

### 4.4. ИСТОРИЯ АУДИТОРСКОГО ЗАКЛЮЧЕНИЯ

Юдинцева Л.А., аспирант, ассистент кафедры бухгалтерского учета, анализа и аудита

*Вятская государственная сельскохозяйственная академия*

Основная задача аудиторского заключения – подтверждение достоверности информации, содержащейся в бухгалтерской отчетности. В настоящей статье рассматривается и анализируется усложнение и совершенствование формы и содержания данного документа с течением времени, а также причины, обусловившие данное изменение.

Аудиторское заключение до своего современного вида прошло многовековой исторический путь. Предпосылки возникновения данного документа берут свое начало еще в глубокой древности. Историки полагают, что составление отчетов восходит примерно к 4000 г. до н.э., когда древние цивилизации Ближнего Востока начали создавать высокоорганизованные государства и налаживать хозяйственную деятельность. При этом необходимо было установление контроля, включая аудит, целью которого являлось уменьшение ошибок и обмана со стороны некомпетентных или нечестных чиновников [3, с. 22].

Проверка отчетности заключалась в формировании проверяющим лицом определенного вывода, который являлся следствием подтверждения отчетных данных. Такое подтверждение как бы гарантировало качество тех данных, которые были указаны в отчете [1, с. 6].

Нередко заключение проверяющего лица имело психологическую основу. Именно психологическая убежденность в том, что проверяемый отчет действительно составлен правильно, позволяет с чистой совестью подтвердить его. Если же нет такой убежденности, то нет и добросовестного заключения. Причем первым аудиторам достаточно было поставить лишь свою подпись под финансовым отчетом, что уже подтвер-

ждало достоверность отчетных данных. «...Всякий человек, купив ценные бумаги, теперь требовал баланс, счет убытков и прибылей и смотрел, есть ли подписи (потом и заключение) аудитора. Без наличия подписи очень скоро финансовый отчет перестал представлять какую-либо ценность. Вместе с тем такая подпись (заключение) обязывала аудиторов нести ответственность за пропущенные при проверке финансовых отчетов вольные и / или невольные искажения клиентами данных в своей отчетности» [1, с. 8].

Следовательно, на взгляд автора, прообразом аудиторского заключения была обыкновенная подпись проверяющего лица (аудитора), поставленная под финансовым отчетом, которая являлась доказательством достоверности отчетных данных.

В разных странах в определенные периоды времени происходит постепенное возникновение и формирование аудиторского заключения с постоянным усложнением формы и содержания. Наилучшим образом история возникновения данного документа отражена в таких странах, как Великобритания, Германия, США и Россия. На примере этих стран определены периоды в истории аудиторского заключения с целью отразить совершенствование формы и содержания данного документа на каждом этапе (табл. 1).

Первые отчеты аудиторов о проведенных проверках имели устную форму, а практика «слушания отчетов» просуществовала до XVII столетия. Это было связано, на наш взгляд, в первую очередь с большим количеством малограмотного населения, когда читать умели очень немногие. Кроме того, основная задача аудита в те времена заключалась в выявлении фактов мошенничества, а организация публичных слушаний предполагала, что каждый может в рамках свободной дискуссии вносить и отстаивать свои предложения, критиковать точки зрения других, используя обоснованные аргументы, благодаря которым можно было убедить участников слушаний принять определенные решения.

Таблица 1

ИСТОРИЧЕСКИЙ АСПЕКТ ФОРМИРОВАНИЯ АУДИТОРСКОГО ЗАКЛЮЧЕНИЯ [1-8]

