

**Тема: Специальные области  
аудита и сопутствующие  
услуги**

# ВОПРОСЫ

1. Специальные области аудита

1.1 Отчет аудитора по специальным аудиторским заданиям

1.2 Проверка прогнозной финансовой информации

2. Оказание сопутствующих услуг на основе международных стандартов аудита:

2.1 обзор финансовой информации

2.2 выполнение согласованных процедур

2.3 подготовка финансовой информации

# Вопрос 1. Отчет аудитора по специальным аудиторским заданиям

*К специальным аудиторским заданиям* относятся проверки:

- 1) финансовой отчетности, подготовленной в соответствии с основами бухгалтерского учета, отличными от МСФО или национальных стандартов;
- 2) на соответствие условиям договора;
- 3) определенных счетов, элементов счетов или деталей финансовой отчетности (компонентов);
- 4) обобщенной финансовой отчетности.

**МСА 800 «Отчет аудитора по специальному заданию»**

определяет требования и рекомендации при составлении отчета по спецзаданию. Стандарт не применяется при оказании сопутствующих аудиту услуг (проведении обзора, согласованных процедур и подготовке финансовой информации).

# **Параметры специального аудиторского задания:**

- 1) цель использования подготавливаемой информации;
- 2) перечень пользователей данной информации;
- 3) точный характер задания;
- 4) форма и содержание отчета, который будет выпущен.

**Другими основами бухгалтерского учета, отличными от МСФО или национальных стандартов являются:**

- **ОСНОВЫ для подготовки деклараций о доходах;**
- **кассовый метод учета поступлений и платежей;**
- **положения о финансовой отчетности, принятые государственным органом регулирования.**

## **Требования к отчету о финансовой отчетности, подготовленной по другим основаниям:**

- 1) содержать указание на применяемые основы бухгалтерского учета или ссылку на пояснения к финансовой отчетности;
- 2) во мнении должно быть указано, подготовлена ли фин. отчетность во всех существенных аспектах в соответствии с другими основами.

**При подготовке отчета по компонентам финансовой отчетности должны соблюдаться следующие требования**

- определять те статьи финансовой отчетности, которые взаимосвязаны и могут оказать существенное влияние на проверяемый компонент финансовой отчетности;
- принимать во внимание концепцию существенности в отношении компонента финансовой отчетности, о котором готовится отчет;

## **МСА 800 устанавливает требования к отчетам о соответствии условиям договора:**

- такие задания следует выполнять только в том случае, когда аспекты соответствия в целом имеют отношение к финансовым вопросам и вопросам бухгалтерского учета, не выходящим за рамки профессиональной компетенции аудитора;
- если в задании затрагиваются особые вопросы, находящиеся вне компетенции аудитора, он должен рассмотреть необходимость использования работы эксперта;
- в отчете необходимо указать, выполнил ли субъект, по мнению аудитора, конкретные условия договора.

## **Требования к отчетам об обобщенной финансовой отчетности согласно МСА 800**

- если аудитор не выразил мнения о финансовой отчетности, он не должен давать заключения об обобщенной финансовой отчетности;
- в отчете приводится четкое указание на обобщенный характер информации и предупреждение, что для лучшего понимания финансового положения субъекта и результатов его деятельности обобщенную финансовую отчетность следует читать вместе с последней по времени его проверенной финансовой отчетностью;

# продолжение

- отчет должен содержать указание на проверенную аудитором финансовую отчетность, на основе которой составлена обобщенная финансовая отчетность;
- аудитором не используются формулировки «достоверная и объективная» или «представлены объективно во всех существенных аспектах» при выражении мнения по поводу обобщенной финансовой отчетности, так как отчетность не содержит всей информации годовой финансовой отчетности, требуемой в соответствии с основами бухгалтерского учета.

# **Форма отчета об обобщенной финансовой отчетности включает:**

- название;
- адресат;
- описание проверенной аудитором финансовой отчетности;
- ссылку на дату аудиторского заключения по несокращенной финансовой отчетности;
- мнение о соответствии информации в обобщенной отчетности и информации в проверенной аудитором несокращенной отчетности;
- указание или ссылку на примечание к обобщенной финансовой отчетности;
- дату отчета;
- адрес аудитора;
- подпись аудитора.

