**ОРГАНИЗАЦИЯ АУДИТОРСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ**

**Аудиторское заключение**

Завершающий этап аудита (обобщение и оформление результатов проверки) не менее важен, чем предыдущие этапы (планирование аудита и осуществление аудита). На завершающем этапе аудитор должен обобщить всю полученную в ходе проверки и сосредоточенную в его рабочей документации информацию, обработать ее определенным образом и сформировать на этой базе свое профессиональное мнение о достоверности бухгалтерской отчетности.

Результаты этой работы аудитор должен оформить в виде двух итоговых документов: письменной информации (отчета) и аудиторского заключения, которые передаются экономическому субъекту.

**Письменная информация (отчет)** — это документ, составляемый аудитором и предназначенный для заказчика аудиторской проверки. Целью этого документа является доведение до заказчика сведений о методах, использованных при проведении проверки, о всех отмеченных аудитором ошибках, нарушениях, неточностях, о том, какие меры должны быть приняты для устранения отмеченных недостатков, об основных результатах аудиторской проверки (содержатся или нет существенные ошибки в бухгалтерской отчетности, осуществлялись финансово-хозяйственные операции в соответствии с установленным порядком или же с существенным отклонением от него).

Согласно требованиям федерального стандарта «Письменная информация аудитора руководству экономического субъекта по результатам проведения аудита» и по сложившейся практике в отчете должно быть представлено следующее:

• реквизиты аудиторской организации (официальное наименование, юридический и почтовый адрес, номер и дата выдачи лицензии, перечень аудиторов, принимавших участие в проверке, с указанием номеров их квалификационных аттестатов);

• реквизиты проверяемой организации (официальное наименование, юридический и почтовый адрес, перечень должностных лиц,   ответственных за составление бухгалтерской отчетности);

• указание проверяемого периода времени;

• результаты оценок, осуществленных в процессе планирования  аудита (оценка надежности системы внутреннего контроля, оценка составляющих и аудиторского риска в целом, оценка уровней   существенности выбранных базовых показателей);

• описание использованных аудиторских процедур (какие сегменты   проверялись с помощью фактических процедур, какие — с помощью аналитических, какие — с помощью документальных, какие сегменты проверялись сплошным образом, а какие — выборочно, какие методы выборочных проверок применялись, как результаты  выборочных проверок распространялись на генеральную совокупность);

• выявленные в ходе планирования и осуществления проверки недостатки в организации бухгалтерского учета и в системе внутреннего контроля, ошибки и нарушения при осуществлении финансово-хозяйственных операций, в ведении учета и при составлении  отчетности;

• количественная оценка (при наличии такой возможности) ожидаемых ошибок в отчетных данных;

• сведения о проверках обособленных подразделений экономического субъекта;

• рекомендации и предложения по устранению выявленных ошибок и нарушений, совершенствованию системы бухгалтерского учета и повышению надежности системы внутреннего контроля;

• анализ выполнения рекомендаций аудитора, высказанных в письменной информации по результатам проверки предшествующего   периода;

• анализ влияния высказанных аудитором замечаний на достоверность бухгалтерской отчетности и аргументация причин, обусловливающих подготовку аудиторского заключения данного вида (безусловно-положительного, условно-положительного, отрицательного, отказа от выражения мнения).

Отчет должен быть подписан аудиторами и привлеченными экспертами, непосредственно проводившими проверку, либо, если проверку осуществляла значительная группа аудиторов, то руководителем этой группы. Конкретный порядок подписи отчета устанавливается внутрифирменным стандартом.

В соответствии с федеральным стандартом составление отчета обязательно по завершении каждой аудиторской проверки, по итогам которой предусмотрено представление официального аудиторского заключения. Отчет также должен составляться аудитором и в том случае, когда официальное аудиторское заключение не предоставляется, но составление отчета предусмотрено договором (например, при проведении специального аудита).

