

УДК 33

Специальные методы и процедуры аудита отчетности, которую подготавливает специализированная организация

ДВОРЕЦКАЯ ВЕРА ВАЛЕРЬЕВНА,

кандидат экономических наук, доцент кафедры «Аудит и контроль»

Финансового университета при Правительстве Российской Федерации, г. Москва, Россия

E-mail: vdvoretskaya@gmail.com

АННОТАЦИЯ

В статье описаны основные проблемы, с которыми сталкивается аудитор при подтверждении достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности, в случае если специализированная организация ведет бухгалтерский учет и/или подготавливает бухгалтерскую (финансовую) отчетность. Включение в план и программу проверки дополнительных разделов и процедур, связанных с необходимостью учесть специфические особенности осуществления деятельности аудируемого лица по подготовке бухгалтерской (финансовой) отчетности, позволяет снизить аудиторский риск. В результате проведенной работы были предложены специальные дополнительные аудиторские процедуры: тестирование существенных условий договора со специализированной организацией, оценка системы внутреннего контроля специализированной аудиторской организации, оценка уровня профессиональной подготовки лиц, ответственных за ведение бухгалтерского учета, подготовку и представление бухгалтерской (финансовой) отчетности. Было предложено внести дополнительную информацию в письмо о проведении аудита и регламент аудиторской организации «Принятие на обслуживание нового клиента (заказчика) и продолжение сотрудничества с уже существующим клиентом (заказчиком)».

Ключевые слова: бухгалтерский аутсорсинг, аудит бухгалтерской отчетности, специализированная организация, дополнительные аудиторские процедуры, аудиторская документация.

Special Methods and Procedures of Audit Reports, which are Prepared by the Specialized Organization

VERA V. DVORETSKAYA,

PhD in Economics, Assistant Professor of the Department "Auditing and control",

Financial University under the Government of the Russian Federation, Moscow, Russia

E-mail: vdvoretskaya@gmail.com

ABSTRACT

The article describes the main problems that the auditor faces with in the course of validation of the accounting (financial) statements, if a specialized organization maintains accounting records and/or prepares the accounting (financial) statements. The inclusion of additional sections and procedures, which are associated with the need to take into account the specific features of the economic entity for the preparation of the accounting (financial) statements in the validation program, will allow to reduce the auditor's risk. As a result of this work there were suggested some special additional auditing procedures: the testing of the significant terms and conditions of the

contract with the specialized organization, the assessment of the internal control system of a specialized auditing organization, the assessment of the level of professional background of the persons responsible for accounting, preparation and submission of accounting (financial) statements. It was also suggested to add supplementary information in the letter informing about auditing, as well as the regulations of the auditing organization "Providing access to service a new client and prolongation of the cooperation with the existing customers".

Keywords: *accounting outsourcing, auditing of financial statements, a specialized organization, additional audit procedures, audit documentation.*

В условиях кризиса и значительного сокращения финансирования руководство компании все чаще прибегает к услугам бухгалтерского аутсорсинга. Случаи заключения договоров на бухгалтерское обслуживание встречаются сейчас не только в малом, но и в среднем бизнесе. Кроме того, многие дочерние компании крупных холдингов во избежание реализации налоговых и иных рисков обращаются за помощью в формировании бухгалтерской и налоговой отчетности к специализированным организациям. Большое распространение получили и Общие центры обслуживания (ОЦО), на которые возлагаются функции формирования отчетности. Причем список услуг может не ограничиваться только формированием бухгалтерской (финансовой) отчетности [1, с. 2–3].

В перечень услуг ОЦО могут быть включены:

1. Услуги по формированию первичных документов.
2. Консультирование по вопросам бухгалтерского и налогового учета.
3. Услуги по разработке учетной системы.
4. Работа с контролирующими органами.
5. Формирование отчетности.

