

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**

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

Условия сообщения информации

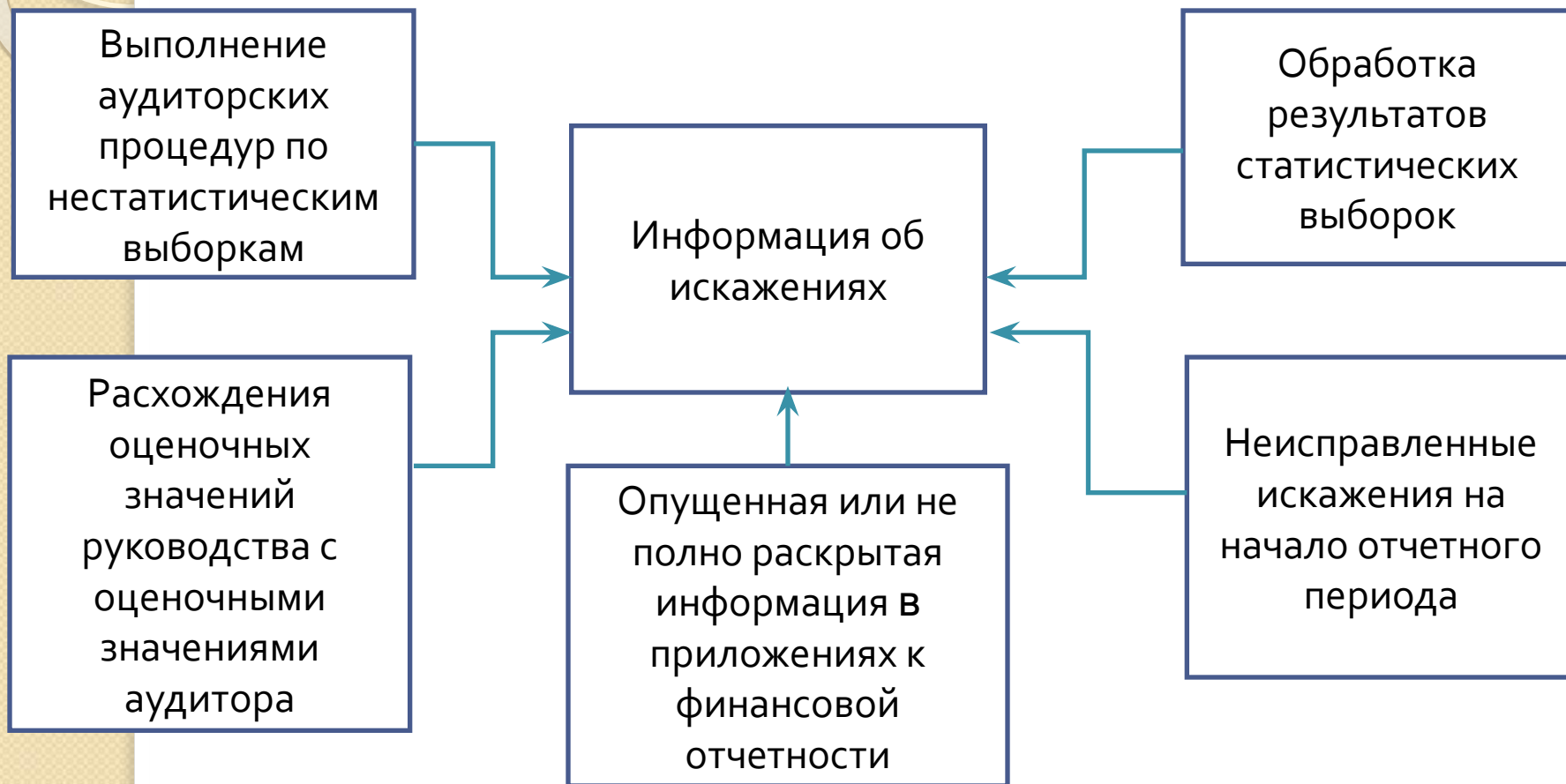
- Руководителям и бухгалтерам проверяемых организаций полезно знать, что аудитор должен своевременно сообщать информацию таким образом, чтобы руководство аудируемого лица имело возможность оперативно принимать надлежащие меры по устранению нарушений.
- Аудитор должен обсудить с руководством аудируемого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

