МИНИСТЕРСТВО ОБРАЗОВАНИЯ И НАУКИ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ФЕДЕРАЛЬНОЕ АГЕНТСТВО ПО ОБРАЗОВАНИЮ

МАРИЙСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ ТЕХНИЧЕСКИЙ УНИВЕРСИТЕТ

Кафедра бухгалтерского учета и аудита

КОНТРОЛЬНАЯ РАБОТА

по дисциплине: Международные стандарты аудита

**Аудиторское заключение**

Выполнила: студентка

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

Проверила: к.э.н.д.

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

Йошкар-Ола

2009

# Содержание

1. Требования МСА, предъявляемые к составлению аудиторского заключения по финансовой отчетности

2. Выводы аудитора о сопоставлениях, включаемых в проверяемую отчетность

3. Отражение в аудиторском заключении результатов проверки прочей информации, имеющей отношение к финансовой отчетности

Библиографический список

**1. Требования МСА, предъявляемые к составлению аудиторского заключения по финансовой отчетности**

После изучения и оценки выводов, сделанных на основании полученных доказательств, аудитор определяет, подготовлена ли информация в соответствии с установленными основами финансовой отчетности, и формулирует мнение о финансовой отчетности в целом.

Согласно МСА 700 «Аудиторское заключение по финансовой отчетности» основными элементами аудиторского заключения являются:

1. Название.
2. Адресат.
3. Вводный параграф (введение).
4. Параграф, описывающий объем проверки.
5. Параграф, в котором выражено мнение аудитора о финансовой отчетности.
6. Дата выдачи аудиторского заключения.
7. Адрес аудитора.
8. Подпись аудитора.

В ***названии*** стандарта рекомендуется использовать слова «независимый аудитор», чтобы отличить аудиторское заключение от отчетов других лиц.

***Адресат*** определяется в соответствии с условиями договоренности об аудите и местными нормативными актами. Как правило, заключение адресуется акционерам или совету директоров аудируемого лица.

***Введение*** содержит перечень проверенной отчетности с указанием даты и отчетного периода, упоминание об ответственности руководства за финансовую отчетность и содержащиеся в ней утверждения и обязанности аудитора, заключающейся только в выражении его мнения об этой отчетности на основе проведенной проверки.

***В параграфе, описывающем объем проверки***, должна быть ссылка на МСА или соответствующие стандарты и нормы и указание на то, что проверка планировалась и проводилась с целью обеспечения достаточной уверенности в том, что финансовая отчетность не содержит существенных искажений. Помимо этого, указывается, что проверка включала:

* анализ доказательств, подтверждающих суммы и сведения, содержащиеся в отчетности;
* определение применяемых принципов учета;
* исследование существенных учетных оценок, сделанных руководством;
* оценку общего представления отчетности.

Заключение также должно содержать подтверждение аудитора относительно того, что проверка предоставляет достаточные основания для выражения мнения.

В параграфе, выражающем ***мнение аудитора***, указывается, дает ли финансовая отчетность во всех существенных аспектах достоверное и объективное представление (допускается формулировка «представлена объективно») финансового положения и результатов деятельности проверяемого субъекта в соответствии с установленными основами финансовой отчетности.

***Безусловно-положительное мнение*** выражается тогда, когда аудитор считает, что финансовая отчетность представлена объективно во всех существенных аспектах в соответствии с установленными основами финансовой отчетности.

Заключение считается ***модифицированным***, если оно содержит поясняющий параграф или мнение, отличное от безусловно-положительного. Аудитор должен модифицировать заключение путем включения дополнительного параграфа, если имеется фактор, указывающий на неуместность допущения непрерывности деятельности, или значительная неопределенность, способная в будущем повлиять на финансовую отчетность. Эти факторы не оказывают влияния на мнение аудитора, что должно быть отражено в заключении.

Аудитор не имеет возможности выразить безусловно-положительное мнение, если существует одно из нижеследующих обстоятельств:

1. ограничение объема аудита;
2. несогласие с руководством относительно допустимости выбранной учетной политики, методов ее применения или достаточности раскрытия финансовой информации в отчетности.

Если влияние этих обстоятельств существенно для финансовой отчетности, то аудитор выражает ***отрицательное мнение***. Если влияние этих факторов не настолько существенно и глубоко, но безусловно-положительное мнение выразить нельзя, то аудитор выражает ***условно-положительное*** мнение.