Страна	Этапы аудиторского заключения	Период	Характеристика периода
Великобритания	Устная форма аудиторского заключения	XIV-XVI вв.	В городах публичное слушание аудиторских отчетов, которые читал вслух казначей с последующим примечанием «выслушано нижеподписавшимися аудиторами» В крупных поместьях детальная проверка счетов уплат управляющих финансами с составлением «аудиторской декларации» (устный отчет перед владельцем и советом управляющих данного поместья)
		1600-1800 гг.	Процесс слушания заменяется подробным анализом письменной документации и исследованием подтверждающих свидетельств
	Письменная форма аудиторского заключения	1844 г.	Принят ряд законов, предусматривающих проверку бухгалтерских счетов и отчетов независимыми аудиторами и представление их заключений акционерам компаний не реже одного раза в год
		1854 г.	В Эдинбурге возник институт бухгалтеров и аудиторов, которые ставили своей целью проведение экспертизы финансовой отчетности с выражением мнения о ее объективности
		С 1862 г.	Принят закон, регулирующий аудиторскую деятельность, появление аудиторских стандартов. Основное внимание в аудиторском заключении уделяется исследованию бухгалтерских записей в областях с наибольшим риском для деятельности предприятия, оценке действующих систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля
Германия	Устная форма аудиторского заключения	1870 г.	Проверка наблюдательными советами основных отчетных форм и доклад о ее результатах на собраниях акционеров
	Письменная форма аудиторского заключения	С 1931 г.	Сформулирована методика организации внешней аудиторской проверки в предписаниях относительно акционерных обществ. Создаются институты аудиторов, составляющих письменные формы отчетов о своей работе

Страна	Этапы аудиторского заключения	Период	Характеристика периода
США	Устная форма аудиторского заключения	XVII-XVIII вв.	Сплошная проверка отчетности с целью обнаружения фактов мошенничества и доклад о результатах работы
		До начала XX в.	Независимый аудит по английской модели с отражением в аудиторских отчетах детального исследования данных баланса. Употребление в аудиторском заключении термина «удостоверяем», подразумевавшего чрезмерно высокую ответственность аудиторов перед пользователями финансовой отчетности
	Письменная форма аудиторского заключения	1929-1930 гг.	Опубликовано официальное постановление об аудите «Проверка финансовых отчетов», в котором говорилось о практике составления аудиторских заключений. Изменилась терминология аудиторских заключений, аудиторы стали использовать формулировку «выражаем мнение»
		1936 г.	Опубликована брошюра «Проверка финансовых отчетов независимыми аудиторами», в которой говорилось об усовершенствовании стандартов составления аудиторских заключений
		С 1939 г.	Начало стандартизации аудита, опубликовано Положение об аудиторской процедуре (SAS) в отношении проверки достоверности финансовой отчетности и отражения результатов аудита, действующее по настоящее время
Россия	Устная форма аудиторского заключения	XVI-XVII вв.	Аудиторами называли военных следователей, задачей которых было выявление злоупотреблений в обеспечении российской армии всем необходимым, рассмотрение имущественных споров и доклад о результатах работы
		Конец XIX – начало XX в.	Составление аудиторских актов, в которых на основании проведенной проверки раскрывались недостатки работы бухгалтера. Главным критерием аудиторского заключения являлось качество, так как аудитор возмещал убытки в случае пропуска искажений отчетности
	Письменная форма аудиторского заключения	С 1924 г.	Создан Институт государственных бухгалтеров-экспертов (ИГБЭ), задачей которого была выдача заключений по различным вопросам счетоводства и отчетности по требованию государственных органов. Материал представлялся в виде заключений и докладов в центральные бюро ИГБЭ, а затем поступал в хранилище, данные не публиковались
		1929-1987 гг.	Не спланированные и бессистемные проверки, результатом которых был многостраничный акт, содержащий длинный перечень незначительных нарушений (акт ревизии)
		1987-2001 гг.	Создание аудиторских фирм, задача которых состояла в проверке достоверности бухгалтерской отчетности, которое они отражали в своем заключении
		с 2001 г.	Принят Федеральный закон об аудиторской деятельности, разрабатываются аудиторские стандарты, интеграция российского аудита в международную аудиторскую систему. Аудиторское заключение отражает независимое и компетентное мнение аудитора о достоверности отчетных данных в соответствии с нормативно-правовыми актами аудиторской деятельности

Интересно отметить, что в те далекие времена люди искренне полагали, что устная форма отчета даже лучше письменной, ведь любой документ можно подделать, а солгать, когда на тебя смотрят строгие глаза начальника – аудитора, невозможно или, по крайней мере, значительно сложнее [1, с. 6].

Основными чертами личности аудитора были его безупречная порядочность, честность и независимость, но, кроме того, он должен был уметь выслушать всех участников конфликта и, рассмотрев все бухгалтерские документы, высказать свое независимое мнение. Однако проверяющее лицо должно было быть не только хорошо подготовленным в области бухгалтерского учета, но и уважаемым членом общества, потому что именно в этом случае его мнение о том или ином предприятии могло иметь вес [4, с. 15].

