгалтером, либо не подписана собственноручно только руководителем организации в случае если должность главного бухгалтера в штатном расписании отсутствует)	ФПСАД 6, п.23; ФСАД 1/2010, п.25
10	На БФО стоит штамп/сделана надпись «Копия верна», и эта надпись заверена одной подписью (кроме случая, когда стоит оригинальная подпись руководителя организации, в которой должность главного бухгалтера в штатном расписании отсутствует)	ФПСАД 6, п.23; ФСАД 1/2010, п.25
11	На БФО стоит штамп/сделана надпись «Копия верна», и эта надпись заверена либо (1) оригинальной подписью руководителя организации, в которой должность главного бухгалтера в штатном расписании отсутствует, либо (2) оригинальными подписями руководителя и главного бухгалтера организации, а также, до 17.08.2010, оригинальный оттиск печати организации	Не противоречит Ф(П)САД, не является нарушением

12	БФО ксерокопирована, однако рядом с ксерокопированными подписями руководителя и главного бухгалтера организации проставлены их оригинальные подписи, а также, до 17.08.2010, оригинальный оттиск печати организации	Не противоречит Ф(П)САД, не является нарушением
13	Какие-либо из форм БФО (включая пояснительную записку) не датированы	ФПСАД 6, п.23; ФСАД 1/2010, п.25
14	Какие-либо из форм БФО не скреплены печатью организации (до 17.08.2010)	ФПСАД 6, п.23; ФСАД 1/2010 – требование не установлено
15	Дата АЗ предшествует дате любой из форм БФО	ФПСАД 6, п.21; ФСАД 1/2010, п.23
16	АЗ и БФО не сброшюрованы в единый пакет, листы не прошнурованы	ФПСАД 6, п.23; ФСАД 1/2010, п.25
17	Листы АЗ и БО не пронумерованы или пронумерованы частично, при этом АЗ и БФО не сброшюрованы в единый пакет, листы не прошнурованы	ФПСАД 6, п.23; ФСАД 1/2010, п.25
18	листы АЗ не опечатаны печатью аудитора, и/или отсутствует штамп/надпись с указанием общего количества листов в сшивке	ФПСАД 6, п.23; ФСАД 1/2010, п.25

4. Обзор типичных нарушений нормативных требований к содержанию аудиторского заключения приведен в Таблице 2. Нарушения, на которые уполномоченным экспертам нужно обратить особое внимание, указаны в Таблице 2 под номерами 1-5, 7-10, 14-17, 19-20.

Табл.2

№ п/п	Описание нарушения	Ссылка на требования Федерального закона № 307-ФЗ, Ф(П)САД
1.	с 01.01.2009 -искажено наименование «Аудиторское заключение»; до 01.01.2009 – искажено наименование «Аудиторское заключение по финансовой (бухгалтерской) отчетности».	307-ФЗ, п.2, пп.1; ФПСАД 6, п.5; ФСАД 1/2010, п.3 «а»
2.	Не указан адресат АЗ	307-ФЗ, п.2, пп.2; ФПСАД 6, п.6; ФСАД 1/2010, п.3 «б»
3.	Не указаны слова "иным лицам"/"иным пользователям" в перечислении адресатов АЗ (с 01.01.2009)	Обязательное указание слов «иные лица», «иные пользователи» при указании адресата нормативными