При существенном ограничении объема, из-за чего аудитор не может получить достаточные и уместные аудиторские доказательства, должен быть составлен ***отказ от выражения мнения***.

Если заключение отлично от содержащего безусловно-положительное мнение, то аудитор должен описать все существенные причины этого и по возможности дать количественную оценку возможного влияния на финансовую отчетность.

Заключение датируется числом, соответствующим дате завершения аудиторской проверки, и не ранее даты подписания или утверждения финансовой отчетности. Аудиторское заключение обычно подписывается от имени аудиторской фирмы и лично от имени аудитора. В адресе указываются город и место, где находится офис аудитора, ответственного за проведение проверки. В приложении А приведен пример безусловно положительного аудиторского заключения.

**2. Выводы аудитора о сопоставлениях, включаемых в проверяемую отчетность**

***Сопоставления*** – это соответствующие суммы и иные раскрываемые сведения за предшествующий отчетный финансовый период или другие периоды, представленные для целей сопоставления. В МСА 710 «Сопоставления» изложены стандарты и рекомендации в отношении обязанностей аудитора, касающихся сопоставлений.

Показатели для сопоставления могут быть следующими:

* соответствующие показатели – включаются как часть финансовой отчетности за текущий период. Рассматриваются только в связи с показателями за этот период (например, суммы доходов и расходов за текущий и прошлый периоды, приведенные в отчете о прибылях и убытках за отчетный период);
* сопоставимая финансовая отчетность – финансовая отчетность за предшествующий период, приведенная для целей сопоставления с финансовой отчетностью текущего периода.

Аудитор должен определить, соответствуют ли сопоставления основам финансовой отчетности, относящимся к проверяемой отчетности. В отношении сопоставлений аудитор определяет:

* соответствие учетной политики текущего и предыдущего периодов, наличие необходимых корректировок и раскрытие сведений;
* согласование показателей с суммами и раскрываемыми сведениями, представленными за предыдущий период.

При составлении аудиторского заключения аудитор не указывает отдельно на соответствующие показатели, поскольку выражает мнение об отчетности в целом. Исключение составляют следующие случаи:

1. Ранее выданное аудиторское заключение за предыдущий период содержит мнение, отличное от безусловно-положительного, и вопрос, вызвавший модификацию заключения, не решен. В этом случае аудитор модифицирует заключение об отчетности текущего года в отношении соответствующих показателей.
2. Ранее выданное аудиторское заключение содержит безусловно-положительное мнение, но аудитор узнал о существенных искажениях, влияющих на отчетность за предыдущий период. В этом случае если отчетность не пересмотрена и сведения не были раскрыты должным образом, то заключение по отчетности за текущий период модифицируется в отношении соответствующих показателей, а если соответствующие показатели представлены в отчетности за текущий период надлежащим образом, то в заключение можно включить поясняющий параграф по поводу соответствующих показателей.

Если финансовая отчетность, содержащая соответствующие показатели, проверяется новым аудитором, то заключение должно содержать либо ссылку на то, что финансовая отчетность за предыдущий период проверялась другим аудитором, либо указание на то, что отчетность за предыдущий период не проверялась. Если при проверке новый аудитор обнаружит, что соответствующие показатели искажены, он должен потребовать от руководства их пересмотра и в случае отказа модифицировать аудиторское заключение.

В заключении по сопоставимой финансовой отчетности аудитор конкретно указывает на сопоставления. Заключение применяется к каждому отдельно представленному финансовому отчету, и аудитор, в случае необходимости, может выразить мнение, отличное от безусловно-положительного, за отдельные периоды и в то же время выдать отдельное заключение по остальной отчетности. Если мнение об отчетности за предыдущий период, сложившееся в ходе текущей проверки, отличается от ранее выраженного, то аудитор раскрывает существенные причины этого различия в поясняющем параграфе.

Если отчетность за предыдущий период была проверена другим аудитором, то возможно развитие событий по одному из следующих вариантов:

1. Предшествующий аудитор может повторно составить аудиторское заключение по проверенной им отчетности, а новый составляет заключение только за текущий период.
2. Новый аудитор составляет заключение, в котором содержится информация о том, что отчетность за предыдущий период проверена другим аудитором, и о типе и дате заключения, выданного предшественником.

