

# НАЦИОНАЛЬНЫЙ СТАНДАРТ АУДИТА 210 «Условия аудиторских соглашений»

## Введение

1. Настоящий Национальный стандарт аудита (НСА) разработан на основе Международного стандарта аудита 210 "Условия аудиторских соглашений" (ISA 210 "Terms of Audit Engagements"), принятого Международной федерацией бухгалтеров (IFAC) в редакции 1999 г.

## Цель

2. Целью настоящего стандарта является установление норм и рекомендаций в отношении:

(a) согласования с клиентом условий предоставления аудиторских услуг;

(b) действий аудитора в ответ на запрос клиента изменить условия предоставления услуг таким образом, чтобы предполагался другой (как правило более низкий) уровень уверенности<sup>1</sup>.

3. Аудитор и клиент должны согласовать условия предоставления аудиторских услуг. Согласованные условия необходимо отразить в письменном виде, например, в письме-соглашении на проведение аудита (в дальнейшем письмо-соглашение) или другой подходящей форме соглашения, разрешенной действующим законодательством.

4. Настоящий стандарт призван помочь аудитору в подготовке писем-соглашений на проведение аудита финансовой отчетности. Рекомендации настоящего стандарта также применимы в отношении сопутствующих услуг. В случаях предоставления других услуг, например консультаций по налогообложению, бухгалтерскому учету или менеджменту, возможно составление отдельных соглашений.

5. Аудитор может использовать письмо-соглашение в качестве информативного документа для своих клиентов даже в случаях, когда цель и сфера аудита, а также обязанности аудитора установлены действующим законодательством.

---

<sup>1</sup> Например, при изменении соглашения о проведении аудита на соглашение о предоставлении сопутствующих услуг. См. также НСА 120 "Концептуальные основы Национальных стандартов аудита"

## **Письмо-соглашение на проведение аудита**

6. В интересах как клиента, так и аудитора, во избежание недоразумений, связанных с предоставлением аудиторских услуг, рекомендуется составление аудитором и согласование с клиентом письма-соглашения до начала выполнения работ. Это письмо-соглашение документально подтверждает согласие аудитора (клиента) на предоставление (получение) услуг, а также устанавливает цель и сферу аудита, рамки ответственности аудитора перед клиентом и форму отчетности о результатах аудита.

### **Основное содержание**

7. Форма и содержание письма-соглашения могут изменяться в зависимости от требований и особенностей клиента, но, как правило, включают:

- Цель аудита финансовой отчетности.
- Ответственность руководства в отношении финансовой отчетности.

- Сферу аудита, включающую ссылки на соответствующие законодательные и нормативные акты, а также на стандарты или требования профессиональных организаций, членами которых аудитор или аудиторская организация являются.

- Форму отчетности или другого вида сообщения результатов аудита, предоставляемых клиенту.

- Указание о том, что по причине применения тестирования и других присущих аудиту ограничений, а также ограничений, свойственных любой системе бухгалтерского учета и внутреннего контроля, существует неизбежный риск того, что некоторые, даже существенные искажения, могут остаться необнаруженными.

- Требование неограниченного доступа к любым записям, документам и другой информации, необходимой для проведения аудита.

- Согласие клиента с условиями письма-соглашения.

8. Аудитор может также включить в письмо-соглашение:

- Вопросы, касающиеся планирования аудита.

- Намерение получить от руководства письменное подтверждение относительно информации, представленной в связи с аудитом.

- Описание других писем или отчетов, которые аудитор предполагает предоставить клиенту.

- Показатель, который является основой для расчета суммы вознаграждения за услуги, и другие условия оплаты.

9. При необходимости в письмо-соглашение также могут быть внесены следующие пункты:

- Порядок привлечения других аудиторов и экспертов в процессе аудита.

- Порядок привлечения внутренних аудиторов и другого персонала клиента.

- Порядок отношений с предыдущим аудитором (если он был), в случае, когда аудитор впервые проводит аудит финансовой отчетности данного клиента.

- Указание об ограничении ответственности аудитора, если возможность такого ограничения существует.

