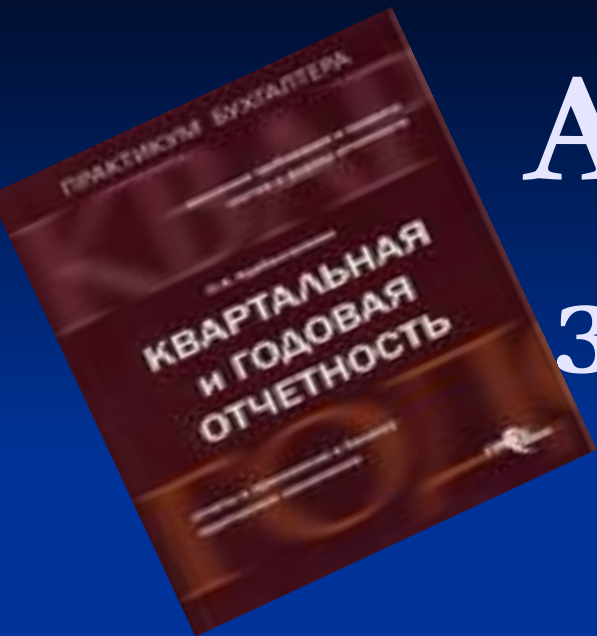


Аудиторское заключение



Мыслить так трудно, - поэтому
большинство людей судит.
Жванецкий М.М.

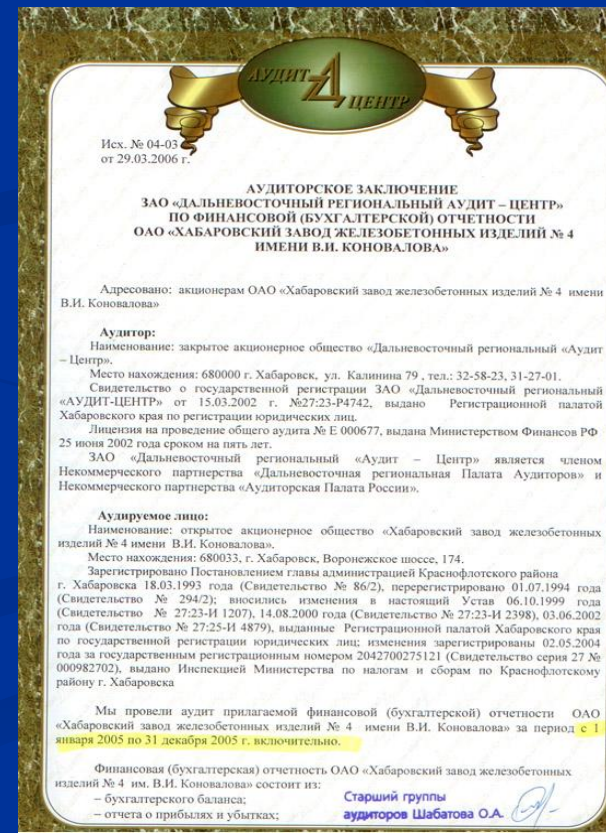
Вопросы:

1. Аудиторское заключение, его структура и содержание (ФСAD 1/2010)
2. Модифицированное мнение в аудиторском заключении (ФСAD 2/2010)
3. Дополнительная информация в аудиторском заключении (ФСAD 3/2010)
4. События после отчетной даты.
Ответственность аудитора за выражение мнения по оценке этих событий (ФПСАД N 10 События после отчетной даты.)

Аудиторское заключение -

- это официальный документ,
- предназначенный для пользователей бухгалтерской (финансовой) отчетности аудируемых лиц,
- содержащий выраженное в установленной форме мнение аудиторской организации, индивидуального аудитора о достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности аудируемого лица

(ст. 6 Закона «Об аудиторской деятельности» № 307-ФЗ)



Заведомо ложное аудиторское заключение -

- это аудиторское заключение, составленное
 - без проведения аудиторской проверки или
 - по результатам проверки, но явно противоречащее содержанию документов, представленных для аудиторской проверки и рассмотренных в ходе аудиторской проверки.

Заведомо ложное аудиторское заключение признается таковым только по решению суда.

Составление заведомо ложного аудиторского заключения влечет ответственность в виде аннулирования квалификационного аттестата аудитора и привлечение его к уголовной ответственности в соответствии с законодательством РФ.