		документами прямо не установлено
4.	отсутствуют или неверно приведены сведения об аудируемом лице:	
4.1.	- наименование;	307-ФЗ, п.2, пп.3, ФПСАД 6, п.4 «Г»; ФСАД 1/2010, п.3 «В»
4.2.	- государственный регистрационный номер (с 01.01.2009); реквизиты свидетельства о госрегистрации (до 01.01.2009)	307-ФЗ, п.2, пп.3, ФПСАД 6, п.4 «Г»; ФСАД 1/2010, п.3 «В»
4.3.	- место нахождения	307-ФЗ, п.2, пп.3, ФПСАД 6, п.4 «Г»; ФСАД 1/2010, п.3 «В»
5.	Отсутствуют или неверно приведены сведения об аудиторской организации, индивидуальном аудиторе (ИА):	
5.1.	- наименование организации либо ФИО ИА;	307-ФЗ, п.2, пп.4, ФПСАД 6, п.4 «В»; ФСАД 1/2010, п.3 «Г»
5.2.	- государственный регистрационный номер (с 01.01.2009); реквизиты свидетельства о госрегистрации (до 01.01.2009)	307-ФЗ, п.2, пп.4, ФПСАД 6, п.4 «В»; ФСАД 1/2010, п.3 «Г»
5.3.	- место нахождения;	307-ФЗ, п.2, пп.4, ФПСАД 6, п.4 «В»; ФСАД 1/2010, п.3 «Г»
5.4.	- наименование СОА (с 01.01.2010);	307-ФЗ, п.2, пп.4, ФПСАД 6 – не предусмотрено ФСАД 1/2010, п.3 «Г»
5.5.	- форма СОА (отсутствует совсем или указана неправильно например, «аккредитованное профобъединение» вместо "саморегулируемая организация аудиторов") (с 01.01.2010)	307-ФЗ, п.2, пп.4, ФПСАД 6 – не предусмотрено ФСАД 1/2010, п.3 «Г»
5.6.	'- номер в реестре (ОРНЗ) (с 01.01.2010)	307-ФЗ, п.2, пп.4; ФПСАД 6 – не предусмотрено ФСАД 1/2010, п.3 «Г»
5.7.	- номер лицензии (до 01.01.2010)	ФПСАД 6, п.4 «В»; ФСАД 1/2010 – не

		предусмотрено
6.	Отсутствует перечень БФО, в отношении которой проводился аудит	ФПСАД 6, п.7; ФСАД 1/2010, п.3 «д»
7.	Отсутствует указание периода, за который составлена БФО	ФПСАД 6, п.7; ФСАД 1/2010, п.3 «д»
8.	БФО не соответствует требованиям Федерального закона от 21.11.96 г. №129-ФЗ «О бухгалтерском учете» (либо аналогичной по составу отчетности, предусмотренной иными федеральными законами), и аудитором не сделана соответствующая модификация АЗ	ФПСАД 6, пп.13,16,17 ФСАД 1/2010, п.13
9.	Отсутствует указание на распределение ответственности в отношении указанной БФО между Клиентом и аудиторской организацией, ИА.	ФПСАД 6, п.8; ФСАД 1/2010, п.3 «е»
10.	Отсутствуют сведения о работе, выполненной аудиторской организацией, ИА для выражения мнения о достоверности БФО Клиента (объем аудита).	ФПСАД 6, п.10; ФСАД 1/2010, п.3 «ж»
11.	Аудиторская проверка проводится впервые, и, в случае отсутствия предыдущего аудитора, об этом обстоятельстве не указано в АЗ	ФПСАД 26, п.14
12.	Аудиторская проверка проводится впервые, и в АЗ не сделана ссылка на АЗ предыдущего аудитора или в рабочем файле не содержится рабочих документов в отношении дополнительных процедур, проведенных в отношении остатков по счетам бухгалтерского учета на начало отчетного периода	ФПСАД 19, пп. 6-10; ФПСАД 26, п.13
13.	Если мнение аудитора высказывается в отношении неполного объема бухгалтерской отчетности, то отсутствует как оговорка в АЗ, так и рабочий документ в файле проверки, содержащий объяснения причин отсутствия оговорки	ФПСАД 6, пп.13,16,17 ФСАД 1/2010, п.13
14.	АЗ содержит информацию, не предусмотренную Ф(П)САД	См. пункт 2.4.6 настоящих Методических рекомендаций
15.	АЗ содержит оговорку (кроме не присутствия на инвентаризации), и при этом содержание оговорки содержит недостаточную информацию (количественные параметры или пояснения о причинах их отсутствия), позволяющую пользователю АЗ понять суть оговорки.	ФПСАД 6, п.38; ФСАД 2/2010, п.28
16.	АЗ содержит оговорку по не присутствию на инвентаризации, и при этом рабочий файл не содержит пояснения о причинах отсутствия дополнительных аудиторских процедур (как этого требует ФПСАД 17) либо сведения об их недостаточности	ФПСАД 17, пп.3, 4