С течением времени и усложнением системы учета информация о результатах проверки отчетности становится наиболее значимой. Поэтому составление документа, содержащего информацию о том, в какой степени факты хозяйственной деятельности соответствуют установленным критериям, становится важной и неотъемлемой частью результата проверки. Отчет аудитора принимает письменную форму.

С изменением экономической обстановки в мире увеличивается количество видов деятельности организаций и усложняется система учета. В связи с этим бухгалтерская отчетность превращается в основной источник информации о финансовом и имущественном положении организации. Но следует отметить тот факт, что уже к середине XX в. в экономически разви-

тых странах аудиторские проверки становятся обычным явлением: приняты законы, регулирующие аудиторскую деятельность; действуют внутрифирменные и международные аудиторские стандарты. В связи с этим на основании принятых нормативных актов за рубежом появилась практика формирования и оформления по результатам аудиторской проверки аудиторского заключения, как специального документа, содержащего в краткой форме изложение мнения аудитора о достоверности предоставленной отчетности. Р. Адамс особо подчеркивает, что причиной предельного ограничения формулировки (краткой формы аудиторского заключения) является уменьшение возможных отклонений и, следовательно, шансов введения в заблуждение пользователей [1, с. 60].

В России же данный период времени характеризуется развитием экономики по жесткой административно-командной системе, господством принципа вертикального контроля (ревизии, а не аудита), отсутствием законодательной базы. Как отмечает Л.М. Крамаровский, результаты проверки оформлялись специальными актами, в которые включались всесторонне проверенные и документально обоснованные факты. Акт должен быть написан простым и ясным языком, а изложенные в нем факты недостатков в работе, бесхозяйственности, расточительности, преступной халатности, нарушений и злоупотреблений должны быть освещены сжато, точно и объективно [5, с. 83].

Поэтому опыт западных стран для России не всегда был понятен и приемлем, так как аудиторские организации создавались директивным путем, а проверки

были не спланированными и достаточно бессистемными. Документирование заключалось в лучшем случае в подготовке черного списка замеченных нарушений. В таких условиях основной результат проверки заключался в обнаружении наибольшего количества фактов мошенничества, а не в объективной оценке представленной отчетности. При этом по-настоящему крупные случаи бесхозяйственности и неорганизованности не отражались и не анализировались проверяющими, если только не предполагалось, что руководство проверяемого предприятия действует с умыслом своего личного обогащения [6, с. 74].

Следовательно, тот информационный смысл и юридический статус, которым обладало аудиторское заключение, составленное по результатам проверки на западе, в России приобрело гораздо позднее. Российские аудиторы получили возможность обосновывать свое профессиональное мнение, опираясь на единые требования и рекомендации, лишь к концу XX в. с началом развития законодательной базы в области аудиторской деятельности (табл. 2). В нормативно-правовых документах каждого определенного этапа прослеживается постепенное развитие, усложнение и совершенствование понятия «аудиторское заключение».