При проверке отчетности новый аудитор может обнаружить не замеченное предыдущим аудитором существенное искажение, влияющее на финансовую отчетность за предыдущий период. В этом случае новый аудитор должен обсудить данный вопрос с руководством и после получения согласия обратиться к предшественнику с предложением о повторном составлении заключения за предыдущий период. Если предшественник соглашается выдать заключение, то новый аудитор составляет заключение за текущий период. Если предыдущий аудитор отказывается выполнить указанные требования, то новый аудитор может в своем заключении отметить, что предшествующее заключение по отчетности было составлено до ее переиздания и что при переиздании были сделаны необходимые корректировки.

Если отчетность за предыдущий период не проверялась, новый аудитор должен указать на этот факт в заключении и проверить начальные сальдо текущего периода. Если при проверке обнаружится, что показатели за предыдущий период искажены, аудитор должен потребовать от руководства их пересмотра, а в случае отказа – модифицировать аудиторское заключение.

**3. Отражение в аудиторском заключении результатов проверки прочей информации, имеющей отношение к финансовой отчетности**

***Прочая информация*** – это информация финансового и нефинансового характера, содержащаяся вместе с финансовой отчетностью в публикуемом документе (например, включенные в годовой отчет данные о должностных лицах, занятости, планируемых капитальных расходах, аналитические коэффициенты и другая информация). Согласно МСА 720 «Прочая информация в документах, содержащих проверенную финансовую отчетность» аудитор не обязан составлять заключение по этой информации, но должен ознакомиться с ней для выявления существенных несоответствий с проверенной отчетностью, так как такие противоречия могут поставить под сомнение выводы, содержащиеся в аудиторском заключении. Прочая информация должна быть получена аудитором до даты составления аудиторского заключения. Аудитор не несет ответственности за выяснение того, надлежащим ли образом изложена прочая информация.

При обнаружении несоответствий аудитор должен определить необходимость внесения поправок в проверенную отчетность или прочую информацию. Если требуется внести поправки в отчетность, но субъект не выполняет эти требования, то аудитор должен выразить условно-положительное или отрицательное мнение. Если требуются поправки к прочей информации, но субъект отказывается их вносить, то аудитор включает в заключение поясняющий параграф, описывающий несоответствие, или предпринимает другие меры (отказывается от выдачи заключения или продолжения проверки).

В случае обнаружения аудитором в прочей информации искажения фактов, не имеющих отношения к содержанию проверенной отчетности, он должен обсудить данный вопрос с руководством субъекта и в зависимости от результатов обсуждения попросить руководство:

* проконсультироваться с компетентной третьей стороной;
* устранить искажение фактов.

Если руководство отказывается устранять искажения фактов, то аудитор должен принять меры по уведомлению лиц, ответственных за общее руководство субъектом, о своих сомнениях, при необходимости получив юридическую консультацию.

Если аудитор не получил доступа к прочей информации до даты составления заключения, то он должен ознакомиться с ней при первой возможности. В случае обнаружения несоответствий или искажений фактов аудитор должен определить необходимость пересмотра проверенной отчетности или прочей информации. Если необходим пересмотр отчетности, то аудитор следует рекомендациям МСА 560 «Последующие события», а если требуется пересмотр прочей информации, то аудитор обращается к руководству с предложением проинформировать ее пользователей о проведении пересмотра. В случае отказа руководства аудитор предпринимает меры по информированию лиц, ответственных за общее руководство субъектом, о своих сомнениях по поводу прочей информации.

В государственном секторе аудитор может иметь дополнительные обязанности по проверке прочей информации, в таком случае применение вышеописанных положений неуместно.

**Библиографический список**

1. МСА 700 «Независимое аудиторское заключение по финансовой отчетности общего назначения»
2. МСА 710 «Сопоставления»
3. МСА 720 «Прочая информация в документах, содержащих проаудированную финансовую отчетность»
4. Аудит: Учебник / Под ред. В.И. Подольского. – М.: Экономистъ, 2004. – 494 с.
5. Международные стандарты аудита: учебное пособие / Б.Т. Жарылгасова, А.Е. Суглобов. – М.: КНОРУС, 2005. – 400 с.
6. Панкова С.В. Взаимосвязь международных стандартов финансовой отчетности и аудита // Международный бухгалтерский учет. 2002. №1.
7. Панкова С.В. Международные стандарты аудита: Учебное пособие. – М.: Экономистъ, 2005. – 158 с.
8. Федеральный закон «Об аудиторской деятельности» от 30.12.2008 г. №307-ФЗ.