Отчет составляется не менее чем в двух экземплярах. Один экземпляр передается заказчику аудиторской проверки (собственнику, руководителю) или лицу, им уполномоченному. Второй экземпляр отчета остается в распоряжении аудиторской фирмы и приобщается к прочей рабочей документации по проверке.

В соответствии с Федеральным законом «Об аудиторской деятельности» №119-ФЗ от 07.08.01 г. аудитор, проведя аудиторскую проверку годовой бухгалтерской отчетности, обязан в установленный договором срок представить проверяемому экономическому субъекту аудиторское заключение.

**Аудиторское заключение** содержит выраженное установленным образом мнение аудитора о достоверности бухгалтерской отчетности проверяемого экономического субъекта и о соответствии порядка ведения им бухгалтерского учета законодательству РФ.

Форма, содержание и порядок представления аудиторского заключения определены федеральными аудиторскими стандартами такими как: «Порядок составления аудиторского заключения о бухгалтерской отчетности», «Дата подписания аудиторского заключения и отражение в нем событий, происшедших после даты составления и представления бухгалтерской отчетности», «Применимость допущения непрерывности деятельности».

Заключение представляет единый документ, который включает вводную, аналитическую и итоговую части и  дает оценку достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности.

**Вводная часть** должна включать:

• название документа в целом («Аудиторское заключение»);

• юридический адрес и телефоны аудиторской фирмы (фамилию,  имя, отчество аудитора, работающего самостоятельно, и его стаж  работы);

• номер, дату выдачи и наименованием органа, выдавшего аудиторской фирме (аудитору) лицензию на осуществление аудиторской   деятельности, а также срок действия лицензии;

• номер свидетельства о государственной регистрации аудиторской фирмы (регистрационного свидетельства предпринимателя);

• ИНН, номер расчетного счета аудиторской фирмы (аудитора);

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

**Аналитическая часть** аудиторского заключения содержит информацию об общих результатах проверки состояния бухгалтерского учета и отчетности, надежности системы внутреннего контроля, соблюдении экономическим субъектом законодательства при совершении финансово-хозяйственных операций. Аналитическая часть представляет собой отчет аудитора и адресуется администрации предприятия. В ней должны быть изложены результаты проверки состояния внутреннего контроля, организации и ведения бухучета и отчетности, данных о проверке соблюдения субъектом законодательных и нормативных актов при ведении производственно-хозяйственной деятельности.

Аналитическая должна включать:

-                     свое название;

-                     указание, кому адресована аналитическаячасть;

-                     наименование экономического субъекта;

-                     объект аудита (например, бухгалтерскаяотчетность за такой-то   год);

-                     общие результаты оценки надежности системы внутреннего контроля, описание выявленных в ходе проверки существенных не  соответствий системы внутреннего контроля масштабам и характеру деятельности проверяемого предприятия;

-                     общие результаты проверки состояния бухгалтерского учета и отчетности, описание выявленных в ходе проверки существенных   ошибок и нарушений в ведении учета и составлении бухгалтерской отчетности;

-                     общие результаты проверки соблюдения законодательства при совершении финансово-хозяйственных операций, описание выявленных в ходе проверки существенных несоответствий совершения этих операций требованиям действующего законодательства.

Перечисленные выше результаты формируются на основе информации, представленной в отчете аудитора.

Целесообразно также указать в аналитической части такие сведения, как организационно-правовую форму предприятия, его официальное (согласно учредительным документам) сокращенное наименование, юридический и почтовый адрес, телефоны, ИНН, банковские реквизиты, должности и фамилии лиц, ответственных за подготовку бухгалтерской отчетности.

