Министерство образования Российской Федерации

Технологический институт (филиал)

Ульяновской государственной сельскохозяйственной академии.

Кафедра бухгалтерского учета и финансов.

Реферат

На тему:

Международные стандарты аудита, регламентирующие исследование ожидаемой финансовой информации

Выполнил: студент 5 курса

специальности «Бухгалтерский учёт,

анализ и аудит»

Рудаков Антон Александрович

Димитровград, 2011г.

Исследование ожидаемой финансовой информации

Рекомендации в отношении заданий, связанных с проверкой и составлением отчета (заключения) по ожидаемой финансовой информации, включая процедуры допущений, основанных на наиболее точных оценках, и гипотетических допущений, приведены в МСА 810 «Исследование ожидаемой финансовой информации». Согласно этому стандарту, при выполнении задания по исследованию ожидаемой финансовой информации, аудитор должен получить достаточные надлежащие доказательства того, что:

* допущения руководства, основанные на наиболее точных оценках, на которых базируется ожидаемая финансовая информация, нельзя не считать разумными, а в случае гипотетических допущений таковые согласуются с назначением информации;
* ожидаемая финансовая информация надлежащим образом подготовлена на основании допущений;
* ожидаемая финансовая информация представлена надлежащим образом и все существенные допущения раскрыты в адекватной мере, с четким указанием того, являются ли допущения основанными на наиболее точных оценках или гипотетическими допущениями;
* и ожидаемая финансовая информация подготовлена на той же основе, что и финансовая отчетность за предыдущие годы, в соответствии с надлежащими принципами бухгалтерского учета.

Понятие «ожидаемая финансовая информация» определено как финансовая информация, основанная на допущениях относительно событий, которые могут произойти в будущем, и возможных действий субъекта, понятие «прогноз» — как ожидаемая финансовая информация, подготавливаемая на основании допущений относительно будущих событий, наступления которых ожидает руководство, и действий, которые руководство предполагает предпринять на момент подготовки информации (допущения, основанные на наиболее точных оценках).

В контексте данного международного стандарта под «предсказанием» следует понимать ожидаемую финансовую информацию, подготовленную на основании:

* гипотетических допущений относительно будущих событии и действий руководства, которые необязательно будут иметь место;
* сочетания допущений, основанных на наиболее точных оценках, и гипотетических допущений.

Говорится, что ожидаемая финансовая информация может включать в себя финансовую отчетность либо один или несколько элементов финансовой отчетности и может быть подготовлена:

* как инструмент внутреннего управления, например, для оценки возможных капиталовложений;
* для предоставления третьим лицам, к примеру, в форме:

— проспекта с целью предоставления потенциальным инвесторам информации о прогнозных результатах,

— годового отчета с целью предоставления информации акционерам, органам регулирования и прочим заинтересованным лицам,

— документа, содержащего информацию для кредиторов, который может включать, к примеру, прогноз движения денежных средств.

В разделе «Уверенность аудитора в отношении ожидаемой финансовой информации» содержится информация о том, что ожидаемая финансовая информация относится к событиям или действиям, которые еще не имели места и могут не произойти, в связи с чем аудитор не в состоянии выразить мнения по поводу того, будут ли достигнуты результаты, указанные в ожидаемой финансовой информации. Кроме того, с учетом доказательств, доступных при оценке допущений, на которых основывается ожидаемая финансовая информация, аудитору возможно будет трудно обеспечить уверенность, достаточную для положительного выражения мнения о том, что допущения не содержат существенных искажений. Следовательно, при составлении отчета (заключения) по поводу обоснованности допущений руководства аудитор обеспечивает только среднюю степень уверенности.

Раздел «Принятие задания» обязывает аудитора при проверке прогнозной информации помимо прочего принять во внимание: предполагаемое использование информации; предназначена ли информация для общего или ограниченного распространения; характер допущений (т.е. это допущения, основанные на наиболее точных оценках, или гипотетические допущения); элементы, включаемые в информацию; период, охватываемый информацией. Кроме того, указано, что аудитор не должен принимать задание или должен отказаться от его выполнения в случае, если допущения с очевидностью нереалистичны или если он считает, что ожидаемая финансовая информация не будет соответствовать предназначенной цели. Во избежание недоразумений аудитор должен направить клиенту письмо о задании, которое должно включать в себя вопросы, позволяющие устанавливать ответственность руководства за допущения и предоставление аудитору всей уместной информации и первичных данных, использованных при выработке допущений.