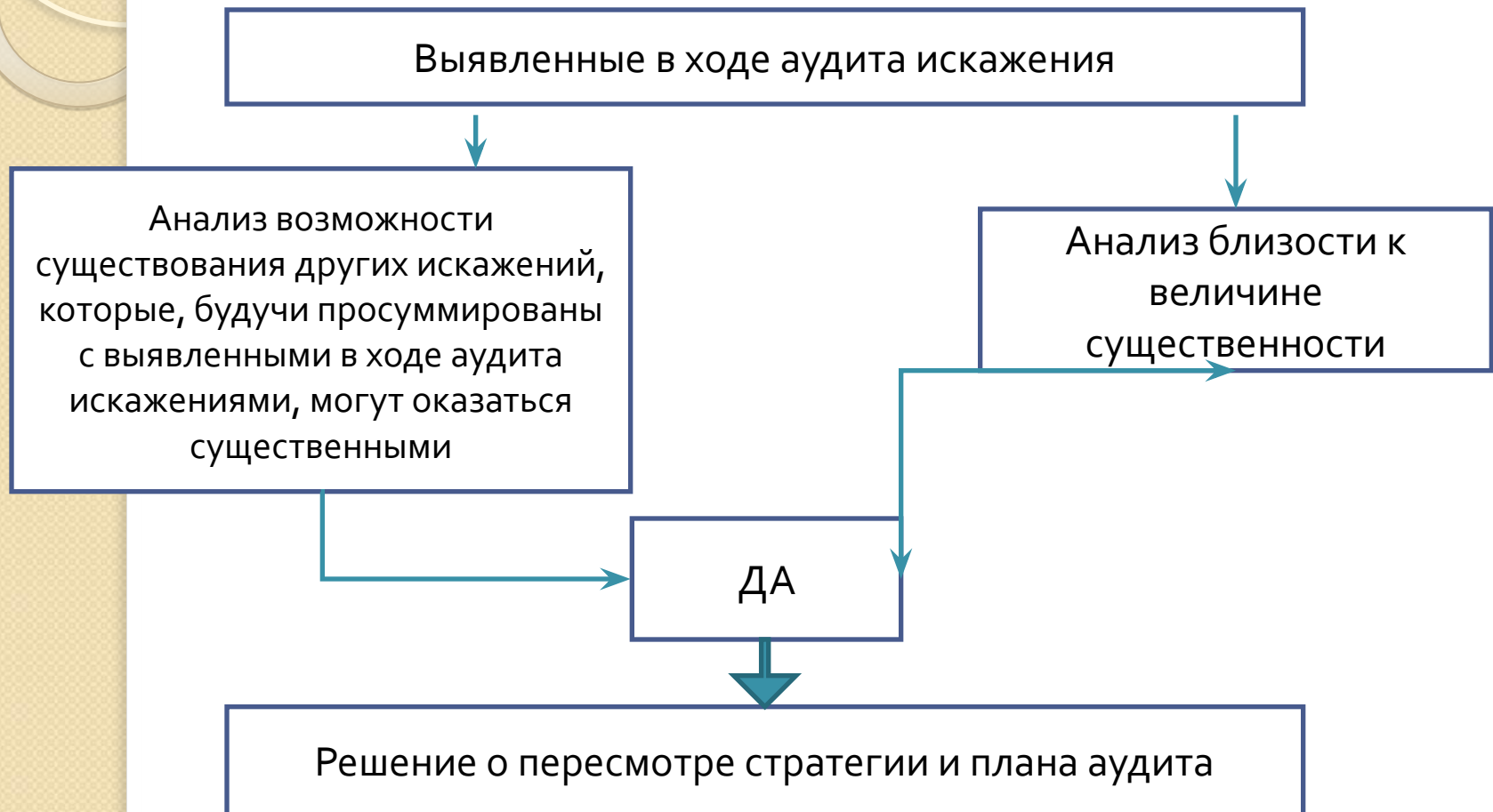
Аудитор получает информацию об искажениях на основе целого ряда ИСТОЧНИКОВ:



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
1. Наименование стандартов	Правила (стандарты) аудиторской деятельности (ПСАД)	Федеральные правила (стандарты) аудиторской деятельности (ФПСАД)	Федеральные стандарты аудиторской деятельности (ФСАД)
2. Орган, который утверждает (одобряет) стандарты	Комиссия по аудиторской деятельности при Президенте РФ	Правительство РФ	Уполномоченный федеральный орган - Минфин России
3. Статус стандартов	Одобрены	Утверждены	Утверждены (девять стандартов)
4. Регистрация в Минюсте России	Предусматривалась, но не осуществлялась	Не предусматривалась	Обязательна
5. Официально опубликованы?	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

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

Сравнение содержания ПСАД N 6 и ФСАД 1/2010

Положение	ПСАД N 6	ФСАД 1/2010
Предмет регулирования	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
Характеристика выражаемого мнения	Мнение о достоверности во всех существенных отношениях	Мнение о достоверности