В связи с этим на повестку дня выходит вопрос о доверии пользователей к бухгалтерской отчетности, сформированной не самой организацией. Независимое мнение аудитора о достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности во всех существенных аспектах является фактором, повышающим доверие инвесторов к отчетности. Поэтому одним из важнейших вопросов при подготовке аудиторского заключения по отчетности, подготовленной специализированной организацией, становится разработка специальных методик и процедур проверки.

В соответствии с ч. 3 ст. 7 Федерального закона от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» (в ред. от 04.11.2014) с 01.01.2013 обязанности

по организации ведения бухгалтерского учета возлагаются на руководителя экономического субъекта. В качестве одного из вариантов такого учета предусмотрена возможность заключения договора об оказании услуг по ведению бухгалтерского учета (кроме кредитных организаций). Таким образом, передача ведения бухгалтерского учета специализированной организации осуществляется на основании договора.

Аудиторская организация на этапе предварительного ознакомления (этапе предварительного планирования) с деятельностью организации должна выяснить, кто осуществляет функции бухгалтерской службы и каковы полномочия и ответственность организации, осуществляющей ведение бухгалтерского учета и подготовку отчетности. Для этого в Лист предварительного планирования аудита¹ рекомендуется включить дополнительную информацию об аудируемой организации, приведенную в *таблице*.

Аналогичные вопросы можно предложить включить в Лист предварительного планирования аудита и при оказании услуг по налоговому аудиту.

Кроме того, в регламент «Принятие на обслуживание нового клиента (заказчика) и продолжение сотрудничества с уже существующим клиентом (заказчиком)» необходимо внести раздел, предусматривающий формирование дополнительных процедур, в случае если клиента (заказчика) в части подготовки бухгалтерской и/или налоговой отчетности и ведения бухгалтерского и/или налогового учета обслуживает специализированная организация или ОЦО. В регламент могут быть включены разделы, описывающие процедуру направления запроса в специализированную организацию, аудитору

¹ Лист предварительного планирования аудита — условное название рабочего документа, формируемого до заключения договора на проведение аудита.

**Раздел «Ведение бухгалтерского учета, подготовка бухгалтерской отчетности»
Листа предварительного планирования аудита**

Номер пункта	Данные об аудируемой организации
1	Лицо, отвечающее за ведение бухгалтерского учета (в случае заключения договора со специализированной организацией указать наименование организации и перечень оказываемых услуг в соответствии с договором)
2	Лицо, отвечающее за подготовку и формирование бухгалтерской (финансовой) отчетности (в случае заключения договора со специализированной организацией указать наименование организации и перечень оказываемых услуг в соответствии с договором)
3	Лицо, отвечающее за представление бухгалтерской (финансовой) отчетности в инспекцию ФНС России, Федеральную службу государственной статистики
4	Лицо, отвечающее за организацию внутреннего контроля подготовки бухгалтерской (финансовой) отчетности в случае заключения договора со специализированной организацией
5	Название специализированной компании, которая готовит или осуществляет от имени или по поручению своего клиента сделки с недвижимостью либо занимается управлением его банковскими счетами
6	Наличие договора со специализированной организацией на ведение бухгалтерского учета, формирование и представление отчетности

специализированной организации и детали процедуры тестирования договора бухгалтерского аутсорсинга.

Приведем примеры дополнительных пунктов для включения в регламент:

1. По итогам изучения данных Листа предварительного планирования аудита ответственное лицо:

1.1. Устанавливает наличие договора со специализированной организацией.

1.2. Определяет степень влияния специализированной организации на подготовку бухгалтерской отчетности клиента.

1.3. Определяет степень раскрытия в договоре со специализированной организацией ответственности последней за формирование бухгалтерской (финансовой) отчетности.

2. При возникновении сомнений в достоверности и полноте сведений, предоставляемых потенциальным клиентом по вопросам взаимодействия со специализированной организацией, ответственное лицо вправе запросить дополнительные сведения у такого клиента с целью устранения возникших сомнений.