**Итоговая часть** аудиторского заключения представляет собой мнение аудиторской фирмы (аудитора) о достоверности бухгалтерской отчетности проверяемого предприятия. Итоговая часть должна включать:

- свое название;

- указание, кому адресована итоговая часть;

- наименование экономического субъекта;

- объект аудита;

- указание на нормативный акт, которому должна соответствовать бухгалтерская отчетность;

- распределение ответственности экономического субъекта и аудиторской фирмы (аудитора) в отношении бухгалтерской отчетности. При этом предполагается, что экономический субъект несет ответственность за подготовку и достоверность бухгалтерской отчетности, проверяемой аудиторской фирмой, а аудиторская фирма несет ответственность за высказанное на основе проведенного аудита мнение о достоверности бухгалтерской отчетности экономического субъекта;

- указание на нормативный акт, в соответствии с которым проводился аудит (Федеральный закон «Об аудиторской деятельности» № 307-ФЗ от 30.12.2008г.);

- если аудиторское заключение отлично от безусловно-положительного, то – изложение существенных фактов, обусловивших составление такого заключения, и, если это возможно, оценку влияния этих фактов на бухгалтерскую отчетность в стоимостном выражении;

- мнение аудиторской фирмы (аудитора) о достоверности бухгалтерской отчетности проверяемого экономического субъекта;

- дату составления заключения;

- подпись аудитора.

К аудиторскому заключению должна быть приложена проверенная бухгалтерская отчетность, идентифицированная аудиторской фирмой установленным ею способом (подписью, печатью, штампом).

Заключение аудитора может быть нескольких видов:

-          безусловно-положительное;

-          условно-положительное;

-          отрицательное;

-          отказ от составления заключения.

В безусловно-положительном заключении аудитор выражает мнение, что бухгалтерская отчетность экономического субъекта достоверно отражает его финансовое положение, а совершенные им финансовые и хозяйственные операции в основном соответствуют действующим в РФ нормативным актам. Безусловно-положительное заключение составляется в том случае, если аудитор, по крайней мере, убежден в том, что:

• бухгалтерская отчетность проверяемого субъекта не содержит существенных ошибок, искажений, неточностей;

• бухгалтерский учет соответствует установленным принципам, требованиям, а также учетной политике предприятия;

• в пояснительной записке и приложениях достаточно полно раскрыты все вопросы, имеющие отношение к бухгалтерской отчетности;

• данные бухгалтерской отчетности не противоречат сведениям о проверяемом субъекте, ставшими аудитору известными из других источников.

Все остальные виды заключений являются **модифицированными.**

Отрицательное заключение составляется в случае, если аудитор полагает, что бухгалтерская отчетность экономического субъекта содержит существенные искажения, а также если в ходе проверки были выявлены существенные нарушения действующих нормативных актов при осуществлении и отражении в учете финансовых и хозяйственных операций.

В отрицательном заключении аудитор выражает мнение о том, что он не может с полной уверенностью подтвердить достоверность бухгалтерской отчетности.

Условно-положительное заключение аудитора (заключение с оговорками) составляется в случае, если аудитор считает, что безусловно-положительное заключение не может быть составлено, но препятствующие этому факторы не настолько существенны, чтобы составить отрицательное заключение; либо если аудитор считает, что выявленные факторы, препятствующие составлению безусловно-положительного заключения, существенны, но влияние их на достоверность бухгалтерской отчетности устранимо введением оговорки (ограничения) в заключение. В условно-положительном заключении аудитор подтверждает достоверность бухгалтерской отчетности организации, но с определенными оговорками, ограничениями.

В заключении с отказом от его составления аудитор указывает, что он не в состоянии выразить мнение о достоверности бухгалтерской отчетности, т. е. не может составить ни безусловно-положительное, ни условно-положительное, ни отрицательное заключение. Отказ от составления заключения может быть обусловлен, например, тем, что аудитор ограничен в доступе к информации, вследствие чего не может сформировать мнение.

Аудитор может оказаться не в состоянии выразить безоговорочно (безусловно) положительное мнение, если существует хотя бы одно из следующих обстоятельств, и в соответствии с суждением аудитора данное обстоятельство оказывает или может оказать существенное влияние на достоверность бух. 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 бух. отчетности.

Обстоятельства, указанные в п.1, могут привести к выражению мнения с оговоркой или отказу от выражения мнения. Обстоятельства, указанные в п.2, могут привести к выражению мнения с оговоркой или отрицательному мнению.