

МЕЖДУНАРОДНЫЙ СТАНДАРТ ЗАДАНИЙ, ОБЕСПЕЧИВАЮЩИХ УВЕРЕННОСТЬ 3000 (ПЕРЕСМОТРЕННЫЙ)

«ЗАДАНИЯ, ОБЕСПЕЧИВАЮЩИЕ УВЕРЕННОСТЬ, ОТЛИЧНЫЕ ОТ АУДИТА И ОБЗОРНОЙ ПРОВЕРКИ ФИНАНСОВОЙ ИНФОРМАЦИИ ПРОШЕДШИХ ПЕРИОДОВ»

Международный стандарт заданий, обеспечивающих уверенность (МСЗОУ) 3000 (пересмотренный) «Задания, обеспечивающие уверенность, отличные от аудита и обзорной проверки финансовой информации прошедших периодов» следует рассматривать вместе с *Предисловием к Сборнику Международных стандартов контроля качества, аудита, обзорных проверок, прочих заданий, обеспечивающих уверенность, и заданий по оказанию сопутствующих услуг*.

Введение

1. Настоящий Международный стандарт заданий, обеспечивающих уверенность (МСЗОУ) применяется к заданиям, отличным от аудита и обзорной проверки финансовой информации прошедших периодов, к которым применяются Международные стандарты аудита и Международные стандарты обзорных проверок соответственно (см. пункты A21–A22).
2. Задания, обеспечивающие уверенность, включают как задания по подтверждению, в которых иная, чем практикующий специалист, сторона, проводит количественную или качественную оценку оцениваемого предмета задания в соответствии с критериями, так и задания по непосредственной оценке, в которых практикующий специалист проводит количественную или качественную оценку оцениваемого предмета задания в соответствии с критериями. Настоящий стандарт содержит требования, руководство по применению и прочие пояснительные материалы в отношении заданий по подтверждению, обеспечивающих разумную и ограниченную уверенность. Настоящий стандарт также может быть применен к заданиям по непосредственной оценке, обеспечивающим разумную и ограниченную уверенность, с учетом необходимых изменений и дополнений, требуемых обстоятельствами задания.
3. Настоящий стандарт предполагает, что:
 - (a) члены рабочей группы и лицо, осуществляющее проверку качества выполнения задания (для заданий, в которых оно назначено), соблюдают требования части А и Б *Кодекса этики профессиональных бухгалтеров*, выпущенного Советом по международным стандартам этики для бухгалтеров (Кодекс СМСЭБ), применительно к заданиям, обеспечивающим уверенность, или другие не менее строгие профессиональные требования, установленные законом или нормативным актом (см. пункты A30–A34).
 - (b) Выполняющий задание практикующий специалист является членом аудиторской организации, которая соблюдает требования МСКК 1¹, или иные не менее строгие, чем установлены МСКК 1, профессиональные требования или требования, основанные на законе или нормативном акте, к системе контроля качества аудиторской организации (см. пункты A61–A66).
4. Контроль качества в аудиторских организациях, выполняющих задания, обеспечивающие уверенность, а также соблюдение этических принципов, включая требования независимости, получили широкое признание и как представляющие большой общественный интерес, и как неотъемлемая составляющая высокого качества заданий, обеспечивающих уверенность. Практикующий профессиональный бухгалтер должен быть знаком с данными требованиями. Если компетентный практикующий специалист, не являющийся практикующим профессиональным бухгалтером, решает соблюдать требования данного или других МСЗОУ, важно осознавать, что настоящий стандарт содержит требования соблюдения норм, установленных в предыдущем пункте.

¹ Международный стандарт контроля качества (МСКК) 1 «Контроль качества в аудиторских организациях, проводящих аудит и обзорные проверки финансовой отчетности, а также выполняющих прочие задания, обеспечивающие уверенность, и задания по оказанию сопутствующих услуг».

Сфера применения

5. Настоящий стандарт распространяется на задания, обеспечивающие уверенность, отличные от аудита и обзорной проверки финансовой информации прошедших периодов, как описано в *Международной концепции заданий, обеспечивающих уверенность* (Концепция заданий, обеспечивающих уверенность). Когда предмет задания, рассмотренный в другом МСЗОУ, относится к предмету конкретного задания, этот другой стандарт применяется наряду с настоящим стандартом (см. пункт A21–A22).
6. Не все задания, которые выполняют практикующие специалисты, являются заданиями, обеспечивающими уверенность. Другие часто выполняемые задания, не являющиеся заданиями, обеспечивающими уверенность, как определено в пункте 12(a), и, следовательно, не относящиеся к настоящему стандарту, в частности:
 - (a) задания, рассматриваемые в Международных стандартах сопутствующих услуг, такие как задания по выполнению согласованных процедур и компиляции;²
 - (b) подготовка налоговых деклараций и расчетов, когда не формируется вывод, обеспечивающий уверенность;
 - (c) задания по консультированию или выдаче рекомендации, в том числе управленческое и налоговое консультирование (см. пункт A1).
7. Задание, обеспечивающее уверенность, осуществляемое согласно данному МСЗОУ, может быть частью более крупного задания. В таком случае настоящий стандарт применяется только в отношении к той части задания, которая обеспечивает уверенность.
8. Следующие задания, удовлетворяющие требованиям пункта 12(a), не рассматриваются как задания, обеспечивающие уверенность, в соответствии с настоящим стандартом:
 - (a) задания, связанные с дачей свидетельских показаний в ходе судебных разбирательств по вопросам бухгалтерского учета, аудита, налогообложения или по иным вопросам;
 - (b) задания по подготовке профессиональных мнений, точек зрения или формулировок, из которых пользователь может получить определенную уверенность, если выполнены все следующие условия:
 - (i) указанные мнения, точки зрения или формулировки не являются существенными для задания в целом;
 - (ii) использование любого подготовленного письменного отчета четко ограничено кругом указанных в нем предполагаемых пользователей;
 - (iii) согласно письменной договоренности с такими предполагаемыми пользователями задание не является заданием, обеспечивающим уверенность;
 - (iv) задание не рассматривается как задание, обеспечивающее уверенность, в отчете профессионального бухгалтера.

Дата вступления в силу

9. Настоящий стандарт вступает в силу в отношении заключений и отчетов по заданиям, обеспечивающим уверенность, датированным 15 декабря 2015 года или после этой даты.

Цели

10. При выполнении задания, обеспечивающего уверенность, перед практикующим специалистом стоят следующие цели:
 - (a) получить либо разумную уверенность, либо ограниченную уверенность в том, что информация о предмете задания не содержит существенных искажений;
 - (b) сформировать вывод относительно результата количественной или качественной оценки оцениваемого предмета задания в форме письменного заключения, в котором содержится выражение ограниченной либо разумной уверенности, а также описана основа для вывода (см. пункт A2);

² МССУ 4400 «Задания по выполнению согласованных процедур в отношении финансовой информации» и МССУ 4410 (пересмотренный) «Задания по компиляции».

- (с) проинформировать о требованиях настоящего стандарта и других соответствующих стандартов, как это изложено далее.
11. Во всех случаях, когда разумная или ограниченная уверенность не могут быть получены, а формирование вывода с оговоркой в заключении практикующего специалиста в сложившихся обстоятельствах не является достаточным для целей информирования предполагаемых пользователей финансовой отчетности, настоящий стандарт требует, чтобы практикующий специалист отказался от вывода или отказался от задания, если отказ от задания разрешается применимыми законами или нормативными актами.

Определения

12. Для целей настоящего стандарта и других МСЗОУ следующие термины имеют приведенные ниже значения (см. пункт A27):
- (a) Задание, обеспечивающее уверенность – задание, в рамках которого целью практикующего специалиста является получение достаточных надлежащих доказательств для формирования вывода, призванного повысить степень уверенности предполагаемых пользователей, за исключением ответственной стороны, в результате оценки или измерения оцениваемого предмета задания с использованием критериев. Каждое задание, обеспечивающее уверенность, можно классифицировать в одну из двух групп (см. пункт A3):
 - (i) либо задание, обеспечивающее разумную уверенность, либо задание, обеспечивающее ограниченную уверенность:
 - a. В рамках задания, обеспечивающего разумную уверенность, практикующий специалист снижает риск, присущий заданию, до приемлемо низкого уровня с учетом имеющихся обстоятельств с целью формирования вывода. Вывод практикующего специалиста выражается в форме, которая передает его мнение о результате оценки или измерения оцениваемого предмета задания с использованием критериев.
 - b. В рамках задания, обеспечивающего ограниченную уверенность, практикующий специалист снижает риск, присущий данному заданию, до приемлемого уровня с учетом имеющихся обстоятельств (но такой риск выше, чем в задании, обеспечивающем разумную уверенность) с целью формирования вывода в форме, которая передает, не привлекли ли внимание практикующего специалиста вопрос или вопросы, на основании которых он мог бы полагать, что информация о предмете задания содержит существенные искажения. Характер, сроки и объем процедур, выполняемых в рамках задания, обеспечивающего ограниченную уверенность, меньше, чем для задания, обеспечивающего разумную уверенность, однако они планируются таким образом, чтобы обеспечить уровень уверенности, который практикующий специалист на основании своего профессионального суждения сочтет значимым. Для того чтобы считаться значимым, уровень уверенности, полученный практикующим специалистом, должен способствовать повышению уверенности предполагаемых пользователей в информации о предмете задания до степени явно большей, чем незначительная (см. пункты A3–A7).
 - (ii) Различие заданий по подтверждению и заданий по непосредственной оценке (см. пункт A8):
 - a. задание по подтверждению – в заданиях по подтверждению сторона, иная чем, практикующий специалист, измеряет или оценивает оцениваемый предмет задания с использованием критериев. Сторона, иная, чем практикующий специалист, также зачастую представляет полученную информацию о предмете задания в отчете или заявлении. Вместе с тем в некоторых случаях практикующий специалист может представить информацию о предмете задания в заключении, обеспечивающем уверенность. В заданиях по подтверждению вывод практикующего специалиста касается того, свободна ли информация о предмете задания от существенных искажений. Вывод практикующего специалиста может быть сформирован в терминах
 - i. оцениваемого предмета задания и применимых критериев;
 - ii. информации о предмете задания и применимых критериев;
 - iii. заявлений, сделанных соответствующей стороной.

- b. задания по непосредственной оценке – в ходе задания по непосредственной оценке практикующий специалист оценивает или измеряет оцениваемый предмет задания с использованием критериев и представляет полученную информацию о предмете задания в составе заключения или отчета по заданиям, обеспечивающим уверенность, или в качестве приложения к ним. В заданиях по непосредственной оценке вывод практикующего специалиста касается представления заключения по результатам количественной или качественной оценки оцениваемого предмета задания с использованием критериев.
- (b) Умения и навыки, обеспечивающие уверенность – умения и навыки, используемые при планировании, сборе доказательств, оценке доказательств, информационном взаимодействии и представлении заключения, которые проявляет практикующий специалист при обеспечении уверенности и которые отличаются от экспертизы оцениваемого предмета задания любого конкретного задания, обеспечивающего уверенность, либо его количественной или качественной оценки (см. пункт A9).
- (c) Критерии представляют собой контрольные показатели, используемые для оценки или измерения оцениваемого предмета задания. Применимые критерии – это критерии, используемые в конкретном задании (см. пункт A10).
- (d) Обстоятельства задания – широкий спектр различных характеристик конкретного задания, который включает: условия задания; в зависимости от того, является ли задание заданием, обеспечивающим разумную уверенность, или заданием, обеспечивающим ограниченную уверенность, характеристики оцениваемого предмета задания; критерии количественной или качественной оценки; информационные потребности предполагаемых пользователей; соответствующие характеристики ответственной стороны, лица, осуществляющего количественную или качественную оценку, заказчика задания и их окружения; другие вопросы, например события, условия и практику, которые могут иметь значимые последствия для задания.
- (e) Руководитель задания – партнер или иной сотрудник аудиторской организации, который отвечает за задание и его выполнение, а также за выпускаемое от имени аудиторской организации заключение или отчет по заданиям, обеспечивающим уверенность, и которому предоставлены, если необходимо, надлежащие полномочия профессиональной организацией, юридическим лицом или органом регулирования. Под термином «руководитель задания» в соответствующих случаях следует понимать эквивалент этого термина, применяемый в государственном секторе.
- (f) Риск, присущий заданиям, обеспечивающим уверенность – риск того, что практикующий специалист сделает ненадлежащий вывод в случае, когда информация о предмете задания содержит существенные искажения (см. пункты A11-A14).
- (g) Заказчик задания – сторона, которая привлекает практикующего специалиста для выполнения задания, обеспечивающего уверенность (см. пункт A15).
- (h) Рабочая группа – все партнеры и сотрудники, выполняющие конкретное задание, а также любые лица, привлеченные аудиторской организацией или организацией, входящей в сеть, которые выполняют процедуры в рамках данного задания. При этом данный термин не относится к внешним экспертам, привлеченным аудиторской организацией или организацией, входящей в сеть.
- (i) Доказательства – информация, использованная практикующим специалистом для формирования им вывода. Доказательства включают как информацию, содержащуюся в соответствующих информационных системах, если они имеются, так и прочую информацию. Для целей Международных стандартов заданий, обеспечивающих уверенность (см. пункты A146–A152):
- (i) достаточность доказательства – это количественная оценка доказательства;
- (ii) надлежащий характер – это качественная оценка доказательства.
- (j) Аудиторская организация – индивидуально практикующий специалист, партнерство, корпорация или другая организация профессиональных бухгалтеров. Под терминами «партнер» и «организация» в соответствующих случаях следует понимать эквиваленты этих терминов, применяемые в государственном секторе.
- (k) Финансовая информация прошедших периодов – представленная в виде финансовых показателей информация относительно конкретной организации, полученная главным образом из ее системы бухгалтерского учета, об экономических событиях, имевших место в течение прошедших периодов, либо об экономических условиях или обстоятельствах в определенные моменты в прошлом.

- (l) Служба внутреннего аудита – служба организации, осуществляющая деятельность по обеспечению уверенности и консультационную деятельность, целью которой является оценка и повышение эффективности процессов корпоративного управления организацией, управления рисками, а также процессов внутреннего контроля.
- (m) Предполагаемый пользователь – лицо, или организация, или группа лиц, которые, как ожидает практикующий специалист, будут использовать заключение или отчет по заданию, обеспечивающему уверенность. В некоторых случаях предполагаемыми пользователями могут быть иные лица, чем те, которым адресовано заключение или отчет по заданию, обеспечивающему уверенность (см. пункты A16–A18, A37).
- (n) Лицо, проводящее количественную или качественную оценку – сторона, которая проводит количественную или качественную оценку оцениваемого предмета задания с использованием критериев. Лицо, проводящее количественную или качественную оценку, обладает квалификацией по оцениваемому предмету задания (см. пункты A37, A39).
- (o) Искажение – различие между информацией о предмете задания и соответствующей количественной или качественной оценкой оцениваемого предмета задания в соответствии с критериями. Искажения могут быть умышленными или неумышленными, качественными или количественными и включать пропуски.
- (p) Искажение фактов (в отношении прочей информации) – прочая информация, которая не связана с вопросами, относящимися к предмету задания либо заключения или отчета по заданию, обеспечивающему уверенность, неверно изложенная или представленная. Существенное искажение фактов может подорвать доверие к документу, содержащему информацию о предмете задания.
- (q) Прочая информация – информация (отличная от информации о предмете задания и, таким образом, относящаяся к заключению или отчету по заданию, обеспечивающему уверенность), включенная в соответствии с законами, нормативными актами или сложившейся практикой в документ, содержащий информацию о предмете задания либо заключение или отчет по заданию, обеспечивающему уверенность.
- (r) Практикующий специалист – практикующий профессиональный бухгалтер. Под этим термином понимается руководитель задания или другие члены рабочей группы либо в соответствующих случаях аудиторская организация. Когда в настоящем стандарте устанавливаются требования и обязанности, явно касающиеся руководителя задания, используется термин «руководитель задания», а не «практикующий специалист» (см. пункт A37).
- (s) Эксперт практикующего специалиста – лицо или организация, обладающие знаниями и опытом в определенной области, отличной от обеспечения уверенности, чья работа в этой области помогает практикующему специалисту получить достаточные надлежащие доказательства. Эксперт практикующего специалиста может быть внутренним экспертом практикующего специалиста (который является партнером или сотрудником, в том числе временным сотрудником, аудиторской организацией практикующего специалиста или организацией, входящей в сеть) или внешним экспертом практикующего специалиста.
- (t) Профессиональное суждение – применение соответствующих знаний, опыта и навыков в контексте стандартов, обеспечивающих уверенность, и этических стандартов при принятии обоснованных решений о надлежащих планах действий в обстоятельствах конкретного задания.
- (u) Профессиональный скептицизм – установка, предполагающая, что практикующий специалист ставит под сомнение информацию, проявляет бдительность в отношении условий, которые могут указывать на возможное искажение в результате недобросовестных действий или ошибок, а также предусматривающая критическую оценку доказательств.
- (v) Ответственная сторона – сторона, которая несет ответственность за оцениваемый предмет задания (см. пункт A37).
- (w) Риск существенного искажения – риск, заключающийся в том, что существенное искажение было допущено в финансовой отчетности до начала задания.
- (x) Информация о предмете задания – полученный результат количественной или качественной оценки предмета задания с использованием критериев, то есть информация, возникающая в результате применения критериев к оцениваемому предмету задания (см. пункт A19).

(y) Оцениваемый предмет задания – объект, который подвергается количественной или качественной оценке с применением критериев.

13. Для целей настоящего и других МСЗОУ термин «соответствующие стороны» относится к ответственной стороне, лицу, осуществляющему количественную или качественную оценку, или заказчику задания соответственно (см. пункты А20, А37).

Требования

Выполнение задания, обеспечивающего уверенность, в соответствии с Международными стандартами заданий, обеспечивающих уверенность

Применимость соответствующих заданию стандартов

14. Практикующий специалист должен применять настоящий стандарт и любой иной МСЗОУ, относящийся к предмету задания и соответствующий заданию.
15. Практикующий специалист не должен заявлять о соответствии этому или любой другому МСЗОУ, за исключением тех случаев, когда он полностью выполняет требования всех МСЗОУ, применимых к какому-либо конкретному заданию (см. пункты А21–А22, А170).