Положение	ПСАД N 6	ФСАД 1/2010
<p>Вопросы, по которым может быть выражено мнение</p>	<p>Помимо мнения о достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности допускалась возможность выражения мнения по поводу соответствия этой отчетности другим требованиям, 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 заключение может содержать указание на МСА, 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 дополнительной по отношению к предусмотренной ФСАД работы и составлению отчета о результатах этой работы, такие результаты сообщаются в отдельном разделе аудиторского заключения, озаглавленном, например, "Заключение в соответствии с требованиями (наименование, дата, номер нормативного правового акта)"</p>

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

Структура аудиторского заключения

Вводная часть



**Аналитическая
часть**



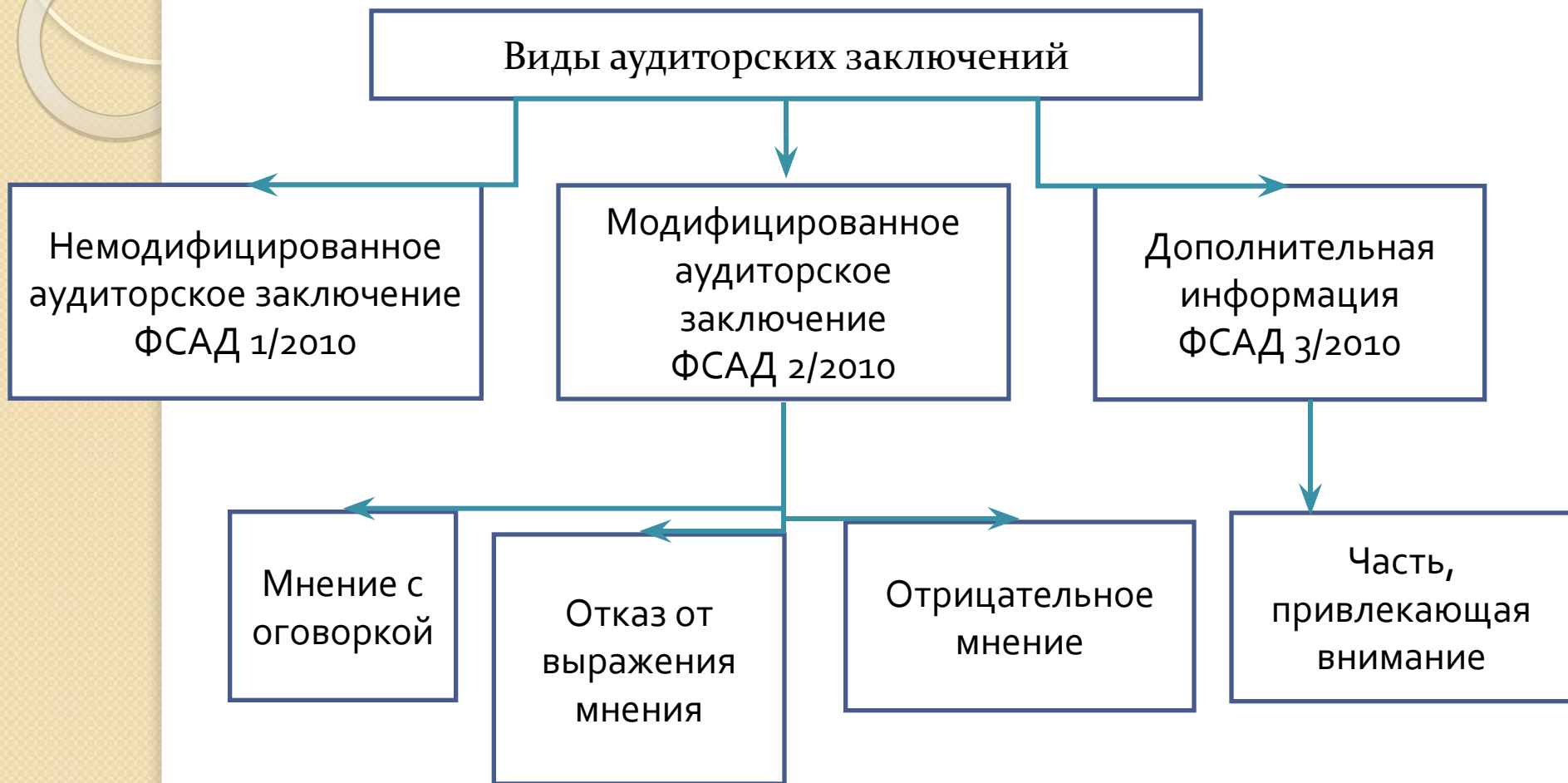
Итоговая часть

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.