

# **Некоторые процедуры на заключительной стадии аудиторской проверки**

- **1. Учет особенностей аудируемого лица, финансовую (бухгалтерскую) отчетность которого подготавливает специализированная организация**
- **2. Прочая информация в документах, содержащих проаудированную финансовую (бухгалтерскую) отчетность**
- **3. События после отчетной даты**
- **4. Сообщение информации руководству аудируемого лица по результатам аудиторской проверки.**
- **5. Аудиторское заключение.**

**4вопрос. Сообщение информации  
руководству аудируемого лица по  
результатам аудиторской проверки.**

**Постановление Правительства РФ  
от 19.11.2008 N 863**

| <b>Номер правила<br/>(стандарта)</b> | <b>Предыдущее<br/>наименование</b>  | <b>Новое наименование</b>   |
|--------------------------------------|---|---|
| <b>Правило<br/>(стандарт) N 22</b>   | <b>«Сообщение<br/>информации,<br/>полученной по<br/>результатам аудита,<br/>руководству аудируемого<br/>лица и представителям<br/>его собственника»</b> | <b>"Сообщение<br/>информации,<br/>полученной по<br/>результатам аудита,<br/>руководству аудируемого<br/>лица и представителям<br/>его собственника"</b> |

## *Условия сообщения информации*

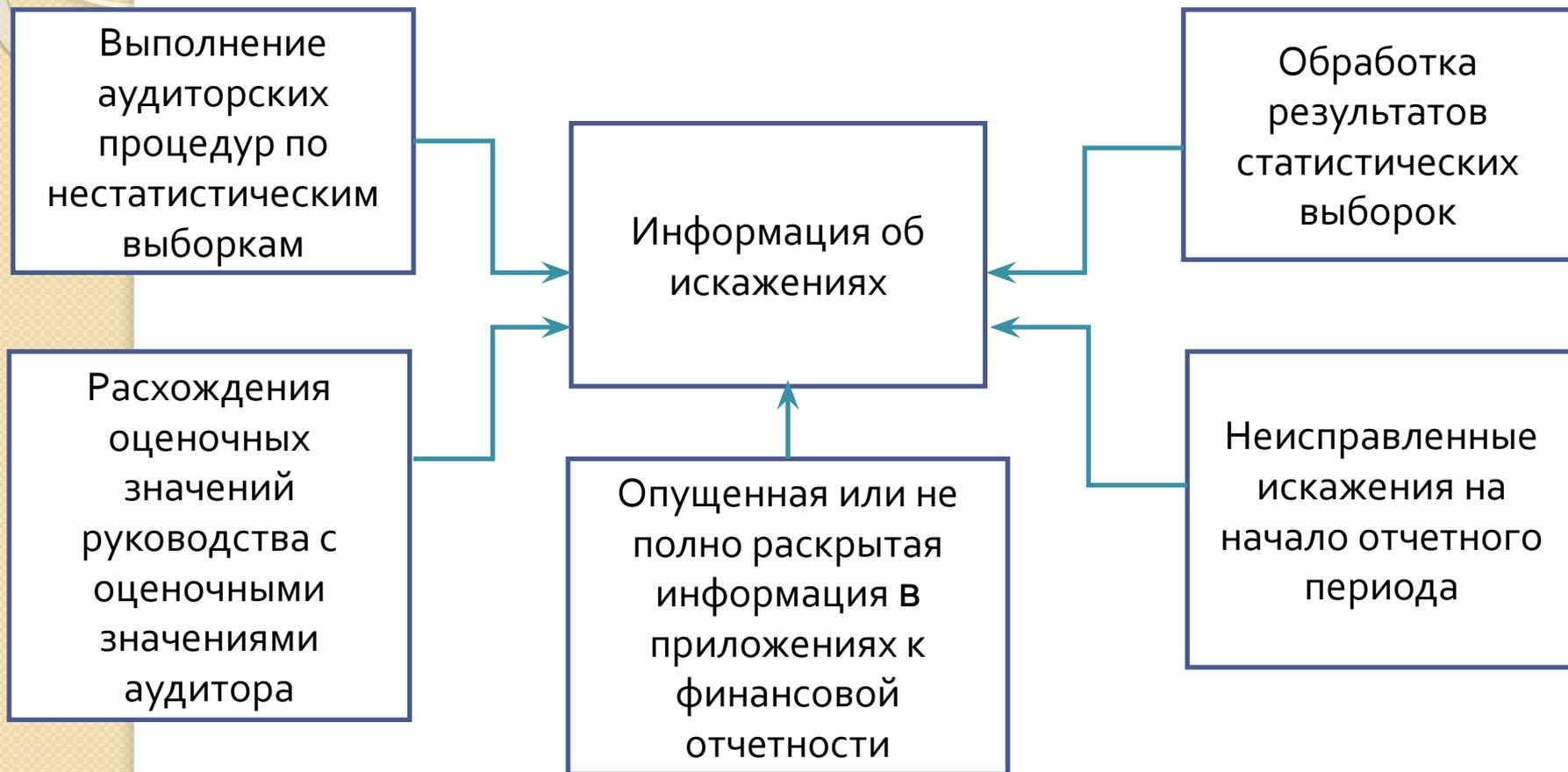
- Руководителям и бухгалтерам проверяемых организаций полезно знать, что аудитор должен своевременно сообщать информацию таким образом, чтобы руководство аудируемого лица имело возможность оперативно принимать надлежащие меры по устранению нарушений.
- Аудитор должен обсудить с руководством аудируемого лица порядок, принципы и сроки сообщения информации.