17.	АЗ не содержит оговорку по не присутствию на инвентаризации, а договор на аудит заключен после конца проверяемого периода, и при этом рабочий файл не содержит соответствующие рабочие документы о присутствии аудитора на инвентаризации либо о несущественности товарно-материальных запасов, подлежащих такой инвентаризации (в случае, если аудитор не присутствовал на инвентаризации)	ФПСАД 17, пп.3, 4
18.	АЗ содержит часть, привлекающая внимание, и при этом эта часть не содержит информацию, уже отраженную в БФО	ФПСАД 6, п.27; ФСАД 3/2010, п.4
19.	АЗ содержит часть, привлекающая внимание, и при этом эта часть не содержит информацию о каких-либо выявленных ошибках в БФО, отсутствующей в БФО информации и т.п.	ФПСАД 6, п.27; ФСАД 3/2010, п.3
20.	Мнение аудитора выражено в форме, отличающейся от установленной ФПСАД 6 (до 17.08.2010), ФСАД 1,2,3/2010 (с 17.08.2010)	ФПСАД 6, пп.19, 30, 35, 42-47; ФСАД 1/2010, п. 16; ФСАД 2/2010, пп. 34-35; ФСАД 3/2010, пп. 6-7

5. Уполномоченным экспертам следует обратить внимание на следующее:

- 5.1. в отношении случая, указанного в пункте 3 Таблицы 2 - уполномоченным экспертам следует учитывать, что аудиторское заключение может предваряться обложкой. В таком случае, если тест собственно аудиторского заключения на первой странице после обложки должен начинаться с заголовка "Аудиторское заключение", то нарушение отсутствует.
- 5.2. в отношении случая, указанного в пункте 3 Таблицы 2 - Требования пп.2 п.2 ст.6 Федерального закона № 307-ФЗ и аналогичные требования п.3 «б» ФСАД 1/2010 в отношении указания адресата (*«акционеры акционерного общества, участники общества с ограниченной ответственностью, иные лица»*) не устанавливают однозначно, что указание слов «иные лица», «иные пользователи» при указании адресата обязательно. Учитывая, что ограничение круга адресатов конкретным кругом лиц может быть прямо указано в части «Прочие сведения» (п.11 ФСАД 3/2010), наличие или отсутствие слов «иные лица» (или аналогичных) в перечне адресатов не указывает на ограничение или расширение круга адресатов.
- 5.3. в отношении случая, указанного в пунктах 4.2, 5.2 Таблицы 2 – при формировании уполномоченными экспертами мнения о существенности нарушения рекомендуется обращать внимание на то, частично или полностью отсутствует информация, позволяющая однозначно идентифицировать юридическое лицо. Так, например, следует учитывать, имеются ли в случае отсутствия ОГРН реквизиты свидетельства о государственной регистрации и/или иные идентификаторы.
- 5.4. в отношении случая, указанного в пунктах 4.3, 5.3 Таблицы 2 – при формировании уполномоченными экспертами мнения о существенности нарушения рекомендуется

обращать внимание на то, полностью ли отсутствует указание адреса юридического лица, либо адрес указан не как реквизит «место нахождения», а под другим названием (например, «юридический адрес», «фактический адрес», «почтовый адрес» и т.п.).

- 5.5. в отношении случая, указанного в пункте 7 Таблицы 2 - при формировании уполномоченными экспертами мнения о существенности нарушения рекомендуется обращать внимание на то, имеется ли в тексте АЗ информация о том, в отношении какого проверяемого периода проводился аудит и, соответственно, за какой период составлена проверяемая отчетность.
- 5.6. в отношении случая, указанного в пункте 14 Таблицы 2 - Федеральный закон № 307-ФЗ и Ф(П)САД не содержат прямого запрета на указание в АЗ информации, не предусмотренной Ф(П)САД. Однако, следует учитывать, что, согласно Рекомендациям аудиторским организациям, индивидуальным аудиторам, аудиторам по проведению аудита годовой бухгалтерской отчетности организаций за 2010 год (письмо Минфина от 24 января 2011 г. № 07-02-18/01): *«Статья 6 Федерального закона «Об аудиторской деятельности» и ФСАД 1/2010, 2/2010, 3/2010 определяют исчерпывающий перечень элементов аудиторского заключения. Документ, именуемый аудиторским заключением, не может и не должен включать никакие иные элементы, равно как в таком документе не должны отсутствовать какие-либо из предусмотренных элементов».* В связи с этим, при формировании уполномоченными экспертами мнения о существенности нарушения рекомендуется обращать особое внимание на то, насколько дополнительная информация, не предусмотренная ФСАД, влияет на понимание пользователем АЗ содержания аудиторского заключения и может ли эта информация ввести пользователя АЗ в заблуждение.
- 5.7. в отношении случая, указанного в пункте 20 Таблицы 2 – уполномоченным экспертам следует учитывать, что соответствующей требованиям действующего законодательства является только та формулировка мнения аудитора, которая соответствует редакции Ф(П)САД, действующей на дату подписания аудиторского заключения. Так, следует учитывать, что формулировка п.19 ФПСАД 6 в 2004 году претерпела изменение (см. Таблицу 3). Мнение, сформулированное аудитором в соответствии с утратившей силу редакцией ФПСАД, не может быть квалифицировано как соответствующее требованиям действующего законодательства.