Структура аудиторского заключения

1. **Наименование: «Аудиторское заключение»**
2. **Адресат:**
акционеры,
участники ООО,
иные лица.
3. **Сведения об аудируемом лице:**
наименование;
государственный регистрационный номер,
место нахождения.

Структура аудиторского заключения

4. Сведения об аудиторской организации, индивидуальном аудиторе:

- наименование организации, ФИО индивидуального аудитора;;
- государственный регистрационный номер, место нахождения.
- членство в СРО аудиторов,
- номер в реестре аудиторов и аудиторских организаций.

4. Перечень проверенной бухгалтерской финансовой отчетности с указанием периода, за который она составлена.

Структура аудиторского заключения

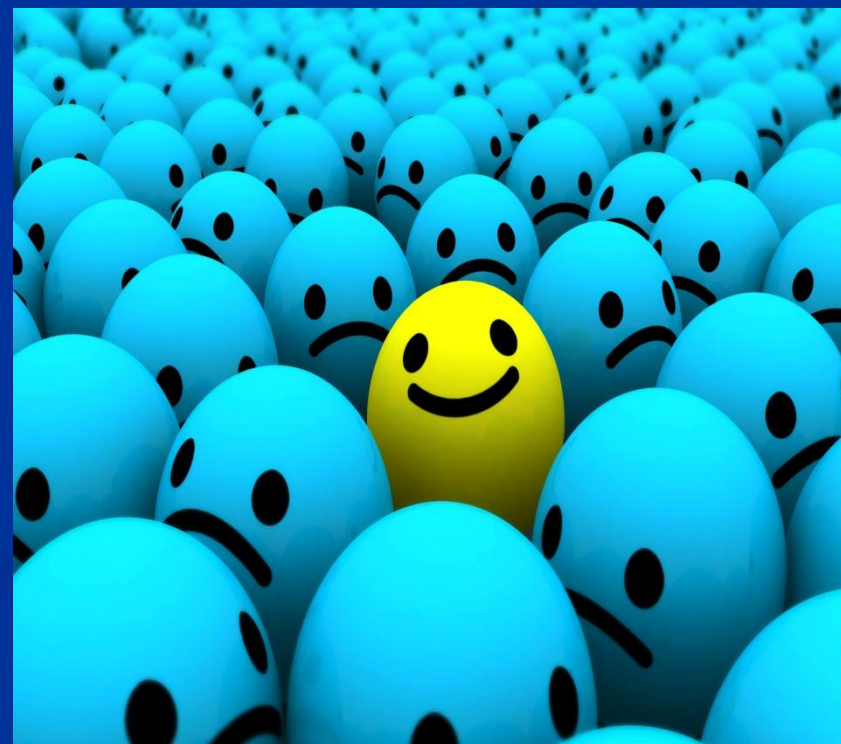
6. **Распределение ответственности в отношении отчетности** между аудируемым лицом и аудиторской организацией, индивидуальным аудитором.
7. **Сведения о выполненной для выражения мнения работе** (объем аудита).
8. **Мнение аудитора** с указанием обстоятельств, которые оказывают или могут оказать существенное влияние на достоверность бухгалтерской отчетности;
9. **Подпись аудитора.**
10. **Дата аудиторского заключения**



Мнение о достоверности бухгалтерской отчетности

Модифицированное

Немодифицированное



Отбор клиентов аудиторскими фирмами Немодифицированное мнение:

бухгалтерская отчетность отражает достоверно во всех существенных отношениях финансовое положение ОАО «Спектр» по состоянию на 31.12.2011 года, результаты его финансово-хозяйственной деятельности и движение денежных средств за 2011 год в соответствии с установленными правилами составления бухгалтерской отчетности





Мнения

Модифицированное мнение выражается, если:

1

Бухгалтерская отчетность содержит существенные искажения

2

Аудитор не может получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства, чтобы установить, что бухгалтерская отчетность не содержит существенные искажения

Если аудитор установил, что бухгалтерская отчетность недостоверна, то он должен обсудить это обстоятельство с руководством аудируемого лица и в зависимости от принятых руководством решений должен определить, есть ли необходимость модифицировать мнение в аудиторском заключении.





Аудиторское заключение и бухгалтерская отчетность, в отношении которой выражается мнение и которая датирована, подписана и скреплена печатью аудируемого лица, брошюруются в единый пакет, листы пронумеровываются, прошнуровываются, опечатываются печатью аудитора с указанием общего количества листов в пакете.