В разделе «Знание бизнеса» подчеркивается, что аудитор должен иметь достаточные знания о бизнесе клиента, чтобы быть в состоянии определить, все ли важные допущения, необходимые для подготовки ожидаемой финансовой информации, были выявлены. Аудитор также должен получить представление о процессе подготовки ожидаемой финансовой информации субъекта, например, посредством анализа:

* средства внутреннего контроля за системой, используемой при подготовке этой информации, а также опыта и компетентности лиц, готовящих прогнозную финансовую информацию;
* характера подготовленной субъектом документации, подтверждающей допущения руководства;
* степени использования статистических, математических методов и применения компьютерных средств;
* методов, используемых при разработке и применении допущений;
* точности ожидаемой информации, подготовленной в предыдущие периоды, и причин существенных расхождений.

Аудитор должен определить то, насколько оправданно можно опереться на историческую финансовую информацию субъекта. Для этого аудитору необходимо знание исторической финансовой информации, чтобы определить, подготовлена ли ожидаемая финансовая информация на той же основе, что и историческая информация, и установить историческую «точку отсчета» для рассмотрения допущений руководства (например, нужно выяснить, подвергалась ли аудиту или обзорной проверке соответствующая историческая информация и применялись ли приемлемые принципы бухгалтерского учета при ее подготовке). Если аудиторское заключение по результатам аудита или обзорной проверки исторической информации было отлично от немодифицированного, или если субъект только начнет свою деятельность, аудитор должен принять во внимание эти сопутствующие факты и влияние, оказываемое ими на проверку ожидаемой финансовой информации.

Согласно разделу «Охватываемый период» аудитор должен рассмотреть период времени, охватываемый ожидаемой финансовой информацией. В этом разделе говорится, что допущения становятся тем ненадежнее, чем длиннее охватываемый период, и чем он продолжительнее, тем ниже возможность руководства сделать допущения, основанные на наиболее точных оценках, т.е. период не должен выходить за временные рамки, позволяющие руководству иметь разумную основу для оценки. Приведены основные факторы, которые аудитору следует принять во внимание при рассмотрении периода, охватываемого ожидаемой финансовой информацией: операционный цикл (например, в случае капитального строительства время, необходимое для завершения строительства, может определять охватываемый ожидаемый период); степень надежности допущений (например, если субъект внедряет новый продукт, то охватываемый ожидаемый период может быть коротким и разделенным на небольшие сегменты — недели или месяцы); потребности пользователей (например, ожидаемая финансовая информация может быть подготовлена в связи с подачей заявки на получение займа на определенный период, необходимый для получения средств для его возврата).

В разделе «Процедуры исследования» аудитору рекомендуется при определении характера, сроков и объема процедур принимать во внимание: вероятность существенных искажений; знания, полученные при выполнении любых предыдущих заданий; компетентность руководства в части подготовки ожидаемой финансовой информации; степень влияния суждений руководства на ожидаемую финансовую информацию; адекватность и достоверность исходных данных. Аудитор должен оценить источник и надежность доказательств, подтверждающих допущения руководства, основанные на наиболее точных оценках. Хотя доказательств, подтверждающих гипотетические допущения, не требуется, аудитор должен убедиться в том, что они отвечают целям ожидаемой финансовой информации и нет оснований полагать, что они являются безусловно нереалистичными.

В тех случаях, когда целью задания является проверка одного или нескольких элементов ожидаемой информации, например, отдельного финансового отчета, важно, чтобы аудитор рассмотрел взаимосвязь с другими компонентами финансовой отчетности. Если в ожидаемую информацию включены данные за какой-либо истекший отрезок текущего периода, то аудитор должен проанализировать, в какой мере необходимо провести процедуры по отношению к исторической информации. Процедуры будут меняться в зависимости от обстоятельств, например, в зависимости от того, сколько времени из прогнозного периода уже прошло. Аудитор должен получить письменные заявления руководства относительно предполагаемого использования ожидаемой финансовой информации, полноты существенных допущений руководства и признания ответственности последнего за ожидаемую финансовую информацию.

В разделе «Представление и раскрытие информации» говорится, что, оценивая представление и раскрытие ожидаемой финансовой информации помимо конкретных требований соответствующих законов, нормативных актов и профессиональных стандартов, аудитор должен рассмотреть:

* носит ли представление ожидаемой финансовой информации информативный характер и не вводит ли оно в заблуждение;
* четко ли раскрыта учетная политика в примечаниях к ожидаемой финансовой информации;
* адекватно ли раскрыты допущения в примечаниях к ожидаемой финансовой информации;
* указана ли дата подготовки ожидаемой финансовой информации;
* ясно ли указана основа для расположения пунктов в ряду и не является ли выбор ряда необъективным или вводящим в заблуждение в том случае, если результаты, указанные в ожидаемой финансовой информации, выражены в зависимости от их места в ряду;
* отмечены ли любые изменения в учетной политике, произошедшие после даты составления последней по времени исторической финансовой отчетности, причины этих изменений и их влияние на ожидаемую финансовую информацию.