Табл.3

<p>Формулировка п.19 ФПСАД 6 в первоначальной редакции Постановления Правительства РФ от 23 сентября 2002 г. N 696 Диапазон действия данной редакции: с 08.10.2002 по 25.10.2004</p>	<p>Формулировка п.19 ФПСАД 6 в редакции Постановления Правительства РФ от 7 октября 2004 г. N 532 Диапазон действия данной редакции: с 26.10.2004 по 16.08.2010</p>
<p><i>19. Пример изложения информации в части, содержащей аудиторское мнение: "По нашему мнению, финансовая (бухгалтерская) отчетность организации "УУУ"</i></p>	<p><i>19. Пример изложения информации в части, содержащей аудиторское мнение: "По нашему мнению, финансовая (бухгалтерская) отчетность организации "УУУ" отражает достоверно во всех</i></p>

<p><i>отражает достоверно во всех существенных отношениях финансовое положение на 31 декабря 20(XX) г. и результаты финансово-хозяйственной деятельности за период с 1 января по 31 декабря 20(XX) г. включительно".</i></p>	<p><i>существенных отношениях финансовое положение на 31 декабря 20(XX) г. и результаты ее финансово-хозяйственной деятельности за период с 1 января по 31 декабря 20(XX) г. включительно в соответствии с требованиями законодательства Российской Федерации в части подготовки финансовой (бухгалтерской) отчетности (и/или указать документы, определяющие требования, предъявляемые к порядку подготовки финансовой (бухгалтерской) отчетности)".</i></p>
--	---

Приложение 1

**ТЕСТ СООТВЕТСТВИЯ
ВЫДАННЫХ ОБЪЕКТОМ ВККР АУДИТОРСКИХ ЗАКЛЮЧЕНИЙ
ТРЕБОВАНИЯМ СТАНДАРТОВ АУДИТОРСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ**

	Объект ВККР / номер файла ВККР		
	Аудируемое лицо:		
	Дата выдачи аудиторского заключения		
	Период аудиторской проверки		
	Дата и номер договора на аудит		
		Да/Нет/ НТ (Не требуется)	Примечание/ ссылка на РД ВККР
1	ВОПРОСЫ ПО ФОРМЕ АУДИТОРСКОГО ЗАКЛЮЧЕНИЯ		
1.1.	Наличие в рабочих документах оригинала аудиторского заключения		
1.2.	Наличие прилагаемой к АЗ бухгалтерской (финансовой) отчетности в объеме, описанном в тексте АЗ		
1.3.	Если мнение аудитора высказывается в отношении неполного объема бухгалтерской отчетности, то сделана оговорка и/или файл проверки содержит объяснения причин отсутствия оговорки		
1.4.	Аудиторское заключение собственноручно подписано руководителем организации (уполномоченным лицом)		
1.5.	Аудиторское заключение снабжено синей печатью аудиторской организации (до 17.08.2010)		
1.6.1.	Аудиторское заключение собственноручно подписано руководителем проверки (либо руководителем организации одновременно являлся руководителем проверки и подписал заключение в качестве и руководителя организации, и руководителя проверки) (до 17.08.2010)		
1.6.2.	Указан номер аттестата руководителя проверки (до 17.08.2010)		