3. Если потенциальный клиент отказывается предоставить дополнительную информацию в соответствии с п. 2 (в текущей нумерации) настоящего регламента, а также в случае, если дополнительная информация представлена, но

она не позволяет устранить возникшие сомнения, ответственное лицо обязано сообщить об этом руководителю аудиторской организации.

4. Если специализированная компания готовит или осуществляет от имени или по поручению потенциального клиента сделки с недвижимостью либо занимается управлением его банковскими счетами, то потенциальному клиенту необходимо в письме о проведении аудита сообщить об обязательных аудиторских процедурах, которые будут проводиться в ходе аудита.

По нашему мнению, даже на этом этапе предоставление информации об условиях оказания услуг специализированной организацией не должно рассматриваться потенциальным клиентом как нарушение условий конфиденциальности.

В случае если представленная информация недостаточна для принятия решения о заключении договора на проведение аудита, аудиторская организация вправе запросить более детальную информацию по существу заключенного со специализированной организацией договора. Если договор отсутствует, то аудитор должен подвергнуть сомнению сам факт передачи ведения бухгалтерского учета специализированной организации.

Если потенциальный клиент (заказчик) отказывается предоставить дополнительную инфор-

мацию, касающуюся использования услуг специализированной организации, то аудиторская организация должна поставить под сомнение возможность оказания услуг по проведению аудита.

В случае принятия решения об оказании услуг по проведению аудита аудиторская организация направляет потенциальному клиенту письмо о проведении аудита² (далее — Письмо). Данное Письмо направляется в исполнительный орган клиента до заключения договора на проведение аудита [2, с. 103].

На наш взгляд, в Письме также необходимо привести дополнительную информацию о возможности очного общения с представителями специализированной организации. В частности, сведения о надежности и эффективности систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля специализированной организации возможно получить только непосредственно от специализированной организации, а не от аудируемого лица³. При этом желательно очертить круг вопросов, которые могут стать предметом обсуждения с лицом, отвечающим за ведение бухгалтерского учета, составление и представление бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Так, например, в Письме необходимо отметить, что если специализированная организация проводит операции с денежными средствами и иным имуществом потенциального клиента, то аудиторская организация должна будет оценить систему внутреннего контроля специализированной организации в целях исполнения требований Федерального закона от 07.08.2001 № 115-ФЗ «О противодействии легализации (отмыванию) доходов, полученных преступным путем, и финансированию

терроризма» (в ред. от 29.12.2015) (далее — Закон № 115-ФЗ).

Пример текста Письма в части предоставления информации о взаимоотношениях со специализированной организацией может включать следующие положения:

1. Напоминаем, что в соответствии с законодательством Российской Федерации, несмотря на то, что бухгалтерскую отчетность формирует специализированная организация, ответственность за подготовку несет руководство Вашей организации.

2. Поскольку мы оценили влияние специализированной организации на подготовку бухгалтерской (финансовой) отчетности как существенное, мы предполагаем необходимым провести процедуры оценки системы внутреннего контроля специализированной организации.

3. Мы полагаем, что нам будет предоставлена возможность очного общения с лицом (лицами), ответственным за подготовку бухгалтерской (финансовой) отчетности в специализированной организации.

4. Нам потребуются официальные письменные подтверждения соблюдения специализированной организацией правил внутреннего контроля, применяемых:

- при подготовке бухгалтерской (финансовой) отчетности;
- при осуществлении операций с денежными средствами и иным имуществом Вашей организации.

5. Мы полагаем, что руководство Вашей организации окажет содействие в общении с руководством специализированной организации по всем вопросам, связанным с получением надлежащих аудиторских доказательств.

6. В дополнение к аудиторскому заключению мы предполагаем предоставить Вам отдельное письмо, касающееся любых замеченных нами существенных недостатков в ведении бухгалтерского учета и взаимодействия со службой внутреннего контроля специализированной организации.

Процесс выбора и проведения дополнительных аудиторских процедур должен быть описан в рабочем документе аудитора.