# СООБЩЕНИЕ ИНФОРМАЦИИ (ОТЧЕТ)

– документ, адресованный руководителю и (или) собственникам аудируемого лица и содержащий:

- подробные сведения, ставшие известными аудитору в ходе аудиторской проверки;
- отмеченные отклонения от установленного порядка ведения бухгалтерского учета;
- существенные нарушения подготовки бухгалтерской отчетности;
- другие данные, полученные в ходе проверки и предусмотренные договором на проведение аудита.

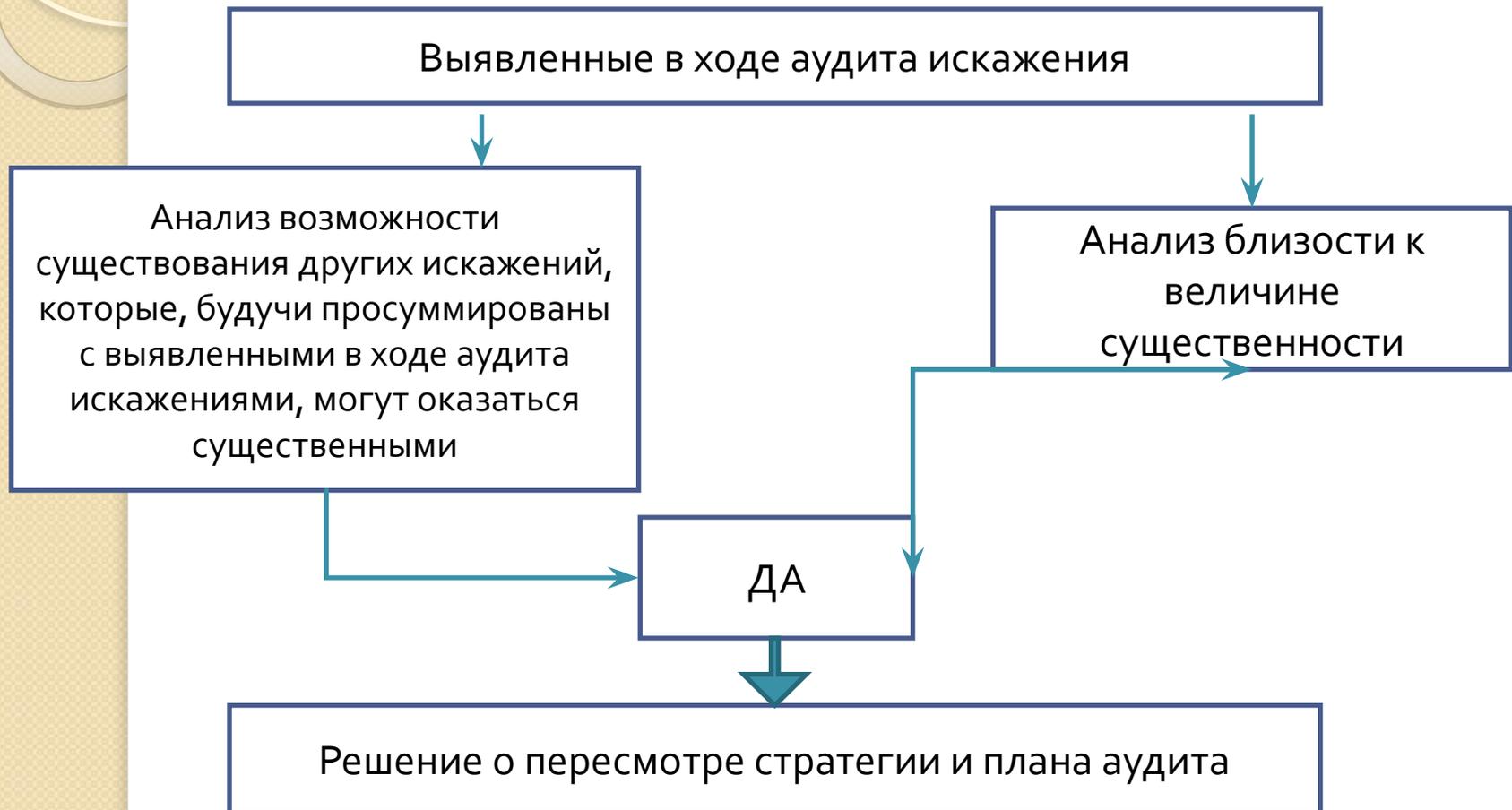
# Аудитор получает информацию об искажениях на основе целого ряда ИСТОЧНИКОВ:



# Искажения, выявляемые аудитором можно разбить на 3 группы

- ❑ **Фактические искажения**, в отношении которых не возникает никаких сомнений;
- ❑ **Искажения**, которые аудитор считает неразумными в отношении **оценочных значений** и применения учетной политики аудируемым лицом;
- ❑ **Прогнозные искажения** – это наилучшая оценка аудитором искажений в генеральной совокупности, включая **прогнозы ошибок**, выявленных в аудиторских выборках, распространенная на все совокупности, на основе которых формировались выборки.

**Все эти искажения аудитор обобщает и анализирует с целью формирования собственного профессионального суждения о необходимости пересмотра стратегии и плана аудита:**



# Информация, сообщаемая аудитором отражает:

- ❑ **общий подход аудитора к проведению аудита и его объему, обеспокоенность аудитора по поводу любых ограничений объема аудита;**
- ❑ **выбор учетной политики или ее изменение руководством аудируемого лица, которое оказывает или может оказать существенное влияние на финансовую (бухгалтерскую) отчетность аудируемого лица;**
- ❑ **возможное влияние на финансовую (бухгалтерскую) отчетность каких-либо существенных рисков и внешних факторов, которые должны быть раскрыты в финансовой (бухгалтерской) отчетности (например, судебных разбирательств);**
- ❑ **предлагаемые аудитором существенные корректировки финансовой (бухгалтерской) отчетности;**
- ❑ **другие вопросы (например, существенные недочеты в области внутреннего контроля, вопросы, касающиеся деловой репутации руководства аудируемого лица, а также случаи недобросовестных действий руководства);**
- ❑ **разногласия аудитора с руководством аудируемого лица по вопросам, которые по отдельности или в совокупности могут являться значимыми для финансовой (бухгалтерской) отчетности аудируемого лица или аудиторского заключения;**
- ❑ **предполагаемые модификации аудиторского заключения.**

## **На решение аудитора о том, сообщать ли информацию в устной или письменной форме, влияют:**

- а) размер и сложная структура, организационно-правовая форма и техническое обеспечение аудируемого лица;**
- б) характер, важность и особенности информации, полученной по результатам аудита, представляющей интерес для управления аудируемым лицом;**
- в) существующие договоренности между аудитором и аудируемым лицом в отношении регулярных встреч или докладов;**
- г) принятые аудитором формы взаимодействия с представителями собственника и руководства аудируемого лица.**

# Типовое оглавление отчета аудитора

## **Сообщение информации, полученной по результатам аудита, руководству аудируемого лица и представителям его собственника его собственника**

Введение

Часть 1. Общая информация

Глава 1.1. Сведения о сторонах договора

Глава 1.2. Оценка системы внутреннего контроля

Часть 2. Проблемы в бухгалтерском и налоговом учете

Глава 2.1. Бухгалтерская и налоговая учетная политика

Раздел 2.1.1. Недостатки учетной политики организационно-технического характера

Раздел 2.1.2. Недостатки и ошибки учетной политики методологического характера

Глава 2.2. Учет основных средств

Раздел 2.2.1. Собственные основные средства

Подраздел 2.2.1.1. Основные средства, приобретенные за плату

Подраздел 2.2.1.2. Основные средства, полученные в счет вклада в уставный капитал.....

Раздел 2.2.2. Арендованные основные средства

● .....

# Типовое оглавление отчета аудитора (продолжение)

Раздел 2.13.1. Бухгалтерская отчетность

Подраздел 2.13.1.1. Бухгалтерский баланс

Подраздел 2.13.1.2. Отчет о прибылях и убытках

Подраздел 2.13.1.3. Отчет об изменениях капитала

Подраздел 2.13.1.4. Отчет о движении денежных средств.....

Раздел 2.13.2. Налоговая отчетность

Подраздел 2.13.2.1. НДС

Подраздел 2.13.2.2. Налог на прибыль.....

Часть 3. Рекомендации по совершенствованию организации бухгалтерского и  
налогового учета

Глава 3.1. Бухгалтерская и налоговая учетная политика

Раздел 3.1.1. Рекомендации общего характера

Раздел 3.1.2. Порядок оформления и содержание документа о бухгалтерской и  
налоговой учетной политике

Глава 3.2. Калькулирование себестоимости продукции (работ, услуг).....