Текст настоящего стандарта

16. Практикующий специалист должен понимать текст настоящего стандарта в полном объеме, включая руководство по применению и прочие пояснительные материалы, для того чтобы осознавать его цели и надлежащим образом выполнять его требования (см. пункты А23–А28).

Соблюдение значимых требований

17. В соответствии с настоящим пунктом практикующий специалист должен соблюдать каждое требование настоящего стандарта и иных связанных с предметом задания МСЗОУ, за исключением тех случаев, когда в обстоятельствах конкретного задания требование не применимо, поскольку оно обусловлено обстоятельствами, которые не существуют. Требования, применимые только к заданиям с ограниченной уверенностью или к заданиям с разумной уверенностью, представлены как дополнительное колоночное значение в виде буквы «О» (ограниченная уверенность) или «Р» (разумная уверенность) после номера пункта (см. пункт А29).
18. В редких обстоятельствах практикующий специалист может счесть необходимым отступить от выполнения того или иного значимого требования МСЗОУ. В подобных обстоятельствах практикующий специалист должен выполнить альтернативные процедуры, чтобы достичь цели этого требования. Необходимость отступления практикующим специалистом от выполнения того или иного значимого требования может возникать лишь в случае, когда это требование состоит в выполнении некой процедуры, а в обстоятельствах конкретного задания для достижения цели этого требования данная процедура неэффективна.

Цель не достигается

19. Если цель настоящего стандарта и иных связанных с предметом задания МСЗОУ не может быть достигнута, практикующий специалист должен оценить, требуется ли в этом случае сформировать модифицированный вывод или отказаться от задания, если отказ от задания возможен в соответствии с применимыми законами или нормативными актами. Ситуация, когда цель, установленная соответствующим стандартом, не достигается, представляет собой значимый вопрос, требующий документирования в соответствии с пунктом 79 настоящего стандарта.

Этические требования

20. Практикующий специалист должен выполнять требования частей А и Б Кодекса СМСЭБ, относящиеся к заданиям, обеспечивающим уверенность, или другие требования законов или нормативных актов, которые являются не менее строгими (см. пункты А30–А34, А60).

Принятие и (или) продолжение отношений с клиентом

21. Руководитель задания должен убедиться в том, что выполняются надлежащие процедуры относительно принятия и продолжения отношений с клиентами, принятия и выполнения определенных заданий, а также должен определить, что сделанные в этом отношении выводы носят надлежащий характер.

22. Практикующий специалист должен принять или продолжить выполнение задания, обеспечивающего уверенность, только когда (см. пункты А30–А34):
- (a) он не имеет оснований сомневаться, что соответствующие этические требования, в том числе требование независимости, будут соблюдены;
 - (b) он уверен, что лица, которые выполняют задание, вместе обладают соответствующей компетентностью, способностями и возможностями (см. также пункт 32);
 - (c) согласованы основополагающие условия задания, а именно:
 - (i) определено, что выполнены обязательные условия принятия задания, обеспечивающего уверенность (см. также пункты 24–26);
 - (ii) подтверждено, что имеется общее понимание между практикующим специалистом и заказчиком задания условий задания, в том числе ответственности практикующего специалиста за заключение или отчет.
23. Если руководитель задания получит информацию, которая, будь она известна ранее, заставила бы аудиторскую организацию отказаться от задания, руководитель задания обязан незамедлительно сообщить такую информацию аудиторской организации, чтобы совместно предпринять необходимые в таких случаях действия.

Обязательные условия принятия задания, обеспечивающего уверенность

24. Для проверки того, выполнены ли обязательные условия принятия задания, обеспечивающего уверенность, практикующий специалист должен на основе предварительных сведений об обстоятельствах задания и обсуждения с соответствующими сторонами установить (см. пункты А35–А36):
- (a) каковы роль и ответственность соответствующих сторон, приемлемые в данных обстоятельствах (см. пункты А37–А39);
 - (b) имеются ли у задания все следующие характеристики:
 - (i) оцениваемый предмет задания является надлежащим (см. пункты А40–А44);
 - (ii) критерии, которые практикующий специалист ожидает применить к подготовке информации о предмете задания приемлемы в обстоятельствах задания, в том числе они соответствуют следующим качественным характеристикам (см. пункты А45–А50):
 - a. уместность;
 - b. полнота;
 - c. надежность;
 - d. нейтральность;
 - e. понятность;
 - (iii) критерии, которые практикующий специалист ожидает применить к подготовке информации о предмете задания, должны быть доступны для предполагаемых пользователей (см. пункты А51–А52);
 - (iv) ожидания практикующего специалиста относительно возможности получить доказательства, необходимые для подтверждения его вывода (см. пункты А53–А55);
 - (v) вывод практикующего специалиста в форме, предусмотренной либо для задания, обеспечивающего разумную уверенность, либо для задания, обеспечивающего ограниченную уверенность, должен быть включен в письменный отчет;
 - (vi) рациональная цель – в случае задания, обеспечивающего ограниченную уверенность, практикующий специалист должен иметь возможность получить значительную уверенность (см. пункт А56).
25. Если обязательные условия принятия задания, обеспечивающего уверенность, не выполняются, практикующий специалист должен обсудить этот вопрос с заказчиком задания. Если не могут быть выполнены изменения для того, чтобы выполнить обязательные условия принятия задания, практикующий специалист не должен принимать задание в качестве задания, обеспечивающего уверенность, если только это не требуется законами или нормативными актами. При этом задания, относящиеся к указанным выше, не регулируются Международными стандартами заданий,

обеспечивающих уверенность. Следовательно, практикующий специалист не должен указывать в заключении, что задание было выполнено в соответствии с этим или любым другим МСЗОУ.

Ограничение объема работ до принятия условий задания

26. Если заказчик задания налагает ограничения на объем работ, которые практикующий специалист намерен выполнить для соблюдения условий предлагаемого задания, обеспечивающего уверенность, при этом практикующий специалист полагает, что такое ограничение приводит к необходимости отказаться от вывода по информации о предмете задания, практикующий специалист не должен принимать такое задание в качестве задания, обеспечивающего уверенность, если только это не требуется законами или нормативными актами (см. пункт A155(c)).

Согласование условий задания

27. Практикующему специалисту следует согласовать условия задания с заказчиком задания. Согласованные условия задания должны быть зафиксированы достаточно подробно в письме-соглашении об условиях задания или другом письменном документе подходящей формы, письменном подтверждении или в форме, установленной законами или нормативными актами (см. пункты A57–A58).
28. Для повторяющихся заданий практикующий специалист должен оценить, изменились ли обстоятельства, что может привести к пересмотру условий задания, и есть ли необходимость напоминания заказчику задания о действующих условиях задания.

Принятие изменений в условиях задания

29. Практикующий специалист не должен соглашаться на изменение в условиях задания, когда для этого отсутствует разумное обоснование. Если такое изменение происходит, практикующий специалист не должен оставлять без внимания доказательства, полученные до этого изменения (см. пункт A59).

Заключение или отчет по заданиям, обеспечивающим уверенность, предусмотренные законом или нормативными актами

30. В некоторых случаях закон или нормативный акт соответствующей юрисдикции предписывает формат или формулировки заключения или отчета по заданию, обеспечивающему уверенность. В таких обстоятельствах практикующий специалист должен оценить:
- (a) может ли предполагаемый пользователь понимать превратно вывод по заданию, обеспечивающему уверенность;
 - (b) если да, могут ли дополнительные пояснения в заключении или отчете по заданию, обеспечивающему уверенность, снизить вероятность превратного понимания.

Если практикующий специалист решает, что дополнительные пояснения в заключении или отчете по заданиям, обеспечивающим уверенность, не могут снизить вероятность превратного понимания, он не должен принимать задание, если только это не требуется законами или нормативными актами. Задания, выполняемые в соответствии с законами или нормативными актами, не регулируются Международными стандартами заданий, обеспечивающих уверенность. Следовательно, практикующий специалист не должен включать никаких ссылок в заключение или отчет по заданию на то, что задание выполнялось в соответствии с настоящим стандартом или любым другим МСЗОУ (см. также пункт 71).

Контроль качества

Свойства руководителя задания

31. Руководитель задания должен:
- (a) быть сотрудником аудиторской организации, которая применяет МСКК 1 или другие профессиональные требования, а также требования законов или нормативных актов, не менее строгие, чем требования МСКК 1 (см. пункты A60–A66);
 - (b) иметь компетентность в навыках и методах обеспечения уверенности, полученную путем интенсивного обучения и практического применения (см. пункт A60);
 - (c) иметь достаточно познаний относительно оцениваемого предмета задания и его количественной или качественной оценки, чтобы нести ответственность за вывод по заданию, обеспечивающему уверенность (см. пункты A67–A68).

Назначение рабочей группы

32. Руководитель задания должен (см. пункт А69):
- (a) быть уверен, что лица, выполняющие задание, совместно обладают соответствующими компетентностью и способностями, чтобы (см. пункты А70–А71):
 - (i) выполнить задание в соответствии с применимыми стандартами, а также законодательными и нормативными требованиями;
 - (ii) а также могут выпустить надлежащее заключение по заданию, обеспечивающему уверенность, в соответствующих обстоятельствах;
 - (b) быть уверен, что практикующий специалист сможет привлечь к работе:
 - (i) эксперта практикующего специалиста, когда требуется работа такого эксперта (см. пункты А70–А71);
 - (ii) другого практикующего специалиста, который не входит в рабочую группу, когда требуется работа такого практикующего специалиста (см. пункты А72–А73)

в том объеме, который необходим, чтобы нести ответственность за вывод по заданию, обеспечивающему уверенность, на основе информации о предмете задания.

Ответственность руководителя задания

33. Руководитель задания должен нести ответственность за общее качество выполнения задания, включая ответственность за то, что:
- (a) были проведены соответствующие процедуры относительно принятия и продолжения отношений с клиентами, принятия и выполнения конкретных заданий;
 - (b) задание было спланировано и осуществлялось (включая соответствующее распределение работы и надзор) для удовлетворения требований профессиональных стандартов и применимых законодательных и нормативных требований;
 - (c) были осуществлены проверки качества выполнения задания в соответствии с политикой и процедурами аудиторской организации, а также проверка документации по заданию до даты заключения или отчета по заданиям, обеспечивающим уверенность (см. пункт А74);
 - (d) для обеспечения доказательств достижения практикующим специалистом установленных целей и выполнения задания в соответствии с применимыми МСЗОУ и законодательными и нормативными актами была подготовлена надлежащая документация по заданию;
 - (e) рабочей группой были проведены необходимые консультации по сложным или спорным вопросам.
34. На протяжении выполнения всего задания руководитель должен проявлять бдительность путем наблюдения и, при необходимости, проведения служебных расследований к свидетельствам несоблюдения участниками рабочей группы применимых этических требований. Если благодаря системе контроля качества аудиторской организации или каким-либо иным образом руководителю задания станет известно о несоблюдении членами рабочей группы соответствующих этических требований, он обязан разработать план дальнейших действий после консультаций с другими представителями аудиторской организации.
35. Руководитель задания должен анализировать результаты мониторинга аудиторской организацией выполняемых заданий, используя материалы, рассылаемые по внутрифирменным каналам, и, если возможно, материалы других организаций, входящих в сеть, на предмет того, могут ли выявленные и описанные в этих материалах недостатки оказать негативное воздействие на выполняемое задание, обеспечивающее уверенность.

Проверка качества выполнения задания

36. Для тех заданий, если такие имеются, для которых законом или нормативными актами либо согласно внутрифирменным правилам требуется проверка контроля качества:
- (a) руководитель задания должен нести ответственность за обсуждение значимых вопросов, возникающих во время задания с лицом, осуществляющим проверку качества выполнения задания, и за то, чтобы заключение или отчет по заданию, обеспечивающему уверенность, не были датированы до завершения проверки качества выполнения задания;

- (b) лицо, осуществляющее проверку качества выполнения задания, должно осуществить объективную оценку значимых суждений, выработанных рабочей группой, и выводов, которые рабочая группа сформулировала в заключении или отчете по заданию, обеспечивающему уверенность. Это оценка должна включать (см. пункт A75):
 - (i) обсуждение значимых вопросов с руководителем задания;
 - (ii) проверку информации о предмете задания и предлагаемого заключения или отчета по заданию, обеспечивающему уверенность;
 - (iii) выборочную проверку документации по заданию в отношении значимых суждений, принятых рабочей группой, и сделанных ею выводов;
 - (iv) оценку выводов, сформулированных в заключении или отчете по заданию, обеспечивающему уверенность, и соображений относительно того, является ли надлежащим заключение или отчет по заданию, обеспечивающему уверенность.

Профессиональный скептицизм, профессиональное суждение, навыки и методы обеспечения уверенности

- 37. Практикующему специалисту следует спланировать и выполнить задание с применением профессионального скептицизма, признавая возможность наличия обстоятельств, которые приводят к существенному искажению информации о предмете задания (см. пункты A76–A80).
- 38. Практикующий специалист должен использовать профессиональное суждение для планирования и выполнения задания, обеспечивающего уверенность, в том числе характера, сроков и объемов процедур (см. пункты A81–A85).
- 39. Практикующий специалист должен применять навыки и методы обеспечения уверенности как часть итеративного планомерного процесса выполнения задания.

Планирование и выполнение задания

Планирование

- 40. Практикующий специалист должен планировать задание, чтобы обеспечить его эффективное выполнение, включая объем, сроки проведения и общую направленность задания, и определить характер, время и объем планируемых процедур таким образом, чтобы, выполнив их, достичь целей, поставленных перед практикующим специалистом (см. пункты A86–A89).
- 41. Практикующий специалист должен определить, являются ли критерии применимыми к обстоятельствам задания, в том числе соответствуют ли они характеристикам, указанным в пункте 24(b)(ii).
- 42. Если после принятия задания выяснится, что одно или более обязательных условий задания, обеспечивающего уверенность, не соблюдаются, практикующий специалист должен обсуждать этот вопрос с соответствующей стороной и решить:
 - (a) можно ли решить этот вопрос, чтобы удовлетворить требования практикующего специалиста;
 - (b) целесообразно ли продолжать задание;
 - (c) нужно ли упомянуть это обстоятельство в заключении или отчете по заданию, обеспечивающему уверенность, и, если да, в какой форме.
- 43. Если после принятия задания выяснится, что некоторые или все критерии представляются непригодными или часть или весь оцениваемый предмет задания для задания, обеспечивающего уверенность, выбран неверно, практикующий специалист рассматривает возможность отказа от задания, при условии что такой отказ предусмотрен применимым законодательством или нормативными актами. Если практикующий специалист продолжает выполнение задания, он должен сформировать вывод с оговоркой, отрицательный вывод или отказаться от вывода, в соответствии с обстоятельствами (см. пункты A90–A91).

Существенность

- 44. Практикующий специалист должен принимать во внимание существенность, когда (см. пункты A92–A100):
 - (a) планирует и выполняет задание, обеспечивающее уверенность, в том числе когда определяет характер, сроки и длительность процедур;
 - (b) оценивает, свободна ли информация о предмете задания от существенных искажений.

Понимание оцениваемого предмета задания и других обстоятельств задания

45. Практикующий специалист должен направить запросы соответствующей стороне по следующим вопросам:

- (a) известно ли ей о каком-либо фактическом или предполагаемом умышленном искажении или несоблюдении законов и нормативных актов, влияющих на информацию о предмете задания (см. пункты A101–A101a);
- (b) если ли у ответственной стороны служба внутреннего аудита, а если есть, то направить дополнительные запросы, чтобы получить понимание деятельности службы внутреннего аудита и основных результатов, относящихся к информации о предмете задания;
- (c) использовала ли ответственная сторона деятельность экспертов для подготовки информации о предмете задания.