## 1.2. Проверка прогнозной финансовой информации

**МСА 810 «Проверка прогнозной финансовой информации»** регулирует вопросы составления отчета о прогнозной финансовой информации, включая процедуры проверки наилучших оценок и гипотетических допущений. Стандарт включает следующие разделы:

- введение;
- критерии уверенности аудитора в отношении прогнозной финансовой информации;
- условия принятия задания;
- требования к знанию бизнеса, охватываемому периоду;
- процедуры проверки;
- условия представления и раскрытия информации;
- требования к отчету о проверке прогнозной финансовой информации.

# **Прогнозная финансовая информация — это**

финансовая информация, основанная на допущениях относительно событий, которые могут произойти в будущем, и возможных действиях субъекта. Эта информация носит субъективный характер, и ее подготовка в значительной мере опирается на суждения.

# **Прогнозная финансовая информация представляется в форме:**

- прогноза;
- перспективной оценки;
- комбинации прогноза и перспективной оценки.

# Прогноз -

прогнозная финансовая информация, подготовленная на основании допущений относительно будущих событий, которые согласно ожиданиям руководства произойдут, и действий, которые руководство предполагает предпринять на момент подготовки информации (наилучшие оценки).

**Перспективная оценка** - прогнозная финансовая информация, подготовленная на основе:

- гипотетических допущений относительно будущих событий и действий руководства, которые могут не произойти в будущем,
- сочетания наилучших оценок и гипотетических допущений.

# Прогнозная финансовая информация

**МОЖЕТ ВКЛЮЧАТЬ:**

- а) финансовую отчетность
- б) один или несколько элементов финансовой отчетности.

**Прогнозная финансовая информация может быть  
предназначена для следующих целей:**

- а) как инструмент внутреннего управления субъектом (например для оценки возможных капитальных вложений);
- б) для предоставления третьим лицам в форме:
  - проспекта прогнозных результатов (для инвесторов);
  - годового отчета (для акционеров, органам регулирования);
  - документ для кредиторов (прогноз ДДС).

*Условиями принятия задания* по проверке прогнозной финансовой информации для аудитора являются следующие моменты:

- назначение информации;
- предназначена ли информация для общего или ограниченного распространения;
- характер допущений: наилучшие оценки либо гипотетические допущения;
- элементы, включаемые в информацию;
- период, охватываемый информацией.

Согласование условий задания аудитор и клиент производят в *письме-обязательстве*, которое аудитор направляет клиенту.

## *Процедуры* по проверке прогнозной финансовой информации:

**1. Ознакомиться с бизнесом клиента,** чтобы определить, все ли существенные допущения были выявлены клиентом.

**2. Получить представление о процессе** подготовки прогнозной финансовой информации субъекта, например, с помощью анализа:

- а) опыта и компетентности готовящих информацию лиц, внутреннего контроля;
- б) характера подготовленной документации;
- в) степени использования математико-статистических методов и компьютерной техники;
- г) точности прогнозной финансовой информации за предыдущие периоды и причин существенных расхождений.

## Процедуры (продолжение)

3. *Определить степень достоверности* исторической финансовой информации субъекта.

4. Рассмотреть *период, охватываемый прогнозной финансовой информацией*. При этом аудитор должен принимать во внимание следующие факторы:

- операционный цикл;
- степень надежности допущений (например, если субъект внедряет новый продукт, то охватываемый период может быть коротким и разделенным на части — недели или месяцы);
- потребности пользователей (например, прогнозная финансовая информация может быть подготовлена в связи с подачей заявки на получение займа на определенный период, необходимый для получения средств для его возврата).