АУДИТОРСКОЕ ЗАКЛЮЧЕНИЕ

1. АДРЕСАТ

Акционерам ОАО «Сибирь»

2. СВЕДЕНИЯ ОБ АУДИТОРЕ

Полное наименование аудиторской фирмы	ЗАО «ФинЭксперт»
Место нахождения	г. Москва
ОГРН	1024840824370
Членство в СРО аудиторов	НП АПР
ОРНЗ	10403002462

3. СВЕДЕНИЯ ОБ АУДИРУЕМОМ ЛИЦЕ

Полное фирменное наименование	ООО «МИР»
Место нахождения	г. Владимир
ОГРН	

4. Вводная часть

Мы провели аудит прилагаемой бухгалтерской (финансовой) отчетности ООО «МИР» 2015 год. Бухгалтерская (финансовая) отчетность ООО «МИР» состоит из бухгалтерского баланса по состоянию на 31 декабря 2015 года, отчета о прибылях и убытках, отчета об изменениях капитала и отчета о движении денежных средств за 2015 год, других приложений к бухгалтерскому балансу и отчету о прибылях и убытках и пояснительной записки

5. Ответственность аудируемого лица за финансовую отчетность

За составление и достоверность указанной бухгалтерской отчетности в соответствии с установленными правилами составления финансовой отчетности и за систему внутреннего контроля, необходимую для составления бухгалтерской отчетности, не содержащей существенных искажений вследствие недобросовестных действий, нарушений или ошибок, отвечает руководство ООО «МИР» в лице:

- директора Плохова Николая Федоровича ;
- главного бухгалтера Роговой Татьяны Петровны.

6. Ответственность аудитора

Наша ответственность заключается в выражении мнения о достоверности финансовой отчетности на основе проведенного нами аудита.

Мы проводили аудит **в соответствии с федеральными стандартами аудиторской деятельности**, которые требуют соблюдения применимых **этических норм**, а также планирования и проведения аудита таким образом, чтобы получить достаточную уверенность в том, что финансовая отчетность не содержит существенных искажений.

Аудит включал проведение аудиторских процедур, направленных на получение аудиторских доказательств, подтверждающих числовые показатели в финансовой отчетности и раскрытие в ней информации. Выбор аудиторских процедур является предметом нашего суждения, которое основывается на оценке риска существенных искажений, допущенных вследствие недобросовестных действий, нарушений или ошибок.

В процессе оценки данного риска нами рассмотрена система внутреннего контроля, обеспечивающая составление и достоверность финансовой отчетности, с целью выбора соответствующих аудиторских процедур, но не с целью выражения мнения об эффективности системы внутреннего контроля.

Аудит также включал оценку надлежащего характера применяемой учетной политики и обоснованности оценочных показателей, полученных руководством аудируемого лица, а также оценку представления финансовой отчетности в целом.

Мы полагаем, что полученные в ходе аудита аудиторские доказательства дают достаточные основания для выражения отрицательного мнения о достоверности финансовой отчетности.


7. Мнение

По нашему мнению, финансовая (бухгалтерская) отчетность ООО «МИР» отражает достоверно во всех существенных отношениях финансовое положение по состоянию на 31.12.2015 г. и результаты финансово-хозяйственной деятельности за период с 1 января по 31 декабря 2015 г. включительно в соответствии с требованиями законодательства Российской Федерации в части подготовки финансовой (бухгалтерской) отчетности.

Директор ЗАО «ФинЭксперт» _____

15.04.2016 г

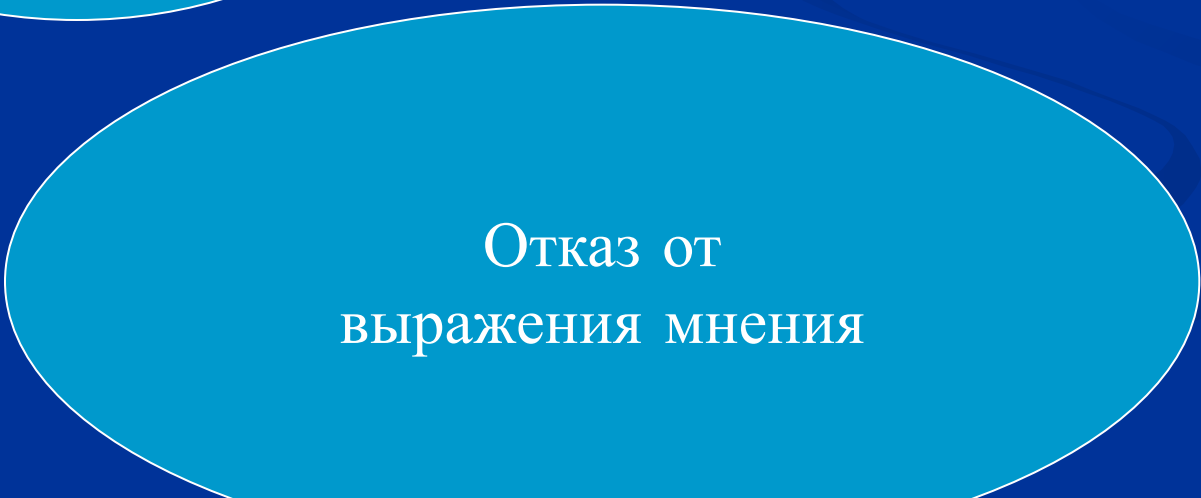
Виды и характеристика аудиторских заключений



