**Оглавление:**

Введение 3

Глава 1. Сущность и виды аудиторского заключения 5

1.1. Понятие и назначение аудиторского заключения. 5

1.2. Принципы составления аудиторского заключения 8

### 1.3. Виды и характеристики аудиторских заключений. Заведомо ложное аудиторское заключение. 13

Глава 2. Содержание аудиторского заключения 17

2.1. Структура и содержание аудиторских заключений 17

2.2. Дата подписания аудиторского заключения. Представление аудиторского заключения 22

**Глава 3. Назначение и роль аудиторского заключения в бухгалтерской отчетности. 25**

Заключение 29

Библиографический список 32

Приложение

**Введение**

В условиях рынка предприятия, кредитные учреждения, другие хозяйствующие объекты вступают в договорные отношения по использованию имущества, денежных средств, проведению коммерческих операций и инвестиций. Доверительность этих отношений должна подкрепляться возможностью для всех участников сделок получать и использовать финансовую информацию. Достоверность информации подтверждается независимым аудитором. Заключение аудиторской организации по результатам проверки годовой отчетности является неотъемлемым элементом годовой бухгалтерской отчетности для предприятий, подлежащих в соответствии с действующим законодательством обязательному аудиту.

Собственники, и, прежде всего коллективные собственники — акционеры, пайщики, — а также кредиторы лишены возможности самостоятельно убедиться в том, что все многочисленные и зачастую очень сложные операции предприятия законны и правильно отражены в отчетности, так как обычно не имеют ни доступа к учетным записям, ни соответствующего опыта, и поэтому нуждаются в услугах аудиторов.

Наличие достоверной информации позволяет повысить эффективность функционирования предприятия и дает возможность оценивать и прогнозировать последствия различных экономических решений. Таким образом, аудиторское заключение помогает не только контролировать и оценивать ситуацию на фирме, но и прогнозировать ее дальнейшее развитие.

Независимое подтверждение информации о результатах деятельности предприятий и соблюдений ими законодательства необходимо также государству для принятия решений в области экономики и налогообложения. В ряде случаев в объективной экспертизе нуждаются следственные органы, суды, прокуратура для подтверждения интересующей их финансовой отчетности экономических субъектов.

Цель представленной курсовой работы – охарактеризовать аудиторское заключение, его назначение и роль в финансовой отчетности. Для реализации поставленной цели необходимо выполнить следующие задачи: изучить сущность и виды аудиторского заключения, определить содержание аудиторского заключения, выявитьназначениеи **роль аудиторского заключения в бухгалтерской отчетности.**

**Глава 1. Сущность и виды аудиторского заключения**

* 1. **Понятие и назначение аудиторского заключения.**

**Аудиторское заключение** – это официальный документ, предназначенный для пользователей финансовой (бухгалтерской) отчетности аудируемых лиц, составленный в соответствии с федеральными правилами (стандартами) аудиторской деятельности и содержащий выраженное в установленной форме мнение аудиторской организации или индивидуального аудитора о достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности аудируемого лица и соответствии порядка ведения его бухгалтерского учета законодательству Российской Федерации[[1]](#footnote-1).

Следует отметить, что под достоверностью понимается степень точности данных финансовой (бухгалтерской) отчетности, которая позволяет пользователям этой отчетности делать правильные выводы о результатах хозяйственной деятельности, финансовом и имущественном положении аудируемых лиц и принимать базирующиеся на этих выводах обоснованные решения. Для оценки степени соответствия финансовой (бухгалтерской) отчетности законодательству Российской Федерации аудитор должен установить максимально допустимые размеры отклонений путем определения в целях проводимого аудита существенности показателей бухгалтерского учета и финансовой (бухгалтерской) отчетности.[[2]](#footnote-2)

При составлении аудиторского заключения аудитор руководствуется, прежде всего, федеральными правилами (стандартами), и в частности правилом (стандартом) N 6 «Аудиторское заключение по финансовой (бухгалтерской) отчетности», утвержденное постановлением Правительства Российской Федерации[[3]](#footnote-3).

Это федеральное правило (стандарт) аудиторской деятельности, как и все остальные, разработано с учетом международных стандартов аудита и устанавливает единые требование к форме и содержанию аудиторского заключения. Часть этих требований используется для подготовки аудиторского заключения по бухгалтерской информации.

При составлении аудиторского заключения аудитору необходимо составить мнение по следующим вопросам[[4]](#footnote-4):

1) общая приемлемость отчетности – соответствует ли отчетность в целом всем требованиям, предъявленным к ней и не содержит ли противоречивой информации;

2) обоснованность - существуют ли основания для включения в отчетность указанных в ней сумм;

3) законченность – включены ли в отчетность все надлежащие суммы, в частности: все ли активы и пассивы принадлежат аудируемому лицу;

4) оценка – все ли статьи правильно оценены и безошибочно подсчитаны:

5) классификация – существуют ли основания для отражения оборотов ни тех счетах, по которым они фактически зафиксированы;

6) разделение – отнесены ли операции, проведенные перед датой составления отчетности и/или после неё, к тому периоду, в котором они были осуществлены;

7) аккуратность – 1) соответствуют ли суммы отдельных операций данным, указанным в аналитических регистрах; 2) соответствуют ли итоговые суммы данным, приведенным в Главной книге;

8) раскрытие – все ли статьи занесены в бухгалтерскую (финансовую) отчетность и правильно ли отражены в отчетах либо в приложениях к этим отчетам.

Аудиторское заключение не должно восприниматься как гарантия аудиторской организации (аудитора) того, что какие-либо иные обстоятельства, кроме изложенных в заключении и влияющих или способные повлиять на итоги бухгалтерской отчетности, отсутствуют.  
Аудитор несет ответственность за формулировку и выражение мнения о достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности. При этом необходимо учесть, что за подготовку и представление финансовой (бухгалтерской) отчетности несет руководство аудируемого лица. Таким образом, аудит не освобождает руководство организации от ответственности в вопросе финансовой (бухгалтерской) отчетности.