Приступая к процедуре планирования аудиторской проверки, аудитор должен убедиться не только в наличии договора, но и в том, что права

² Федеральное правило (стандарт) № 12 «Согласование условий проведения аудита» // постановление Правительства Российской Федерации от 07.10.2004 № 532 «О внесении изменений в федеральные правила (стандарты) аудиторской деятельности, утвержденные постановлением Правительства Российской Федерации от 23 сентября 2002 г. № 696» (в ред. от 22.12.2011).

³ Федеральное правило (стандарт) аудиторской деятельности № 25 «Учет особенностей аудируемого лица, финансовую (бухгалтерскую) отчетность которого подготавливает специализированная организация», п. 6 // постановление Правительства Российской Федерации от 23.09.2002 № 696 «Об утверждении федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности» (в ред. от 22.12.2011).

и обязанности специализированной организации установлены в таком договоре надлежащим образом. Отсутствие в рабочих документах аудитора анализа ситуации с отсутствием договора при фактическом ведении бухгалтерского учета специализированной организацией должно быть квалифицировано внутренним контролером качества аудиторской организации как нарушение Федерального правила (стандарта) аудиторской деятельности (ФПСАД) № 25 «Учет особенностей аудируемого лица, финансовую (бухгалтерскую) отчетность которого подготавливает специализированная организация».

Аудитор должен установить, ограничиваются ли оказываемые специализированной организацией услуги фиксированием и обработкой хозяйственных операций либо специализированная организация сама проводит операции и составляет отчетность аудируемого лица.

Наибольшее распространение получили услуги специализированной организации в следующих основных вариантах:

1. Аудируемое лицо самостоятельно формирует первичные документы и отражает их в бухгалтерской программе, а специализированная организация на основе представленных первичных документов формирует регистры бухгалтерского учета и формирует бухгалтерскую отчетность.

2. Аудируемое лицо на основе первичных документов формирует регистры бухгалтерского учета, а формирование и представление бухгалтерской (финансовой) отчетности поручает специализированной организации.

Как правило, аудируемое лицо не отражает в договоре передачу специализированной организации функций по осуществлению операций с денежными средствами и иным имуществом, поскольку эти действия связаны с дополнительными затратами на организацию внутреннего контроля. Однако аудитору необходимо убедиться в том, что на практике такие операции не проводятся. Для этого можно использовать процедуру наблюдения.

При проведении процедуры планирования аудитор должен установить:

- 1) насколько велика значимость специализированной организации для аудируемого лица;
- 2) используя процедуру запроса, собрать сведения о специализированной организации;

3) получить аудиторские доказательства в отношении возможностей специализированной организации и ее финансовой стабильности.

Аудитор должен направить надлежащий запрос (запросы) руководству специализированной организации либо посетить специализированную организацию, соблюдая требования ФПСАД № 18 «Получение аудитором подтверждающей информации из внешних источников»⁴. Значительным фактором, снижающим риск аудитора, можно считать то обстоятельство, если специализированная организация является действительным членом саморегулируемой организации (СРО) аудиторов или бухгалтеров. Возможно также воспользоваться официальным сайтом инспекции ФНС России и сайтом системы «Контур. Фокус», позволяющей получить информацию о контрагенте⁵.

Еще одной возможностью получения данных о специализированной организации может быть информация, содержащаяся в аудиторском заключении, отчетах внутренних аудиторов специализированной организации или актах проверки контролирующими органами.

Безусловно, аудитор должен учитывать обстоятельство, что специализированная организация не связана договорными отношениями с аудитором. Поэтому, направляя запрос и оценивая ответ, необходимо учитывать следующие обстоятельства в отношении лица, подготавливающего ответ:

- компетентность;
- осведомленность;
- мотивацию;
- возможности и желание предоставить ответ.