Мнение с
оговоркой



Отрицательное
мнение



Отказ от
выражения мнения

Мнение с оговоркой

Аудитор должен выразить мнение с оговоркой в том случае, если:

- а) он приходит к выводу, что **влияние искажений является существенным, но не всеобъемлющим** (не затронет большинство значимых элементов бухгалтерской отчетности);
- б) он не может получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства, однако возможное влияние необнаруженных искажений может быть **существенным для бухгалтерской отчетности, но не всеобъемлющим.**

Всеобъемлющее влияние искажений бухгалтерской отчетности

- а) искажение не ограничено конкретными элементами, счетами бухгалтерского учета или статьями бухгалтерской отчетности;
- б) ограничено конкретными элементами, счетами бухгалтерского учета или статьями бухгалтерской отчетности, но его влияние распространяется или могло бы распространяться на большую часть бухгалтерской отчетности;
- в) связано с раскрытием информации, являющейся основополагающей для понимания пользователями бухгалтерской отчетности в целом.

Отрицательное мнение

Аудитор должен выразить отрицательное мнение в том случае, когда он приходит к выводу, что влияние искажений является для бухгалтерской отчетности одновременно существенным и всеобъемлющим.

Отказ от выражения мнения

Аудитор должен отказаться от выражения мнения **в том случае, когда он не может получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства, однако возможное влияние необнаруженных искажений может быть одновременно существенным и всеобъемлющим для бухгалтерской отчетности.**

Если руководство аудируемого лица устанавливает ограничение объема аудита, аудитор должен

- обратиться к руководству аудируемого лица с просьбой снять такое ограничение;
- при отказе руководства обсудить сложившуюся ситуацию с представителями собственника аудируемого лица (если они не являются одновременно руководством аудируемого лица) и определить, возможно ли выполнение альтернативных аудиторских процедур для получения достаточных надлежащих аудиторских доказательств.

Если отсутствует возможность получения достаточных надлежащих аудиторских доказательств, аудитор должен:

- выразить мнение с оговоркой, если возможное влияние на бухгалтерскую отчетность необнаруженных искажений может быть существенным, но не всеобъемлющим;
- отказаться от выражения мнения, если возможное влияние на бухгалтерскую отчетность необнаруженных искажений может быть одновременно настолько существенным и всеобъемлющим, что оговорка не могла бы донести до пользователей бухгалтерской отчетности полного понимания сложившейся ситуации;
- отказаться от проведения аудита, когда отказ от проведения аудита практически не осуществим или не допустим в рамках законодательства Российской Федерации об аудиторской деятельности.

Форма модифицированного аудиторского заключения

- 7. Основание для выражения мнения с оговоркой
- 8. Мнение с оговоркой

- 7. Основание для выражения отрицательного мнения
- 8. Отрицательное мнение

- 7. Основание для отказа от выражения мнения.
- 8. Отказ от выражения мнения

Специальная часть
(причины модификации)

Мнение с оговоркой в связи с существенным искажением бухгалтерской отчетности

«По нашему мнению, за исключением влияния на бухгалтерскую отчетность обстоятельств, изложенных в части, содержащей основание для выражения мнения с оговоркой, бухгалтерская отчетность отражает достоверно во всех существенных отношениях финансовое положение [аудируемого лица] по состоянию на [отчетная дата], результаты [его] финансово-хозяйственной деятельности и движение денежных средств за [отчетный год] год в соответствии с установленными правилами составления бухгалтерской отчетности.»