Заключение

Приложения

## Структура отчета (2 вариант)

- **ТИТУЛЬНЫЙ ЛИСТ;**
- **ВВОДНАЯ ЧАСТЬ;**
- **ОГЛАВЛЕНИЕ;**
- **ВВЕДЕНИЕ;**
- **ОБЩАЯ ИНФОРМАЦИЯ;**
- **РЕЗУЛЬТАТЫ АУДИТОРСКОЙ ПРОВЕРКИ;**
- **ОЦЕНКА НЕПРЕРЫВНОСТИ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ И СОБЫТИЙ ПОСЛЕ ОТЧЕТНОЙ ДАТЫ;**
- **СВОДНАЯ ВЕДОМОСТЬ ВЫЯВЛЕННЫХ НАРУШЕНИЙ;**
- **ВЫВОДЫ И РЕКОМЕНДАЦИИ;**
- **ПРИЛОЖЕНИЯ (В СЛУЧАЕ НЕОБХОДИМОСТИ).**

# ЭТАПЫ ПОДГОТОВКИ ОТЧЕТА

- **Этап 1.** Представление рабочих документов, оформленных в процессе аудиторской проверки, руководителю аудиторской проверки.
- **Этап 2.** Обзор, обобщение и анализ рабочих документов. На этом этапе устанавливается, имеют ли место существенные нарушения установленного законодательством Российской Федерации порядка ведения бухгалтерского учета и составления бухгалтерской отчетности.
- **Этап 3.** Руководитель проверки формирует ОТЧЕТ и передает ее уполномоченному руководителем аудиторской организации лицу для проведения процедуры внутреннего контроля качества (контролеру качества).

- **Этап 4.** Представление ОТЧЕТА руководству аудируемого лица (если не выявлено существенных нарушений).
- **Этап 5.** Подготовка и представление аудируемому лицу аудиторского заключения (на основе сделанного в ОТЧЕТЕ вывода о типе аудиторского заключения).
- **Этап 6.** Подготовка и представление аудируемому лицу предварительного варианта ОТЧЕТА, если выявлены и не устранены к моменту оформления отчета существенные нарушения установленного законодательством Российской Федерации порядка ведения бухгалтерского учета и составления бухгалтерской отчетности. В предварительной информации (раздел "Выводы и рекомендации") должны содержаться требования по внесению исправлений в данные бухгалтерского учета и отчетности, для того чтобы впоследствии можно было представить аудируемому лицу модифицированное аудиторское заключение.

- **Этап 7.** Письменный ответ аудируемого лица, отражающий действия по устранению существенных нарушений, содержащихся в предварительном варианте ОТЧЕТА. По предварительной письменной информации от аудируемого лица получают комментарии и отчет о внесении исправлений в данные бухгалтерского учета и отчетности или несогласие с замечаниями и рекомендациями аудитора.
- **Этап 8.** Оценка и анализ исправлений, проведенных аудируемым лицом. Аудитор проводит проверку и оценку исправлений, внесенных аудируемым лицом в данные бухгалтерского учета и отчетности, отражая это в разделе "Выводы и рекомендации" окончательного варианта ОТЧЕТА.
- **Этап 9.** Подготовка и представление аудируемому лицу окончательного варианта ОТЧЕТА.

- Если аудитор считает, что необходимо модифицировать аудиторское заключение, то любая иная письменная **информация**, направляемая аудитором руководству или представителям собственника аудируемого лица, **не может рассматриваться в качестве надлежащей замены модифицированного аудиторского заключения.**
- Если аудитор приходит к выводу, что такая информация представляет **интерес для управления** аудируемым лицом, он может принять решение **повторно сообщить эту информацию** представителям собственника аудируемого лица.
- Аудитор обязан выполнять требования законодательства РФ и Кодекса этики аудиторов России в отношении **конфиденциальности информации**, полученной по результатам аудита

# 5 вопрос. **Аудиторское заключение**

**официальный документ, предназначенный для пользователей бухгалтерской отчетности аудируемых лиц, содержащий выраженное в установленной форме мнение аудиторской организации, индивидуального аудитора о достоверности бухгалтерской отчетности аудируемого лица.**

Федеральные стандарты аудиторской деятельности (ФСАД 1, 2, 3/2010) определяют требования к форме, содержанию, порядку подписания и представления аудиторского заключения, а также к порядку формирования мнения о достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности.