Таблица 2

РАЗВИТИЕ НОРМАТИВНО-ПРАВОВОГО РЕГУЛИРОВАНИЯ АУДИТОРСКОГО ЗАКЛЮЧЕНИЯ

Документ	Характеристика аудиторского заключения	Положительные аспекты документа	Отрицательные аспекты документа
<p>Временные правила аудиторской деятельности (Указ Президента РФ от 22 декабря 1993 г. №2263)</p>	<p>Аудиторское заключение должно состоять из трех частей: вводной (сведения об аудиторской фирме), аналитической (наименование экономического субъекта и период проверки; результаты экспертизы организации бухгалтерского учета и состояния внутреннего контроля; факты нарушения законодательства РФ) и итоговой (запись о подтверждении достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности экономического субъекта).                      Экономический субъект обязан представлять заинтересованным лицам только итоговую часть аудиторского заключения.                      Заключение аудитора (аудиторской фирмы) по результатам проверки, проведенной по поручению государственных органов, приравнивается к заключению экспертизы, назначенной в соответствии с процессуальным законодательством Российской Федерации.                      Проверка качества аудиторского заключения может быть назначена органом, выдавшим лицензию:                      • по заявлению экономического субъекта;                      • по собственной инициативе;                      • по предложению прокурора</p>	<p>Документ получил официальное название и юридическое значение.                      Узаконена специфика проведения аудиторской проверки.                      Упорядочена структура оформления результатов аудиторской проверки.                      Замечания и выводы аудитора основываются на требованиях законодательства, касающихся проведения аудиторской проверки, правах и обязанностях сторон, а также на нормативных актах.                      Описание только существенных нарушений порядка ведения бухгалтерского учета, влияющих на достоверность отчетности.                      Регламентированы источники информации, на основе которых может быть составлено аудиторское заключение, а также порядок и источники финансирования проверки его качества</p>	<p>Требования к оформлению значительно отличаются от требований международных стандартов аудита.                      Предписание в качестве обязательных элементов аудиторского заключения таких подробностей, как юридический адрес и телефоны аудиторских фирм, фамилии, имена и отчества всех аудиторов, номер расчетного счета, стаж работы аудитором и т.д.                      Аналитическая часть в виде многостраничного отчета.                      Только итоговая часть именуется аудиторским заключением, не содержит разъяснений, оформляется как отдельный документ, что противоречит международной практике.                      Не берется во внимание анализ финансового состояния и учет принципа непрерывности деятельности.                      Две формы аудиторского заключения (подтверждение или невозможность подтверждения достоверности бухгалтерской отчетности), хотя в международной теории аудита известны и другие формы</p>
<p>1) Порядок составления аудиторского заключения о бухгалтерской отчетности (Протокол №1 от 9 февраля 1996 г.)                      2) Федеральный закон «Об аудиторской деятельности» от 7 августа 2001 г. №119-ФЗ</p>	<p>Аудиторское заключение должно состоять из 3-х частей: вводной (общие сведения об аудиторской фирме), аналитической (отчет аудиторской фирмы экономическому субъекту об общих результатах проверки состояния внутреннего контроля, бухгалтерского учета и отчетности экономического субъекта, а также соблюдения экономическим субъектом законодательства при совершении финансово-хозяйственных операций) и итоговой (мнение аудиторской фирмы о достоверности бухгалтерской отчетности экономического субъекта).                      К аудиторскому заключению должна быть приложена бухгалтерская отчетность экономического субъекта (в отношении которой проводился аудит), которая должна быть составлена по формам, установленным законодательством РФ, а также с учетом поправок, предложенных аудиторской фирмой (аудитором).                      Аудиторская фирма должна предоставить клиенту не менее двух первых экземпляров аудиторского заключения: один в составе вводной, аналитической и итоговой части с приложением бухгалтерской отчетности (для внутреннего пользования) и один в составе вводной и итоговой части с приложением бухгалтерской отчетности (для предоставления пользователям бухгалтерской отчетности)</p>	<p>Устанавливает единый порядок составления аудиторских заключений.                      Обозначен объект аудита (бухгалтерская отчетность – должна быть приложена к аудиторскому заключению).                      Приближение документа к международным стандартам (весь документ одновременно (3 части) именуется аудиторским заключением, уточнение содержания аналитической части, конкретизация итоговой части и модификация ее структуры).                      Распределение ответственности между экономическим субъектом и аудиторской фирмой в отношении бухгалтерской отчетности.                      Представляет лишь мнение аудитора (но не гарантию) о достоверности отчетности, которое сопровождается объяснением того, что понимается под достоверностью.                      Учитывает принцип непрерывности деятельности предприятия.                      Устанавливает четыре формы аудиторского заключения для выражения мнения аудитора</p>	<p>Объем аудиторского заключения зависит от требований клиентов (многостраничный отчет или краткая письменная информация).                      Вводная часть аудиторского заключения по-прежнему содержит несущественные подробности (фамилии, имена и отчества всех аудиторов, номер расчетного счета, стаж работы аудитором не только в годах, но и в месяцах).                      В заголовке отсутствует слово «стандарт» (трудности при составлении документа – самостоятельный и неточный перевод формулировок международных стандартов; использование рекомендаций различных учебников и собственных разработок)                      Не содержит разъяснений, как следует проводить аудиторскую проверку.                      Объект аудита определяет затраты рабочего времени, стоимость вознаграждения аудитора и, как следствие, качество аудиторского заключения.                      Ориентация аудитора на подготовку главным образом многостраничного отчета с перечнем несущественных нарушений (вместо проверки качества аудита осуществлять проверка качества аудиторских заключений)</p>