Основными элементами аудиторского заключения являются[[5]](#footnote-5):

1) наименование,

2) адресат,

3) сведения об (аудиторской организации) аудиторе с указанием: организационно-правовой формы и наименования; для индивидуального аудитора — фамилии, имени, отчества и указания на осуществление им своей деятельности без образования юридического лица; места нахождения; номера и даты свидетельства о государственной регистрации; номера и даты предоставления лицензии на осуществление аудиторской деятельности и наименования органа, предоставившего лицензию, а также срока действия лицензии;- членства в аккредитованном профессиональном аудиторском объединении;

4) сведения об аудируемом лице: организационно-правовая форма и наименование; место нахождения; номер и дата свидетельства о государственной регистрации; сведения о лицензиях на осуществляемые виды деятельности;

5) вводную часть;

6) часть, описывающую объем аудита;

7) часть, содержащую мнение аудитора;

8) дату аудиторского заключения;

9) подпись аудитора.

Для того чтобы облегчить понимание пользователем и помочь обнаружить необычные обстоятельства в случае их появления, необходимо соблюдать единство формы и содержания аудиторского заключения. Рассмотрим в следующем параграфе курсовой работы основные принципы составления аудиторского заключения

**1.2. Принципы составления аудиторского заключения.**

Аудиторское заключение должно иметь наименование «Аудиторское заключение по финансовой (бухгалтерской) отчетности» для того, чтобы отличить аудиторское заключение от заключений, составленных другими лицами, например, должностными лицами аудируемого лица, советом директоров.

Аудиторское заключение должно быть адресовано лицу, предусмотренному законодательством РФ и (или) договором о проведении аудита. Как правило, аудиторское заключение адресуется собственнику аудируемого лица (акционерам), совету директоров и т.п.

Аудиторское заключение должно содержать перечень проверенной финансовой (бухгалтерской) отчетности аудируемого лица с указанием отчетного периода и ее состава.

Аудиторское заключение должно включать заявление о том, что ответственность за ведение бухгалтерского учета, подготовку и представление финансовой (бухгалтерской) отчетности возложена на аудируемое лицо, и заявление о том, что ответственность аудитора заключается только в выражении на основании проведенного аудита мнения о достоверности этой финансовой (бухгалтерской) отчетности во всех существенных отношениях и соответствии порядка ведения бухгалтерского учета законодательству РФ.[[6]](#footnote-6)

Пример изложения информации во вводной части аудиторского заключения:

«Мы провели аудит прилагаемой финансовой (бухгалтерской) отчетности ООО "Меркурий-Н" за период с 1 января по 31 декабря 2010 г. включительно. Финансовая (бухгалтерская) отчетность ООО "Меркурий-Н" состоит из:

1) бухгалтерского баланса;

2) отчета о прибылях и убытках;

3) приложения к бухгалтерскому балансу и отчету о прибылях и убытках;

4) пояснительной записки.

Ответственность за подготовку и представление этой финансовой (бухгалтерской) отчетности несет исполнительный орган ООО "Меркурий-Н". Наша обязанность заключается в том, чтобы выразить мнение о достоверности во всех существенных отношениях данной отчетности и соответствии порядка ведения бухгалтерского учета законодательству РФ на основе проведенного аудита».

Аудиторское заключение должно описывать объем аудита с указанием, что аудит был проведен в соответствии с федеральными законами, федеральными правилами (стандартами) аудиторской деятельности, внутренними правилами (стандартами) аудиторской деятельности, действующими в профессиональных аудиторских объединениях, членом которых является аудитор, либо в соответствии с иными документами. Под объемом аудита понимается способность аудитора выполнить процедуры аудита, которые считаются необходимыми в данных обстоятельствах, исходя из приемлемого уровня существенности. Это необходимо для получения пользователем уверенности в том, что аудит был проведен в соответствии с нормативными правовыми актами РФ, правилами и стандартами.

Аудиторское заключение должно содержать заявление о том, что аудит был спланирован и проведен с целью обеспечения разумной уверенности в том, что финансовая (бухгалтерская) отчетность не содержит существенных искажений.

В аудиторском заключении должно быть указано, что аудит проводился на выборочной основе, включая:

1) изучение на основе тестирования доказательств, подтверждающих значение и раскрытие в финансовой (бухгалтерской) отчетности информации о финансово-хозяйственной деятельности аудируемого лица;

2) оценку принципов и методов бухгалтерского учета, а также правил подготовки финансовой (бухгалтерской) отчетности;

3) определение главных оценочных значений, полученных руководством аудируемого лица при подготовке финансовой (бухгалтерской) отчетности;

4) оценку общего представления о финансовой (бухгалтерской) отчетности.

Аудиторское заключение должно содержать заявление аудитора относительно того, что аудит предоставляет достаточные основания для выражения мнения о достоверности во всех существенных отношениях финансовой (бухгалтерской) отчетности и соответствии порядка ведения бухгалтерского учета законодательству РФ.[[7]](#footnote-7)

Пример изложения информации в части, описывающей объем аудита:

«Мы провели аудит в соответствии с:

1) Федеральным законом "Об аудиторской деятельности"[[8]](#footnote-8);

2)федеральными правилами (стандартами) аудиторской деятельности (указать наименование и дату утверждения);

3) внутренними правилами (стандартами) аудиторской деятельности (указать аккредитованное профессиональное объединение);

4) правилами (стандартами) аудиторской деятельности аудитора;

5)нормативными актами органа, осуществляющего регулирование деятельности аудируемого лица.