Согласно разделу «Отчет (заключение) об исследовании ожидаемой финансовой информации» отчет (заключение) аудитора об исследовании ожидаемой финансовой информации должен содержать следующие элементы: название; адресата; описание ожидаемой финансовой информации; ссылку на МСА или соответствующие национальные стандарты аудита или практику, применимые к исследованию ожидаемой финансовой информации; заявление о том, что руководство несет ответственность за ожидаемую финансовую информацию, в том числе за допущения, на которых она основана; если применимо — ссылку на цель и (или) ограниченное распространение ожидаемой финансовой информации; заявление о негативной уверенности относительно того, дают ли допущения приемлемую основу для ожидаемой финансовой информации; мнение по поводу того, подготовлена ли ожидаемая финансовая информация надлежащим образом на основании допущений и представлена ли она в соответствии с предусмотренными основными принципами финансовой отчетности; соответствующие предостережения относительно возможности достижения результатов, указанных в ожидаемой финансовой информации; дату отчета (заключения), которая является датой завершения процедур; адрес аудитора; подпись. В таком отчете (заключении) аудитор:

* указывает, выявил ли он, основываясь на изучении доказательств, подтверждающих допущения, что-либо, что могло бы привести его к выводу, согласно которому допущения не являются приемлемым основанием для ожидаемой финансовой информации;
* выражает мнение по поводу того, подготовлена ли ожидаемая финансовая информация надлежащим образом на основании допущений и представлена ли она в соответствии с предусмотренными основными принципами финансовой отчетности;
* отмечает, что:

— фактические результаты, вероятно, будут отличаться от ожидаемой финансовой информации, поскольку предполагаемые события часто не происходят, и различия могут быть существенными. Подобным же образом, когда ожидаемая финансовая информация выражена в каких-либо пределах, в отчете указывается, что не может быть никакой уверенности относительно того, что фактические результаты окажутся в этих пределах,

— в случае предсказаний ожидаемая финансовая информация была подготовлена для (таких-то целей) использования допущений, которые включают гипотетические допущения относительно будущих событий и действий руководства, которые необязательно будут иметь место. Следовательно, читатели предупреждены о том, что ожидаемая финансовая информация не должна использоваться в других, отличных от описанных, целях.

В тех случаях, когда на исследование оказывают влияние условия, препятствующие выполнению одной или нескольких процедур, необходимых в данных обстоятельствах, аудитор должен либо отказаться от задания, либо отказаться от выражения мнения и описать ограничение объема аудита в отчете (заключении) по ожидаемой финансовой информации. На основе данного МСА разработано ПСАД «Проверка прогнозной финансовой информации», которым регламентируются проверки аудиторской организацией или аудитором, работающим самостоятельно в качестве индивидуального предпринимателя, прогнозной финансовой информации экономического субъекта.

Российским стандартом установлены принципы проверки прогнозной финансовой информации. Дано более подробное, чем в МСА 810, определение понятия «прогнозная финансовая информация», под которой понимается информация о будущем финансовом положении, будущих финансовых результатах деятельности, будущем движении денежных средств экономического субъекта либо отдельных сторонах его финансово-хозяйственной деятельности в будущем, подготовленная исходя из допущения, что определенные события произойдут и определенные действия будут предприняты руководством экономического субъекта.

Проверка прогнозной финансовой информации экономического субъекта является сопутствующей аудиту услугой и может оказываться аудиторской организацией наряду с проведением аудита бухгалтерской отчетности данного экономического субъекта. На эту проверку распространяются все положения ПСАД «Характеристика сопутствующих аудиту услуг и требования, предъявляемые к ним».

Проверку прогнозной финансовой информации не может проводить аудиторская организация, оказывавшая экономическому субъекту сопутствующие услуги по подготовке данной прогнозной финансовой информации, а именно услуги по сбору, обработке, обобщению информации, а также в случае если аудиторская организация выбирала допущения, лежащие в основе данной прогнозной финансовой информации.