Документ	Характеристика аудиторского заключения	Положительные аспекты документа	Отрицательные аспекты документа
1) Федеральный закон «Об аудиторской деятельности» от 7 августа 2001 г. №119-ФЗ. 2) Правило (стандарт) аудиторской деятельности (ПСАД) №6 «Аудиторское заключение по финансовой (бухгалтерской) отчетности от 23 сентября 2002 г. №696. 3) Федеральный закон «Об аудиторской деятельности» от 30 декабря 2008 г. №307-ФЗ	Аудиторское заключение включает в себя: • наименование; • адресата; • сведения об аудиторе; • сведения об аудируемом лице; • вводную часть; • часть, описывающую объем аудита; • часть, содержащую мнение аудитора; • дату аудиторского заключения; • подпись аудитора. К аудиторскому заключению прилагается бухгалтерская отчетность экономического субъекта (в отношении которой выражается мнение). 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	Документ разработан с учетом международных стандартов аудита. Установлено единство наименования, формы и содержания аудиторского заключения. Обозначены основные элементы документа, каждый из которых имеет определенный информационный смысл Введено понятие «модификация заключения» для ситуаций, когда аудитор формирует мнение, отличное от безусловно положительного. Определены факторы и обстоятельства, влияющие на формирование мнения аудитора и форму аудиторского заключения	В стандарте не содержится разъяснений профессиональной аудиторской терминологии в соответствии с международными стандартами аудита, что закономерно увеличивает воздействие субъективных факторов на результаты аудиторской проверки. Не конкретизированы причины и процедуры модификации заключения, что допускает неоднозначное понимание данных положений стандарта. Не содержит ссылки на другие ПСАД и ПБУ, детализирующие отдельные аспекты модификации аудиторских заключений
1) Федеральный закон «Об аудиторской деятельности» от 30 декабря 2008 г. №307-ФЗ. 2) ФСАД 1/2010 «Аудиторское заключение о бухгалтерской (финансовой) отчетности и формировании мнения о ее достоверности» от 20 мая 2010 г. №46н. 3) ФСАД 2/2010 «Модифицированное мнение в аудиторском заключении» от 20 мая 2010 г. №46н. 4) ФСАД 3/2010 «Дополнительная информация в аудиторском заключении» от 20 мая 2010 г. №46н	Аудиторское заключение должно содержать: • наименование; • указание адресата; • сведения об аудируемом лице; • сведения об аудиторской организации, индивидуальном аудиторе; • перечень (состав) бухгалтерской отчетности, в отношении которой проводился аудит, с указанием периода, за который она составлена; • распределение ответственности в отношении бухгалтерской отчетности между аудируемым лицом и аудитором; • сведения о работе, выполненной аудитором для выражения мнения (объем аудита); • мнение аудитора с указанием обстоятельств, которые оказывают или могут оказать существенное влияние на достоверность бухгалтерской отчетности; • подпись аудитора; • дату аудиторского заключения. Аудиторское заключение должно содержать утверждение о том, что бухгалтерская отчетность была проаудирована аудитором. К аудиторскому заключению прилагается бухгалтерская отчетность экономического субъекта (в отношении которой выражается мнение). 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 с прилагаемой бухгалтерской отчетностью	Установлены требования к форме, содержанию, порядку подписания и представления аудиторского заключения, а также к порядку формирования мнения о достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности. Описание распределения ответственности между аудируемым лицом и аудитором выделено в отдельную часть с целью более обоснованного формирования мнения. Может содержать указание на МСА, если не существует различий между требованиями ФСАД и МСА, которые могли бы привести аудитора к необходимости выражения разных мнений. Появляется термин «суждение аудитора», на котором основывается выбор аудиторских процедур и формы мнения. Введено понятие «немодифицированное мнение» и «модифицированное мнение» с целью акцентирования внимания на значимости категории «мнение аудитора» в аудиторском заключении Учет интересов пользователей (разработан отдельный стандарт, устанавливающий требования к дополнительной информации в аудиторском заключении с целью привлечения внимания пользователей)	ФСАД устанавливают зависимость той или иной формы мнения от суждения аудитора, что увеличивает воздействие субъективных факторов на аудиторское заключение. Нет разъяснений понятия «суждение аудитора», на котором строится та или иная форма аудиторского заключения. Отсутствует взаимосвязь с другими стандартами для разъяснений и уточнений признаков модификации мнения аудитора. При существенных искажениях показателей бухгалтерской отчетности стандарты требуют описания в аудиторском заключении только количественной оценки влияния данных показателей на бухгалтерскую отчетность, не предусматривая качественную оценку искажений