# Эволюция российских стандартов аудиторской деятельности (1996 - 2009 гг.)

| Признак сравнения  | 1996 - 2000  | 2002 - 2008  | С 2009-го   |
|--|--|--|---|
| <b>1. Наименование стандартов</b>                        | Правила (стандарты) аудиторской деятельности (ПСАД)    | Федеральные правила (стандарты) аудиторской деятельности (ФПСАД) | Федеральные стандарты аудиторской деятельности (ФСАД) |
| <b>2. Орган, который утверждает (одобряет) стандарты</b> | Комиссия по аудиторской деятельности при Президенте РФ | Правительство РФ   | Уполномоченный федеральный орган - Минфин России      |
| <b>3. Статус стандартов</b>                              | Одобрены   | Утверждены   | Утверждены (девять стандартов)                        |
| <b>4. Регистрация в Минюсте России</b>                   | Предусматривалась, но не осуществлялась                | Не предусматривалась   | Обязательна   |
| <b>5. Официально опубликованы?</b>                       | Опубликованы лишь в неофициальных источниках           | Да   | Подлежат официальному опубликованию                   |

| Признак сравнения   | 1996 - 2000   | 2002 - 2008   | С 2009-го   |
|---|---|---|---|
| 6. Каким законодательным (нормативным) актом предусмотрено действие стандартов? | До 13.02.2002 такого акта не было; далее - Постановлением Правительства РФ от 06.02.2002 N 80 "О вопросах государственного регулирования аудиторской деятельности в РФ" | Федеральный закон №119  | Федеральный закон №307  |
| 7. В соответствии с чем разрабатываются (чему соответствуют)?                   | Временные правила аудиторской деятельности в РФ   | Международные стандарты аудита  | Международные стандарты аудита  |
| 8. Являются ли нормативными актами, обязательными для применения?               | Не являются, в связи с чем носят рекомендательный характер  | Являются, обязательны для аудиторских организаций, индивидуальных аудиторов, а также для аудируемых лиц, за исключением положений, в отношении которых указано, что они имеют рекомендательный характер | Являются, обязательны для аудиторских организаций, индивидуальных аудиторов, а также саморегулируемых организаций аудиторов и их работников |
| 9. Количество принятых стандартов   | 37  | 34  | 9   |

Соответствие ФСАД и МСА, посвященных составлению  
аудиторского заключения о финансовой (бухгалтерской)  
отчетности

| <b>Номер и наименование<br/>ФСАД</b>  | <b>Номер и наименование МСА</b>   |
|---|---|
| <b>№ 1/2010 "Аудиторское<br/>заключение<br/>о бухгалтерской (финансовой)<br/>отчетности и формирование<br/>мнения<br/>о ее достоверности"</b> | <b>№ 700 "Forming an Opinion and<br/>Reporting on Financial<br/>Statements"<br/>(действует с 15.12.2009)</b>  |
| <b>№ 2/2010 "Модифицированное<br/>мнение в аудиторском<br/>заключении"</b>  | <b>№ 705 "Modifications to the Opinion<br/>in the Independent Auditor's Report"<br/>(действует с 15.12.2009)</b>                                      |
| <b>№ 3/2010 "Дополнительная<br/>информация<br/>в аудиторском заключении"</b>  | <b>№ 706 "Emphasis of Matter<br/>Paragraphs<br/>and Other Matter Paragraphs in the<br/>Independent Auditor's Report"<br/>(действует с 15.12.2009)</b> |

# Сравнение содержания ПСАД N 6 и ФСАД 1/2010

| <b>Положение</b>                         | <b>ПСАД N 6</b>   | <b>ФСАД 1/2010</b>   |
|--|---|--|
| <b>Предмет регулирования</b>             | Позволял использовать изложенные в стандарте требования для подготовки аудиторских заключений по бухгалтерской информации, которая не является финансовой (бухгалтерской) отчетностью | Аудиторское заключение о бухгалтерской (финансовой) отчетности |
| <b>Характеристика выражаемого мнения</b> | Мнение о достоверности во всех существенных отношениях  | Мнение о достоверности   |

| Положение  | ПСАД N 6  | ФСАД 1/2010   |
|--|---|---|
| <p><b>Вопросы, по которым может быть выражено мнение</b></p> | <p>Помимо мнения о достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности <b>допускалась возможность выражения мнения по поводу соответствия этой отчетности другим требованиям</b>, а также относительно иных документов и сделок, относящихся к финансово-хозяйственной деятельности аудируемого лица, если они подлежат обязательной аудиторской проверке в соответствии с законодательством РФ</p> | <p>Мнение о достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности аудируемого лица</p> <p>1. Если договором предусмотрено проведение аудита в соответствии как с ФСАД, так и с МСА, то <b>заключение может содержать указание на МСА</b>, но только если не существует различий между требованиями ФСАД и МСА, которые могли бы привести к необходимости выражения разных мнений или невключения части, привлекающей внимание, в тех случаях, когда это требуется МСА.</p> <p>2. Если нормативными правовыми актами РФ на аудитора возлагается обязанность по выполнению в ходе аудиторского задания <b>дополнительной по отношению к предусмотренной ФСАД работы</b> и составлению отчета о результатах этой работы, такие результаты <b>сообщаются в отдельном разделе аудиторского заключения</b>, озаглавленном, например, "Заключение в соответствии с требованиями (наименование, дата, номер нормативного правового акта)"</p> |