- Договоренность относительно каких-либо дальнейших отношений между аудитором и клиентом.

Пример письма-соглашения на проведение аудита финансовой отчетности приведен в приложении к настоящему стандарту.

### **Аудит компонентов экономического агента**

10. Когда аудитор экономического агента является также аудитором его компонентов (дочернего предприятия, филиала или другого подразделения), направление в адрес компонента отдельного письма-соглашения зависит от таких факторов, как:

- Кто нанимает аудитора компонента.

- Необходимость составления отдельного аудиторского заключения по данному компоненту.

- Правовые требования.

- Объем работы, проведенной другими аудиторами, по аудиту компонента.
- Доля головного предприятия в уставном капитале компонента (дочернего предприятия).
- Степень самостоятельности руководства компонента.

### **Последующие аудиты**

11. При последующих аудитах экономического агента аудитор должен принять во внимание, требуют ли обстоятельства пересмотра условий предоставления аудиторских услуг, предусмотренных первоначальным письмом-соглашением, и есть ли необходимость повторного информирования клиента о существующих условиях соглашения.

12. Аудитор может решить не направлять новое письмо-соглашение на проведение каждого последующего аудита. Однако наличие следующих факторов может сделать уместным составление нового письма-соглашения:

- Любое указание на то, что клиент неправильно понимает цель и сферу аудита.
- Какие-либо пересмотренные или особые условия предоставления аудиторских услуг.
- Недавние изменения в составе высшего руководства, совета директоров, или изменение долей акционеров (пайщиков) в уставном капитале клиента.
- Значительные изменения в характере и масштабе деятельности клиента.
- Правовые требования.
- Принятие изменений в соглашениях

13. Аудитор, которого до окончания предоставления аудиторских услуг просят изменить условия соглашения таким образом, чтобы предполагался другой (как правило, более низкий) уровень уверенности, должен рассмотреть уместность принятия соответствующего изменения.

14. Запрос клиента об изменении аудитором условий соглашения может быть результатом:

- изменения обстоятельств, влияющего на потребность в оказываемых услугах,

- недоразумений, касающихся характера запрошенных изначально аудита или сопутствующих услуг, или

- наложенных руководством или вызванных другими обстоятельствами ограничений сферы аудита или других предоставляемых услуг.

Аудитору следует должным образом проанализировать выдвинутую руководством клиента причину запроса об изменении, особенно в случае ограничений сферы аудита или сопутствующих услуг.

15. Изменение обстоятельств, влияющее на потребности экономического агента, или неправильное понимание характера аудиторских услуг, запрошенных изначально, обычно считаются приемлемым основанием для выдвижения запроса об изменении условий соглашения. Напротив, запрос об изменении не может считаться приемлемым, если оказывается, что он связан с неправильной, неполной или недостоверной информацией, представленной экономическим агентом.

16. Прежде чем согласиться изменить соглашение о проведении аудита финансовой отчетности на соглашение о предоставлении сопутствующих услуг, аудитор, проводящий аудит в соответствии с Национальными стандартами аудита, должен принять во внимание, кроме положений параграфов 13-15 настоящего стандарта, правовые и договорные последствия, касающиеся этого изменения.

17. Если аудитор приходит к выводу, что существует приемлемое основание для изменения условий соглашения, и если первоначально выполненная аудиторская работа соответствует требованиям Национальных стандартов аудита, применяемым к услугам, оказываемым согласно новому соглашению, то представленное аудиторское заключение должно соответствовать пересмотренным условиям соглашения. Это означает, что заключение не должно включать ссылку на:

(а) условия первоначального соглашения, или

(b) процедуры, осуществленные в соответствии с условиями первоначального соглашения, за исключением случаев, когда новое соглашение является соглашением по выполнению согласованных процедур в отношении финансовой информации и, таким образом, ссылка на проведенные процедуры является частью отчета.

18. Если условия соглашения о предоставлении услуг изменяются, аудитор и клиент должны договориться о новых условиях.