В условиях административно-плановой системы главным потребителем информации, полученной от аудитора, выступало государство, которое, как единственный субъект хозяйственных связей, принимало решения о вложении средств в ту или иную сферу экономики. Таким образом, запись о подтверждении достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности в итоговой части аудиторского заключения предполагала отражение результатов выполнения государственных планов.

С переходом нашей страны к рыночной экономике роль государства в деятельности предприятий заметно

сокращается и ограничивается контролем за соблюдением нормативно-правовых актов. В связи с этим значительно расширяется круг субъектов, взаимодействующих с предприятием на основе общих экономических интересов, которые непосредственно зависят от деятельности предприятия. Следовательно, учет интересов различных групп пользователей требует совершенствования законодательной базы в части аудиторского заключения, основной задачей которого становится обеспечение достоверной и качественной информацией широкого спектра лиц, заинтересованных в дея-

тельности предоставляющей отчетность компании. Новые экономические условия требуют отступления от однозначного вида заключения (положительного или отрицательного), предполагая более глубокое и всестороннее исследование отчетности с конкретизацией выводов в итоговом документе аудиторской проверки. Кроме того, необходимость сближения российских стандартов аудита с международными стандартами позволила приблизить данный документ к западному аналогу и найти общее понимание того, что же именно следует называть аудиторским заключением.

Внешне незаметным, но принципиально важным стало дополнение о том, что в аудиторском заключении выражается не окончательный «приговор» клиенту, а лишь «мнение» независимого аудитора о достоверности (во всех существенных аспектах) проверенной бухгалтерской отчетности [8, с. 35].

Сущность аудиторского заключения во многом определяется той формой мнения (точнее, употребляемой в ней формулировкой), которую аудитор сочтет уместной и единственно верной, соответствующей результатам работы. А потому представители аудиторской фирмы должны тщательно отобрать и использовать именно такую форму аудиторского заключения, которая точно отражала бы результаты проверки. Прави-

лами (стандартами) аудиторской деятельности на каждом историческом этапе определены различные формы аудиторского заключения (рис. 1).

Следовательно, на каждом этапе своего исторического пути основная задача аудиторского заключения состояла в подтверждении достоверности информации, содержащейся в бухгалтерской отчетности. Изменение формы и содержания данного документа связано не только с течением времени, но и обусловлено экономическими, политическими и социальными предпосылками. Совершенствование формы и структуры аудиторского заключения направлено, главным образом, на повышение качества работы, выполняемой аудитором. Критерием качества аудиторского заключения является, с одной стороны, выполнение аудиторами требований нормативно-правовой базы, а с другой стороны, выражение объективного и независимого мнения о достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности. Каждый этап развития аудиторского заключения является закономерным и прогрессивным, так как усложнение содержания и структуры данного документа соответствует и международной практике, и тем реальным процессам, которые происходят как в отечественной экономике, так и в экономике других стран.