Следует учесть, что неполучение информации, содержащейся в аудиторских заключениях, подготовленных аудиторами специализированной организации, внутренними аудиторами или контролирующими органами, само по

⁴ Федеральное правило (стандарт) аудиторской деятельности № 18 «Получение аудитором подтверждающей информации из внешних источников» // постановление Правительства Российской Федерации от 16.04.2005 № 228 «О внесении изменений в федеральные правила (стандарты) аудиторской деятельности, утвержденные постановлением Правительства Российской Федерации от 23 сентября 2002 г. № 696».

⁵ URL: <https://egrul.nalog.ru/> <https://focus.kontur.ru/> (дата обращения: 10.11.2015).

себе, без попыток проведения дополнительных аудиторских процедур, не является достаточным основанием для модификации аудиторского заключения по причине ограничения объема⁶.

В процессе тестирования аудитор может установить, что по условиям договора аудируемое лицо сохраняет за собой право на авторизацию хозяйственных операций и составление отчетности. В этом случае аудитор должен получить надлежащие доказательства того, что аудируемое лицо самостоятельно осуществляет достаточно эффективные приемы и процедуры внутреннего контроля в отношении формирования и представления бухгалтерской (финансовой) отчетности. В соответствии с современными подходами к планированию проверки целью накопления аудиторских доказательств является формирование выводов о соответствии рассматриваемой финансовой (бухгалтерской) отчетности предположениям ее подготовки [2, с. 151].

Если аудитором в ходе проведения ознакомления с деятельностью аудируемого лица установлено, что последнее полагается на подходы и процедуры специализированной организации, используемые при формировании бухгалтерской (финансовой) отчетности, то аудитор должен рассмотреть следующую информацию о специализированной организации:

1) уровень взаимодействия системы внутреннего контроля аудируемого лица с системами учета и контроля специализированной организации;

2) средства внутреннего контроля аудируемого лица, имеющие отношение к деятельности специализированной организации;

3) сведения об используемых специализированной организацией средствах контроля, применяемых в компьютерных системах обработки данных⁷.

При подтверждении достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности аудитор

должен в достаточной степени понимать не только деятельность аудируемого лица, но и лиц, оказывающих ему услуги, особенно в такой важной области, как формирование бухгалтерской (финансовой) отчетности. В ряде случаев необходимая информация может быть получена только путем обращения аудитора в специализированную организацию. Мы полагаем, что аудитор не должен ограничиться только формированием запроса в адрес специализированной организации. Он должен провести процедуры оценки системы внутреннего контроля специализируемой организации, аналогичные процедурам оценки системы внутреннего контроля аудируемого лица.

Аудитор определяет, какое влияние специализированная организация оказывает на систему бухгалтерского учета и внутреннего контроля аудируемого лица⁸. Необходимо сформировать рабочий документ, в котором проанализировано данное влияние.

Перечень запросов может быть достаточно различным для каждой аудиторской организации, однако он должен касаться всех элементов системы внутреннего контроля специализированной организации: контрольной среды, оценки риска, информационной системы, контрольных процедур и мониторинга системы внутреннего контроля.

Достаточно важно получить информацию и о способах коммуникации между аудируемым лицом и специализированной организацией.

В том случае, если деятельность аудируемого лица подпадает под процедуры обязательного контроля в соответствии с Законом № 115-ФЗ, дополнительно необходимо получить информацию, касающуюся наличия и функционирования в специализированной организации Правил внутреннего контроля в целях противодействия легализации доходов, полученных преступным путем, и финансирования терроризма, а также наличия и практического функционирования программ:

⁶ Федеральное правило (стандарт) аудиторской деятельности № 25 «Учет особенностей аудируемого лица, финансовую (бухгалтерскую) отчетность которого подготавливает специализированная организация» // постановление Правительства Российской Федерации от 23.09.2002 № 696 «Об утверждении федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности (в ред. от 22.12.2011).

⁷ Там же, п. 5.