Мнение с оговоркой в связи с отсутствием возможности получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства

"По нашему мнению, за исключением возможного влияния на бухгалтерскую отчетность обстоятельств, изложенных в части, содержащей основание для выражения мнения с оговоркой, бухгалтерская отчетность отражает достоверно во всех существенных отношениях финансовое положение [аудируемого лица] по состоянию на [отчетная дата], результаты [его] финансово-хозяйственной деятельности и движение денежных средств за [отчетный год] год в соответствии с установленными правилами составления бухгалтерской отчетности."

Отрицательное мнение

"По нашему мнению, вследствие существенности обстоятельств, указанных в части, содержащей основание для выражения отрицательного мнения, бухгалтерская отчетность не отражает достоверно финансовое положение [аудируемого лица] по состоянию на [отчетная дата], результаты [его] финансово-хозяйственной деятельности и движение денежных средств за [отчетный год] год в соответствии с установленными правилами составления бухгалтерской отчетности."

Отказ от выражения мнения из-за отсутствия возможности получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства

"По нашему мнению, вследствие существенности обстоятельств, указанных в части, содержащей основание для отказа от выражения мнения, у нас отсутствовала возможность получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства, обеспечивающие основание для выражения мнения, и, соответственно, мы не выражаем мнение о достоверности бухгалтерской отчетности [аудируемого лица]."

Сообщения руководству

Если аудитор предполагает модифицировать мнение в аудиторском заключении, он должен сообщить представителям собственников аудируемого лица об обстоятельствах, которые стали причиной этого, а также о предполагаемом содержании модифицированного мнения.



Дополнительная информация в аудиторском заключении

Аудитор может включить в аудиторское заключение дополнительную информацию с тем, чтобы привлечь внимание пользователей бухгалтерской отчетности к:

- а) **отраженному в бухгалтерской отчетности обстоятельству**, которое, по мнению аудитора, настолько важно, что является основополагающим для понимания бухгалтерской отчетности ее пользователями;
- б) **не отраженному в бухгалтерской отчетности обстоятельству**, которое может способствовать пониманию пользователями бухгалтерской отчетности аудита, ответственности аудитора или содержания аудиторского заключения.

Важные обстоятельства

Аудитор привлекает внимание к информации, отраженной в отчетности, которая может относиться к:

- Существованию неопределенности, прояснение которой зависит от будущих событий (в отношении не завершенных судебных разбирательств, действий надзорных органов; проблемам с непрерывностью деятельности);
- Досрочным применением новых правил отчетности;
- Крупной катастрофе, которая оказала или продолжает оказывать существенное влияние на финансовое положение аудируемого лица.

Прочие сведения

Это может быть информация:

- о причинах, по которой он не смог отказаться от проведения аудита, когда руководством установлены ограничения объема аудита,
- если аудиторское заключение предназначено ограниченному кругу адресатов и не может использоваться или распространяться иными лицами, и др.

Расположение содержащей прочие факты части в аудиторском заключении зависит от характера сообщаемой в ней информации.

Сообщения руководству

Если аудитор предполагает включить в аудиторское заключение дополнительную информацию, то он должен сообщить представителям собственника аудируемого лица об этом, а также о предполагаемом содержании этих частей.



События после отчетной даты

События после отчетной даты - события, происходящие с момента окончания отчетного периода до даты подписания аудиторского заключения, так и фактов, обнаруженных после даты подписания аудиторского заключения, которые оказали или могут оказать влияние на финансовое состояние, движение денежных средств или результаты деятельности организации.

События после отчетной даты



Отражаются в отчетности - события, подтверждающие хозяйственные условия, существовавшие на отчетную дату



Раскрываются в пояснениях - события, свидетельствующие о хозяйственных условиях, возникших после отчетной даты

Примеры событий после отчетной даты

- принятие решения о реорганизации организации;
- приобретение предприятия как имущественного комплекса;
- реконструкция или планируемая реконструкция;
- принятие решения об эмиссии акций и иных ценных бумаг;
- крупная сделка, связанная с приобретением и выбытием основных средств и финансовых вложений;
- пожар, авария, стихийное бедствие или другая чрезвычайная ситуация, в результате которой уничтожена значительная часть активов организации;
- прекращение существенной части основной деятельности организации, если это нельзя было предвидеть по состоянию на отчетную дату;
- существенное снижение стоимости основных средств, если это снижение имело место после отчетной даты;
- непрогнозируемое изменение курсов иностранных валют после отчетной даты).