Прогнозная финансовая информация может быть подготовлена в виде одно- или многовариантного прогноза. В основе одновариантного прогноза лежат допущения, что определенные события произойдут и определенные действия будут предприняты руководством экономического субъекта; в основе многовариантного прогноза — допущения о различных возможных будущих событиях и действиях руководства экономического субъекта для получения различных путей развития экономического субъекта.

Прогнозная финансовая информация может быть подготовлена для внутренних управленческих нужд (например, для оценки величины необходимых финансовых вложений) или предоставления третьим лицам (например, потенциальным инвесторам, кредиторам).

В зависимости от целей подготовки прогнозная финансовая информация может быть представлена в виде отдельных показателей или на основе типовых форм бухгалтерской отчетности.

Ответственность за содержание прогнозной финансовой информации несет руководство экономического субъекта, ответственность за выражение мнения — аудиторская организация.

Аудиторская организация проводит проверку прогнозной финансовой информации для того, чтобы установить применимость принятых при ее подготовке допущений (т.е. их надежность, реалистичность и возможность использования для подготовки данной прогнозной финансовой информации), правильность ее подготовки на основе принятых допущений и адекватность ее представления.

В связи с тем, что в основу прогнозной финансовой информации заложены события и действия, которые могут произойти в будущем, в задачи аудиторской организации не входит выражение мнения о том, будут ли достигнуты прогнозируемые результаты. Если аудиторская организация считает, что она достаточно компетентна в данном вопросе, такое мнение может быть выражено.

Исходя из характера и сложности прогнозной финансовой информации, подлежащей проверке, аудиторская организация может использовать работу эксперта в соответствии с ПСАД «Использование работы эксперта».

Аудиторская организация должна отказаться от проверки прогнозной финансовой информации, если существует серьезное сомнение в применимости принятых допущений или возможности использования прогнозной финансовой информации в предполагаемых экономическим субъектом целях.

В стандарте определен круг процедур по проверке прогнозной финансовой информации; установлены требования к форме, содержанию и порядку подготовки отчета аудиторской организации о результатах проверки прогнозной финансовой информации; указывается, что проверка прогнозной финансовой информации включает в себя оценку допущений, лежащих в основе прогнозной финансовой информации, правильности подготовки прогнозной финансовой информации, формы представления прогнозной финансовой информации.

При выборе процедур проверки прогнозной финансовой информации и определении их объема аудиторская организация должна опираться на свое профессиональное суждение.

Характер и объем процедур, проводимых аудиторской организацией, как правило, определяются:

* вероятностью наличия в прогнозной финансовой информации существенных искажений;
* знанием аудиторской организацией финансово-хозяйственной деятельности экономического субъекта, например полученным при оказании ему каких-либо услуг в предыдущие периоды;
* степенью использования профессионального суждения при подготовке прогнозной финансовой информации;
* другими факторами.

При определении вероятности наличия в прогнозной финансовой информации существенных искажений аудиторской организации следует рассмотреть:

* особенности процесса подготовки прогнозной финансовой информации;
* наличие оговорок в аудиторском заключении о бухгалтерской отчетности экономического субъекта за предыдущий период;
* возможность использования данных бухгалтерской отчетности экономического субъекта за предыдущий период, аудит которой не проводился;
* другие обстоятельства.

При изучении особенностей процесса подготовки прогнозной финансовой информации аудиторская организация должна обратить внимание на квалификацию лиц, ответственных за подготовку прогнозной финансовой информации; систему внутреннего контроля за подготовкой прогнозной финансовой информации; рабочую документацию, составленную в процессе подготовки прогнозной финансовой информации; методы подготовки прогнозной финансовой информации (математические, компьютерные); методы оценки и отбора допущений; наличие и причины отклонений фактических данных о деятельности экономического субъекта от данных прогнозной финансовой информации, подготовленной в предыдущие периоды; другие сведения о подготовке прогнозной финансовой информации.

Аудиторская организация должна убедиться, что принятые допущения отвечают целям подготовки прогнозной финансовой информации и, следовательно, потребностям ее потенциальных пользователей.

При оценке применимости допущений аудиторская организация должна опираться на фактическую информацию о деятельности экономического субъекта, рассматриваемой с точки зрения экономической ситуации в стране (регионе) в целом и ее отраслевых особенностей.

Аудиторская организация должна учитывать, что чем больший период охватывает прогнозная финансовая информация, тем меньше применимость допущений, принятых при ее подготовке, и тем больше вероятность возникновения искажений в расчетах.