⁸ Федеральное правило (стандарт) аудиторской деятельности № 25 «Учет особенностей аудируемого лица, финансовую (бухгалтерскую) отчетность которого подготавливает специализированная организация», п. 2 // постановление Правительства Российской Федерации от 23.09.2002 № 696 «Об утверждении федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности (в ред. от 22.12.2011).

- идентификации клиентов, представителей клиентов и (или) выгодоприобретателей;
- оценки степени (уровня) риска совершения клиентом операций, связанных с легализацией;
- выявления операций (сделок), подлежащих обязательному контролю;
- по приостановлению операций (сделок);
- подготовки и обучения сотрудников организации в сфере противодействия легализации;
- проверки осуществления внутреннего контроля;
- хранения информации и документов, полученных в результате реализации программ.

Одним из надлежащих доказательств работы системы внутреннего контроля можно считать представление отчетов внутреннего аудитора специализированной организации об оценке эффективности процедур в целях противодействия легализации.

Аудитор, получив доказательства в отношении понимания деятельности и действующей системы внутреннего контроля специализированной организации, должен также оценить риск существенных искажений финансовой (бухгалтерской) отчетности в целом, а также конкретных предпосылок подготовки финансовой (бухгалтерской) отчетности для остатков по счетам бухгалтерского учета, групп однотипных операций и случаев раскрытия информации.

Безусловно, данные действия могут значительно увеличить время проверки, однако риск аудитора в отсутствие данной процедуры может значительно возрасти.

Значительной проблемой при проведении аудита отчетности, подготавливаемой специализированной организацией, может стать отсутствие ответа специализированной организации на запрос (запросы) аудитора. Данное обстоятельство связано с тем, что специализированная организация не имеет по отношению к аудитору обязательств, аналогичных обязательствам перед аудируемым лицом. Ответы на запросы могут носить формальный характер и не раскрывать всю необходимую, по мнению аудитора, информацию⁹.

⁹ Федеральное правило (стандарт) аудиторской деятельности № 18 «Получение аудитором подтверждающей информации из внешних источников», пп. 29–32 // постановление Правительства РФ от 16.04.2005 № 228 «О внесении изменений в

Данное обстоятельство должно быть проанализировано аудитором с учетом требований п. 8 Федерального стандарта аудиторской деятельности (ФСАД 2/2010) «Модифицированное мнение в аудиторском заключении»: отсутствие возможности выполнения какой-либо аудиторской процедуры не является ограничением объема аудита, если аудитор может получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства путем выполнения альтернативных аудиторских процедур. Если это невозможно, то аудитор должен выразить мнение с оговоркой или отказаться от выражения мнения¹⁰.

Однако следует учесть то обстоятельство, что практически всю информацию по подготовке бухгалтерской (финансовой) отчетности необходимо считать существенной, а проведение альтернативных процедур вряд ли возможно. Поэтому аудитор должен до начала проверки указать аудируемому лицу на это обстоятельство.

В этой связи при отсутствии в файле проверки ответа специализированной организации контролер качества аудиторской организации должен проверить, какие дополнительные аудиторские процедуры были запланированы и осуществлены аудитором, какие выводы были сделаны по результатам выполнения таких процедур, в каком рабочем документе аудитора содержится соответствующая информация. Отсутствие такого рабочего документа должно квалифицироваться внутренним контролером качества аудиторской организации как нарушение ФПСАД № 25.

Если аудитор принял решение использовать заключение аудитора специализированной организации¹¹, то он также должен установить,

федеральные правила (стандарты) аудиторской деятельности, утвержденные постановлением Правительства Российской Федерации от 23 сентября 2002 г. № 696».

¹⁰ Федеральный стандарт аудиторской деятельности (ФСАД 2/2010) «Модифицированное мнение в аудиторском заключении» // приказ Минфина России от 20.05.2010 № 46н «Об утверждении федеральных стандартов аудиторской деятельности».