1.7.	Аудиторское заключение датировано		
1.8.	БФО собственноручно подписано руководителем организации и главным бухгалтером (либо только руководителем организации в случае если должность главного бухгалтера в штатном расписании отсутствует)		
1.9.	Каждая форма БФО датирована (включая пояснительную записку)		
1.10.	Каждая форма БФО скреплена печатью аудируемого лица (до 17.08.2010)		
1.11.	Дата аудиторского заключения не предшествует дате любой из форм БФО		
1.12.	Аудиторское заключение и бухгалтерская отчетность сброшюрованы в единый пакет, листы прошнурованы		
1.13.	листы АЗ и БО пронумерованы		
1.14.	листы АЗ опечатаны печатью аудитора с указанием общего количества листов в пакете		
2	ВОПРОСЫ ПО СОДЕРЖАНИЮ АУДИТОРСКОГО ЗАКЛЮЧЕНИЯ		
2.1.	с 01.01.2009 - наименование «Аудиторское заключение» (допускается иное наименование на обложке, но тогда на первой странице текст должен начинаться со слов "Аудиторское заключение"); до 01.01.2009 - наименование "Аудиторское заключение по бухгалтерской (финансовой) отчетности.		
2.2.	указание адресата\адресатов		
2.3.	сведения об аудируемом лице:		
2.3.1.	- наименование;		
2.3.2.	- государственный регистрационный номер (с 01.01.2009); реквизиты свидетельства о госрегистрации (до 01.01.2009)		
2.3.3.	- место нахождения		
2.5.	сведения об аудиторской организации, индивидуальном аудиторе (ИА):		
2.5.1.	- наименование организации либо ФИО ИА;		
2.5.2.	- государственный регистрационный номер (с 01.01.2009); реквизиты свидетельства о госрегистрации (до 01.01.2009)		
2.5.3.	- место нахождения;		
2.5.4.	- наименование СОА (с 01.01.2010);		
2.5.5.	- форма СОА указана как "саморегулируемая организация аудиторов" (с 01.01.2010)		
2.5.6.	'- номер в реестре (ОРНЗ)(с 01.01.2010)		
2.5.7.	- номер лицензии (до 01.01.2010)		
2.6.	указание перечня БФО, в отношении которой проводился аудит		
2.7.	указание периода, за который составлена БФО		
2.8.	Соответствие бухгалтерской (финансовой) отчетности (БФО) требованиям Федерального закона от 21.11.96 г. №129-ФЗ «О бухгалтерском учете» (либо аналогичной по составу отчетности, предусмотренной иными федеральными законами)		

2.9.	Указание на распределение ответственности в отношении указанной БФО между Клиентом и аудиторской организацией, ИА.		
2.10.	сведения о работе, выполненной аудиторской организацией, ИА для выражения мнения о достоверности БФО Клиента (объем аудита).		
2.11	Аудиторская проверка проводится впервые, и, в случае отсутствия предыдущего аудитора, об этом обстоятельстве не указано в АЗ		
2.12.	Аудиторская проверка проводится впервые, и в АЗ не сделана ссылка на АЗ предыдущего аудитора или в рабочем файле не содержится рабочих документов в отношении дополнительных процедур, проведенных в отношении остатков по счетам бухгалтерского учета на начало отчетного периода		
2.13.	Если мнение аудитора высказывается в отношении неполного объема бухгалтерской отчетности, то отсутствует как оговорка в АЗ, так и рабочий документ в файле проверки, содержащий объяснения причин отсутствия оговорки		
2.14.	АЗ содержит информацию, не предусмотренную Ф(П)САД		
2.15.	АЗ содержит оговорку (кроме не присутствия на инвентаризации), и при этом содержание оговорки содержит недостаточную информацию (количественные параметры или пояснения о причинах их отсутствия), позволяющую пользователю АЗ понять суть оговорки.		
2.16.	АЗ содержит оговорку по не присутствию на инвентаризации, и при этом рабочий файл не содержит пояснения о причинах отсутствия дополнительных аудиторских процедур (как этого требует ФПСАД 17) либо сведения об их недостаточности		
2.17.	АЗ не содержит оговорку по не присутствию на инвентаризации, а договор на аудит заключен после конца проверяемого периода, и при этом рабочий файл не содержит соответствующие рабочие документы о присутствии аудитора на инвентаризации либо о несущественности товарно-материальных запасов, подлежащих такой инвентаризации (в случае, если аудитор не присутствовал на инвентаризации)		
2.18.	АЗ содержит часть, привлекающая внимание, и при этом эта часть не содержит информацию, уже отраженную в БФО		
2.19.	АЗ содержит часть, привлекающая внимание, и при этом эта часть не содержит информацию о каких-либо выявленных ошибках в БФО, отсутствующей в БФО информации и т.п.		

2.20.	Мнение аудитора выражено в форме, отличающейся от установленной ФПСАД 6 (до 17.08.2010), ФСАД 1,2,3/2010 (с 17.08.2010)		
ВЫВОД: Аудиторское заключение составлено с существенным нарушением требований стандартов/без существенных нарушений требования стандартов:			
<i>(кратко перечислить существенные нарушения, при их наличии)</i>			