Ограниченная уверенность	Разумная уверенность
<p>46О. Практикующий специалист должен получить понимание оцениваемого предмета задания и других обстоятельств задания в объеме, достаточном для того, чтобы:</p> <p>(a) позволить практикующему специалисту определить области, в которых вероятно возникновение искажений информации о предмете задания;</p> <p>(b) тем самым обеспечить основу для разработки и выполнения процедур для выбора областей, указанных в пункте 46 О(а), и получить ограниченную уверенность для обоснования вывода практикующего специалиста (см. пункты А101–А104, А107).</p> <p>47О. Для получения понимания оцениваемого предмета задания и других обстоятельств задания согласно пункту 46О практикующий специалист должен рассмотреть процесс, использованный для подготовки информации о предмете задания (см. пункт А106).</p>	<p>46Р. Практикующий специалист должен получить понимание оцениваемого предмета задания и других обстоятельств задания в объеме, достаточном для того, чтобы:</p> <p>(a) позволить практикующему специалисту определить и оценить риски существенного искажения информации о предмете задания;</p> <p>(b) тем самым обеспечить основу для разработки и выполнения процедур в ответ на оцененные риски и получить разумную уверенность для обоснования вывода практикующего специалиста (см. пункты А101–А103, А107).</p> <p>47Р. Для получения понимания оцениваемого предмета задания и других обстоятельств задания согласно пункту 46Р практикующий специалист должен получить понимание системы внутреннего контроля за подготовкой информации о предмете задания, относящегося к заданию. Это включает оценку структуры средств контроля, относящихся к заданию, и определение того, внедрено ли средство контроля в дополнение к запросу персоналу, отвечающему за информацию о предмете задания (см. пункт А105).</p>

Получение доказательств

Риски и ответ на выявленные риски

Ограниченная уверенность	Разумная уверенность
<p>48О. На основании собственного понимания (см. пункт 46О) практикующий специалист должен (см. пункты А108–А112):</p> <p>(a) выявить области, в которых вероятно возникновение существенных искажений информации о предмете задания;</p> <p>(b) разработать и провести процедуры, чтобы определить области, обозначенные в пункте 48О(а), и получить ограниченную уверенность для обоснования вывода практикующего специалиста.</p>	<p>48Р. На основании собственного понимания (см. пункт 46Р) практикующий специалист должен (см. пункты А108–А110)</p> <p>(a) выявить и оценить риски существенного искажения информации о предмете задания;</p> <p>(b) разработать и провести процедуры, чтобы в ответ на оцененные риски получить разумную уверенность для обоснования вывода практикующего специалиста. В дополнение к любым другим процедурам относительно информации о предмете задания, необходимым в обстоятельствах задания, процедуры, проводимые практикующим специалистом, должны включать получение достаточных надлежащих доказательств, касающихся операционной эффективности соответствующих средств контроля за информацией о</p>

Ограниченная уверенность	Разумная уверенность
	<p>предмете задания, когда:</p> <p>(i) оценка практикующим специалистом риска существенного искажения предусматривает ожидание того, что средства контроля функционируют эффективно; или</p> <p>(ii) иные, чем тестирование средств контроля, процедуры не могут сами по себе обеспечить достаточные надлежащие доказательства.</p>
<p>Определение, нужны ли дополнительные процедуры для выполнения заданий, обеспечивающих ограниченную уверенность</p> <p>49O. Если практикующему специалисту становится известно о вопросах, которые могут привести его к предположению, что информация о предмете задания может быть существенно искажена, практикующий специалист должен разработать и провести дополнительные процедуры, чтобы получить больше доказательств, которые позволят ему (см. пункты A112–A117):</p> <p>(a) сделать вывод о том, что низка вероятность того, что рассматриваемый вопрос повлечет существенные искажения информации о предмете задания</p> <p>(b) решить, что рассматриваемый вопрос приводит к существенному искажению информации о предмете задания.</p>	<p>Пересмотр оценки рисков в заданиях, обеспечивающих разумную уверенность</p> <p>49P. Оценка практикующим специалистом риска существенного искажения информации о предмете задания может изменяться в ходе выполнения задания по мере получения дополнительных доказательств. В обстоятельствах, когда практикующий специалист получает доказательство, противоречащее другим доказательствам, на которых он первоначально основывал оценку рисков существенного искажения, практикующий специалист должен пересмотреть и модифицировать планируемые процедуры соответственно (см. пункт A112).</p>

46. При разработке и проведении процедур практикующий специалист должен принять во внимание уместность и надежность информации, которая используется как доказательства. Если:
- (a) доказательства, полученные из одного источника, противоречат доказательствам, полученным из другого источника
- (b) практикующий специалист сомневается в надежности информации, используемой как доказательства,
- практикующий специалист должен определить, какие изменения или дополнения в процедурах необходимы для разрешения этого вопроса, а также проанализировать влияние этого вопроса, если такое имеется, на другие аспекты задания.
47. Искажения, выявленные в ходе задания, за исключением тех, которые являются явно незначительными, должны быть накоплены практикующим специалистом (см. пункты A118–A119).

Выполнение работы экспертом практикующего специалиста

48. При использовании работы эксперта практикующего специалиста, практикующий специалист должен также (см. пункты A120–A124):
- (a) оценить, обладает ли эксперт практикующего специалиста компетентностью, возможностями и объективностью, необходимыми для целей практикующего специалиста. В случае привлечения

внешнего эксперта практикующего специалиста оценка объективности должна включать в себя направление запроса для выявления возможной заинтересованности и характера отношений, которые могут создать угрозу для объективности эксперта (см. пункты A125–A128);

- (b) получать достаточное понимание области знаний и опыта эксперта практикующего специалиста (см. пункты A129–A130);
- (c) согласовать с экспертом практикующего специалиста характер, объем и цели работы эксперта (см. пункты A131–A132);
- (d) оценивать адекватность работы эксперта практикующего специалиста целям практикующего специалиста (см. пункты A133–A134).

Выполнение работы другим практикующим специалистом, экспертом ответственной стороны, экспертом лица, осуществляющего количественную или качественную оценку, или внутренним аудитором (см. пункт A135)

- 49. При привлечении к работе другого практикующего специалиста практикующий специалист должен оценить, соответствует ли эта работа его собственной цели.
- 50. Если информация, использованная как доказательство, получена в результате работы эксперта ответственной стороны или эксперта лица, осуществляющего количественную или качественную оценку, практикующий специалист должен, с учетом необходимости и значительности работы этого эксперта для целей практикующего специалиста, выполнить следующие действия:
 - (a) оценить компетентность, способности и объективность эксперта;
 - (b) получить понимание работы эксперта;
 - (c) оценить надлежащий характер результата работы эксперта в качестве доказательства.
- 51. Если практикующий специалист планирует использовать работу службы внутреннего аудита, он должен оценить следующее:
 - (a) то, насколько организационный статус службы внутреннего аудита и применимые политика и процедуры обеспечивают надлежащую объективность внутренних аудиторов;
 - (b) уровень компетентности службы внутреннего аудита;
 - (c) применение службой внутреннего аудита регулярного и упорядоченного подхода, в том числе контроль качества;
 - (d) то, насколько работа службы внутреннего аудита соответствует цели практикующего специалиста.

Письменные заявления

- 52. Практикующий специалист должен запросить у соответствующих сторон письменное заявление:
 - (a) о том, что соответствующие стороны обеспечили практикующего специалиста доступом ко всей информации, известной им и являющейся значимой для выполнения задания (см. пункты A54–A55 и A136–A138);
 - (b) подтверждающее, что количественная или качественная оценка оцениваемого предмета задания с использованием применимых критериев, включая все важные вопросы, учтена в информации о предмете задания.
- 53. Если в дополнение к требуемым запросам практикующий специалист решает, что необходимо получить одно или несколько письменных заявлений, чтобы подтвердить иные доказательства, относящиеся к информации о предмете задания, он должен запросить такие письменные заявления.
- 54. Если письменные заявления относятся к вопросам, существенным для информации о предмете задания, практикующий специалист должен:
 - (a) оценить их согласованность и непротиворечивость другим полученным доказательствам, в том числе другим устным или письменным заявлениям;
 - (b) учесть, хорошо ли осведомлены в конкретных вопросах лица, которые делают заявления.
- 55. Дата письменных заявлений должна быть по возможности максимально приближенной к дате заключения или отчета по заданию, обеспечивающему уверенность, но не может быть позже указанной даты.

Запрошенные письменные заявления не предоставлены или ненадежны

56. Если одно или несколько запрашиваемых письменных заявлений не представлены, или у практикующего специалиста возникают сомнения относительно компетентности, честности, этических ценностей и добросовестности лиц, представивших письменные заявления, или письменные заявления ненадежны по иным причинам, практикующий специалист должен (см. пункт A139):
- (a) обсудить данный вопрос с соответствующей стороной;
 - (b) провести переоценку добросовестности лиц, которым направлены письменные заявления, и оценить возможное влияние данных обстоятельств на достоверность заявлений (как устных, так и письменных) и доказательств в целом;
 - (c) принять надлежащие меры, в том числе определить возможное влияние на вывод в заключении или отчете по заданию, обеспечивающему уверенность.

События после отчетной даты

57. Если это важно в условиях задания, практикующий специалист должен принять во внимание последствия для информации о предмете задания и для заключения или отчета по заданию, обеспечивающему уверенность, события после отчетной даты и предпринять соответствующие действия в ответ на факты, о которых он узнал после даты заключения или отчета и из-за которых практикующий специалист мог бы изменить заключение или отчет по заданию, обеспечивающему уверенность, если бы они были известны ему на дату данного заключения или отчета. Объем рассмотрения событий после отчетной даты зависит от возможности влияния этих событий на информацию о предмете задания, а также на надлежащий характер вывода практикующего специалиста. При этом практикующий специалист не несет ответственности за проведение каких-либо процедур относительно информации о предмете задания после даты заключения или отчета по заданию, обеспечивающему уверенность (см. пункты A140–A141).

Прочая информация

58. Когда документы, содержащие информацию о предмете задания и заключение или отчет по заданию, обеспечивающему уверенность, включают прочую информацию, практикующий специалист должен ознакомиться с прочей информацией с целью выявления существенных несоответствий, если такие имеются, с информацией о предмете задания либо заключением или отчетом по заданию, обеспечивающему уверенность; если при ознакомлении с прочей информацией практикующий специалист
- (a) выявит существенное несоответствие между прочей информацией и информацией о предмете задания либо заключением или отчетом по заданию, обеспечивающему уверенность; или
 - (b) убедится, что существенное искажение фактов в прочей информации не связано с вопросами, относящимися к информации о предмете задания либо заключению или отчету по заданию, обеспечивающему уверенность,

он должен обсудить эти вопросы с соответствующей стороной и предпринять надлежащие действия.

Описание применимых критериев

59. Практикующий специалист должен оценить, отражает ли информация о предмете задания применимые критерии либо описывается ли информация о предмете задания применимыми критериями в достаточной мере (см. пункты A143–A145).

Формирование вывода по заданию, обеспечивающему уверенность

60. Практикующий специалист должен оценить достаточность и надлежащий характер доказательств, полученных в контексте задания, и, в соответствии с обстоятельствами, попытаться получить больше доказательств. Практикующий специалист должен принять во внимание все соответствующие доказательства независимо от того, подтверждают ли они количественную или качественную оценку оцениваемого предмета задания с использованием применимых критериев или противоречат ей. Если практикующий специалист не может получить необходимые дальнейшие доказательства, он должен рассмотреть последствия для вывода практикующего специалиста, как рассмотрено в пункте 65 (см. пункты A146–A152).
61. Практикующий специалист должен сформировать вывод о том, свободна ли информация о предмете задания от существенных искажений. При формировании вывода практикующий специалист должен принимать во внимание примеры выводов практикующего специалиста, рассмотренные в пункте 64,

относительно достаточности и надлежащего характер полученных доказательств и оценки существенности неисправленных искажений в отдельности или в совокупности (см. пункты А3 и А153–А154).

62. Если практикующий специалист не может получить достаточные надлежащие доказательства, имеет место ограничение объема, а практикующий специалист должен сформировать вывод с оговоркой, отрицательный вывод или отказаться от задания, если отказ от задания допустим согласно применимым законам или нормативным актам (см. пункты А155–А157).

Подготовка заключения или отчета по заданиям, обеспечивающим уверенность

63. Заключение или отчет по заданию, обеспечивающему уверенность, должны быть подготовлены в письменной форме и содержать четко выраженный вывод практикующего специалиста в отношении информации о предмете задания (см. пункты А2, А158–А160).
64. Вывод практикующего специалиста должен быть четко отделен от информации или разъяснений, которые не оказывают влияния на вывод практикующего специалиста, в том числе от такой информации, как разделы «Важные обстоятельства», «Общие сведения», результаты отдельных аспектов задания, рекомендации или дополнительная информация, включенные в заключение или отчет по заданию, обеспечивающему уверенность. Используемые формулировки должны однозначно указывать, что разделы «Важные обстоятельства», «Прочие сведения», а также вопросы, которые привлекли внимание практикующего специалиста в отношении отдельных аспектов задания, рекомендации или дополнительная информация не должны отвлекать внимание от вывода практикующего специалиста (см. пункты А158–А160).

Содержание заключения или отчета по заданиям, обеспечивающим уверенность

65. Заключение или отчет по заданию, обеспечивающему уверенность, должны включать как минимум следующие основные элементы:
- (a) заголовок, четко указывающий на то, что заключение или отчет является именно заключением или отчетом по заданию, обеспечивающему уверенность, выпущенным независимым практикующим специалистом (см. пункт А161).
 - (b) адресат (см. пункт А162);
 - (c) идентификация или описание меры уверенности, получаемой практикующим специалистом, информация о предмете задания и, если применимо, оцениваемый предмет задания. Если вывод практикующего специалиста формируется в терминах заявлений, сделанных соответствующей стороной, заявления, сопровождающие заключение или отчет по заданию, обеспечивающему уверенность, приведенные в заключении или отчете по заданию, обеспечивающему уверенность, или ссылка на источник, доступный предполагаемому пользователю (см. пункт А163);
 - (d) определение применимых критериев (см. пункт А164);
 - (e) если уместно, описание всех значимых неотъемлемых ограничений, связанных с количественной или качественной оценкой оцениваемого предмета задания с использованием применимых критериев (см. пункт А165);
 - (f) если применимые критерии разрабатываются применительно к конкретной цели, заявление, направленное на привлечение внимания пользователей к данному факту, а следовательно, о том, что информация о предмете задания не может быть использована для иных целей (см. пункты А166–А167);
 - (g) заявление, идентифицирующее ответственную сторону, лицо, проводящее количественную или качественную оценку, если это иное, чем ответственная сторона, лицо, описание их ответственности и ответственности практикующего специалиста (см. пункт А168);
 - (h) заявление о том, что задание выполнено в соответствии с настоящим стандартом, или, когда предмет задания рассмотрен в другом МСЗОУ, о том, что задание выполнено в соответствии с этим другим МСЗОУ (см. пункты А169–А170);
 - (i) заявление о том, что аудиторская организация практикующего специалиста применяет МСКК 1, или другие профессиональные требования, или требования, установленные законом или нормативным актом, не менее строгие, чем установленные МСКК 1. Если практикующий специалист не является профессиональным бухгалтером, в заявлении должны быть указаны профессиональные требования

или требования, установленные законом или нормативным актом, не менее строгие, чем требования МСКК 1 (см. пункт A171);

- (j) заявление о том, что практикующий специалист соблюдает требование независимости и другие этические требования Кодекса СМСЭБ, или другие профессиональные требования, или требования, установленные законом или нормативным актом, не менее строгие, чем требования частей А и Б Кодекса СМСЭБ, относящиеся к заданиям, обеспечивающим уверенность; если практикующий специалист не является профессиональным бухгалтером, в заявлении должны быть указаны другие профессиональные требования или требования, установленные законом или нормативным актом, не менее строгие, чем требования частей А и Б Кодекса СМСЭБ, относящиеся к заданиям, обеспечивающим уверенность (см. пункт A172);
- (k) краткий информационный обзор выполненных работ, являющихся основой для вывода практикующего специалиста; В случае выполнения задания, обеспечивающего ограниченную уверенность, для понимания вывода практикующего специалиста необходима оценка характера, сроков и объема выполненных процедур. В случае выполнения задания, обеспечивающего ограниченную уверенность, кратный обзор выполненной работы должен отражать:
 - (i) процедуры, осуществленные при выполнении задания, обеспечивающего ограниченную уверенность, отличаются по характеру и срокам, они менее объемны, чем при выполнении задания, обеспечивающего разумную уверенность;
 - (ii) следовательно, уровень уверенности, полученный при выполнении задания, обеспечивающего ограниченную уверенность, более низкий, чем уровень уверенности, полученный при выполнении задания, обеспечивающего разумную уверенность (см. пункты A6, A173–A177);
- (l) Вывод практикующего специалиста (см. пункты A2, A178–A180):
 - (i) Когда это уместно, вывод должен информировать предполагаемых пользователей о контексте, в котором следует его рассматривать (см. пункт A179).
 - (ii) В случае задания, обеспечивающего разумную уверенность, вывод должен быть сформулирован в положительной форме (см. пункт A178).
 - (iii) По результатам задания, обеспечивающего ограниченную уверенность, вывод практикующего специалиста выражается в форме, которая передает, не привлекли ли внимание практикующего специалиста вопрос или вопросы, на основании которых он мог бы полагать, что информация о предмете задания содержит существенные искажения (см. пункт A180).
 - (iv) Вывод, согласно пунктам (ii) или (iii), должен содержать надлежащие формулировки в отношении оцениваемого предмета задания и применимых критериев, с учетом обстоятельств задания, и должен быть сформулирован в следующих терминах (см. пункт A181):
 - a. оцениваемого предмета задания и применимых критериев;
 - b. информация о предмете задания и применимые критерии;
 - c. заявление, сделанное соответствующей стороной.
 - (v) когда практикующий специалист формирует модифицированный вывод, заключение или отчет по заданиям, обеспечивающим уверенность, должны содержать:
 - a. раздел, в котором приводится описание вопросов, приводящих к модификации вывода;
 - b. раздел, в котором содержится модифицированный вывод практикующего специалиста (см. пункт A182);
- (m) подпись практикующего специалиста (см. пункт A183);
- (n) дата заключения или отчета по заданию, обеспечивающему уверенность. Заключение или отчет по заданию, обеспечивающему уверенность, должны быть датированы не ранее, чем практикующий специалист получил доказательства, на которых основан его вывод, включая доказательства того, что лица, обладающие необходимыми полномочиями, подтвердили, что они приняли на себя ответственность за информацию о предмете задания (см. пункт A184);
- (o) местонахождение в стране, где работает практикующий специалист.

Ссылка на эксперта практикующего специалиста в заключении или отчете по заданию, обеспечивающему уверенность

66. Если практикующий специалист ссылается на работу эксперта практикующего специалиста в заключении или отчете по заданию, обеспечивающему уверенность, формулировки заключения или отчета не должны допускать снижения ответственности практикующего специалиста за сформированный вывод вследствие участия эксперта практикующего специалиста (см. пункты А185–187).

Заключение или отчет по заданиям, обеспечивающим уверенность, предусмотренные законом или нормативными актами

67. Если от практикующего специалиста в силу закона или нормативного акта требуется соблюдение определенного формата или формулировок в заключении или отчете по заданиям, обеспечивающим уверенность, в нем должны приводиться ссылки на данный или иной МСЗОУ, если только в заключении или отчете по заданиям, обеспечивающим уверенность, приведены как минимум все перечисленные в пункте 69 элементы.