Аудит планировался и осуществлялся таким образом, чтобы получить разумную уверенность в том, что финансовая (бухгалтерская) отчетность не содержит существенных искажений. Он проводился на выборочной основе и включал в себя изучение на основе тестирования доказательств, подтверждающих значение и раскрытие в финансовой (бухгалтерской) отчетности информации о финансово-хозяйственной деятельности, оценку принципов и методов бухгалтерского учета, правил подготовки финансовой (бухгалтерской) отчетности, определение главных оценочных значений, полученных руководством аудируемого лица, а также оценку общего представления о финансовой (бухгалтерской) отчетности. Мы полагаем, что проведенный аудит представляет достаточные основания для выражения нашего мнения о достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности и соответствии порядка ведения бухгалтерского учета законодательству РФ».

Для выражения аудиторского мнения используются слова: «По нашему мнению, финансовая (бухгалтерская) отчетность ООО "Меркурий-Н" отражает достоверно во всех существенных отношениях...».

В аудиторском заключении должны быть четко указаны основные принципы и методы (применяемый порядок) ведения бухгалтерского учета и подготовки финансовой (бухгалтерской) отчетности аудируемого лица.

Основные принципы и методы бухгалтерского учета и подготовки финансовой (бухгалтерской) отчетности определяются соответствующими нормативными правовыми актами РФ.

Помимо мнения о достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности может возникнуть необходимость выразить в аудиторском заключении мнение 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.

Пример изложения информации в части, содержащей аудиторское мнение:

«По нашему мнению, финансовая (бухгалтерская) отчетность ООО "Меркурий-Н" отражает достоверно во всех существенных отношениях финансовое положение на 31 декабря 2010 г. и результаты финансово-хозяйственной деятельности за период с 1 января по 31 декабря 2010 г. включительно».

Аудитор должен указать в аудиторском заключении дату, когда был завершен аудит, так как данное обстоятельство предоставляет пользователю основания полагать, что аудитор учел влияние, которое оказали на финансовую (бухгалтерскую) отчетность события и операции, имевшие место с даты окончания проведения аудита до даты подписания аудиторского заключения.

Поскольку аудитор должен составить аудиторское заключение о финансовой (бухгалтерской) отчетности, подготовленной и представленной руководством аудируемого лица, аудитор не должен указывать в заключении дату, предшествующую дате подписания или утверждения финансовой (бухгалтерской) отчетности руководством аудируемого лица.[[9]](#footnote-9)

Аудиторское заключение должно быть подписано руководителем аудитора или уполномоченным руководителем лицом и лицом, проводившим аудит (лицом, возглавлявшим проверку), с указанием номера и срока действия его квалификационного аттестата. Эти подписи должны быть скреплены печатью. В случае если аудит осуществлялся индивидуальным аудитором, который самостоятельно проводил аудиторскую проверку, аудиторское заключение может быть подписано только этим аудитором.

К аудиторскому заключению прилагается финансовая (бухгалтерская) отчетность, в отношении которой выражается мнение и которая датирована, подписана и скреплена печатью аудируемого лица в соответствии с требованиями законодательства РФ относительно подготовки такой отчетности. Аудиторское заключение и указанная отчетность должны быть сброшюрованы в единый пакет, листы пронумерованы, прошнурованы, опечатаны печатью аудитора с указанием общего количества листов в пакете. Аудиторское заключение готовится в количестве экземпляров, согласованном аудитором и аудируемым лицом, но и аудитор, и аудируемое лицо должны получить не менее чем по одному экземпляру аудиторского заключения и прилагаемой финансовой (бухгалтерской) отчетности.[[10]](#footnote-10)

Аудиторское заключение должно быть составлено на русском языке.

Стоимостные показатели в аудиторском заключении должны быть выражены в валюте Российской Федерации. В аудиторском заключении исправления не допускаются.

### 1.3. Виды и характеристики аудиторских заключений. Заведомо ложное аудиторское заключение.

В соответствии с условиями федеральных правил (стандартов) аудиторское заключение с точки зрения достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности подразделяются по следующим видам:

1) с выражением безоговорочно положительного мнения;

2) модифицированное.

Модифицированное аудиторское заключение может быть:

1) не влияющим на достоверность финансовой (бухгалтерской) отчетности;

2) с оговоркой;

3) с отказом от выражения мнения;

4) отрицательное.

Безоговорочно положительное мнение – выражается в том случае, когда аудитор приходит к мнению о том, что финансовая (бухгалтерская) отчетность дает достоверное представление о финансовом положении и результатах финансово-хозяйственной деятельности аудируемого лица в соответствии с установленными принципами и методами ведения бухгалтерского учета и подготовки финансовой (бухгалтерской) отчетности.  
Аудитор может оказаться выразить безоговорочно положительное мнение, если существует хотя бы одно из следующих обстоятельств и в соответствии с мнением аудитора это обстоятельство оказывает или может оказать существенное влияние на достоверность финансовой (бухгалтерской) отчетности:

1) имеется ограничение объема работы аудитора;

2) имеется разногласие с руководством относительно:

а) допустимости выбранной учетной политики;

б) метода ее применения;

в) адекватности раскрытия информации в финансовой (бухгалтерской) отчетности.

Подобные обстоятельства могут привести к модификации аудиторского заключения.

Модифицированным аудиторское заключение считается в том случае, когда возникли следующие факторы:

1) 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 в финансовой (бухгалтерской) отчетности;

2) влияющие на аудиторское мнение, которые могут привести к мнению с оговоркой, отказу от выражения мнения или отрицательному мнению.

Модифицированное заключение с выражением мнения с оговоркой должно быть выражено в том случае если аудитор приходит к выводу о том, что невозможно выразить безоговорочно положительное мнение, но влияние разногласий с руководством или ограничение объема аудита не настолько существенно и глубоко, чтобы выразить отрицательное мнение или отказаться от выражения мнения. Мнение с оговоркой должно содержать формулировку: "за исключением влияния обстоятельств ..." (указать обстоятельства, к которым относится оговорка).