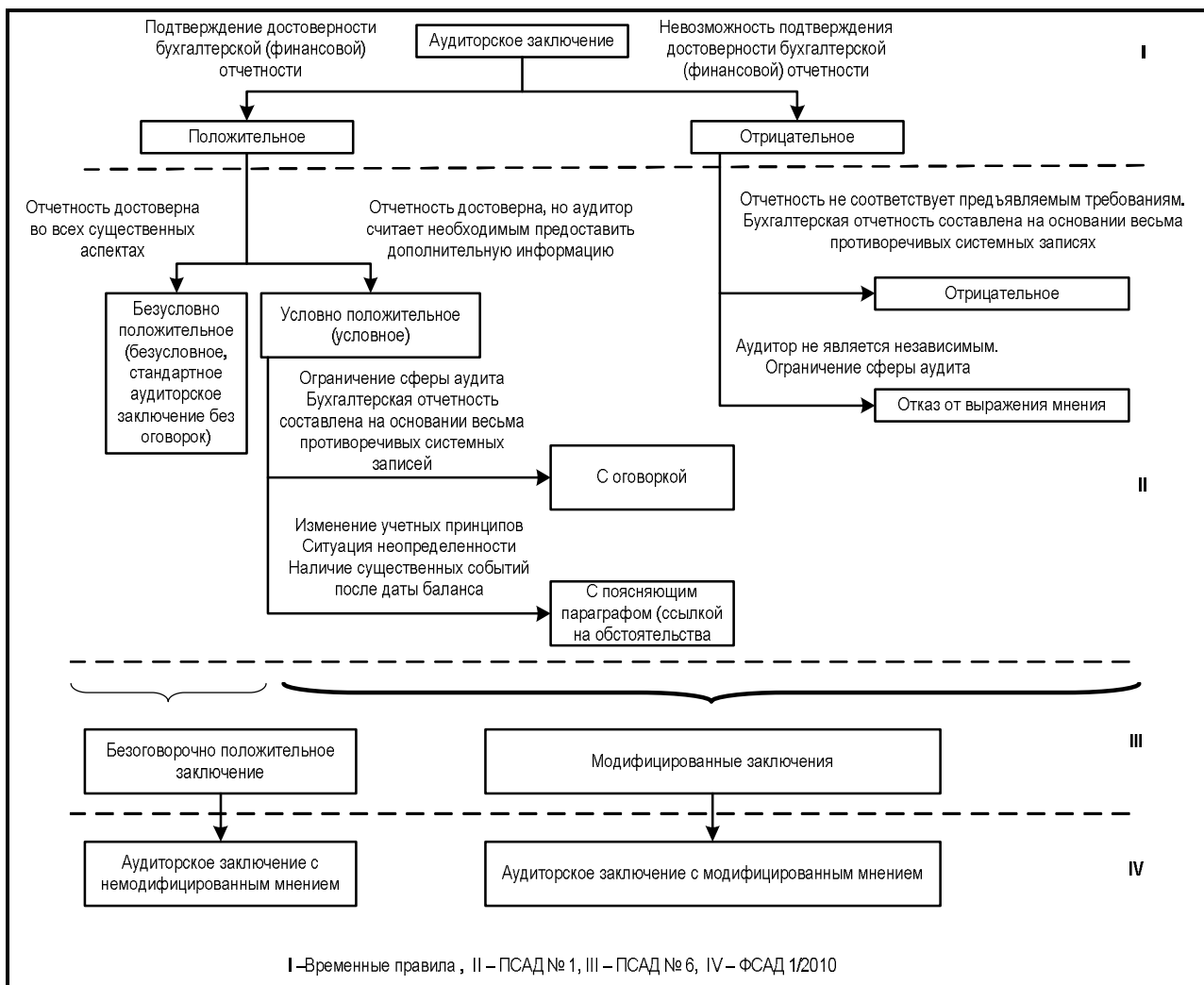


Рис. 1. Формы аудиторского заключения (исторический аспект)

## Литература

1. Адамс Р. Основы аудита [Текст] : пер. с англ. / Р. Адамс ; под ред. Я.В. Соколова. – М. : Аудит, ЮНИТИ, 1995. – 398 с.
2. Аренс А., Лоббек Дж. Аудит [Текст] : пер. с англ. / А. Аренс, Дж. Лоббек ; под ред. Я.В. Соколова. – М. : Финансы и статистика, 1995. – 560 с.
3. Аудит Монтгомери [Текст] / Ф.Л. Дефлиз, Г.Р. Дженик, В.М. О'Рейлли, М.Б. Хирш ; пер. с англ. под ред. Я.В. Соколова. – М. : Аудит, ЮНИТИ, 1997. – 542 с.
4. Ерофеева В.А. и др. Аудит [Текст] / В.А. Ерофеева, В.А. Пискунов, Т.А. Битюкова. – М. : Высшее образование, 2005. – 447 с.
5. Крамаровский Л.М. Ревизия и контроль [Текст] / Л.М. Крамаровский. – М. : Финансы и статистика, 1988. – 300 с.
6. Ремизов Н.А. О правилах (стандартах) российского аудита [Текст] / Н.А. Ремизов // Финансовые и бухгалтерские консультации. – 1997. – №8. – с. 73-79.
7. Соколов Я.В., Бычкова С.М. Аудит в России XX века [Текст] / Я.В. Соколов, С.М. Бычкова // Аудиторские ведомости. – 2005. – №4.
8. Терехов А.А. Аудиторское заключение: общие принципы составления [Текст] / А.А. Терехов // Бухгалтерский учет. – 1997. – №6. – С. 33-37.