По времени возникновения можно выделить:

1. События, имевшие место **после отчетной даты, но до даты подписания отчетности.**
2. События, имевшие место **после даты подписания отчетности, но до даты подписания аудиторского заключения.**
3. События, имевшие место **после даты аудиторского заключения**
 - до даты предоставления отчетности пользователям.
 - после предоставления отчетности пользователям.

Ответственность аудитора

Аудиторская организация несет ответственности за выражение своего мнения о событиях, имевших место **после отчетной даты до подписания аудиторского заключения.**

Она не несет ответственности за события, произошедшие после даты подписания аудиторского заключения и не должна осуществлять выявление таких событий и анализировать их. Ответственность за информирование аудитора об этих событиях несет руководство аудируемого лица.

Дополнительные аудиторские процедуры для выявления событий после отчетной даты

- анализ методов, установленных руководством клиента для определения событий после отчетной даты;
- изучение протоколов собраний акционеров, заседаний совета директоров, ревизионной комиссии и исполнительного органа аудируемого лица, проводимых после окончания отчетного периода, документов службы внутреннего аудита;
- анализ последней имеющейся в наличии промежуточной финансовой отчетности текущего периода, отчетов руководства, смет, прогнозов движения денежных средств;
- направление запросов юристам клиента по поводу судебных процессов и претензий третьих лиц и налоговых органов в частности; анализ характера юридических услуг, оказываемых клиенту;
- направление запросов руководству аудируемого лица относительно событий после отчетной даты

Примеры запросов руководству

- о счетах, которые были отражены в учете на основе предварительных данных;
- о новых обязательствах, займах;
- о продаже активов, их конфискации государством или гибели в результате пожара или наводнения;
- о выпуске новых акций или долговых обязательств, реорганизации или ликвидации аудируемого лица;
- об изменениях, связанных с существующими рисками или условными фактами хозяйственной деятельности;
- о событиях, которые могут поставить под сомнение обоснованность допущения непрерывности деятельности

События 1-й группы

Если события после отчетной даты имели место, и они должным образом отражены в бухгалтерской отчетности, аудитор составляет **немодифицированное заключение, в которое может быть включена привлекающая внимание часть.**

В некоторых случаях, например, **в случае большого числа факторов неопределенности**, значительных для бухгалтерской отчетности, аудитор может **отказаться от выражения мнения** о ее достоверности.

События 2-й группы

Процедуры. Аудитор должен:

- установить, имели ли место такие события между датой подписания отчетности и датой подписания аудиторского заключения,
- определить, нужно ли внести изменения в бухгалтерскую отчетность,
- обсудить этот вопрос с руководством аудируемого лица и при необходимости потребовать внесения изменений в бухгалтерскую отчетность.

Мнение

Если такие события не отражены в отчетности, а руководство отказывается внести изменения в бухгалтерскую отчетность, то в заключении включается оговорка с указанием на существующие разногласия с руководством по поводу раскрытия информации (если эти разногласия не носят существенного характера), либо выдается отрицательное заключение.

События 3-й группы

Если аудитору стали известны события после отчетной даты, которые произошли **после даты подписания аудиторского заключения, но до ее представления пользователям отчетности пользователям** и ее утверждения акционерами, он анализирует необходимость внесения изменений в бухгалтерскую отчетность и обсуждает вопрос о необходимости внесения изменений с руководством.

Если руководство вносит изменения, то аудитор составляет новое аудиторское заключение. При этом он должен проверить, что пользователи отчетности, которые ее уже получили, проинформированы о том, что они не должны полагаться на данный отчет.

События 3-й группы

Если руководство отказывается вносить изменения, то аудитор предпринимает следующие действия :

- Если заключение еще не выдано клиенту, то аудитор в аудиторском заключении выражает мнение с оговоркой или отрицательное мнение в зависимости от существенности событий.
- Если же аудиторское заключение уже выдано аудируемому лицу, но не представлено пользователям, то аудитор должен уведомить руководство клиента о том, что аудируемое лицо не должно предоставлять отчетность и аудиторское заключение третьим лицам.
- Если заключение выдано клиенту, и отчетность представлена пользователям (учредителям, налоговым органам, органам статистики, и др.), то он должен предпринять действия, чтобы пользователи отчетности не полагались на нее. Предпринятые меры будут зависеть от прав и обязанностей аудитора, а также от рекомендаций юристов аудитора.