При проверке правильности подготовки прогнозной финансовой информации аудиторская организация использует следующие процедуры: выборочные расчеты прогнозируемых показателей, оценку непротиворечивости данных, в основе расчета которых лежат одни и те же допущения, и др.

При выявлении существенных искажений в расчетах аудиторская организация должна оценить влияние этих искажений на правильность прогнозируемых результатов. Аудиторская организация должна учитывать взаимосвязь отдельных показателей прогнозной финансовой информации.

Если фактическая информация приведена как часть прогнозной финансовой информации, аудиторская организация, основываясь на профессиональном суждении, должна определить, в какой степени фактическая информация должна быть проверена и какие процедуры в отношении нее должны быть проведены.

Аудиторская организация должна получить от руководства экономического субъекта письменные разъяснения в отношении целей использования прогнозной финансовой информации и применимости допущений, лежащих в основе прогнозной финансовой информации.

Письменные разъяснения руководства экономического субъекта должны подтверждать ответственность руководства экономического субъекта за содержание прогнозной финансовой информации.

Прогнозная финансовая информация представлена адекватно, если:

* она изложена ясно и непредвзято;
* допущения и их реалистичность раскрыты в пояснениях к прогнозной финансовой информации;
* учетная политика экономического субъекта в части, относящейся к прогнозируемым показателям, раскрыта в пояснениях к прогнозной финансовой информации;
* изменения учетной политики в части, относящейся к прогнозируемым показателям, по сравнению с последним отчетным периодом и причины этих изменений, а также их влияние на данные прогнозной финансовой информации раскрыты в пояснениях к учетной политике;
* прогнозная финансовая информация содержит дату ее подготовки, а письменные разъяснения руководства экономического субъекта подтверждают применимость допущений на эту дату.

Если результат прогноза представлен диапазоном значений, аудиторская организация должна убедиться, что в прогнозной финансовой информации раскрыто обоснование границ диапазона и прогноз, сделанный исходя из этих границ, не вводит в заблуждение потенциальных пользователей.

Отчет о результатах проверки прогнозной финансовой информации должен содержать мнение аудиторской организации о применимости допущений, правильности подготовки информации на основе принятых допущений и адекватности ее представления. В отчете о результатах проверки прогнозной финансовой информации должна содержаться следующая информация: название документа — «Отчет о результатах проверки прогнозной финансовой информации»; адрес и телефоны аудиторской организации; дата отчета; адресат отчета; указание на то, что проверка прогнозной финансовой информации проводилась в соответствии с правилом (стандартом) аудиторской деятельности; указание на ответственность руководства экономического субъекта за содержание прогнозной финансовой информации; указание на отсутствие или наличие фактов, свидетельствующих о неприменимости допущений, принятых при подготовке прогнозной финансовой информации; указание на то, что фактические результаты могут существенно отличаться от прогнозируемых; мнение аудиторской организации в отношении правильности подготовки прогнозной финансовой информации на основе принятых допущений и адекватности ее представления; подпись аудиторской организации, проверявшей прогнозную финансовую информацию.

Аудиторская организация может включить в отчет мнение о возможности использования прогнозной финансовой информации в определенных экономическим субъектом целях, а также рекомендации по ограниченному использованию и распространению прогнозной финансовой информации. Возможно включение в отчет и иной информации, имеющей отношение к работе, проведенной аудиторской организацией. Если аудиторская организация установила, что допущения, принятые при подготовке прогнозной финансовой информации, неприменимы, прогнозная финансовая информация неверно подготовлена на основе принятых допущений или представлена неадекватно, то в отчете о результатах проверки прогнозной финансовой информации должны быть изложены обстоятельства, обусловившие мнение аудиторской организации. Если по каким-либо причинам аудиторская организация не в состоянии провести необходимые процедуры, она должна отказаться от выражения своего мнения в отчете о результатах проверки прогнозной финансовой информации и изложить в нем обстоятельства, вызвавшие ограничение объема работ.

Стандарт имеет приложение «Примерная форма отчета о результатах проверки прогнозной финансовой информации».

Использованная литература

1. Международные стандарты аудита и Кодекс этики профессиональных бухгалтеров (1999). М.: МЦРСБУ, 2000.

2. Кодекс этики профессиональных бухгалтеров и Международные стандарты аудита, 2001 год. М.: МЦРСБУ, 2002.

3. Додж Р. Краткое руководство по стандартам и нормам аудита. М.: Финансы и статистика, ЮНИТИ, 1992.

4. Панкова СВ. Международные стандарты аудита: Учебное пособие. М.: Юристъ, 2003.