Немодифицированные и модифицированные выводы

68. Практикующий специалист должен сформировать немодифицированный вывод в том случае, когда практикующий специалист устанавливает:
- (a) в случае задания, обеспечивающего разумную уверенность, – что информация о предмете задания подготовлена во всех существенных отношениях в соответствии с применимыми критериями;
 - (b) в случае задания, обеспечивающего ограниченную уверенность, – что на основании проведенных процедур и полученных доказательств внимание практикующего специалиста не привлекли какие-либо вопросы, которые могли бы поставить под сомнение то, что информация о предмете задания подготовлена во всех существенных отношениях в соответствии с применимыми критериями.
69. Если практикующий специалист считает, что необходимо:
- (a) привлечь внимание предполагаемых пользователей к представленным вопросам или раскрытию информации о предмете задания, которые являются основополагающими для понимания пользователями информации о предмете задания (раздел «Важные обстоятельства»);
 - (b) довести до сведения вопрос, который не представлен или не раскрыт в информации о предмете задания, но который, согласно суждению практикующего специалиста, является важным для понимания пользователями задания, а также ответственности практикующего специалиста (раздел «Прочие сведения»),

и это не запрещено законом или нормативными актами, практикующий специалист должен включить эти вопросы в заключение или отчет по заданию, обеспечивающему уверенность, под соответствующим заголовком, ясно указывающим на то, что вывод практикующего специалиста не является модифицированным вследствие данного вопроса. Применительно к разделу «Важные обстоятельства» такой пункт должен относиться только к информации, представленной или раскрытой в информации о предмете задания.

70. Практикующий специалист должен сформировать модифицированный вывод в следующих обстоятельствах:
- (a) когда, согласно профессиональному суждению практикующего специалиста, имело место ограничение объема и влияние этого ограничения могло быть существенным (см. пункт 66); в таких случаях практикующий специалист должен сформировать вывод с оговоркой или отказаться от вывода;
 - (b) если, по профессиональному суждению практикующего специалиста, информация о предмете задания существенно искажена. в таких случаях практикующий специалист должен сформировать вывод с оговоркой или отрицательный вывод (см. пункт А190).
71. Практикующий специалист должен сформировать вывод с оговоркой, когда, согласно профессиональному суждению практикующего специалиста, оказываемое или возможное влияние вопроса не является всеобъемлющим или существенным, чтобы требовался отрицательный вывод или отказ от вывода. Вывод с оговоркой формируется с использованием выражения «за исключением влияния обстоятельства», к которому относится оговорка (см. пункты А188–А189).

72. Если практикующий специалист формирует модифицированный вывод из-за ограничения объема, но также вследствие наличия вопросов, повлекших существенное искажение информации о предмете задания, практикующий специалист должен включать в заключение или отчет по заданию, обеспечивающему уверенность, четкое описание как ограничения объема, так и вопроса, который повлек существенное искажение информации о предмете задания.
73. Когда в заявлении, сделанном соответствующей стороной, отражено и должным образом описано, что информация о предмете задания существенно искажена, практикующий специалист должен:
- (a) либо сформировать вывод с оговоркой или отрицательный вывод об оцениваемом предмете задания и применимых критериях,
 - (b) либо, если условиями задания особо установлено, что вывод формулируется в терминах заявления, сделанного соответствующей стороной, сформировать немодифицированный вывод, но включить в раздел «Важные обстоятельства» заключения или отчета по заданию, обеспечивающему уверенность, ссылки на заявления, сделанные соответствующей стороной, в которых отражено и должным образом описано, что информация о предмете задания существенно искажена (см. пункт A191).

Прочие обязанности по информационному взаимодействию

74. Практикующий специалист решает, в соответствии с условиями задания и иными обстоятельствами задания, привлек ли его внимание какой-либо факт, информацию о котором необходимо довести до сведения ответственной стороны, лица, выполняющего количественную или качественную оценку, заказчика задания, лиц, отвечающих за корпоративное управление, или иных лиц (см. пункт A192).

Документация

75. Практикующий специалист должен заблаговременно готовить документацию по заданию, в которой приводятся основополагающие данные для целей заключения или отчета по заданию, обеспечивающему уверенность, и которая окажется достаточной для того, чтобы опытный практикующий специалист, ранее не связанный с проведением конкретного задания, мог уяснить (см. пункты A193–A197):
- (a) характер, сроки и объем выполненных процедур для соблюдения требований соответствующих МСЗОУ, а также применимые законодательные и нормативные требования;
 - (b) результаты выполненных процедур и полученные доказательства;
 - (c) значимые вопросы, возникшие в ходе задания, сделанные по ним выводы и значимые профессиональные суждения, использованные при формировании этих выводов.
76. Если практикующий специалист выявит информацию, которая не соответствует его итоговому выводу по значимому вопросу, практикующий специалист должен оформить документально, каким образом он разрешил это несоответствие.
77. После даты заключения или отчета по заданию, обеспечивающему уверенность, практикующий специалист должен собирать документацию по заданию в файл по заданию и своевременно завершить административные процедуры окончательного формирования файла по заданию (см. пункты A198–A199).
78. Практикующий специалист решает, в соответствии с условиями задания и иными обстоятельствами задания, привлек ли его внимание какой-либо факт, информацию о котором необходимо довести до сведения ответственной стороны, лица, выполняющего количественную или качественную оценку, заказчика задания, лиц, отвечающих за корпоративное управление, или иных лиц (см. пункты A192–A192f).
79. Если практикующий специалист сочтет необходимым исправить имеющуюся документацию по заданию или добавить новую документацию по заданию по завершении окончательного формирования файла по заданию, он должен, не обращая внимания на характер поправок или дополнений, отразить документально:
- (a) конкретные причины, по которым внесены поправки или дополнения;
 - (b) когда и кем они были внесены и проверены.

Руководство по применению и прочие пояснительные материалы

Введение (см. пункт 6)

- A1. В ходе выполнения задания по консультированию практикующий специалист использует технические навыки, теоретические знания, результаты наблюдений, практический опыт и знание особенностей консультационного процесса. Задания по консультированию подразумевают аналитический процесс, который обычно представляет собой сочетание действий, связанных с постановкой цели, поиском фактов, идентификацией проблем или возможностей, оценкой альтернатив, подготовкой рекомендаций; этот процесс включает план действий, информирование о результатах, а также иногда внедрение и последующий контроль. Отчеты в случае их подготовки обычно составляются в форме повествования (в развернутом виде). Работа, как правило, выполняется исключительно для клиента и в его интересах. Характер и объем работы определяются соглашением между практикующим специалистом и клиентом. Любая услуга, соответствующая определению задания, обеспечивающего уверенность, является не заданием по консультированию, а заданием, обеспечивающим уверенность.

Цели

Задания, относящиеся к информации о предмете задания, содержащего несколько аспектов (см. пункты 10, 65, 69(1))

- A2. Если информация о предмете задания включает в себя несколько аспектов, по каждому аспекту могут быть предоставлены отдельные выводы. При этом не требуется, чтобы уровень уверенности по отдельным выводам в рамках общей информации о предмете задания был одинаков. Напротив, каждый вывод формируется либо применительно к заданию, обеспечивающему разумную уверенность, либо к заданию, обеспечивающему ограниченную уверенность. Ссылки на настоящий стандарт в выводе, содержащемся в заключении или отчете по заданию, обеспечивающему уверенность, необходимы применительно к каждому сделанному выводу, когда приводятся разные выводы.

Определения

Характер, сроки и объем процедур по заданиям, обеспечивающим ограниченную и разумную уверенность (см. пункт 12(a)(i))

- A3. Так как уровень уверенности, получаемый в рамках задания, обеспечивающего ограниченную уверенность, ниже, чем в случае задания, обеспечивающего разумную уверенность, процедуры, выполняемые практикующим специалистом в рамках задания, обеспечивающего ограниченную уверенность, будут отличаться по характеру и срокам, а также будут меньше по объему, чем при выполнении задания, обеспечивающего разумную уверенность. Основное отличие между процедурами по заданиям, обеспечивающим разумную уверенность, и заданиям, обеспечивающим ограниченную уверенность, состоит в следующем:
- (a) в зависимости от обстоятельств задания, то, насколько уделяется внимание характеру процедур как источнику получения доказательств будет, вероятнее всего, различаться. Например, практикующий специалист может счесть, что в обстоятельствах конкретного задания, обеспечивающего ограниченную уверенность, будет приемлемо уделить относительно больше внимания запросам, направляемым персоналу организации, и аналитическим процедурам и сравнительно меньше внимания тестированию средств контроля, если такие имеются, и получению доказательств из внешних источников, в сравнении с заданиями, обеспечивающими разумную уверенность.
 - (b) В случае задания, обеспечивающего ограниченную уверенность, практикующий специалист может:
 - выбрать меньшее количество объектов для изучения;
 - выполнить меньший объем процедур (например, провести только аналитические процедуры в таких обстоятельствах), тогда как в случае задания, обеспечивающего разумную уверенность, были бы осуществлены как аналитические, так и иные процедуры.
 - (c) В случае заданий, обеспечивающих разумную уверенность, аналитические процедуры осуществляются в ответ на риск, присущий заданию, включая расчет ожидаемых показателей, которые достаточно точно выявляют существенные искажения. В случае задания, обеспечивающего ограниченную уверенность, аналитические процедуры могут быть разработаны с целью подтверждения ожиданий в отношении направленности тенденций, зависимостей и соотношений, а не для выявления искажений с уровнем точности, ожидаемым при выполнении задания, обеспечивающего разумную уверенность.

- (d) Кроме того, когда выявляются значимые колебания, соотношения или отличия, соответствующие доказательства в случае заданий, обеспечивающих ограниченную уверенность, могут быть получены путем направления запросов и рассмотрения полученных ответов в свете знаний об обстоятельствах задания.
- (e) Также, когда предусматриваются аналитические процедуры в случае задания, обеспечивающего ограниченную уверенность, практикующий специалист может, например, использовать данные более высокой степени агрегирования, в частности поквартальные, а не ежемесячные данные, или использовать данные, которые не разделены на подгруппы для целей тестирования их надежности, в отличие от более строгих подходов, применяющихся к заданиям, обеспечивающим разумную уверенность.

Значимый уровень уверенности (см. пункты 12(a)(i)b., 47O)

- A4. Уровень уверенности, который практикующий специалист рассчитывает получить, не всегда измеряется количественными показателями, и то, является ли он значимым, составляет предмет профессионального суждения практикующего специалиста, определяемый им в конкретных обстоятельствах задания. В случае задания, обеспечивающего ограниченную уверенность, практикующий специалист проводит ограниченные в сравнении с заданиями, обеспечивающими разумную уверенность, процедуры, но, тем не менее, планирует получить значимый уровень уверенности. Для того чтобы считаться значимым, уровень уверенности, полученный практикующим специалистом, должен способствовать повышению уверенности предполагаемых пользователей в информации о предмете задания до степени явно большей, чем незначительная (см. также пункты A16–A18).
- A5. Для всего диапазона заданий, обеспечивающих ограниченную уверенность, понятие «значимая уверенность» может варьироваться от просто чуть более высокого уровня уверенности, призванного способствовать повышению уверенности предполагаемых пользователей в информации о предмете задания, причем степень такой уверенности явно нельзя назвать незначительной, до уровня чуть ниже разумной. Понятие «значимая уверенность» применительно к конкретному заданию представляет собой суждение в пределах такого диапазона, которое зависит от обстоятельств задания, в том числе информационных потребностей всех предполагаемых пользователей в целом, критериев и оцениваемого предмета задания.
- A6. Поскольку уровень уверенности, получаемый практикующим специалистом в случае задания, обеспечивающего ограниченную уверенность, отличается, заключение или отчет практикующего специалиста содержит краткий обзор проведенных процедур, подтверждающих, что оценка характера, сроков и объема осуществленных процедур достаточна для понимания вывода практикующего специалиста (см. пункты 69(k) и A173–A177).
- A7. Некоторые факторы, которые могут быть важны при определении того, что признавать значимой уверенностью в конкретном задании, например, следующие:
- характеристики оцениваемого предмета задания и критерии, а также то, имеется ли соответствующий предмету задания конкретный МСЗОУ;
 - инструкции или другие указания от заказчика задания относительно характера уверенности, который заказчик задания ожидает получить от практикующего специалиста. Например, условия задания могут оговаривать конкретные процедуры, которые заказчик задания сочтет необходимыми, или конкретные аспекты информации о предмете задания, в отношении которых заказчик задания хотел бы, чтобы практикующий специалист провел особые процедуры. Тем не менее практикующий специалист может счесть, что требуются другие процедуры для получения достаточных надлежащих доказательств;
 - общепринятая практика, если такая имеет место, в отношении заданий, обеспечивающих уверенность, по конкретным видам информации о предмете задания либо аналогичная или связанная информация о предмете задания;
 - информационные потребности предполагаемых пользователей как группы лиц. Как правило, чем больше последствий ожидается для предполагаемых пользователей от получения ненадлежащего вывода, когда информация о предмете задания существенно искажена, тем большая уверенность требуется для того, чтобы быть для них значимой. В отдельных случаях последствия получения предполагаемыми пользователями ненадлежащего вывода могут быть столь значительными, что практикующему специалисту для получения уровня уверенности, которая в конкретных обстоятельствах будет значимой, потребуется выполнить задание, обеспечивающее разумную уверенность;

- ожидание предполагаемых пользователей, что практикующий специалист будет формировать вывод по заданию, обеспечивающему ограниченную уверенность, за более короткое время по более низкой стоимости.

Примеры заданий по подтверждению (см. пункт 12(a)(ii)a.)

A8. Примеры заданий, которые могут выполняться согласно настоящему стандарту:

- (a) устойчивость – задание по устойчивости предполагает получение уверенности на основании отчета, подготовленного руководством или экспертом руководства (лицом, которое проводит количественную или качественную оценку) по устойчивости деятельности организации;
- (b) соблюдение установленных требований законов или нормативных актов – задание по соблюдению требований законов или нормативных актов предполагает получение уверенности в отношении утверждения третьей стороны (лица, проводящего количественную или качественную оценку) относительно соблюдения законов или нормативных актов;
- (c) стоимость в денежном выражении – задание, определяющее стоимость в денежном выражении, предполагает получение уверенности в отношении количественной или качественной оценки стоимости в денежном выражении третьей стороной (лицом, проводящим количественную или качественную оценку).

Умения и навыки, обеспечивающие уверенность (см. пункт 12(b))

A9. Умения и навыки, обеспечивающие уверенность, включают:

- применение профессионального скептицизма и профессионального суждения;
- планирование и выполнение заданий, обеспечивающих уверенность, в том числе получение и оценку доказательств;
- понимание информационных систем, роли и ограничений системы внутреннего контроля;
- учет соображений существенности и риска, присущего заданию применительно к характеру, срокам и объему процедур;
- выполнение процедуры надлежащим образом применительно к заданию (это может включать запросы, инспектирование, пересчет, повторное применение, наблюдение, подтверждение и аналитические процедуры);
- практику систематического документирования и навыки составления заключения или отчета по заданию, обеспечивающему уверенность.

Критерии (см. пункт 12(c), Приложение)

A10. Для достаточно последовательной оценки или измерения оцениваемого предмета задания необходимо использовать критерии, пригодные в контексте профессионального суждения. Без системы ориентиров, которые задают пригодные критерии, любой вывод подвержен разным интерпретациям и неверному пониманию. Пригодность критериев является контекстно-зависимой, то есть определяется в контексте обстоятельств задания. Даже для одного и того же оцениваемого предмета задания могут существовать разные критерии, что может стать причиной применения разных подходов к его измерению или оценке. Например, лицо, проводящее количественную или качественную оценку, могло бы выбрать в качестве одного из критериев степени удовлетворенности клиентов как оцениваемого предмета задания число жалоб клиентов, разрешенных в их пользу; другое лицо, проводящее количественную или качественную оценку, могло бы выбрать как критерий количество повторных покупок в течение трех месяцев с момента первой покупки. На пригодность критериев не влияет уровень уверенности, то есть, если критерии не являются пригодными для задания, обеспечивающего разумную уверенность, они также не являются пригодными и для задания, обеспечивающего ограниченную уверенность, и наоборот. Пригодные критерии включают, когда это уместно, критерии представления и критерии раскрытия.

Риск, присущий заданию (см. пункт 12(f))

A11. Риск, присущий заданию, не включает бизнес-риски практикующего специалиста, такие как риски потерь в результате судебных разбирательств, негативных публикаций в прессе или иных событий, возникающих в связи с конкретной информацией о предмете задания.

A12. В целом риск, присущий заданию, может быть представлен следующими компонентами, хотя не все из этих компонентов обязательно будут присутствовать или будут значимыми для всех заданий, обеспечивающих уверенность:

- (a) риски, на которые практикующий специалист не имеет прямого влияния, включающие в свою очередь:
 - (i) подверженность информации о предмете задания существенному искажению до изучения любых связанных средств контроля, применяемых соответствующей стороной или соответствующими сторонами (неотъемлемый риск);
 - (ii) риск того, что существенное искажение информации о предмете задания не будет своевременно предотвращено или выявлено и исправлено системой внутреннего контроля соответствующей стороны или соответствующих сторон (риск средств контроля);
- (b) риск того, что сам практикующий специалист окажет непосредственное влияние на выполнение задания, то есть риск того, что процедуры, проведенные практикующим специалистом, не приведут к обнаружению существенного искажения (риск необнаружения).

A13. Степень, в какой каждый из указанных компонентов относится к заданию, зависит от обстоятельств задания, в частности:

- характера оцениваемого предмета задания и информации о предмете задания. Так, например, концепция риска средств контроля может оказаться более полезной, если оцениваемый предмет задания относится к подготовке информации о деятельности организации, а не к информации об эффективности средств контроля или о физическом состоянии;
- того, выполняется задание, обеспечивающее разумную уверенность, или задание, обеспечивающее ограниченную уверенность. Например, при выполнении заданий, обеспечивающих ограниченную уверенность, практикующий специалист может принять решение получать доказательства способами, отличными от тестирования средств контроля, и в этом случае рассмотрение риска контроля может быть менее актуальным, чем при заданиях, обеспечивающих разумную уверенность, по той же информации о предмете задания.

Анализ рисков является, скорее, вопросом профессионального суждения, чем областью, поддающейся точному измерению.