Модифицированное заключение с отказом от выражения мнения имеет место в тех случаях, когда ограничение объема аудита настолько существенно и глубоко, что аудитор не может получить достаточные доказательства и, следовательно, не в состоянии выразить мнение о достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности.  
Модифицированное заключение с отрицательным мнением следует выражать только тогда, когда влияние какого-либо разногласия с руководством настолько существенно для финансовой (бухгалтерской) отчетности, что аудитор приходит к выводу, что внесение оговорки в аудиторское заключение не является адекватным для того, чтобы раскрыть вводящий в заблуждение или неполный характер финансовой (бухгалтерской) отчетности.[[11]](#footnote-11)

В том случае, если аудитор выражает любое мнение, кроме безоговорочно положительного, он должен четко описать все причины этого в аудиторском заключении и, если это возможно, дать количественную оценку возможного влияния на финансовую (бухгалтерскую) отчетность. Как правило, эта информация излагается в отдельной части, предшествующей части с выражением мнения или с отказом от выражения мнения, и может включать ссылку на более подробную информацию (при ее наличии) в пояснениях к финансовой (бухгалтерской) отчетности.[[12]](#footnote-12)

### Охарактеризуем теперь заведомо ложное аудиторское заключение.

В соответствии с условиями статьи 11 Федерального закона «Об аудиторской деятельности» заведомо ложным аудиторским заключением является такое заключение, которое составлено без проведения аудиторской проверки или составлено по результатам аудиторской проверки, но явно противоречащей содержанию документов, представленных для аудиторской проверки и рассмотренных аудитором в ходе проверки.   
При этом необходимо отметить, что заведомо ложное аудиторское заключение признается только по решению суда.

Составление заведомо ложного аудиторского заключения влечет за собой ответственность. Лицензия на осуществление аудиторской деятельности аудиторской организации или аудитора может быть аннулирована. Лица, подписавшие заведомо ложное аудиторское заключение, могут лишиться квалификационного аттестата аудитора и привлечены к уголовной ответственности в соответствии с законодательством Российской Федерации.

**Глава 2. Содержание аудиторского заключения.**

**2.1. Структура и содержание аудиторских заключений**

Аудиторское заключение обычно состоит из трех частей: вводной, аналитической и итоговой. К нему прилагается бухгалтерская отчетность экономического субъекта, которая подверглась аудиту.

Вводная часть аудиторского заключения содержит общие сведения об аудиторской фирме. Вводная часть аудиторского заключения, выдаваемого аудиторской фирмой, включает в себя[[13]](#footnote-13):

1) название документа в целом - “Аудиторское заключение”;

2) юридический адрес и телефоны аудиторской фирмы;

3) номер, дату выдачи и наименование органа, выдавшего аудиторской фирме лицензию на осуществление аудиторской деятельности, а также срок действия лицензии;

4) номер свидетельства о государственной регистрации аудиторской фирмы;

5) номер расчетного счета аудиторской фирмы;

6) фамилии, имена и отчества всех аудиторов, принимавших участие в аудите.

Вводная часть аудиторского заключения, выдаваемого аудитором, работающим самостоятельно, включает в себя:

1) название документа в целом - “Аудиторское заключение”;

2) фамилию, имя, отчество и стаж работы в качестве аудитора;

3) номер, дату выдачи и наименование органа, выдавшего аудитору лицензию на осуществление аудиторской деятельности, а также срок действия лицензии;

4) номер регистрационного свидетельства аудитора;

5) номер банковского счета аудитора.

Аналитическая часть аудиторского заключения представляет собой отчет аудиторской фирмы об общих результатах проверки состояния внутреннего контроля, бухгалтерского учета и отчетности экономического субъекта, а также соблюдения экономическим субъектом законодательства при совершении финансово-хозяйственных операций.

Аналитическая часть включает в себя:

1) название данной части;

2) кому адресована аналитическая часть;

3) наименование экономического субъекта;

4) объект аудита;

5) общие результаты проверки состояния внутреннего контроля у экономического субъекта;

6) общие результаты проверки состояния бухгалтерского учета и отчетности;

7) общие результаты проверки соблюдения законодательства при совершении финансово-хозяйственных операций.

Аналитическая часть аудиторского заключения, выдаваемого аудиторской фирмой, озаглавливается так: “Отчет аудиторской фирмы”, а выдаваемого аудитором, работающим самостоятельно, - “Отчет аудитора”.

Аналитическая часть адресуется исполнительному органу, осуществляющему функцию управления экономическим субъектом.

Изложение общих результатов проверки состояния внутреннего контроля у экономического субъекта включает в себя:

1) ответственность исполнительного органа экономического субъекта за организацию и состояние внутреннего контроля;

2) цель и характер рассмотрения состояния внутреннего контроля при проведении аудита;

3) общую оценку соответствия СВК масштабам и характеру деятельности экономического субъекта;

4) описание выявленных в ходе аудита существенных несоответствий СВК масштабам и характеру деятельности экономического субъекта.

Изложение общих результатов проверки состояния бухгалтерского учета и отчетности экономического субъекта подразумевает:

1) общую оценку соблюдения установленного порядка ведения бухгалтерского учета и подготовки бухгалтерской отчетности;

2) описание выявленных в ходе аудита существенных нарушений установленного порядка ведения бухгалтерского учета и подготовки бухгалтерской отчетности.

Изложение общих результатов проверки соблюдения экономическим субъектом законодательства при совершении финансово-хозяйственных операций должно включать:

1) цель и характер рассмотрения соответствия ряда совершенных экономическим субъектом финансово-хозяйственных операций применимых к законодательству и нормативным актам при проведении аудита;

2) общую оценку соответствия во всех существенных отношениях финансово-хозяйственных операций, совершенных экономическим субъектом, применяемому законодательству;

3) описание выявленных в ходе аудита существенных несоответствий совершенных экономическим субъектом финансово-хозяйственных операций применяемому законодательству;

4) ответственность исполнительного органа экономического субъекта за несоблюдение применяемого законодательства Российской Федерации при совершении финансово-хозяйственных операций.