| Положение                              | ПСАД N 6  | ФСАД 1/2010  |
|--|---|--|
| <p><b>Виды мнений</b></p>              | <p>Безоговорочно положительное.<br/> <b>Модифицированное:</b><br/> - посредством включения части, привлекающей внимание;<br/> - мнение с оговоркой;<br/> - отказ от выражения мнения;<br/> - отрицательное мнение</p>   | <p>Немодифицированное.<br/> <b>Модифицированное:</b><br/> - мнение с оговоркой;<br/> - отрицательное мнение;<br/> - отказ от выражения мнения</p>  |
| <p><b>Исполнение</b></p>               | <p><b>Не регламентировалось.</b><br/> Аудиторское заключение и прилагаемая к нему проаудированная отчетность должны быть сброшюрованы в единый пакет, листы пронумерованы, прошнурованы, опечатаны печатью аудитора с указанием общего количества листов в пакете</p> | <p><b>В письменном виде.</b><br/> Аудиторское заключение на бумажном носителе и прилагаемая к нему отчетность, в отношении которой выражается мнение, должны быть <b>пронумерованы, прошнурованы, опечатаны печатью аудитора с указанием общего количества листов.</b><br/> Если к бухгалтерской отчетности прилагается дополнительная информация, из ее представления должно быть ясно, что она не относится к проаудированной отчетности</p> |
| <p><b>Возможный круг адресатов</b></p> | <p>Лица, предусмотренные законодательством РФ и (или) договором о проведении аудита</p>   | <p><b>Не ограничивается стандартом и Законом об аудите</b></p>   |

# **Структура аудиторского заключения**

**Вводная часть**



**Аналитическая  
часть**



**Итоговая часть**

# Аудиторское заключение должно содержать:

- ❑ наименование "Аудиторское заключение";
- ❑ указание адресата (акционеры АО, участники ООО, иные лица;
- ❑ сведения об аудируемом лице: наименование, государственный регистрационный номер, место нахождения;
- ❑ сведения об аудиторской организации, индивидуальном аудиторе: наименование организации, ФИО индивидуального аудитора, государственный регистрационный номер, место нахождения, наименование СРО аудиторов, членом которой является, номер в реестре аудиторов и аудиторских организаций СРО аудиторов;
- ❑ перечень (состав) бухгалтерской отчетности, в отношении которой проводился аудит, с указанием периода, за который она составлена;
- ❑ распределение ответственности в отношении указанной бухгалтерской отчетности между аудируемым лицом и аудитором;
- ❑ сведения о работе, выполненной аудитором для выражения мнения (объем аудита);
- ❑ мнение аудитора с указанием обстоятельств, которые оказывают или могут оказать существенное влияние на достоверность бухгалтерской отчетности;
- ❑ подпись аудитора и дату аудиторского заключения.

Аудиторское заключение должно содержать утверждение о том, что бухгалтерская отчетность была проаудирована аудитором.

# Виды аудиторских заключений



В аудиторском заключении может быть выражено **немодифицированное** или **модифицированное** мнение о достоверности бухгалтерской отчетности.

Аудитор должен выразить **немодифицированное мнение** в случае, когда он приходит к выводу, что бухгалтерская отчетность отражает достоверно во всех существенных отношениях финансовое положение аудируемого лица и результаты его финансовой деятельности в соответствии с правилами отчетности.

**Немодифицированное мнение** формулируется в аудиторском заключении следующим образом:

"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".

## Аудитор должен выразить **модифицированное мнение** в аудиторском заключении, если:

- ✓ *на основании полученных аудиторских доказательств установлено, что бухгалтерская отчетность, рассматриваемая в целом, содержит существенные искажения;*
- ✓ *он не может получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства, чтобы установить, что бухгалтерская отчетность, рассматриваемая в целом, не содержит существенных искажения*

## Аудиторское заключение считается модифицированным, если возникли:

- факторы, *не влияющие* на аудиторское мнение, но описываемые в аудиторском заключении с целью привлечения внимания пользователей к какой-либо ситуации, сложившейся у аудируемого лица и раскрытой бухгалтерской отчетности;
- факторы, влияющие на аудиторское мнение, которые могут привести к мнению с оговоркой, отказу от выражения мнения или отрицательному мнению.

Таким образом, **модифицированное аудиторское заключение** имеет разновидности:

- с пунктом, привлекающим внимание;
- мнение с оговоркой;
- отрицательное;
- отказ от выражения мнения.