A14. Снижение риска, присущего заданию, до нуля возможно в крайне редких случаях либо может потребовать значительных затрат, поэтому разумная уверенность меньше, чем абсолютная уверенность, что обусловлено влиянием таких факторов, как:

- использование выборочного тестирования;
- неотъемлемые ограничения, присущие системе внутреннего контроля;
- тот факт, что большинство доступных практикующему специалисту доказательств являются скорее убедительными, чем неопровержимыми;
- использование профессионального суждения при сборе и оценке доказательств и формировании выводов на основе таких доказательств;
- в некоторых случаях – характеристики оцениваемого предмета задания при измерении или оценке с использованием критериев.

Заказчик задания (см. пункт 12(g), Приложение)

A15. Заказчиком задания могут быть, в разных обстоятельствах, руководство или лица, отвечающие за корпоративное управление, ответственной стороны, представители государственных органов, предполагаемый пользователь, лицо, проводящее количественную или качественную оценку, или другие третьи лица).

Предполагаемые пользователи (см. пункт 12 (m), Приложение)

A16. В некоторых случаях в число предполагаемых пользователей могут входить лица, отличные от адресатов заключения или отчета по заданию, обеспечивающему уверенность. Практикующий специалист может не иметь возможности установить всех лиц, которые будут знакомиться с заключением или отчетом по заданию, обеспечивающему уверенность, особенно если круг лиц, которые будут иметь доступ к заключению или отчету, очень широк. В таких случаях, особенно если существует вероятность того, что

потенциальные пользователи будут заинтересованы в получении информации о разных аспектах оцениваемого предмета задания, круг предполагаемых пользователей может быть ограничен основными заинтересованными сторонами, имеющими общие и значительные интересы. Предполагаемых пользователей можно идентифицировать разными способами, например по согласованию между практикующим специалистом и ответственной стороной или заказчиком задания либо на основании закона или нормативных актов.

- A17. Предполагаемые пользователи или их представители могут принимать непосредственное участие в определении требований к заданию вместе с практикующим специалистом и ответственной стороной или с заказчиком задания (если он не является ответственной стороной). При этом независимо от участия иных лиц и в отличие от задания по выполнению согласованных процедур (которое подразумевает подготовку не вывода, а именно отчета об обнаруженных фактах по результатам выполнения процедур, согласованных с заказчиком задания и любыми соответствующими третьими сторонами):
- (a) практикующий специалист несет ответственность за определение характера, сроков и объема процедур;
 - (b) практикующему специалисту может потребоваться провести дополнительные процедуры, если его внимание привлечет информация, значительно отличающаяся от той, на основе которой определялись планируемые процедуры (см. пункты A115–A117).
- A18. В некоторых случаях предполагаемые пользователи (например, банки и регулирующие органы) требуют соответствующую сторону или соответствующие стороны провести задание, обеспечивающее уверенность, с учетом конкретной цели. Когда в ходе заданий используются критерии, установленные для конкретной цели, заключение или отчет по заданию, обеспечивающему уверенность, включает заявление, привлекающее внимание читателей к указанному обстоятельству согласно пункту 69(f). Кроме того, практикующий специалист может счесть целесообразным указать, что его заключение или отчет по заданию, обеспечивающему уверенность, предназначен только для конкретных пользователей. В зависимости от обстоятельств задания это может быть достигнуто путем ограничения на распространение или использование заключения или отчета по заданию, обеспечивающему уверенность (см. пункты A166–A167).

Информация о предмете задания (см. пункт 12(x), Приложение)

- A19. В некоторых случаях информацией о предмете задания может быть заявление, которое оценивает какой-либо аспект процесса или исполнения либо соблюдение, в зависимости от критериев. Система внутреннего контроля организации «ABC» работает эффективно с точки зрения критериев XYZ в течение периода ...» или «Структура корпоративного управления организации «ABC» подтверждена критериями XYZ в течение периода ...».

Соответствующая сторона (см. пункт 13, Приложение)

- A20. Функции, выполняемые ответственной стороной, лицом, проводящим количественную или качественную оценку, и заказчиком задания могут быть различными (см. пункт A37). Системы корпоративного управления варьируются в зависимости от юрисдикции и самой организации, отражая различия в культурном и правовом контексте, а также особенности, связанные с размером и формой собственности организации. Подобные различия приводят к тому, что, в рамках Международных стандартов заданий, обеспечивающих уверенность, невозможно определить для всех заданий и во всех обстоятельствах одно лицо, к которому практикующий специалист должен направлять запросы и ожидать получения заявлений или с которым следует осуществлять информационное взаимодействие иным образом. В некоторых случаях, например, когда соответствующая сторона представляет только часть юридического лица, требуется проявление профессионального суждения для того, чтобы определить лицо, которое имеет соответствующие полномочия и может ответить на имеющиеся вопросы, среди соответствующего управленческого персонала или лиц, отвечающих за корпоративное управление.

Выполнение задания, обеспечивающего уверенность, в соответствии с Международными стандартами заданий, обеспечивающих уверенность

Применимость соответствующих заданий стандартов (см. пункты 1, 5, 15)

- A21. Настоящий стандарт³ содержит требования, которое применимы к заданиям, обеспечивающим уверенность (за исключением аудита или обзорной проверки финансовой информации прошедших

³ МСЗОУ 3000 (пересмотренный) содержит требования, руководство по применению и прочие пояснительные материалы для получения разумной и ограниченной уверенности при выполнении заданий, обеспечивающих уверенность. Настоящий стандарт также может быть

периодов), в том числе заданиям, к предмету задания которых применяется конкретный МСЗОУ. В некоторых случаях МСЗОУ, регулирующий конкретный предмет задания, также применим к иным заданиям, обеспечивающим уверенность. МСЗОУ, регулирующий конкретный предмет задания, применим к иным заданиям, обеспечивающим уверенность, когда в задании присутствует предмет задания, регулируемый конкретным МСЗОУ, и обстоятельства предусматривают использование этого существующего МСЗОУ.

- A22. Международные стандарты аудита и Международные стандарты обзорных проверок предусмотрены для аудита и обзорных проверок финансовой информации прошедших периодов соответственно и не применяются к другим заданиям, обеспечивающим уверенность. Тем не менее они могут обеспечить указания для практикующих специалистов в отношении процесса выполнения задания, обеспечивающего уверенность, в целом в соответствии с настоящим стандартом.

Текст настоящего стандарта (см. пункты 12, 16)

- A23. Международные стандарты заданий, обеспечивающих уверенность, устанавливают цели, которых должен достичь практикующий специалист при выполнении этих стандартов, а также требования, разработанные для достижения поставленных целей. В дополнение к этому они содержат сопутствующие указания в виде руководства по применению и прочие пояснительные материалы, которые обеспечивают соответствующий контекст для должного понимания каждого стандарта, а также определения.

- A24. Целями любого МСЗОУ является обеспечение контекста, в котором установлены требования стандарта, состоящие:

- (a) в понимании того, что именно необходимо выполнить;
- (b) принятии решения о том, следует ли предпринять дополнительные меры для достижения данной цели.

Следовательно, надлежащее применение практикующим специалистом требований Международных стандартов заданий, обеспечивающих уверенность, как ожидается, обеспечит достаточную основу для достижения практикующим специалистом его целей. Однако, поскольку обстоятельства заданий, обеспечивающих уверенность, претерпевают существенные изменения в различных случаях и невозможно предусмотреть все такие обстоятельства в Международных стандартах заданий, обеспечивающих уверенность, практикующий специалист отвечает за установление тех процедур, которые необходимы для выполнения требований Международных стандартов заданий, обеспечивающих уверенность и достижения целей практикующего специалиста. В зависимости от обстоятельств конкретного задания могут возникнуть отдельные вопросы, требующие от практикующего специалиста для достижения целей, описанных в Международных стандартах заданий, обеспечивающих уверенность, выполнить дополнительные процедуры, помимо предусмотренных Международными стандартами заданий, обеспечивающих уверенность.

- A25. Требования Международных стандартов заданий, обеспечивающих уверенность, изложены с применением глагола «должен».

- A26. Там, где это необходимо в рекомендациях по применению и прочих пояснительных материалах приводятся дальнейшие пояснения соответствующих требований и даются рекомендации по их выполнению. В частности, они могут содержать:

- (a) более подробные указания, уточняющие значение того или иного требования и его сферы применения;
- (b) примеры процедур, которые могут оказаться уместными в данных конкретных обстоятельствах.

Несмотря на то, что эти рекомендации по применению сами по себе не являются требованиями, они имеют значение для правильного применения соответствующих требований стандарта. Эти рекомендации по применению и прочие пояснительные материалы могут также содержать исходную информацию по вопросам, рассматриваемым в том или ином стандарте. Когда это уместно, в материалы по применению и прочие пояснительные материалы включаются дополнительные соображения, касающиеся специфики аудиторских организаций государственного сектора или малых аудиторских организаций. Эти дополнительные соображения помогают правильному применению соответствующих требований Международных стандартов заданий, обеспечивающих уверенность. Тем не менее они не ограничивают и

применен к заданиям по непосредственной оценке, обеспечивающим разумную и ограниченную уверенность, с учетом необходимых изменений и дополнений, требуемых обстоятельствами задания.

не сужают обязанности практикующих специалистов по применению и соблюдению требований, содержащихся в любом МСЗОУ.

A27. Они призваны способствовать единству применения и толкования Международных стандартов заданий, обеспечивающих уверенность, но не преследуют цель подменять собой определения, которые могут устанавливаться в законах, нормативных актах или других источниках для иных целей.

A28. Приложения составляют часть рекомендаций по применению и прочих пояснительных материалов. Назначение и предполагаемый порядок использования приложения поясняются в тексте соответствующего стандарта или в заголовочной и вводной части самого приложения.

Соблюдение значимых требований (см. пункт 17)

A29. Хотя некоторые процедуры предусмотрены только для заданий, обеспечивающих разумную уверенность, они, тем не менее, могут быть применимы для заданий, обеспечивающих ограниченную уверенность.

Этические требования (см. пункт 3(a), 20, 22(a))

A30. Частью А Кодекса СМСЭБ установлены следующие основополагающие принципы, обязательные для соблюдения практикующим специалистом:

- (a) честность;
- (b) объективность;
- (c) профессиональная компетентность и должная тщательность;
- (d) конфиденциальность;
- (e) профессиональное поведение.

A31. Часть А Кодекса СМСЭБ, кроме того, обеспечивает концептуальную основу для профессиональных бухгалтеров для того, чтобы:

- (a) выявлять угрозы несоблюдения основополагающих принципов; угрозы попадают в одну или несколько следующих категорий:
 - (i) личной заинтересованности;
 - (ii) самоконтроля;
 - (iii) заступничества;
 - (iv) близкого знакомства;
 - (v) запугивания;
- (b) оценивать значительность выявленных угроз;
- (c) применять меры предосторожности, когда необходимо, чтобы устранять или снизить угрозы до приемлемого уровня. Меры предосторожности необходимы, когда профессиональный бухгалтер определяет, что не находится на уровне, который разумная и информированная третья сторона, вероятнее всего, на основе всех конкретных фактов и обстоятельств, известных профессиональному бухгалтеру на тот момент, сочтет соответствующим соблюдению основополагающих принципов.

A32. В Части Б Кодекса СМСЭБ описывается порядок применения практикующими профессиональными бухгалтерами концептуальных основ, изложенных в Части А, включая, в определенных ситуациях:

- профессиональное назначение;
- конфликт интересов;
- второе мнение;
- гонорары и другие вознаграждения;
- маркетинг профессиональных услуг;
- подарки и знаки внимания;
- принятие на хранение активов клиента;
- объективность;
- независимость.

А33. Кодекс СМСЭБ определяет независимость как независимость мышления и независимость поведения. Независимость обеспечивает возможность сформировать вывод по заданию, обеспечивающему уверенность, без влияния любых факторов, которые могли бы дискредитировать этот вывод. Независимость усиливает способность поступать честно, быть объективным и проявлять профессиональный скептицизм. Вопросы, рассмотренные в Кодексе СМСЭБ, касающиеся независимости, включают следующее:

- финансовая заинтересованность;
- ссуды и гарантии;
- деловые отношения;
- родственные и личные отношения;
- трудовые отношения с клиентом – заказчиком задания, обеспечивающего уверенность;
- недавний наем в организацию, которая является заказчиком задания, обеспечивающего уверенность;
- трудовые отношения в качестве директора или должностного лица заказчика задания, обеспечивающего уверенность;
- длительные связи со старшим персоналом заказчика задания, обеспечивающего уверенность;
- оказание услуг, не обеспечивающих уверенность, заказчику задания, обеспечивающего уверенность;
- вознаграждение (относительный размер, отложенная оплата и условный гонорар);
- подарки и знаки внимания;
- фактические или ожидаемые судебные разбирательства.

А34. Профессиональные требования, или требования, установленные законом или нормативным актом, по крайней мере не менее строгие, чем предусмотрено частями А и Б Кодекса СМСЭБ, относящиеся к заданиям, обеспечивающим уверенность, в тех случаях, когда они касаются всех вопросов, рассматриваемых в пунктах А30–А33 и налагают обязанности, исполнение которых приводит к достижению тех же целей, что и выполнение требований, установленных частями А и Б Кодекса СМСЭБ для заданий, обеспечивающих уверенность.

Принятие и (или) продолжение отношений с клиентом

Обязательные условия принятия задания, обеспечивающего уверенность (см. пункт 24)

А35. В организациях государственного сектора некоторые обязательные условия принятия задания, обеспечивающего уверенность, как может предполагаться, присутствуют, например:

- (a) функции и обязанности аудиторских организаций государственного сектора и государственных юридических лиц в отношении заданий, обеспечивающих уверенность, как предполагается, являются надлежащими, поскольку они в целом установлены законодательно;
- (b) право аудиторских организаций государственного сектора на доступ к информации для выполнения задания обычно установлено законодательно;
- (c) вывод практикующего специалиста в форме, предусмотренной либо для задания, обеспечивающего разумную уверенность, либо для задания, обеспечивающего ограниченную уверенность, должен быть включен в письменный отчет;
- (d) обычно имеется рациональная цель, поскольку задание установлено законодательно.

А36. Если применимые критерии недоступны для всего оцениваемого предмета задания, но практикующий специалист может идентифицировать один или более аспектов оцениваемого предмета задания, в отношении которого или которых эти критерии являются пригодными, задание, обеспечивающее уверенность, может быть признано выполнимым с учетом того, что данный аспект оцениваемого предмета задания сам по себе верен. В этом случае в заключении или отчете по заданию, обеспечивающему уверенность, может потребоваться пояснить, что он не относится ко всему оцениваемому предмету задания.

Функции и обязанности (см. пункты 12(m), 12(n), 12(r), 12(v), 13, 24(a), Приложение)

А37. В любом задании, обеспечивающем уверенность, участвуют по меньшей мере три независимые стороны – практикующий специалист, ответственная сторона и предполагаемые пользователи. Во многих заданиях

по подтверждению ответственная сторона может являться также лицом, выполняющим количественную или качественную оценку, и заказчиком задания. См. Приложение, в котором рассматриваются функции каждой из сторон, относящейся к заданию, обеспечивающему уверенность.

- A38. Доказательства того, что существуют соответствующие отношения, касающиеся ответственности применительно к оцениваемому предмету задания, могут быть получены путем подтверждения, предоставленного ответственной стороной. Подобные подтверждения также лежат в основе общего понимания ответственности практикующего специалиста и ответственной стороны. Подтверждение в письменной форме является наиболее приемлемой формой документального оформления понимания своей ответственности ответственной стороной. В отсутствие письменного подтверждения ответственности, тем не менее, может быть приемлемо для практикующего специалиста принять задание, если, например, ответственность определена иначе, например законодательством или договором. В остальных случаях может быть необходимо отказаться от задания в зависимости от обстоятельств или раскрыть это обстоятельство в заключении или отчете по заданиям, обеспечивающим уверенность.
- A39. Лицо, проводящее количественную или качественную оценку, отвечает за наличие достаточно обоснованной информации о предмете задания. Достаточная обоснованность зависит от характера оцениваемого предмета задания и других обстоятельств задания. В некоторых случаях может быть необходим формальный процесс с использованием расширенного внутреннего контроля, чтобы обеспечить лицу, проводящему количественную или качественную оценку, достаточную обоснованность информации о предмете задания, свободном от существенных искажений. Факт того, что практикующий специалист будет представлять заключение по информации о предмете задания, не освобождает лицо, проводящее количественную или качественную оценку, от проведения своих процедур, направленных на получение достаточно обоснованной информации о предмете задания.

Надлежащий характер оцениваемого предмета задания (см. пункт 24(b)(i))

- A40. Надлежащий оцениваемый предмет задания поддается идентификации и может быть последовательно измерен или оценен с применением установленных критериев, благодаря чему в отношении полученной информации о предмете задания могут быть выполнены процедуры для получения достаточных надлежащих доказательств для обоснования вывода о полученной разумной или ограниченной уверенности, в зависимости от обстоятельств.
- A41. На надлежащий характер оцениваемого предмета задания не влияет уровень уверенности, то есть, если оцениваемый предмет задания не является приемлемым для задания, обеспечивающего разумную уверенность, он также не является приемлемым и для задания, обеспечивающего ограниченную уверенность, и наоборот.
- A42. Разные оцениваемые предметы задания обладают разными характеристиками, в числе которых степень, в которой информация о таких предметах является качественной или количественной, объективной или субъективной, относится к прошедшим периодам или является прогнозной, относится к определенному моменту или периоду времени. Такие характеристики влияют:
- (a) на точность, с какой оцениваемый предмет задания может быть измерен или оценен с использованием установленных критериев;
 - (b) убедительность имеющихся доказательств.
- A43. Выявление таких характеристик и рассмотрение их влияния помогает практикующему специалисту в достижении надлежащего характера оцениваемого предмета задания, а также определяет содержание заключения или отчета по заданию, обеспечивающему уверенность (см. пункт A163).
- A44. В некоторых случаях задание, обеспечивающее уверенность, может относиться только к части более широкого оцениваемого предмета задания. Например, практикующий специалист может быть привлечен к предоставлению заключения по одному из аспектов устойчивого развития организации, таких как одна из программ, осуществляемых организацией и направленных на положительные экологические результаты. При определении того, отвечает ли задание характеристикам наличия надлежащего оцениваемого предмета задания, практикующему специалисту может быть полезно решить, является ли информация по тому аспекту, в отношении которого должно быть подготовлено заключение, направленной на удовлетворение информационных потребностей всех предполагаемых пользователей в целом, а также того, как информация о предмете задания будет представляться и распространяться, например, имеются ли более значимые программы с менее благоприятными результатами, по которым организация не отчитывается.