Оценка общих результатов проверки состояния внутреннего контроля, бухгалтерского учета и отчетности экономического субъекта, а также соблюдения экономическим субъектом законодательства при совершении финансово-хозяйственных операций может быть выражена в произвольной форме.

Итоговая часть аудиторского заключения содержит мнение аудиторской фирмы о достоверности бухгалтерской отчетности экономического субъекта.[[14]](#footnote-14)

Итоговая часть включает в себя:

1) название данной части;

2) кому адресована итоговая часть;

3) наименование экономического субъекта;

4) объект аудита;

5) указание на нормативный акт, которому должна соответствовать бухгалтерская отчетность;

6) распределение ответственности экономического субъекта и аудиторской фирмы в отношении бухгалтерской отчетности;

7) указание на нормативный акт, в соответствии с которым проводился аудит;

8) изложение существенных обстоятельств, приведших к составлению аудиторского заключения в форме, отличной от безусловно положительного, и оценку в стоимостном выражении, если это возможно, их влияния на бухгалтерскую отчетность экономического субъекта;

9) мнение аудиторской фирмы о достоверности бухгалтерской отчетности экономического субъекта;

10) дату аудиторского заключения.

Итоговая часть аудиторского заключения, выдаваемого аудиторской фирмой, озаглавливается так: “Заключение аудиторской фирмы”, а выдаваемого аудитором, работающим самостоятельно, - “Заключение аудитора”.

Итоговая часть адресуется учредителям (участникам) экономического субъекта, если иное не предусмотрено договором на проведение аудита; в ней указывается нормативный акт, регулирующий бухгалтерский учет и отчетность в Российской Федерации, которому должна соответствовать бухгалтерская отчетность, с указанием его полного официального наименования, наименования органа, издавшего документ, даты издания документа и его номера (если таковой имеется), а также нормативного акта, регулирующего аудиторскую деятельность в Российской Федерации.

В итоговой части должно быть описано распределение ответственности между экономическим субъектом и аудиторской фирмой в отношении бухгалтерской отчетности.

Бухгалтерская отчетность, прилагаемая к аудиторскому заключению, должна быть составлена по формам, установленным для экономических субъектов данного вида деятельности соответствующим органом, регулирующим бухгалтерский учет и отчетность в Российской Федерации. В целях идентификации бухгалтерская отчетность должна быть помечена либо подписью уполномоченного лица аудиторской фирмы, либо специальным штампом, либо иным соответствующим способом, если в результате аудита выявлены какие-либо существенные искажения бухгалтерской отчетности, то в прилагаемой к аудиторскому заключению бухгалтерской отчетности экономический субъект должен устранить эти искажения, т.е. бухгалтерская отчетность должна быть составлена с учетом поправок, предложенных аудиторской фирмой.

Если в результате аудита выявлены существенные искажения бухгалтерской отчетности, то в прилагаемой к аудиторскому заключению бухгалтерской отчетности экономический субъект должен устранить эти искажения.

Если аудиторское заключение составляется после представления экономическим субъектом бухгалтерской отчетности пользователям (учредителям (участникам), налоговым органам и др.), то итоговая часть аудиторского заключения должна содержать перечень поправок, которые следует произвести в этой отчетности, для того чтобы она была признана достоверной. Учетные записи, отражающие такие поправки, должны быть произведены экономическим субъектом в установленном порядке. Аудиторская фирма может использовать любой иной способ представления скорректированной бухгалтерской отчетности экономического субъекта, дающий полное и точное представление пользователям о поправках, необходимых в этой отчетности.[[15]](#footnote-15)

Аудиторская фирма может использовать любой иной способ представления скорректированной бухгалтерской отчетности экономического субъекта, дающий полное и точное представление пользователям о поправках, необходимых в этой отчетности.

**2.2. Дата подписания аудиторского заключения. Представление аудиторского заключения.**

Аудиторское заключение должно иметь дату его подписания, после которой в заключение не может быть внесено ни одного изменения, не оговоренного с экономическим субъектом. До этой даты должны быть завершены исследование и сбор аудиторских доказательств о событиях.

Аудиторская организация обязана подписать аудиторское заключение не ранее даты подготовки бухгалтерской отчетности экономического субъекта, т.е. даты окончания работ по составлению этой отчетности. При этом она должна быть уверена в том, что все существенные обстоятельства и события, которые подлежат отражению в бухгалтерской отчетности, вплоть до даты подписания аудиторского заключения, должным образом ею определены, оценены и проверены. Необходимо оценить и допущение непрерывности деятельности экономического субъекта, т.е. его возможность продолжать свою деятельность в обозримом будущем (не менее 12 месяцев, следующих за отчетным периодом) и исполнять свои обязательства после даты составления бухгалтерской отчетности.[[16]](#footnote-16)

Аудиторская организация несет ответственность за выражение своего мнения в аудиторском заключении о событиях, произошедших после отчетной даты (на которую составлена бухгалтерская отчетность), но до даты подписания аудиторского заключения не несет ответственности за события, произошедшие после даты подписания аудиторского заключения о бухгалтерской отчетности, и не обязана проводить каких-либо специальных исследований и работ для выявления и анализа таких событий по завершении аудита. Ответственность за информирование аудиторской организации о таких событиях несет руководство экономического субъекта.

Если аудиторам стало известно о событиях, произошедших после даты подписания аудиторского заключения, им следует обсудить возникшие проблемы с руководством экономического субъекта и, если такие события оказывают существенное влияние на бухгалтерскую отчетность, потребовать внесения соответствующих изменений в данную отчетность.