## **процедуры**

***5. Определить характер, сроки и объем процедур проверки.***

***6. Оценить источник и надежность доказательств.***

***7. Убедиться в соответствии прогнозной финансовой информации целям фирмы.***

***8. Получить письменные заявления руководства относительно предполагаемого использования прогнозной финансовой информации, полноты существенных допущений руководства и признания ответственности последнего за прогнозную финансовую информацию.***

**Название:** Отчет о проверке прогнозной финансовой информации

**Адресат**

**Описание** прогнозной финансовой информации

**Ссылка** на международные стандарты аудита или соответствующие национальные стандарты

**Заявление**, что руководство несет ответственность за прогнозную финансовую информацию и допущения

**Цель** и/или ограниченное распространение прогнозной финансовой информации (если применимо)

**Заявление** о негативной уверенности в отношении допущений для прогнозной финансовой информации

**Мнение** о подготовке прогнозной финансовой информации на основании допущений и соответствия предусмотренным основам финансовой отчетности

Предостережения относительно возможности достижения результатов, указанных в прогнозной финансовой информации

**Дата отчета**, которая является датой завершения процедур

**Адрес аудитора**

**Подпись аудитора**

## **Вопрос 2. Оказание сопутствующих услуг на основе МСА**

### **2.1 Обзор финансовой информации**

**МСА 910 «Задания по обзору финансовой отчетности»** регулирует вопросы проведения обзора финансовой отчетности, а также содержание и формы заключения по обзору финансовой отчетности.

# МСА 910

При обзоре финансовой отчетности аудитор должен соблюдать следующие профессиональные этические принципы:

- Независимость;
- Честность;
- Объективность;
- Профессиональную компетентность и должную тщательность;
- Конфиденциальность;
- Профессиональное поведение;
- Технические стандарты.

# **Цель обзора финансовой отчетности**

предоставить аудитору возможность констатировать на основе процедур, которые не обеспечивают все необходимые при аудите доказательства, обнаружение чего-либо, дающее ему основание полагать, что финансовая отчетность не составлена во всех существенных аспектах в соответствии с определенными основами финансовой отчетности (негативная уверенность).

*Обзор не аналогичен аудиторской проверке финансовой отчетности*, он менее детален и направлен на обнаружение признаков несоответствия финансовой отчетности основам ее подготовки в существенных аспектах.

**Аудитор и клиент согласовывают условия задания, которые отражаются в письме-обязательстве или в договоре.**

**В письме-обязательстве** указываются:

- цель представляющихся услуг;
- ответственность руководства за составленную отчетность;
- объем обзора, включая ссылку на МСА 910 или соответствующие национальные стандарты либо практику;
- гарантия свободного доступа к любым учетным записям, документам и прочей информации, в связи с проведением обзора;
- образец заключения, которое будет выдано;
- положение о том, что на обзор нельзя полагаться как на средство выявления ошибок, незаконных действий или других нарушений;
- положение о том, что аудиторская проверка не будет проводиться и аудиторское мнение не будет выражено.

# ***Процедуры и доказательства***

Аудитор должен полагаться на собственные суждения, а также руководствоваться:

- всеми знаниями, полученными в ходе аудиторских проверок или обзоров финансовой отчетности за предыдущие периоды;
- знаниями о бизнесе, в том числе о принципах бухгалтерского учета и практики той отрасли, в которой действует субъект;
- системами бухгалтерского учета субъекта;
- степенью влияния руководства;
- существенностью операций и сальдо счетов.

# *Заключение по обзору* **ДОЛЖНО** **содержать:**

- 1) указание о необнаружении фактов
- 2) описание факторов, выявленных аудитором и оказывающих негативное влияние на достоверную и объективную картину:
  - а) либо оговорку по поводу выраженной негативной уверенности,
  - б) либо утверждение негативного характера о том, что финансовая отчетность не представляет достоверную и объективную картину (или «объективное представление во всех существенных аспектах»)
- 3) в случае существенного ограничения масштаба обзора описание этих ограничений

## **Вопрос 2.2 Выполнение согласованных процедур**

**МСА 920 «Задания по выполнению согласованных процедур» регулирует профессиональные обязательства**

аудитора при выполнении согласованных процедур в отношении финансовой информации, а также формы и содержание отчета, который аудитор предоставляет в связи с выполнением согласованных процедур.