19. Аудитор не должен соглашаться изменять условия соглашения, если для этого нет достаточных оснований. Примером может служить ситуация, когда аудитор не может получить в процессе аудита достаточных и уместных аудиторских доказательств относительно дебиторской задолженности, а клиент просит, чтобы характер услуг был изменен на обзорную проверку с целью избежания условного аудиторского мнения или отказа от выражения мнения.

20. Если аудитор не может принять изменение условий соглашения и ему не позволено продолжать выполнение первоначального соглашения, аудитор должен отказаться от проведения аудита, приняв во внимание наличие каких-либо обязательств договорного или другого характера, в части сообщения другим сторонам, таким как совет директоров или акционеры, обстоятельств, приведших к прекращению предоставления услуг.

#### **Дата вступления стандарта в силу**

21. Настоящий стандарт вступает в силу для аудита финансовой отчетности, охватывающей периоды начиная с 1 января 2001 года. Рекомендуется досрочное применение.

#### **Приложение**

#### **Пример письма-соглашения на проведение аудита финансовой отчетности**

Нижеследующий пример письма-соглашения может быть использован как образец, включающий положения, рассмотренные в настоящем стандарте, и может быть изменен в соответствии с конкретными потребностями и обстоятельствами, а также требованиями законодательных и нормативных актов.

Совету директоров или соответствующему

представителю высшего руководства

(наименование экономического агента)

*В ответ на Ваш запрос о проведении аудита бухгалтерского баланса (название экономического агента) по состоянию на (дата) и соответствующих отчетов о финансовых результатах, движении собственного капитала и движении денежных средств за отчетный период сообщаем следующее. Данным письмом официально подтверждаем согласие на проведение аудита и понимание*

*характера услуг, подлежащих выполнению. Целью аудита будет выражение аудиторского мнения в отношении финансовой отчетности.*

*Аудит будет проведен в соответствии с Национальными стандартами аудита. Согласно требованиям этих стандартов, аудит будет спланирован и осуществлен с целью получения достаточной уверенности в том, что финансовая отчетность не содержит существенных искажений. Аудит включает изучение, на основе тестирования, доказательств, подтверждающих данные финансовой отчетности и раскрытие информации. Аудит также включает оценку использованных принципов бухгалтерского учета и анализ значительных оценочных значений, определенных руководством, а также оценку представленной финансовой отчетности в целом.*

*По ряду причин, включающих применение тестирования и другие присущие аудиту ограничения, а также ограничения, свойственные любой системе бухгалтерского учета и внутреннего контроля, существует неизбежный риск того, что некоторые даже существенные искажения могут остаться необнаруженными.*

*Помимо аудиторского заключения в отношении финансовой отчетности Вам*

*будет представлено отдельное письмо (письмо к руководству), касающееся обнаруженных в процессе аудита существенных недостатков систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля.*

*Напоминаем, что ответственность за подготовку и представление финансовой отчетности, включая адекватное раскрытие информации, несет руководство экономического агента. Это включает обеспечение адекватного ведения учетных регистров и организации внутреннего контроля, выбор и применение учетной политики и обеспечение сохранности активов экономического агента. В связи с этим частью аудиторского процесса является требование к руководству экономического агента письменно подтвердить информацию, представленную в процессе проведения аудита.*

*Надеемся на всестороннее сотрудничество с Вашим персоналом и на то, что нам будут представлены любые записи, документация и другая информация, необходимая для проведения аудита. Оплата за услуги будет определена исходя из затрат времени, необходимого для выполнения настоящего соглашения*

*персоналом аудиторской организации, и командировочных расходов. Почасовая ставка работников варьирует в зависимости от степени ответственности, опыта и уровня профессиональной подготовки.*

*Данное письмо-соглашение будет действительно в последующие годы, в том случае, если не будет прекращено, изменено или заменено другим соглашением.*

*Просим Вас подтвердить согласие на проведение аудита финансовой отчетности, подписать и вернуть приложенную копию данного письма или направить нам замечания по его содержанию в течение (срок).*

(Наименование аудиторской организации)

(подпись)

---

Имя и должность

Дата

С условиями проведения аудита финансовой отчетности согласен.

(Наименование экономического агента)

(подпись)

---

Имя и должность

Дата