Если руководство экономического субъекта сочтет необходимым внести поправки в бухгалтерскую отчетность после даты составления бухгалтерской отчетности, аудиторской организации следует убедиться в правильности таких поправок, продолжить проверку и подготовить новое аудиторское заключение, в котором делается ссылка на ранее подготовленное заключение.

Если руководство экономического субъекта не сочтет нужным внести поправки, требуемые аудиторской организацией и носящие существенный характер, аудиторская организация должна письменно уведомить экономический субъект о данном факте и возложить на его руководство всю ответственность за последствия этого.

Все действия аудиторской организации в отношении событий и фактов, произошедших после даты представления бухгалтерской отчетности, должны быть в обязательном порядке отражены в рабочей документации аудитора[[17]](#footnote-17).

Аудиторская фирма должна представить экономическому субъекту в сроки, согласованные с этим субъектом, не менее двух первых экземпляров аудиторского заключения. Каждый экземпляр вместе с приложенной к нему бухгалтерской отчетностью является единым целым и должен быть сброшюрован.

Экономический субъект несет ответственность за предоставление копий аудиторского заключения заинтересованным пользователям, включая учредителей (участников), налоговые органы.

Заинтересованные пользователи, включая налоговые и иные государственные органы, не имеют права требовать от аудиторской фирмы, а аудиторская фирма не обязана представлять каким-либо пользователям копии аудиторского заключения целиком или в какой-либо части, кроме случаев, установленных законодательством Российской Федерации.

**Глава 3. Назначение и роль аудиторского заключения в бухгалтерской отчетности.**

Практика показывает, что в настоящее время значительно возросли требования к финансовой отчетности организации. Не секрет, что сегодня финансовые структуры стремятся иметь дело в первую очередь с теми организациями, которые могут продемонстрировать финансовую прозрачность своей деятельности. При этом правильно оформленная отчетность может существенно повысить инвестиционную привлекательность организации и позволит получить доступ к дешевым кредитным ресурсам.

Таким образом, в сложившейся ситуации аудиторское заключение, подготовленное специализированной профессиональной организацией, имеющей надежную репутацию играет важную роль.

**Особая ценность аудиторского заключения состоит в его независимости.** Аудитор – это сторонний человек, и он не заинтересован в том, чтобы скрывать правду от заказчика. Наоборот, сам смысл аудиторской проверки в том и заключается, чтобы донести до заказчика максимально объективную информацию.

Аудиторское заключение имеет юридическое значение для всех юридических и физических лиц, органов государственной власти и управления, органов местного самоуправления и судебных органов. Аудиторское заключение по своему значению приравнивается к заключению экспертизы, назначенной в соответствии с процессуальным законодательством Российской Федерации.[[18]](#footnote-18)

В отличие от аудиторского отчета, где заказчику подробно сообщается о результатах проверки, и который представляется ограниченному кругу лиц (например акционерам), аудиторское заключение предусмотрено для всех заинтересованных лиц.

Ряд организаций и предприятий подлежат обязательному аудиту в соответствии с законодательством Российской Федерации. Для таких предприятий аудиторское заключение является обязательным элементом годовой финансовой отчетности. Но в настоящее время даже руководители предприятий и организаций, не подлежащих обязательному [аудиту](http://www.stolypin.com/sub/service/audit), все чаще начинают прибегать к услугам [независимых аудиторов](http://www.stolypin.com/sub/service/duty) для получения аудиторского заключения. Это происходит потому, что информация, предоставляемая в заключении независимого аудитора, позволяет главе предприятия осуществлять руководство, имея полную картину финансовой деятельности предприятия.

Кроме того, задача аудитора выявить ошибки в отчётности. В основном ошибки в бухгалтерской, налоговой и иной финансовой отчетности нередко бывают связаны с невнимательностью работников, невысоким уровнем профессионализма и компетенции, а также, например, элементарной усталостью. Люди не идеальны, и даже самый высококлассный профессионал способен совершать неточности и допускать ошибки. Именно это способны проконтролировать аудиторы, которые не позволяют уровню ошибок в отчетности выйти за пределы здравого смысла.[[19]](#footnote-19)

К тому же **цель аудиторского заключения** – не только отыскать ошибки. Аудиторское заключение может содержать также рекомендации по исправлению этих ошибок, что превращает его из простого отчета в ценное руководство к действию.

Таким образом, аудиторское заключение позволяет снизить риск представления некачественной информации о финансовом положении, финансовых результатах деятельности и изменениях в финансовом положении организации и тем самым снизить предпринимательский риск, в том числе и при принятии управленческих решений. Снижение вероятности использования недостоверной финансовой (бухгалтерской) отчетности при принятии управленческих решений способствует развитию доверительных отношений, «поддержанию нормального функционирования коммерческой деятельности». Мнение аудитора о достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности может способствовать большему доверию к этой финансовой (бухгалтерской) отчетности со стороны заинтересованных пользователей. Группы пользователей финансовой отчетности и их основные интересы предоставлены в таблице 1.

Таблица 1

Пользователи финансовой отчетности и их основные интересы в информации, формирующейся в бухгалтерском учете.

|  |  |
| --- | --- |
| Пользователи информации | Основные интересы пользователей информации |
| Инвесторы и их представители | О рискованности и о доходности предполагаемых или осуществлённых ими инвестиций, о возможности и целесообразности распоряжаться инвестициями, о способности организации выплачивать дивиденды |
| Работники и их представители | О стабильности прибыльности работодателей, способности организации гарантировать оплату труда и сохранение мест |
| Заимодавцы | Будут ли своевременно погашены представленные ими организации займы и выплачены соответствующие проценты |
| Поставщики и подрядчики | Будут ли выплачены в срок причитающиеся суммы |
| Покупатели и заказчики | О продолжении деятельности организации |
| Органы власти | Для осуществления возложенных на них функций: по распределению ресурсов, регулированию народного хозяйства, разработке и реализации общегосударственной политики, ведению статистического наблюдения |
| Общественность в целом | О роле и вкладе организации в повышении благосостояния общества на местном, региональном и федеральном уровнях |

В составе перечисленных групп пользователей финансовой отчетности выделена такая группа, как общественность в целом. Исходя из этого в Федеральном законе «Об аудиторской деятельности», в правилах (стандартах) аудиторской деятельности определены цель аудита, его основные функции с позиций того, что пользователями аудиторского заключения является не отдельно взятая группа, а общественность в целом.