¹¹ Федеральное правило (стандарт) аудиторской деятельности № 25 «Учет особенностей аудируемого лица, финансовую (бухгалтерскую) отчетность которого подготавливает специализированная организация», п. 9 // постановление Правительства Российской Федерации от 23.09.2002 № 696 «Об утверждении федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности (в ред. от 22.12.2011).

является данный аудитор членом СРО, опыт его работы, и навести справки относительно его профессиональной компетенции.

В запрос должна быть включена следующая информация:

- объем работ, выполненных аудитором;
- характер, временные рамки и объем тестов средств контроля;
- аудиторские доказательства относительно эффективности системы внутреннего контроля.

Выполнение процедуры должно быть зафиксировано в рабочем документе. Отсутствие такого рабочего документа в отношении ознакомления с аудитором специализированной организации при использовании аудитором аудируемого лица аудиторского заключения аудитора специализированной организации квалифицируется контролером качества аудиторской организации как нарушение ФПСАД № 25.

Следует иметь в виду, что даже при выполнении всех перечисленных выше условий и процедур аудитор не может в своем заключении ссылаться на заключение аудитора специализированной организации.

На завершающем этапе проведения аудита аудиторская организация получает от аудируемого лица письмо-представление, в котором признает ответственность за подготовку достоверной

бухгалтерской отчетности. По нашему мнению, в случае использования услуг специализированной организации данное письмо-представление нужно дополнить следующими положениями:

1. Мы подтверждаем, что подготовленная специализированной организацией бухгалтерская отчетность Общества не содержит материальных ошибок и пропусков, т.е., по нашему мнению, данные, отраженные в бухгалтерской отчетности, представлены полностью и достоверно.

2. Мы согласовали со специализированной организацией все действия по обеспечению эффективности системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля, направленные на предотвращение и обнаружение недобросовестных действий и ошибок.

3. Специализированная организация признает свою ответственность за предотвращение и обнаружение недобросовестных действий и ошибок, за обеспечение функционирования адекватной системы учета и внутреннего контроля для уменьшения, но не исключения риска возможности вышеуказанных фактов.

4. Мы полагаем, что риск того, что финансовая (бухгалтерская) отчетность может содержать существенные искажения, возникшие в результате недобросовестных действий и ошибок, минимален.

Литература

1. Юцковская И., Фрезоргер Н. Общие центры обслуживания: быть или не быть // Консультант. 2011. № 15. Авг. URL: <http://ivo.garant.ru/> (дата обращения: 10.11.2015).
2. Аудит: учебник для студентов высшего проф. образования, обучающихся по специальности «Бухгалтерский учет, анализ и аудит» и для подготовки бакалавров по направлениям подготовки «Экономика», «Менеджмент» (профиль «Управленческий и финансовый учет») / под ред. Р.П. Бulyги. 4-е изд., перераб. и доп. М.: Юнити-Дана, 2015. 431 с.

References

1. Iutskovskaia I., Frezorger N. Obshchie tsentry obsluzhivaniia: byt' ili ne byt' [Common Service Centers: to be or not to be]. Konsul'tant — Consultant, August, 2011, no. 15. URL: <http://ivo.garant.ru/> (accessed: 10.11.2015) (in Russ).
2. Audit: uchebnik dlia studentov vysshego prof. obrazovaniia, obuchaiushchikhsia po spetsial'nosti «Bukhgalterskii uchet, analiz i audit» i dlia podgotovki bakalavrov po napravleniiam podgotovki «Ekonomika», «Menedzhment» (profil' «Upravlencheskii i finansovyi uchet») / pod red. R.P. Bulygi. 4-e izd., pererab. i dop [Auditing: textbook for students of higher professional education, students majoring in "Accounting, analysis and auditing" and for the preparation of bachelors studying for specializations "Economy", "Management" (department of "Management and financial accounting"), edited by R.P. Bulyga, 4th edition, revised and updated]. Moscow, Iuniti-Dana — Unity-Dana, 2015, 431 p. (in Russ.).