Пригодность и доступность критериев

Пригодность критериев (пункт 24(b)(ii))

A45. Пригодным критериям присущи следующие характеристики:

- (a) уместность: результатом применения уместных критериев является информация о предмете задания, которая способствует принятию решения предполагаемыми пользователями;
- (b) полнота: критерии являются полными, если информация о предмете задания, подготовленная в соответствии с такими критериями, отражает все важные факторы, которые, как это обоснованно можно предположить, могли бы повлиять на решения, принимаемые предполагаемыми пользователями на основе такой информации; полнота критериев подразумевает, при необходимости, наличие контрольных показателей для представления и раскрытия информации;
- (c) надежность: надежными считаются критерии, которые при применении в аналогичных обстоятельствах разными практикующими специалистами позволяют выполнить достаточно последовательную оценку или измерение оцениваемого предмета задания, включая при необходимости представление и раскрытие информации;
- (d) нейтральность: результатом применения нейтральных критериев является получение непредвзятой информации о предмете задания, надлежащей в имеющихся обстоятельствах;
- (e) понятность: результатом применения понятных критериев является получение информации о предмете задания, которая понятна предполагаемым пользователям.

A46. Неопределенные описания ожиданий или суждений на основании опыта какого-либо лица не представляют собой приемлемые критерии.

A47. Пригодность критериев по отношению к отдельному заданию зависит от того, отражают ли они все приведенные выше характеристики. Относительная значимость каждой из таких характеристик составляет предмет профессионального суждения. Кроме того, критерии могут быть приемлемыми при одних обстоятельствах задания, но не быть такими при других обстоятельствах задания. Так, например, подготовка отчетов для государственных или регулирующих органов может требовать использования определенного набора критериев, однако эти критерии могут быть непригодны для более широкой группы пользователей.

A48. Критерии могут быть выбраны или разработаны различными способами, например, они могут быть:

- установлены законом или нормативным актом;
- выпущены уполномоченной или признанной экспертной организацией, следующей установленной прозрачной процедуре;
- разработаны коллегиально группой, которая не следовала установленной прозрачной процедуре;
- опубликованы в учебных материалах или книгах;
- разработаны для целей продажи на индивидуальной основе;
- другие критерии, разработанные специально для цели подготовки информации о предмете задания с учетом конкретных обстоятельств задания.

То, как разработаны критерии, влияет на то, какую работу, необходимую для их применения, следует выполнять практикующему специалисту.

A49. В некоторых случаях законы или нормативные акты предписывают критерии, которые должны использоваться при выполнении задания. В отсутствие указания на обратное предполагается, что подобные критерии пригодны, так же как и критерии, выпущенные уполномоченной или признанной экспертной организацией, следующей установленной прозрачной процедуре, если они соответствуют информационным потребностям предполагаемых пользователей. Такие критерии известны как общепринятые критерии. Если для предмета задания существуют общепринятые критерии, конкретные пользователи могут согласиться с применением других критериев для определенных целей этих пользователей. Например, для оценки эффективности системы внутреннего контроля в качестве общепринятых критериев могут использоваться различные концепции. Однако конкретные пользователи могут разработать более детальный набор критериев, соответствующих их потребностям, например, с точки зрения удовлетворения требований надзорных органов. В таких случаях заключение или отчет по заданию, обеспечивающему уверенность, должны содержать:

- (a) предупреждение, что информация о предмете задания подготовлена в соответствии с критериями специального назначения и что в результате информация о предмете задания может быть непригодна для других целей (см. пункт 69(f));
- (b) указание на то, если это важно с учетом обстоятельств конкретного задания, что критерии не установлены законом или нормативным актом либо что они не разработаны уполномоченными или признанными организациями экспертов в рамках надлежащей прозрачной процедуры.

A50. Если критерии специально разработаны с целью подготовки информации о предмете задания в конкретных обстоятельствах задания, они не являются пригодными, когда они приводят к тому, что информация о предмете задания или заключение или отчет по заданиям, обеспечивающим уверенность, вводят в заблуждение предполагаемых пользователей. Практикующий специалист должен попытаться получить признание предполагаемых пользователей или заказчиком задания того факта, что специально разработанные критерии являются приемлемыми для целей предполагаемых пользователей. Практикующий специалист должен рассмотреть вопрос о том, как отсутствие такого подтверждения влияет на работы, которые необходимо выполнить для оценки пригодности установленных критериев, а также на информацию о критериях, отражаемую в заключении или отчете по заданию, обеспечивающему уверенность.

Доступность критериев (см. пункт 24(b)(iii))

A51. Критерии должны быть доступны предполагаемым пользователям, чтобы они могли понять, как проводилась оценка или измерение оцениваемого предмета задания. Критерии становятся доступными для предполагаемых пользователей при помощи одного или нескольких из перечисленных ниже способов:

- (a) путем размещения в открытом доступе;
- (b) путем включения в явной форме в представление информации о предмете задания;
- (c) путем включения в явной форме в заключение или отчет по заданиям, обеспечивающим уверенность (см. пункт A164);
- (d) путем использования общепринятых критериев, например критерия измерения времени в часах и минутах.

A52. Критерии также могут быть известны и только для конкретных предполагаемых пользователей, например, условия договора или критерии, принятые отраслевым объединением, которые предназначены только для предполагаемых пользователей, представляющих конкретную отрасль, поскольку применение таких критериев ограничено конкретной целью. В этом случае пункт 69(f) требует сделать заявление, предупреждающее о таком факте. Кроме того, практикующий специалист может счесть целесообразным указать, что его заключение или отчет по заданиям, обеспечивающим уверенность, предназначен только для конкретных пользователей (см. пункты A166–A167).

Доступность доказательств (см. пункт 24(b)(iv))

Объем и качество имеющихся доказательств

A53. На объем или качество имеющихся доказательств влияют:

- (a) характеристики оцениваемого предмета задания и информации о предмете задания. Например, если информация о предмете задания является больше ориентированной на будущее, чем относящейся к прошедшим периодам, можно ожидать получения менее объективных доказательств;
- (b) другие обстоятельства, например, когда доказательства, которые, как это можно обоснованно предположить, могли существовать, но отсутствуют по причине, например, сроков назначения практикующего специалиста, политики организации в области хранения документов, неадекватных информационных систем или ограничений, наложенных ответственной стороной.

Обычно доказательства являются скорее убедительными, чем неопровержимыми.

Доступность информации (см. пункт 5b)

A54. Может помочь практикующему специалисту в определении того, обладает ли задание таким свойством, как доступность доказательств, стремление заключения соглашения с соответствующей стороной, которая признает и понимает свою ответственность за то, чтобы обеспечить практикующего специалиста:

- (a) доступом ко всей информации, известной руководству и являющейся значимой для подготовки информации о предмете задания, такой как данные бухгалтерского учета, документация и прочие материалы;
- (b) дополнительной информацией, которую может запросить практикующий специалист у соответствующей стороны для целей задания;
- (c) неограниченной возможностью взаимодействия с лицами соответствующей стороны, на получение доказательств от которых практикующий специалист может рассчитывать.

A55. Характер отношений между ответственной стороной, лицом, проводящим количественную или качественную оценку, и заказчиком задания может влиять на способность практикующего специалиста получить доступ к данным, документации и другой информации, которая может потребоваться практикующему специалисту для выполнения задания. Следовательно, характер таких взаимоотношений важен при решении вопроса о том, принимать задание или нет. Примеры таких обстоятельств, когда характер отношений может привести к проблемам, приведены в пункте A139.

Рациональная цель (см. пункт 24(b)(vi))

A56. При определении того, имеется ли в задании рациональная цель, соответствующие соображения могут включать следующее:

- определение предполагаемого пользователя информации о предмете задания и заключения или отчета по заданиям, обеспечивающим уверенность (особенно когда разработаны критерии специального назначения). Важным соображением может быть вероятность того, что информация о предмете задания и заключение или отчет по заданиям, обеспечивающим уверенность, будут доступны более широкому кругу лиц, чем предполагаемый пользователь;
- то, предусматривается ли исключение отдельных аспектов из информации о предмете задания и каковы причины таких исключений;
- характеристики отношения между ответственной стороной, лицом, проводящим количественную или качественную оценку, и заказчиком задания, например, когда лицо, проводящее количественную или качественную оценку, не является ответственной стороной, может ли ответственная сторона дать согласие на использование информации о предмете задания и возможность пересмотра информации о предмете задания до того, как та станет доступной для предполагаемых пользователей, или на распространение замечаний относительно нее;
- лицо, осуществившее выбор критериев, применимых для количественной или качественной оценки оцениваемого предмета задания, и степень суждения и объем погрешностей в их применении. Задание более вероятно будет иметь рациональную цель, если предполагаемые пользователи сами выбрали или были привлечены к выбору критериев.
- любое существенное ограничение на объем работы практикующего специалиста;
- то, рассматривает ли практикующий специалист возможность намерения заказчика задания ассоциировать имя практикующего специалиста с оцениваемым предметом задания, или информацией о предмете задания ненадлежащим образом.

Согласование условий задания (см. пункт 27)

A57. Интересам как заказчика задания, так и практикующего специалиста соответствует то, чтобы практикующий специалист письменно сообщил общие условия задания до начала его выполнения, что поможет избежать недоразумений. Форма и содержание письменного соглашения или договора будут отличаться в зависимости от обстоятельств задания. Например, если закон или нормативный акт достаточно подробно предписывает условия задания, практикующий специалист не должен включать их в письменные соглашения, за исключением ситуации, когда закон или нормативный акт предусматривают, что соответствующие стороны понимают и признают свою ответственность согласно закону или нормативному акту.

A58. Закон или нормативный акт, особенно в государственном секторе, могут устанавливать порядок назначения практикующего специалиста и придавать ему особые полномочия, такие как полномочия доступа к данным и прочей информации соответствующей стороны, и ответственность, такую как обязанность представить отчет напрямую министру, законодательному органу или общественности, если соответствующая сторона пытается ограничить объем задания.

Принятие изменений в условиях задания (см. пункт 29)

А59. Изменение обстоятельств, которые влияют на требования предполагаемых пользователей, или непонимание относительно характера задания могут стать основанием для запроса относительно изменения задания, например, замены задания, обеспечивающего уверенность, заданием, не обеспечивающим уверенность, или задания, обеспечивающего разумную уверенность, заданием, обеспечивающим ограниченную уверенность. Невозможность получить достаточные надлежащие доказательства для формирования вывода по заданию, обеспечивающему разумную уверенность, не является достаточным основанием для замены задания, обеспечивающего разумную уверенность, заданием, обеспечивающим ограниченную уверенность.

Контроль качества

Практикующие профессиональные бухгалтеры (см. пункты 20, 31(a)–(b))

А60. Настоящий стандарт написан в контексте многочисленных мер, предпринимаемых для обеспечения качества заданий, обеспечивающих уверенность, выполняемых практикующими профессиональными бухгалтерами, такими как члены МФБ в соответствии с Программой МФБ о соблюдении правил членами этого органа и заявлениями об обязательствах, связанных с членством. Такие меры включают следующее:

- требования к компетентности, в том числе образование и опыт, которые требуются для членства, и постоянно продолжающееся профессиональное развитие, а также требования к постоянному, непрерывному обучению;
- политика и процедуры контроля качества, которые реализуются в аудиторских организациях. МСКК 1 применяется всеми аудиторскими организациями в отношении заданий, обеспечивающих уверенность, и сопутствующих услуг;
- всеобъемлющий Кодекс этики, включающий детализированные требования независимости, основанный на фундаментальных принципах честности, объективности, профессиональной компетентности и должной тщательности, конфиденциальности и профессиональном поведении.

Контроль качества на уровне аудиторской организации (см. пункты 3(b), 31(a))

А61. МСКК 1 посвящен обязанностям аудиторской организации по внедрению и поддержанию собственной системы контроля качества в отношении заданий, обеспечивающих уверенность. Он устанавливает обязанности аудиторской организации по внедрению политик и процедур, призванных обеспечить организацию разумной уверенностью в том, что как сама организация, так и ее сотрудники соблюдают соответствующие этические требования, включая относящиеся к независимости. Соблюдение МСКК 1 требует от аудиторской организации, помимо прочего, внедрения и поддержания системы контроля качества, которая включает политику и процедуры по каждому из следующих элементов, а также требует документального оформления собственной политики и процедур и доведения их до сведения работников аудиторской организации:

- (a) ответственность руководства за качество внутри аудиторской организации;
- (b) соответствующие этические требования;
- (c) принятие и продолжение отношений с клиентами и принятие и выполнение конкретных заданий;
- (d) кадровые ресурсы;
- (e) выполнение задания;
- (f) мониторинг.

А62. Требования национального законодательства, в которых устанавливаются обязанности аудиторской организации внедрить и поддерживать систему контроля качества, рассматриваются как не менее строгие, чем установлены МСКК 1, когда они описывают все перечисленные в настоящем пункте элементы и налагают на аудиторскую организацию обязанности, исполнение которых приводит к достижению тех же целей, что и выполнение требований МСКК 1.

А63. Следующие действия руководителя задания и соответствующие обращения к другим членам рабочей группы, в контексте ответственности руководителя задания за общее качество по каждому заданию, подчеркивают то, что качество является существенным при проведении задания, обеспечивающего уверенность, и важность качества для заданий, обеспечивающих уверенность:

- (a) выполнение работ в соответствии с профессиональными стандартами, нормативными и законодательными требованиями;
 - (b) безусловное соблюдение требования политики контроля качества и применимых процедур организации по контролю качества;
 - (c) выпуск обоснованного в сложившихся обстоятельствах заключения по заданию;
 - (d) наличие у членов рабочей группы возможности поднимать вопросы, требующие решения, не опасаясь негативных последствий для себя лично.
- A64. Эффективная система контроля качества включает те или иные меры мониторинга, призванные обеспечить аудиторскую организацию разумной уверенностью в том, что ее политика и процедуры, относящиеся к системе контроля качества, актуальны, достаточны и функционируют эффективно.
- A65. Если предоставляемая аудиторской организацией или прочими сторонами информация не указывает на иное, то рабочая группа вправе полагаться на систему контроля качества аудиторской организации. Например, рабочая группа может полагаться на систему контроля качества аудиторской организации в отношении:
- (a) профессиональной компетентности, обеспечиваемой программами подбора персонала и обучения;
 - (b) независимости, обеспечиваемой путем постепенного накопления и представления требуемых данных;
 - (c) сохранения отношений с клиентами посредством систем принятия и продолжения отношений с клиентами;
 - (d) соблюдения законодательных и нормативных требований, обеспечиваемого процессом мониторинга.
- Рассматривая недостатки, выявленные в системе контроля качества аудиторской организации, которые могут влиять на задание, обеспечивающее уверенность, руководитель задания может рассмотреть действия, предпринятые аудиторской организацией для их исправления.
- A66. Тот или иной недостаток в системе контроля качества аудиторской организации не обязательно указывает на то, что конкретное аудиторское задание было выполнено не в соответствии с профессиональными стандартами и применимыми правовыми и нормативными требованиями или что аудиторское заключение или отчет были неверны.

Навыки, знания и опыт в отношении оцениваемого предмета задания и количественной или качественной оценки (см. пункт 31(c))

- A67. От практикующего специалиста может требоваться выполнение заданий, обеспечивающих уверенность, в отношении различных оцениваемых предметов задания и информации о предмете задания. В некоторых случаях могут потребоваться специальные навыки и знания, помимо тех, что обычно используются конкретным лицом.
- A68. Кодекс СМСЭБ требует, чтобы практикующий профессиональный бухгалтер принимал и оказывал только те услуги, которые соответствуют его компетенции.⁴ Практикующий специалист несет ответственность только за сформулированный вывод по заданию, обеспечивающему уверенность, при этом использование результатов работы, выполненной привлеченным им экспертом или иными специалистами в области заданий, обеспечивающих уверенность, не уменьшает объем такой ответственности. Тем не менее, если практикующий специалист, опираясь на результаты работы, выполненной привлеченным им экспертом, и соблюдая требования соответствующих МСЗОУ, приходит к выводу, что работа такого эксперта соответствует его целям, он может принять в качестве надлежащих доказательств результаты работы эксперта в этой области или его выводы.

Назначение рабочей группы

Совместные компетентность и возможности (см. пункт 32)

- A69. МСКК 1 требует от аудиторской организации установить политику и процедуры в отношении принятия и продолжения отношений с клиентами, принятия и выполнения конкретных заданий, разработанные для того, чтобы обеспечить разумную уверенность в том, что будут приниматься и выполняться только те

⁴ Кодекс СМСЭБ, пункт 210.6.

задания, в которых аудиторская организация компетентна и имеет возможности, в том числе время и средства, на их выполнение.⁵

Эксперт практикующего специалиста (см. пункты 32(a), 32(b)(i))

- A70. Некоторые из заданий, обеспечивающих уверенность, могут выполняться командой разносторонних специалистов, которая включает одного или нескольких экспертов практикующего специалиста. Например, эксперт практикующего специалиста может быть необходим для оказания помощи практикующему специалисту в получении понимания оцениваемого предмета задания и других обстоятельств задания по одному или некоторым вопросам, поименованным в пункте 46Р (в случае задания, обеспечивающего разумную уверенность) или 46О (в случае задания, обеспечивающего ограниченную уверенность).
- A71. Если используется работа эксперта практикующего специалиста, возможно, необходимо выполнить некоторые процедуры, требуемые пунктом 52, на этапе принятия или продолжения выполнения задания.