# Пример аудиторского заключения с выражением мнения с оговоркой

## *Основание для выражения мнения с оговоркой*

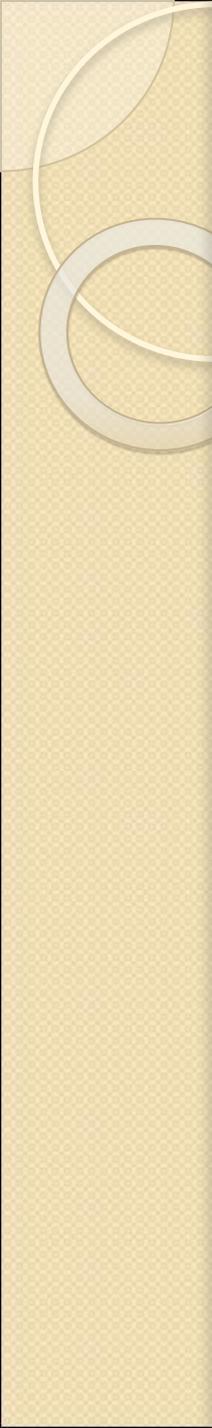
По статье "Основные средства" бухгалтерского баланса по состоянию на 31 декабря 20X1 года не отражена стоимость производственного оборудования в размере XXX тыс. рублей, а по статье "Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям" этого же бухгалтерского баланса - сумма налога на добавленную стоимость, приходящаяся на стоимость указанного оборудования, в размере XXX тыс. рублей. Соответственно, по статье "Поставщики и подрядчики" бухгалтерского баланса по состоянию на 31 декабря 20X1 года не отражена кредиторская задолженность перед поставщиком в размере XXX тыс. рублей.

## *Мнение с оговоркой*

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 организации "УУУ" по состоянию на 31 декабря 20X1 года, результаты ее финансово-хозяйственной деятельности и движение денежных средств за 20X1 год в соответствии с установленными правилами составления бухгалтерской отчетности.

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

- аудитор, получив достаточные надлежащие аудиторские доказательства, приходит к выводу, что влияние искажений является существенным, но не затронет большинство значимых элементов бухгалтерской (финансовой) отчетности (далее - всеобъемлющим);
- у аудитора отсутствует возможность получения достаточных надлежащих аудиторских доказательств, на которых он мог бы основывать свое мнение, однако он приходит к выводу, что возможное влияние необнаруженных искажений может быть существенным для бухгалтерской отчетности, но не всеобъемлющим.



Аудитор должен выразить **отрицательное мнение** в том случае, когда, получив **достаточные надлежащие аудиторские доказательства**, он приходит к выводу, что влияние искажений, рассматриваемых по отдельности или в совокупности, является **одновременно существенным и всеобъемлющим** для бухгалтерской отчетности.

Аудитор должен **отказаться от выражения мнения** в том случае, когда у него отсутствует возможность получения достаточных надлежащих аудиторских доказательств, на которых он мог бы основывать свое мнение, но он приходит к выводу, что возможное влияние необнаруженных искажений может быть одновременно **существенным и всеобъемлющим** для бухгалтерской отчетности.

# Аудиторское заключение с выражением отрицательного мнения

## *Основание для выражения отрицательного мнения*

Как указано в пункте X пояснительной записки, в консолидированную финансовую отчетность не были включены показатели дочернего общества "ZZZ", приобретенного в 20X1 году. В соответствии с требованиями правил отчетности в части подготовки консолидированной финансовой отчетности показатели дочернего общества подлежат включению в консолидированную финансовую отчетность с первого числа месяца, следующего за месяцем приобретения головной организацией соответствующего количества акций (доли в уставном капитале дочернего общества либо появления иной возможности определять решения, принимаемые дочерним обществом). Если бы показатели бухгалтерской отчетности дочернего общества "ZZZ" были включены в консолидированную финансовую отчетность, то это привело бы к существенным изменениям многих показателей консолидированной финансовой отчетности. Количественная оценка влияния искажения, допущенного при составлении консолидированной финансовой отчетности, не осуществлялась.

## *Отрицательное мнение*

По нашему мнению, вследствие существенности обстоятельств, указанных в части, содержащей основание для выражения отрицательного мнения, консолидированная финансовая отчетность не отражает достоверно во всех существенных отношениях финансовое положение организации "УУУ" и ее дочерних хозяйственных обществ по состоянию на 31 декабря 20Х1 года, результаты их финансово-хозяйственной деятельности и движение денежных средств за 20Х1 год в соответствии с установленными правилами составления консолидированной финансовой отчетности.