## Ключевые слова

Аудитор; бухгалтерская (финансовая) отчетность; аудиторская проверка; аудиторское заключение; мнение аудитора; отчет аудитора; достоверность отчетности; результат проверки; подтверждение данных; форма заключения.

*Юдинцева Лариса Александровна*

## РЕЦЕНЗИЯ

Аудиторское заключение – это не просто составная часть бухгалтерской (финансовой) отчетности организации, а главный и единственный документ, подтверждающий достоверность, а значит, и полезность бухгалтерской информации для ее внутренних и внешних пользователей. Вместе с тем процесс формирования аудиторского заключения практически не формализован, он остается неясным и туманным для заинтересованных лиц. Научно-обоснованное решение данной проблемы требует исследования истории возникновения и развития аудиторского заключения.

В этой связи автором в рамках статьи изучены, систематизированы и обобщены исторические аспекты формирования аудиторского заключения в России и зарубежных странах; на основе анализа его формы и содержания определены основные этапы развития документа. Форма и содержание аудиторского заключения на всех его исторических этапах находили отражение в нормативно-правовой системе аудита, что также представлено в статье.

Научная значимость работы Юдинцевой Л.А. состоит в том, что анализ истории аудиторского заключения необходим для определения сущности этой категории, а также для разработки рекомендаций по совершенствованию формы и содержания документа.

Таким образом, представленная работа «История аудиторского заключения» достойна к публикации в журнале «Аудит и финансовый анализ».

*Сунгатуллина Р.Н., к.э.н., доцент, заведующая кафедрой бухгалтерского учета, анализа и аудита ФБГОУ ВПО «Вятская государственная сельскохозяйственная академия»*

## 4.4. HISTORY OF THE AUDITOR'S REPORT

L.A. Youdintseva, Graduate Student, Assistant of  
Department of Accounting, Auditing and Analysis

*Vyatka State Agricultural Academy, Kirov*

The aim of the auditor's report is confirming the authenticity of the information contained in accounting (financial) reports. This article reviews and analyzes the improvement of the form and the contents of this document in

course of time, as well as the reasons leading to this change.

## Literature

1. R. Adams. Fundamentals of auditing [Text]: R. Adams, Trans. from English. / Ed. J. Sokolov. -Moscow: Audit, UNITY, 1995. – 398 p.
2. A. Ahrens, J. Lobbek. Audit [Text]: A. Ahrens, J. Lobbek Trans.from English. / Ed. J. Sokolov. - Moscow: Finances and Statistics, 1995. – 560p.
3. Audit by Montgomery [Text] / F. Defliz, G. Dzhениk, V. Reilly, M. Hirsch, Tran s. from English. ed. J. Sokolov. - Moscow: Audit,UNITY, 1997. – 542p.
4. V.A. Erofeeva, V.A. Piskunov, T.A. Bityukova. Audit [Text]: V.A. Erofeeva,V.A. Piskunov, T.A. Bityukova. – M. : Higher Education, 2005. – 447p.
5. L.M. Kramarovskii The audit and control [Text] / L.M. Kramarovskii. - Moscow: Finances and Statistics, 1988. – 300 p.
6. N.A. Remizov. About the rules (standards) of the Russian Audit [Text] /N.A. Remizov // Financial and accounting consultations. – 1997. – №8. P. 73-79.
7. Y.V. Sokolov, S.M. Bychkova. Audit in Russia in XX century [electronic resource from he legal system, «Consultant»] / Y.V. Sokolov, S.M. Bychkova // Audit statements. – 2005. – №4.
8. A.A. Terekhov. Auditors' report: general principles of making. [Text] / AA Terekhov // Accounting. – 1997. – №6. – p. 33-37.

## Keywords

Auditor; accounting (financial) reports; audit; audit report; authenticity of information; result of control; auditor's opinion; auditor's report; confirmation of data; form of conclusion.