Другие практикующие специалисты (см. 32(b)(ii))

- A72. Информация о предмете задания может включать информацию, по которой другой практикующий специалист мог сформировать вывод. Практикующий специалист, рассматривая информацию о предмете задания, может решать использовать как доказательство то, на чем основан вывод другого практикующего специалиста относительно информации о предмете задания.
- A73. Работа другого практикующего специалиста может быть использована в случае, например, когда оцениваемый предмет задания относится к удаленному местоположению или к иностранной юрисдикции. Эти другие практикующие специалисты не являются частью рабочей группы. Важные соображения в случае, когда рабочая группа планирует использовать работу другого практикующего специалиста, включают:
- насколько другой практикующий специалист понимает и выполняет этические требования, применимые к заданию, и, в частности, является ли он независимым;
 - профессиональную компетентность другого практикующего специалиста;
 - уровень участия рабочей группы в выполнении работ другим практикующим специалистом;
 - осуществляет ли другой практикующий специалист свою деятельность в правовой среде, которая предусматривает эффективный надзор за его деятельностью.

Обязанности по обзорным проверкам (см. пункт 33))

- A74. В соответствии с МСКК 1 политика и процедуры аудиторской организации определяются с учетом того, что работа менее опытных членов рабочей группы проверяется более опытными ее членами.⁶

Проверка качества выполнения задания (см. пункт 36(b))

- A75. Прочие сведения, которые могут быть приняты во внимание при проверке качества выполнения задания, включают:
- (a) оценку рабочей группой независимости аудиторской организации в отношении задания;
 - (b) факт наличия или отсутствия в ходе проверки необходимых консультаций по вопросам, вызвавшим расхождения во мнениях, или по иным сложным или спорным вопросам, а также выводы, сделанные по результатам этих консультаций;
 - (c) отражение документацией по заданию, выбранной для проверки, работы, выполненной в отношении значимых суждений, и подтверждение ею сделанных выводов.

Профессиональный скептицизм и профессиональное суждение

Профессиональный скептицизм (см. пункт 37)

- A76. Профессиональный скептицизм подразумевает повышенное внимание к таким факторам, как:
- доказательство, противоречащее другим полученным доказательствам;

⁵ МСКК 1, пункт 26.

⁶ МСКК 1, пункт 33.

- информация, ставящая под сомнение надежность документов и ответов на запросы, которые должны использоваться в качестве доказательств;
 - обстоятельства, которые обуславливают необходимость выполнения дополнительных процедур, помимо тех, которые предусмотрены соответствующими МСЗОУ;
 - признаки, которые могут указывать на возможные искажения.
- A77. Сохранение профессионального скептицизма на протяжении всего задания необходимо, если практикующий специалист, например, должен снизить риски:
- риск необнаружения необычных обстоятельств;
 - чрезмерных обобщений при подготовке выводов из наблюдений;
 - использования ненадлежащих допущений при определении характера, сроков и объема процедур и оценке их результатов.
- A78. Профессиональный скептицизм необходим для критической оценки доказательств. Это означает, что практикующий специалист подвергает сомнению противоречивые доказательства и надежность документов и ответов на запросы. Это также предполагает анализ достаточности и надлежащего характера доказательств, полученных с учетом имеющихся обстоятельств.
- A79. Если в рамках задания не предполагается получение уверенности в подлинности документов, эти документы и данные могут считаться подлинными, за исключением случаев, когда у практикующего специалиста есть основание предполагать обратное. Тем не менее от практикующего специалиста требуется учитывать требования пункта 50, чтобы определять надежность информации, используемой как доказательства.
- A80. Практикующий специалист принимает во внимание подтверждение честности и добросовестности лиц, предоставляющих доказательства, которое было им получено в прошлых периодах. Тем не менее убежденность в добросовестности и честности лиц, предоставляющих доказательства, не избавляет практикующего специалиста от необходимости сохранять профессиональный скептицизм.

Профессиональное суждение (см. пункт 38)

- A81. При организации надлежащего выполнения задания, обеспечивающего уверенность, важнейшая роль отводится профессиональному суждению. Причина состоит в том, что толкование соответствующих этических требований и соответствующих стандартов заданий, обеспечивающих уверенность, и принятие обоснованных решений, необходимых на протяжении всего задания, невозможны без применения к фактам и обстоятельствам соответствующих знаний и опыта. Особенно необходимо применение профессионального суждения при принятии решений по следующим вопросам:
- существенность и риски, присущие заданию;
 - характер, сроки и объем процедур, применяемых для выполнения требований соответствующих МСЗОУ и получения доказательств;
 - оценка достаточности надлежащих доказательств, которые были получены, и того, требуется ли получение большего количества доказательств для достижения цели настоящего стандарта и другого стандарта, относящегося к соответствующему предмету задания. в частности, в случае выполнения задания, обеспечивающего ограниченную уверенность, профессиональное суждение необходимо при оценке факта получения значимого уровня уверенности;
 - подготовка надлежащих выводов на основе полученных доказательств.
- A82. Отличительная особенность профессионального суждения, которое ожидается от практикующего специалиста, состоит в том, что оно вырабатывается практикующим специалистом, чья профессиональная подготовка, квалификация сами по себе уже оказывают помощь в выработке навыков и умений, необходимых для формирования разумных суждений.
- A83. Применение профессионального суждения в каждом конкретном случае основывается на тех фактах и обстоятельствах, которые известны практикующему специалисту. Консультации по сложным или спорным вопросам во время задания как внутри рабочей группы, так и между рабочей группой и другими лицами на соответствующем уровне как внутри, так и вне аудиторской организации помогают практикующему специалисту вынести информированное и обоснованное суждение, включая соображения о том, насколько конкретный аспект информации о предмете задания зависит от суждения соответствующей стороны.

- A84. Можно оценить профессиональное суждение на основании того, отражает ли оно грамотное применение принципов обеспечения уверенности и принципов измерения или оценки, а также того, соответствует ли и согласуется ли оно с известными практикующему специалисту вплоть до даты выдачи им заключения или отчета по заданию, обеспечивающему уверенность, конкретными фактами и обстоятельствами.
- A85. Профессиональное суждение должно применяться на протяжении всего задания. Оно также должно надлежащим образом документироваться. В этом отношении пункт 79 требует готовить такую документацию по заданию, которая окажется достаточной для того, чтобы опытный практикующий специалист, ранее не связанный с проведением конкретного задания, мог уяснить те значимые профессиональные суждения, которые были сделаны при выработке выводов по значимым вопросам, возникшим в ходе задания. Профессиональное суждение не может использоваться для того, чтобы оправдать решения, которые в остальном не поддерживаются фактами и обстоятельствами конкретного задания или достаточным количеством надлежащих аудиторских доказательств.

Планирование и выполнение задания

Планирование (см. пункт 40)

- A86. В планирование вовлечены руководитель задания, другие ключевые члены рабочей группы и любые ключевые внешние эксперты практикующего специалиста, разрабатывающие общую стратегию относительно объема, характера, сроков и условий задания, а также план задания, включающий детальную разработку подходов в отношении характера, сроков и объемов процедур, которые должны быть выполнены, и причин их выбора. Надлежащее планирование помогает уделить достаточное внимание важным областям задания, своевременно выявить потенциальные проблемы и должным образом организовать и обеспечить управление заданием, чтобы оно было выполнено результативно и эффективно. Кроме того, надлежащее планирование помогает практикующему специалисту должным образом распределить работу между членами рабочей группы. Оно также облегчает управление процессом выполнения ими своей работы, надзор за ней и ее проверку. Более того, оно помогает координировать, когда это необходимо, работу, выполняемую другими практикующими специалистами и экспертами. Характер и объем работы по планированию будут различными в различных обстоятельствах задания, например, в зависимости от сложности оцениваемого предмета задания и критериев. К основным вопросам, которые следует рассмотреть, относятся следующие:
- особенности задания, определяемые их объемом, в том числе условия задания, и характеристики оцениваемого предмета задания и критериев;
 - ожидаемые сроки и характер информационного взаимодействия, которое может потребоваться;
 - результаты действий по принятию задания и, если применимо, соответствие данному заданию полученных руководителем задания при выполнении других заданий знаний о соответствующей стороне;
 - процесс задания;
 - понимание практикующим специалистом организации и ее окружения, в том числе рисков существенного искажения информации о предмете задания;
 - выявление предполагаемых пользователей и их потребностей и рассмотрение существенности и компонентов риска, присущего заданию;
 - степень, в которой риск недобросовестных действий важен в конкретном задании;
 - характер, сроки и объем ресурсов, необходимых для выполнения задания, в том числе наличие персонала, требования к квалификации, включая характер и объем участия экспертов;
 - воздействие службы внутреннего аудита на задание.
- A87. Для того чтобы способствовать выполнению задания и управлению им (например, координировать проведение определенных процедур с работой персонала организации), практикующий специалист может принять решение обсудить некоторые аспекты планирования с руководством организации. Несмотря на то, что такие обсуждения зачастую проводятся, разработка общей стратегии и плана выполнения задания остается обязанностью практикующего специалиста. При обсуждении вопросов, включаемых в общую стратегию или план выполнения задания, необходимо соблюдать осторожность, чтобы не снизить эффективность выполнения задания. Например, обсуждение с соответствующей стороной характера и сроков проведения процедур может поставить под угрозу эффективность выполнения задания, сделав процедуры слишком предсказуемыми.

- A88. Планирование представляет собой не отдельный этап, а, скорее, непрерывный и итеративный процесс, который длится на протяжении всего задания. В связи с неожиданными событиями, изменением условий или доказательствами, полученными в результате выполнения процедур сбора доказательств, практикующему специалисту может потребоваться пересмотреть общую стратегию и план выполнения задания, а следовательно, запланированные в результате этого дальнейшие процедуры с точки зрения их характера, сроков и объема.
- A89. В случае небольших или не очень сложных заданий всё задание может быть выполнено достаточно небольшой рабочей группой, включающей руководителя задания (который может быть индивидуальным аудитором), причем работающим без участия других членов рабочей группы. В условиях небольшой группы проще координировать совместную работу ее членов и организовать информационное взаимодействие между ними. Установление общей стратегии задания в таких случаях не должно быть сложной или занимающей много времени процедурой; оно зависит от размера организации, сложности задания, в том числе от оцениваемого предмета задания, критериев и размера рабочей группы. Например, в случае повторяющихся заданий, подготовленный по завершении предыдущего задания короткий меморандум, опирающийся на проверку рабочих документов и содержащий выявленные в ходе завершения задания и подлежащие рассмотрению и обсуждению с соответствующей стороной в текущем периоде вопросы, может служить документацией по определению стратегии для текущего задания.
- A90. Если в обстоятельствах, описанных в пункте 43, практикующий специалист продолжает выполнение задания:
- (a) когда, по профессиональному суждению практикующего специалиста, ненадлежащие критерии или несоответствующий оцениваемый предмет задания наверняка введет в заблуждение предполагаемых пользователей, в зависимости от того, насколько вопрос является существенным или всеобъемлющим, будет уместен вывод с оговоркой или отрицательный вывод;
 - (b) в остальных случаях, в зависимости от того, насколько вопрос является существенным или всеобъемлющим согласно профессиональному суждению практикующего специалиста, будет уместен вывод с оговоркой или отказ от вывода.
- A91. Например, если после принятия задания практикующий специалист обнаружит, что использование применимых критериев ведет к предвзятости в отношении информации о предмете задания и такая информация о предмете задания существенна и имеет всеобъемлющий характер, в соответствующих обстоятельствах будет уместен отрицательный вывод.

Существенность (см. пункт 44)

- A92. Профессиональные суждения о существенности формируются с учетом имеющихся обстоятельств, при этом на них не влияет уровень уверенности, то есть для одних и тех же предполагаемых пользователей и для одной и той же цели существенность для задания, обеспечивающего разумную уверенность, идентична существенности для задания, обеспечивающего ограниченную уверенность, поскольку в основе существенности лежат информационные потребности предполагаемых пользователей.
- A93. Применимые критерии могут влиять на принцип существенности в контексте подготовки и представления информации о предмете задания и тем самым обеспечивать систему ориентиров для практикующего специалиста при рассмотрении существенности применительно к заданию. Хотя применимые критерии могут определять существенность в различных терминах, принцип существенности в общем случае включает вопросы, рассмотренные в пунктах A92–A100. Если применимые критерии не приводят к обсуждению принципа существенности, данные пункты обеспечивают систему ориентиров для практикующего специалиста.
- A94. Искажения, включая пропуски, считаются существенными, если они в отдельности или в совокупности способны, как это можно обоснованно предположить, повлиять на соответствующие решения, принимаемые предполагаемыми пользователями на основе информации о предмете задания. Определение существенности является предметом профессионального суждения практикующего специалиста и зависит от того, как практикующий специалист понимает общие информационные потребности всех предполагаемых пользователей в целом. В этом контексте представляется обоснованным, чтобы практикующий специалист исходил из допущения о том, что предполагаемые пользователи:
- (a) имеют надлежащие знания об оцениваемом предмете задания и желание рассмотреть информацию о предмете задания с должной тщательностью;

- (b) понимают, что информация о предмете задания подготовлена и подтверждена с соответствующим уровнем существенности, включая понимание того, что любой принцип существенности включает применимые критерии;
- (c) понимают некоторую неустранимую неопределенность в отношении количественной или качественной оценки оцениваемого предмета задания;
- (d) принимают обоснованные решения на основе информации о предмете задания в целом.

Если целью задания не является удовлетворение специфических информационных потребностей конкретных пользователей, потенциальное влияние искажений на таких пользователей, чьи информационные потребности могут значительно различаться, обычно не учитывается (см. пункты A16-A18).

A95. Существенность рассматривается в контексте качественных и, если применимо, количественных факторов. Относительная важность количественных и качественных факторов при анализе существенности в рамках конкретного задания является предметом профессионального суждения.

A96. Качественные факторы могут включать такие моменты, как:

- количество физических или юридических лиц, на которых влияет предмет задания;
- взаимодействие между различными частями информации о предмете задания и относительная важность этих частей, когда информация состоит из нескольких компонентов, таких как отчеты, содержащие многочисленные показатели эффективности;
- формулировки, выбранные для того, чтобы соответствовать информации о предмете задания, выраженной в форме повествования;
- характеристики представления применительно к информации о предмете задания, когда применимые критерии допускают различные формы представления;
- характер искажений, например характер наблюдаемого отклонения средства контроля, когда информация о предмете задания определяется заявлением о том, что средство контроля эффективно;
- то, влияет ли искажение на соблюдение законов или нормативных актов;
- в случае периодической подготовки отчетов об оцениваемом предмете задания, влияние изменений, которые затрагивают прошлую или текущую информацию о предмете задания или, вероятно, окажут влияние на информацию о предмете задания в будущем;
- то, является ли искажение результатом умышленных или неумышленных действий;
- то, является ли искажение значительным, принимая во внимание понимание практикующим специалистом результатов предыдущего информационного взаимодействия с пользователями, например, в отношении ожидаемых доходов от количественной или качественной оценки оцениваемого предмета задания;
- то, отражает ли искажение характер отношений между ответственной стороной, лицом, проводящим количественную или качественную оценку, или заказчиком задания или характер их отношений с третьими лицами;
- когда пороговое или эталонное стоимостное значение было определено, отклоняется ли результат процедуры от этой стоимости;
- если оцениваемый предмет задания является государственной программой или организацией государственного сектора, является ли конкретный аспект программы или организации значимым применительно к характеру, общему представлению и свойствам программы или организации;
- когда информация о предмете задания связана с выводом о соблюдении законов или нормативных актов, серьезность последствий такого несоблюдения.

A97. Количественные факторы касаются масштаба искажений относительно сумм, включенных в отчетность, для тех аспектов информации о предмете задания, если такие имеются, которые:

- выражены в числовой форме; или
- иным образом связаны с различными числовыми показателями (например, число наблюдаемых отклонений от контрольной величины может быть соответствующим количественным фактором,

если информация о предмете задания оценивается на основании заявления об эффективности средств контроля).

- A98. Когда применяются количественные факторы, планирование задания, направленное исключительно на то, чтобы обнаружить отдельные существенные искажения, может привести к тому, что не будет замечена ситуация, когда совокупность неисправленных и не обнаруженных отдельных несущественных искажений может стать причиной того, что информация о предмете задания будет существенно искажена. Следовательно, может быть уместным для практикующего специалиста при планировании характера, сроков и объема выполняемых процедур определить, что значимость качественных факторов была бы выше, чем количественных показателей, когда это является основной для определения характера, сроков и объема процедур.
- A99. Существенность относится к информации, которая отражается в заключении или отчете по заданию, обеспечивающему уверенность. Следовательно, когда задание относится к каким-либо, но не всем аспектам информации, относящейся к оцениваемому предмету задания, существенность рассматривается только в связи с той частью информации, которая связана с заданием.
- A100. Профессиональное суждение требуется при рассмотрении существенности искажений, выявленных в результате выполненных процедур. Например:
- Применимые критерии задания оценки стоимости в денежном выражении отделения неотложной помощи больницы могут включать оценку скорости оказания услуг, качества услуг, числа пациентов, получивших лечение во время проведения измерения, и сопоставительный анализ стоимости услуг в других подобных больницах. Если три из этих применимых критериев являются удовлетворительными, а один из них неудовлетворителен, но в незначительной степени, необходимо профессиональное суждение, для того чтобы сделать вывод, имеет ли отделение неотложной помощи больницы стоимость в денежном выражении.
 - В заданиях по соблюдению организация может соблюдать девять положений применимых законов и нормативных актов, но не соблюдать одно из них. Необходимо профессиональное суждение, для того чтобы сделать вывод, соблюдает ли организация применимые законы и нормативные акты в целом. Например, практикующий специалист может счесть положение, которое не соблюдается организацией, значимым с учетом взаимосвязи этого положения с другими положениями применимых законов и нормативных актов.