В России использование аудиторского заключения как экспертного заключения по финансовой отчетности пока не получило должного применения пользователями информации, перечисленными в таблице 1.[[20]](#footnote-20)

В зарубежной практике пользователи финансовой отчетности, прежде чем использовать ее для принятия экономических решений, устанавливают: прилагается ли к ней аудиторское заключение, какой вид аудиторского заключения, т.е. какое профессиональное мнение, выражает аудитор о степени достоверности этой финансовой отчетности, пользуются ли авторитетом данный аудитор, аудиторская организация в профессиональной среде. Если же к финансовой отчетности конкретной организации не прилагается аудиторское заключение, то, как правило, этот факт существенно влияет на принятие решения о дальнейшем сотрудничестве с ней.[[21]](#footnote-21) Не случайно российские организации, которые выходят на международный рынок или претендуют на получение иностранных инвестиций, предоставляют потенциальным иностранным партнерам финансовую отчетность вместе с аудиторским заключением, подтверждающим степень ее достоверности. Однако в таком случае аудитор, проверивший финансовую отчетность, как правило, должен быть признан на международном уровне.

**Заключение**

Подводя итог, выделим наиболее важные моменты изученного материала.

Аудиторское заключение о бухгалтерской отчетности экономического субъекта представляет мнение аудиторской фирмы о достоверности этой отчетности. Мнение о достоверности бухгалтерской отчетности должно выражать оценку аудиторской фирмы о соответствии во всех существенных аспектах бухгалтерской отчетности нормативному акту, регулирующему бухгалтерский учет и отчетность в Российской Федерации. Мнение аудиторской фирмы о достоверности бухгалтерской отчетности экономического субъекта не может и не должно трактоваться этим субъектом и заинтересованными пользователями аудиторского заключения как-либо иначе.

Аудиторское заключение - это документ с юридическим статусом для всех юридических и физических лиц, органов государственной власти и управления, органов местного самоуправления и судебных органов. Заключение аудиторской фирмы (аудитора) по результатам проверки, проведенной по поручению органов дознания, приравнивается к заключению экспертизы, назначенной в соответствии с процессуальным законодательством РФ.

Заключение аудиторской фирмы (аудитора) по результатам проверки годовой отчетности является обязательным элементом годовой бухгалтерской отчетности для предприятий, которые подлежат в соответствии с законодательством Российской Федерации аудиту. Это заключение также носит юридический статус.

Аудиторское заключение должно быть представлено вместе с финансовыми отчетами теми компаниями, которым это необходимо сделать.  
Цель аудита - убедить пользователей финансовых отчетов в том, что эти отчеты дают точное представление о положении компании на определенную дату и о том, как компания достигла данного положения. Аудиторы выражают мнение по поводу достоверности финансовой информации, содержащейся в финансовых отчетах.

Аудиторское заключение должно содержать следующую информацию:

1) указание на соответствие финансовых отчетов общепринятым бухгалтерским принципам;

2) указание причин отклонений от общепринятых принципов (если таковые имеются);

3) указание на достаточность представленной информации;

4) выражение мнения относительно финансовой отчетности в целом или причин, по которым мнение не может быть выражено.

По результатам проведенного аудита бухгалтерской отчетности предприятия аудиторская компания должна выразить мнение о достоверности этой отчетности в форме:

* Безусловно положительное заключение (бухгалтерская отчетность во всех существенных аспектах отражает активы и пассивы предприятия на отчетную дату и финансовые результаты деятельности за отчетный период).
* Условно положительное заключение (бухгалтерская отчетность за исключением определенных обстоятельств во всех существенных аспектах отражает активы и пассивы предприятия на отчетную дату и финансовые результаты деятельности за отчетный период).
* Отрицательное заключение (бухгалтерская отчетность во всех существенных аспектах не отражает активы и пассивы предприятия на отчетную дату и финансовые результаты деятельности за отчетный период).
* Заключение с отказом выражения своего мнения о достоверности отчетности (в результате определенных обстоятельств аудиторская компания не может выразить и не выражает мнение о бухгалтерской отчетности предприятия).
* Форма, содержание и порядок представления аудиторского заключения определяются федеральными правилами (стандартами) аудиторской деятельности.

В отличие от аудиторского отчета, где заказчику подробно сообщается о результатах проверки, и который представляется ограниченному кругу лиц (например акционерам), аудиторское заключение предусмотрено для всех заинтересованных лиц.

Часто аудит заказывают иностранные компании для своих российских представительств или дочерних предприятий, дабы получить информацию о фактическом положении дел.

В отличие от государственного контроля аудит выполняет скорее роль советника, консультанта помощника всех специалистов, занимающихся обработкой и использованием бухгалтерской информации. Аудитор не только оценивает достоверность финансовой отчетности предприятия, законность совершенных хозяйственных операций, но и помогает выявить допущенные ошибки, исправить их, а также рекомендует построение такой системы учета, которая позволит в дальнейшем максимально избегать ошибок.