## **Работа по выполнению согласованных процедур проводится в отношении:**

- отдельных статей финансовой информации (например дебиторской или кредиторской задолженности, операций со связанными сторонами, объема продаж и прибыли подразделения субъекта);
- финансового отчета (например баланса) или неполного пакета финансовой отчетности.

# **Методы, используемые при выполнении согласованных процедур**

- Опрос и анализ;
- Проверка расчетов, сравнение и др. проверки точности записей;
- Наблюдение;
- Осмотр;
- Получение подтверждений.

## Название: **Отчет о фактических результатах**

*Адресат* (обычно клиент, нанявший аудитора для выполнения согласованных процедур)

*Описание конкретной финансовой или нефинансовой информации*, в отношении которой проводятся согласованные процедуры

*Заявление* о том, что выполненные процедуры были согласованы с получателем отчета

*Заявление* о том, что работа была выполнена в соответствии с МСА

*Заявление* о том, что аудитор не является независимым по отношению к субъекту (если это необходимо)

*Определение цели* выполнения согласованных процедур

*Перечень* конкретных выполненных процедур

*Описание фактических результатов* работы аудитора (включает подробное описание обнаруженных ошибок и исключений)

## 2.3. Подготовка финансовой информации

**Целью МСА 930 «Задания по подготовке финансовой информации»** является установление стандартов и предоставление рекомендаций в отношении профессиональных обязанностей бухгалтера при выполнении заданий по подготовке финансовой информации, а также формы и содержания отчета по результатам работы.

**Стандарт содержит:** введение, цель задания, общие принципы, определение условий задания, требования к планированию, документации, процедурам, а также приложения.

**При выполнении задания по подготовке финансовой информации аудитор (бухгалтер) выполняет следующие процедуры:**

1) бухгалтер должен получить общие знания о финансово-хозяйственной деятельности субъекта

2 ) бухгалтеру необходимо общее понимание характера финансово-хозяйственных операций субъекта, формы его бухгалтерских записей и принципов бухгалтерского учета, в соответствии с которыми должна быть представлена финансовая информация.

3) за исключением требований, указанных в МСА 930, в обязанности бухгалтера, как правило, не входит:

- проведение опроса руководства с целью оценки достоверности и полноты предоставленной информации;
- проведение оценки системы внутреннего контроля;
- получение подтверждений в отношении каких-либо вопросов;
- проверка каких-либо предоставленных разъяснений;

# продолжение

4) если бухгалтеру становится известно, что информация, предоставленная руководством, неверна или предоставлена не в полном объеме либо не удовлетворяет иным требованиям, бухгалтер **должен запросить у руководства субъекта дополнительную информацию**. Если руководство отказывается предоставить дополнительную информацию, бухгалтер **должен отказаться от выполнения задания**, проинформировав при этом клиента о причинах своего отказа;

# продолжение

5) бухгалтер должен ознакомиться с подготовленной информацией и определить, соответствует ли она установленной форме и не содержит ли каких-либо очевидных существенных искажений. В данном контексте такие **искажения могут включать:**

- ошибки в применении указанных основ финансовой отчетности;
- отсутствие информации о применимых основах финансовой отчетности, а также об отступлениях от них;
- отсутствие информации о любых иных существенных вопросах, о которых бухгалтеру стало известно.

# **Отчет о выполнении задания по подготовке финансовой информации**

**Адресат**

**Заявление о том, что задание было выполнено в соответствии с МСА**

**Заявление о том, что бухгалтер не является независимым по отношению к субъекту (если это необходимо)**

**Описание финансовой информации с указанием на то, что она основана на информации, предоставленной руководством**

**Заявление о том, что руководство несет ответственность за финансовую информацию, подготовленную бухгалтером**

**Заявление о том, что не было проведено ни аудиторской проверки, ни обзора и что в связи с этим бухгалтер не выражает уверенности в достоверности финансовой информации**

**При необходимости - дополнительный параграф с указанием существенных отступлений от применяемых основ отчетности**

**Дата отчета**

**Адрес бухгалтера**

**Подпись бухгалтера**