# Пример аудиторского заключения с отказом от выражения мнения

## *Основание для отказа от выражения мнения*

Вклад организации "УУУ" в совместную деятельность отражен по статье "Долгосрочные финансовые вложения" бухгалтерского баланса по состоянию на 31 декабря 20Х1 года в сумме ХХХ, что составляет 90% от стоимости чистых активов по состоянию на 31 декабря 20Х1 года. Нам было отказано в общении с руководством аудируемого лица. Как следствие, мы не имели возможности определить, необходимы ли какие-либо корректировки стоимости указанных финансовых вложений, а также связанных с ними потоков денежных средств, отраженных в отчете о движении денежных средств.

## *Отказ от выражения мнения*

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 организации "УУУ".

## Аудиторское заключение подписывается:

- ❖ руководителем аудиторской организации или уполномоченным им лицом, имеющим квалификационный аттестат аудитора. Подпись должна включать наименование аудиторской организации, должность, фамилию и инициалы лица, подписавшего аудиторское заключение;
- ❖ индивидуальным аудитором. Подпись должна включать фамилию и инициалы индивидуального аудитора.

**Аудиторское заключение должно быть датировано** не ранее даты завершения процесса получения достаточных надлежащих аудиторских доказательств, на основании которых аудитор выражает мнение, включая доказательства того, что:

- бухгалтерская отчетность подготовлена в полном объеме и включает соответствующее раскрытие информации;
- лица, обладающие соответствующими полномочиями, подтвердили, что они несут ответственность за данную бухгалтерскую отчетность.

Дата аудиторского заключения предоставляет пользователю основание полагать, что аудитор учел влияние, которое оказали на бухгалтерскую отчетность и аудиторское заключение события и операции, возникшие до этой даты и известные аудитору.

Аудиторское заключение должно быть составлено в *письменном* виде.

К аудиторскому заключению на бумажном носителе **прилагается бухгалтерская отчетность**, в отношении которой выражается мнение и которая датирована и **подписана аудируемым лицом** в соответствии с правилами отчетности. Аудиторское заключение и указанная отчетность должны быть:

- пронумерованы,
- прошнурованы,
- опечатаны печатью аудитора с указанием общего количества листов.

Аудиторское заключение подготавливается в количестве экземпляров, согласованном аудитором и аудируемым лицом, причем аудитор и аудируемое лицо должны получить не менее чем по одному экземпляру аудиторского заключения с прилагаемой бухгалтерской отчетностью.

**Аудиторская организация и индивидуальный аудитор могут  
включить  
аудиторское заключение дополнительную информацию с тем, чтобы  
привлечь внимание пользователей бухгалтерской (финансовой)  
отчетности к:**

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

Если аудитор считает необходимым привлечь внимание пользователей бухгалтерской отчетности к отраженному в этой отчетности обстоятельству, которое, согласно суждению аудитора, настолько важно, что является основополагающим для понимания бухгалтерской отчетности ее пользователями, то он включает в аудиторское заключение часть, в которой приводится дополнительная информация, относящаяся к обстоятельству, отраженному в бухгалтерской отчетности, которое, по мнению аудитора, настолько важно, что является основополагающим для понимания бухгалтерской отчетности ее пользователями

Пример 1. Предположим, что в ходе аудита был выявлен факт неотражения в бухгалтерском учете и отчетности по состоянию на отчетную дату операции по оприходованию основного средства, приобретенного за 118 млн руб. (с учетом НДС). По мнению аудитора, необходимо было бы сделать дополнительные записи, тыс. руб.:

- Д-т 08 "Вложения во внеоборотные активы" - 100 000;
- Д-т 19 "Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям" - 18 000;
- К-т 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками" - 118 000;
- Д-т 01 "Основные средства" - 100 000;
- К-т 08 - 100 000.



Пример 2. Руководство аудируемого лица отказалось предоставить аудитору один из предметов имущества, учтенного в активе баланса, поскольку физический доступ к указанному имуществу значительно затруднен. Указанное обстоятельство является существенным, так как удельный вес имущества в общей сумме активов организации довольно значителен. Каковы должны быть действия аудитора?

## Заведомо ложное аудиторское заключение

- это аудиторское заключение, составленное без проведения аудита или по результатам аудита, но явно противоречащее содержанию документов, представленных аудиторской организации, индивидуальному аудитору и рассмотренных в ходе аудита.

# Ответственность за отсутствие аудиторского заключения

- В соответствии с **п. 2** В соответствии с п. 2 (для ОАО) и **п. 11** (для ООО) ст. 15.23.1 КоАП РФ, если при подготовке к проведению общего собрания акционеров (или общих собраний участников ООО) не была представлена информация, подлежащая представлению в соответствии с российским законодательством, это влечет наложение административного штрафа в следующих размерах:
  - - на граждан - от 2000 до 4000 руб.;
  - - на должностных лиц - от 20 000 до 30 000 руб.;
  - - на юридических лиц - от 500 000 до 700 000 руб.