**Библиографический список**

1. Федеральный закон от 30.12.2008 N 307-ФЗ "Об аудиторской деятельности" (принят ГД ФС РФ 24.12.2008) // Собрание законодательства РФ, 05.01.2011, N 1, ст. 15.
2. Постановление Правительства РФ от 23.09.2002 N 696 (ред. от 19.11.2008) "Об утверждении федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности" // Собрание законодательства РФ, 30.09.2009, N 39, ст. 3797.
3. Аудит. Под ред. В И. Подольского. М.: Аудит, 2009.
4. Аудиторская деятельность: организационные основы, стандарты, особенности отраслевого аудита. Составитель В.В.Калинин. М.: Омега - Л, 2011.
5. Барышников Н. П. Организация и методика проведения общего аудита. // Бухучет. 2008. № 10.
6. Камышанов М. И. Практическое пособие по аудиту. М.: Инфра-М, 2010.
7. Ковалёв В.А. Структура и содержание аудиторских заключений. // Бухгалтерский учет и аудит. 2010. № 8
8. Ковалева О.В., Константинов Ю.П.Аудит. М.: Приор, 2010.
9. Костюк Г.М. Аудиторская проверка организации // Бухучет. 2010. № 19.
10. Новикова Т.Ю. Королёва Г. А. Аудит. М.: Норма, 2009.
11. Общий аудит. Законодательная и нормативная база, практика, рекомендации и методика осуществления. Коллектив авторов. М.: ДИС, 2011.
12. Пошерстник Е.Б. Бухгалтерский учет и аудит. Т.2 СПб: Герда, 2010.
13. Скобара В.В. Аудит: методология и организация. М.: ДИС, 2009.
14. Суглобов А.Е. Бухгалтерский учёт и аудит. М.: Кнорус, 2011.
15. Терехов А.А. Аудит. М.: Финансы и статистика, 2010.
16. Шеремет А.Д., Суйц В.П. Аудит. М.: ИНФРА-М, 2009.
17. Энциклопедия общего аудита: Законодательная и нормативная база, практика, рекомендации и методика осуществления. Т.1. М.: Дело и Сервис, 2010.
18. Мешенев И.А.Аудит. М.:Альфа,2011.
19. Цветочников Р.Б. под ред. Беляева Д.Т. Налоговый контроль и аудит. Норма 2009.
20. Колягин Ю.М., Пегушев Т.А. Бухгалтерский учет. Учебник для вузов. М.:ИНФРА - М, 2009.
21. Журнал «Бухгалтерский учет».
22. Журнал «Главбух».

1. Аудит. Под ред. В И. Подольского. М.: Аудит, 2009. С. 101. [↑](#footnote-ref-1)
2. Терехов А.А. Аудит. М.: Финансы и статистика, 2010. С. 48. [↑](#footnote-ref-2)
3. Постановление Правительства РФ от 23.09.2002 N 696 (ред. от 19.11.2008) "Об утверждении федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности" // Собрание законодательства РФ, 30.09.2009, N 39, ст. 3797 [↑](#footnote-ref-3)
4. Аудиторская деятельность: организационные основы, стандарты, особенности отраслевого аудита. Составитель В.В.Калинин. М.: Омега - Л, 2011. С. 38. [↑](#footnote-ref-4)
5. Ковалева О.В., Константинов Ю.П.Аудит. М.: Приор, 2010. С. 167. [↑](#footnote-ref-5)
6. Суглобов А.Е. Бухгалтерский учёт и аудит. М.: Кнорус, 2011. С. 218. [↑](#footnote-ref-6)
7. Общий аудит. Законодательная и нормативная база, практика, рекомендации и методика осуществления. Коллектив авторов. М.: ДИС, 2011. С. 197. [↑](#footnote-ref-7)
8. Федеральный закон от 30.12.2008 N 307-ФЗ "Об аудиторской деятельности" (принят ГД ФС РФ 24.12.2008) // Собрание законодательства РФ, 05.01.2011, N 1, ст. 15 [↑](#footnote-ref-8)
9. Скобара В.В. Аудит: методология и организация. М.: ДИС, 2009. С. 165 [↑](#footnote-ref-9)
10. Новикова Т.Ю. Королёва Г. А. Аудит. М.: Норма, 2009. С. 149. [↑](#footnote-ref-10)
11. Шеремет А.Д., Суйц В.П. Аудит. М.: ИНФРА-М, 2009. С. 143. [↑](#footnote-ref-11)
12. Пошерстник Е.Б. Бухгалтерский учет и аудит. Т.2 СПб: Герда, 2010. С. 188. [↑](#footnote-ref-12)
13. Ковалёв В.А. Структура и содержание аудиторских заключений. // Бухгалтерский учет и аудит. 2010. № 8. С. 23. [↑](#footnote-ref-13)
14. Энциклопедия общего аудита: Законодательная и нормативная база, практика, рекомендации и методика осуществления. Т.1. М.: Дело и Сервис, 2010. С. 116. [↑](#footnote-ref-14)
15. Барышников Н. П. Организация и методика проведения общего аудита. // Бухучет. 2008. № 10. С. 56. [↑](#footnote-ref-15)
16. Пошерстник Е.Б. Бухгалтерский учет и аудит. Т.2 СПб: Герда, 2010. С. 213. [↑](#footnote-ref-16)
17. Аудиторская деятельность: организационные основы, стандарты, особенности отраслевого аудита. Составитель В.В.Калинин. М.: Омега - Л, 2011. С. 106. [↑](#footnote-ref-17)
18. Скобара В.В. Аудит: методология и организация. М.: ДИС, 2009. С. 139. [↑](#footnote-ref-18)
19. Костюк Г.М. Аудиторская проверка организации // Бухучет. 2010. № 19. С. 35. [↑](#footnote-ref-19)
20. Энциклопедия общего аудита: Законодательная и нормативная база, практика, рекомендации и методика осуществления. Т.1. М.: Дело и Сервис, 2010. С. 169. [↑](#footnote-ref-20)
21. Новикова Т.Ю. Королёва Г. А. Аудит. М.: Норма, 2009. С. 219 [↑](#footnote-ref-21)