Понимание обстоятельств задания (см. пункты 45–47Р)

- A101. Обсуждение между руководителем задания и другими ключевыми членами рабочей группы и любыми ключевыми внешними экспертами практикующего специалиста, касающееся подверженности информации о предмете задания существенным искажениям и применения применимых критериев к фактам и обстоятельствам задания, может помочь рабочей группе в планировании и выполнении задания. Кроме того, полезно обсуждение значимых вопросов как с членами рабочей группы, так и с внешним экспертом практикующего специалиста, не вовлеченным в обсуждение.
- A101a. Согласно закону, нормативному акту или соответствующим этическим требованиям у практикующего специалиста могут быть дополнительные обязанности в связи с несоблюдением организацией законов и нормативных актов, которые могут отличаться от обязанностей практикующего специалиста, предусмотренных настоящим стандартом, или выходить за пределы сферы его применения, например:
- (a) проведение процедур в ответ на выявленное несоблюдение или подозрение в несоблюдении законов и нормативных актов, включая выполнение требований о сообщении определенной информации руководству или лицам, отвечающим за корпоративное управление, и определение необходимости принятия дополнительных мер;
 - (b) информирование аудитора о выявленном несоблюдении или подозрении в несоблюдении законов и нормативных актов⁷ и
 - (c) выполнение требований к документальному оформлению выявленного несоблюдения или подозрения в несоблюдении законов и нормативных актов.

Выполнение любых дополнительных обязанностей может предоставить новую информацию, относящуюся к работе практикующего специалиста в соответствии с настоящим и другими МСЗОУ, например, в отношении честности ответственной стороны или лиц, отвечающих за корпоративное управление. В

⁷ См., например, разделы 225.44–225.48 Кодекса СМСЭБ.

пунктах А192а–А192е далее рассматриваются обязанности практикующего специалиста, установленные законом, нормативным актом или соответствующими этическими требованиями, в отношении сообщения и предоставления информации о выявленном несоблюдении или подозрении в несоблюдении законов и нормативных актов.

А102. Получение понимания оцениваемого предмета задания и другие обстоятельства задания обеспечивают практикующего специалиста системой ориентиров для выражения профессионального суждения о задании, например, в случаях:

- рассмотрения характеристик предмета задания;
- оценки пригодности критериев;
- рассмотрения тех фактов, которые, согласно профессиональному суждению практикующего специалиста, важны для направления усилий рабочей группы, в том числе тогда, когда могут потребоваться специальные соображения; например, потребность в применении особых навыков или работы эксперта;
- установления факта и оценки постоянного соблюдения надлежащего уровня существенности количественных показателей и, когда это применимо, рассмотрения качественных факторов существенности;
- расчете ожидаемых показателей для использования при проведении аналитических процедур;
- разработки и выполнения процедур;
- оценки доказательств, в том числе в отношении обоснованности устных и письменных заявлений, полученных практикующим специалистом.

А103. Практикующий специалист обычно имеет менее глубокие знания относительно оцениваемого предмета задания и других обстоятельств задания, чем ответственная сторона. Практикующий специалист, кроме того, обычно имеет менее глубокие знания относительно оцениваемого предмета задания и других обстоятельств задания в отношении заданий, обеспечивающих ограниченную уверенность, по сравнению с заданиями, обеспечивающими разумную уверенность, например, при выполнении отдельных заданий, обеспечивающих ограниченную уверенность, практикующий специалист может получить понимание системы внутреннего контроля за подготовкой информации о предмете задания, но это несчастный случай.

А104. В заданиях, обеспечивающих ограниченную уверенность, выделение тех областей, в которых вероятно возникновение существенных искажений информации о предмете задания, позволяет практикующему специалисту сфокусировать процедуры на этих областях. Например, в задании, в котором информацией о предмете задания является отчет об устойчивом развитии, практикующий специалист может сфокусировать процедуры на отдельных разделах отчета об устойчивом развитии. Практикующий специалист может разработать и провести процедуры по отношению ко всей информации о предмете задания, когда информация о предмете задания состоит только из единственной области или когда он получает уверенность во всех областях информации о предмете задания, необходимую для получения значимой уверенности.

А105. А105 В задании, обеспечивающем разумную уверенность, изучение системы внутреннего контроля над информацией о предмете задания помогает практикующему специалисту определить виды искажений и факторы, которые влияют на риск существенных искажений информации о предмете задания. От практикующего специалиста требуется оценить разработку соответствующих средств контроля и определить, были ли они внедрены, путем осуществления процедур в дополнение к запросам ответственной стороне. Для определения того, какие средства контроля являются соответствующими, необходимо профессиональное суждение.

А106. В задании, обеспечивающем ограниченную уверенность, рассмотрение процедуры, использованной для подготовки информации о предмете задания, помогает практикующему специалисту разработать и провести процедуры, направленные на области, в которых вероятно возникновение существенного искажения информации о предмете задания. При рассмотрении использованной процедуры практикующий специалист использует профессиональное суждение для того, чтобы определить, какие аспекты процедуры значимы для задания, и может направить запросы соответствующей стороне относительно этих аспектов.

А107. В случае как задания, обеспечивающего разумную уверенность, так и задания, обеспечивающего ограниченную уверенность, результат процесса оценки рисков в организации может помочь практикующему специалисту в получении понимания оцениваемого предмета задания и других обстоятельств задания.

Получение доказательств

Характер, сроки и объем процедур (см. пункты 48O–49P)

A108. Практикующий специалист выбирает комбинацию процедур для получения разумной уверенности или ограниченной уверенности соответственно. Перечисленные ниже процедуры могут использоваться, например, для планирования выполнения задания в зависимости от контекста, в котором они применяются практикующим специалистом:

- инспектирование;
- наблюдение;
- подтверждение;
- пересчет;
- повторное проведение;
- аналитические процедуры;
- запрос.

A109. Факторы, которые могут влиять на выбор процедур практикующим специалистом, включают характер оцениваемого предмета задания: уровень уверенности, который должен быть получен, и информационные потребности предполагаемых пользователей и заказчика задания, в том числе временные и стоимостные ограничения.

A110. В некоторых случаях, когда предмет задания рассмотрен конкретным МСЗОУ, этот стандарт может содержать особые требования, влияющие на характер, сроки и объем процедур. Например, МСЗОУ, рассматривающий конкретный предмет задания, может описывать характер или объем конкретных процедур, которые должны быть осуществлены, или уровень уверенности, ожидаемый при выполнении конкретного задания. Определение характера, сроков и объема процедур является предметом профессионального суждения и для каждого задания выполняется индивидуально.

A111. В некоторых заданиях практикующий специалист может не выявить некоторые области, в которых вероятно существенное искажение информации о предмете задания. Вне зависимости от того, были ли выявлены подобные области или нет, практикующий специалист разрабатывает и проводит процедуры, направленные на получение разумной уверенности.

A112. Задание, обеспечивающее уверенность, представляет собой итеративный процесс, и практикующий специалист может выявить информацию, которая будет значительно отличаться от той, на основании которой были определены запланированные процедуры. По мере выполнения практикующим специалистом запланированных процедур полученные доказательства могут привести к необходимости выполнения практикующим специалистом дополнительных процедур. Такие процедуры могут включать обращение к лицу, проводящему количественную или качественную оценку, об исследовании вопроса, выявленного практикующим специалистом, и о внесении необходимых корректировок в информацию о предмете задания, если необходимо.

Определение того, нужны ли дополнительные процедуры для выполнения заданий, обеспечивающих ограниченную уверенность (см. пункт 49O)

A113. Практикующий специалист может узнать об искажениях, которые, по его профессиональному суждению, явно не свидетельствуют о существовании существенных искажений. Следующие примеры показывают, когда дополнительные процедуры могут не потребоваться, поскольку, по профессиональному суждению практикующего специалиста, выявленные искажения явно не свидетельствуют о существовании существенных искажений.

- Если существенность составляет 10 000 единиц и практикующий специалист решает, что возможная ошибка касается 100 единиц, дополнительные процедуры обычно не требуются, если только нет иных качественных факторов, которые следует принять во внимание, поскольку риск существенного искажения, вероятно, является приемлемым в обстоятельствах задания.
- Если при выполнении набора процедур в области, в которой вероятно наличие существенных искажений, ответ на один из запросов не такой, как ожидалось, дополнительные процедуры все же могут не требоваться, если риск существенных искажений, тем не менее, находится на приемлемом уровне применительно к обстоятельствам задания с учетом результатов выполнения других процедур.

A114. Практикующий специалист может узнать о вопросе или вопросах, которые повлияют на его уверенность в том, что информация о предмете задания может быть существенно искажена. Следующие примеры показывают, когда могут потребоваться дополнительные процедуры, поскольку выявленные искажения свидетельствуют о том, что информация о предмете задания может быть существенно искажена.

- При выполнении аналитических процедур практикующий специалист может выявить колебания показателей или соотношения, которые противоречат прочей имеющейся информации или значительно отличаются от ожидаемых показателей или пропорций.
- Практикующий специалист может узнать о возможных существенных искажениях из проверки внешних источников информации.
- Если применимые критерии допускают уровень в 10% ошибок и на основании конкретного теста практикующий специалист обнаружит 9% ошибок, тогда могут потребоваться дополнительные процедуры, поскольку риск существенных искажений не может считаться приемлемым в обстоятельствах задания.
- Если результат аналитических процедур находится внутри ожидаемых значений, но, тем не менее, находится близко к тому показателю, который превысит ожидаемое значение, могут потребоваться дополнительные процедуры, поскольку риск существенных искажений не может считаться приемлемым в обстоятельствах задания.

A115. Если, в случае заданий, обеспечивающих ограниченную уверенность, есть вопрос или вопросы, которые привлекли внимание практикующего специалиста и привели к тому, что практикующий специалист допускает возможность существенных искажений информации о предмете задания, от практикующего специалиста, согласно пункту 49O, требуется разработать и провести дополнительные процедуры. Дополнительные процедуры могут включать, например, направление запросов соответствующей стороне, или выполнение иных процедур, соответствующих обстоятельствам.

A116. Если, выполнив дополнительные процедуры, требуемые пунктом 49O, практикующий специалист не способен получить достаточные надлежащие доказательства, чтобы либо сделать вывод о том, что вопрос или вопросы, вероятно, не влияют на информацию о предмете задания таким образом, чтобы вызвать существенные искажения, либо решить, что данные вопросы влияют на информацию о предмете задания таким образом, что она становится существенно искажена, существует ограничение объема и должен применяться пункт 66.

A117. Суждение практикующего специалиста относительно характера, сроков и объема дополнительных процедур, которые необходимы для получения доказательств, чтобы либо сделать вывод о малой вероятности наличия существенных искажений, либо о том, что существенные искажения присутствуют, в частности, определяется:

- на информацию, полученную на основе оценки результатов уже проведенных процедур;
- пересмотренным пониманием практикующим специалистом оцениваемого предмета задания и других обстоятельств задания, полученным при его выполнении;
- точкой зрения практикующего специалиста на убедительность доказательств, необходимых для рассмотрения вопроса, который вызывает появление у практикующего специалиста уверенности в том, что информация о предмете задания может быть существенно искажена.

Накопление неисправленных искажений (см. пункт 51, 65)

A118. Неисправленные искажения накапливаются во время задания (см. пункт 51) с целью оценить то, являются ли они в отдельности или в совокупности существенными при формировании практикующим специалистом вывода.

A119. Практикующий специалист может установить величину, ниже которой искажения считаются явно незначительными и не должны накапливаться, потому что он полагает, что аккумуляция таких незначительных сумм явно не окажет существенного воздействия на финансовую отчетность. «Явно незначительные» суммы не означает «несущественные». Явно незначительные суммы имеют совершенно другой (меньший) порядок величины, чем существенность, определенная в соответствии с пунктом 44, и однозначно не будут иметь последствий, независимо от того, взяты ли они в отдельности или в совокупности и с применением каких именно критериев размера, характера или обстоятельств они оценены. При наличии неопределенности относительно того, является ли одна или несколько позиций явно незначительными, вопрос считается не относящимся к категории явно незначительных.

Соображения о том, когда эксперт практикующего специалиста привлекается к выполнению задания

Характер, сроки и объем процедур (см. пункт 52)

A120. Следующие вопросы нередко важны при определении характера, сроков и объема процедур в отношении работы эксперта практикующего специалиста, когда часть работы по заданию, обеспечивающему уверенность, проводится одним или несколькими экспертами практикующего специалиста (см. пункт A70):

- (a) значимость работы эксперта в контексте задания (см. также пункты A121–A122);
- (b) характер вопроса, связанного с работой данного эксперта;
- (c) риски существенного искажения, относящиеся к вопросу, с которым связана работа данного эксперта;
- (d) знакомство практикующего специалиста с работой, выполненной данным экспертом ранее, и наличие у практикующего специалиста опыта работы с этим экспертом;
- (e) то, подчиняется ли эксперт политике и процедурам контроля качества аудиторской организации практикующего специалиста (см. также пункты A123–A124).

Интегрирование работы эксперта практикующего специалиста

A121. Задание, обеспечивающее уверенность, может быть осуществлено в отношении широкого круга оцениваемых предметов задания, что может требовать специализированных знаний и навыков, помимо тех, которыми обладают руководитель задания и другие члены рабочей группы, для которых осуществляется работа эксперта практикующего специалиста. В некоторых случаях с экспертом практикующего специалиста будут проводиться консультации, чтобы получить советы по отдельным вопросам, но, чем больше значимость работы эксперта практикующего специалиста в контексте задания, тем более вероятно, что эксперт будет работать в составе многопрофильной команды, включающей экспертов, изучающих предмет задания, и другой персонал. Чем больше вклад работы эксперта применительно к общему характеру, срокам и объему рабочих усилий, тем более важно эффективное двустороннее информационное взаимодействие между экспертом практикующего специалиста и другими сотрудниками по заданию, обеспечивающему уверенность. Эффективное двустороннее информационное взаимодействие облегчает надлежащую интеграцию работы эксперта с работой других лиц, выполняющих задание.

A122. Как отмечено в пункте A71, в случае использования работы эксперта практикующего специалиста может быть уместно провести некоторые процедуры, требуемые пунктом 52, на этапе принятия или продолжения задания. Это особенно необходимо, когда работа эксперта практикующего специалиста полностью интегрирована в работу других сотрудников, выполняющих задание, обеспечивающее уверенность, и когда работа эксперта практикующего специалиста должна использоваться на первоначальном этапе задания, например при первичном планировании и оценке рисков.

Контроль качества политики и процедур аудиторской организации практикующего специалиста

A123. Внутренний эксперт практикующего специалиста может быть партнером или сотрудником, в том числе временным сотрудником, организации практикующего специалиста, и поэтому на него распространяются требования политики и процедуры контроля качества, принятые в этой организации, в соответствии с МСКК 1 или не менее строгими требованиями национального законодательства. С другой стороны, внутренний эксперт практикующего специалиста может также быть партнером или сотрудником, в том числе временным сотрудником, организации, входящей в сеть, которая может иметь общие с аудиторской организацией политику и процедуры контроля качества. Внешний эксперт практикующего специалиста не является членом рабочей группы, и в соответствии с МСКК 1 на него не распространяются требования политики и процедуры контроля качества.

A124. Рабочие группы вправе полагаться на систему контроля качества аудиторской организации, за исключением случаев, когда информация, предоставленная организацией или другими лицами, предполагает иной подход. Степень, в которой рабочие группы могут полагаться на систему контроля качества, зависит от обстоятельств и может повлиять на характер, сроки и объем аудиторских процедур в отношении таких вопросов, как:

- компетентность и возможности, обеспечиваемые программами подбора персонала и обучения;

- оценка практикующим специалистом объективности эксперта практикующего специалиста. На внутренних экспертов практикующего специалиста распространяются соответствующие этические требования, включая требования независимости;
- оценка практикующим специалистом адекватности работы эксперта практикующего специалиста. Например, программы обучения аудиторской организации могут предоставить внутренним экспертам практикующего специалиста надлежащее понимание взаимосвязи их знаний и опыта с процессом получения доказательств. Возможность полагаться на такое обучение и другие процессы организации, такие как инструкции, устанавливающие объем работ внутренних экспертов практикующего специалиста, может повлиять на характер, сроки и объем процедур, выполняемых практикующим специалистом для оценки адекватности работы эксперта практикующего специалиста;
- соблюдение нормативных и законодательных требований посредством осуществления процессов мониторинга;
- согласование вопросов с экспертом практикующего специалиста.

Такая возможность полагаться на систему контроля качества не уменьшает ответственности практикующего специалиста за выполнение требований настоящего стандарта.

Компетентность, способности и объективность эксперта практикующего специалиста (см. пункт 52(a)):

A125. Информацию в отношении компетентности, способностей и объективности эксперта практикующего специалиста можно получить из различных источников, таких как:

- личный опыт работы с данным экспертом;
- обсуждения, проводимые с экспертом;
- обсуждение вопросов с другими практикующими специалистами или третьими лицами, знакомыми с работой данного эксперта;
- изучение квалификации эксперта, его членства в профессиональной организации или отраслевой ассоциации, лицензии на ведение профессиональной деятельности или иных форм внешнего признания;
- опубликованные статьи или книги, написанные данным экспертом;
- политика и процедуры аудиторской организации по контролю качества (см. также пункты A123–A124).

A126. Хотя от эксперта практикующего специалиста не требуется такого же профессионализма в выполнении всех аспектов задания, обеспечивающего уверенность, как от практикующего специалиста, эксперт практикующего специалиста, чья работа используется, возможно, нуждается в достаточном понимании соответствующих МСЗОУ для того, чтобы связать выполненную экспертом работу и цели задания.

A127. Оценка значимости угрозы объективности и необходимости использования мер предосторожности может зависеть от функций эксперта практикующего специалиста и значимости работы эксперта в контексте задания. Могут быть некоторые обстоятельства, в которых меры предосторожности не позволяют снизить угрозы до приемлемого уровня, например, если предложенный эксперт практикующего специалиста является лицом, которое играло значительную роль в подготовке информации о предмете задания.

A128. При оценке объективности внешнего эксперта практикующего специалиста может оказаться целесообразно:

- направление запросов соответствующей стороне относительно известных ей интересов или отношений, существующих между соответствующей стороной и внешним экспертом практикующего специалиста, которые могут повлиять на объективность эксперта;
- обсуждение с данным экспертом любых применимых мер предосторожности, включая любые профессиональные требования, предъявляемые к данному эксперту, и оценка того, являются ли эти меры предосторожности достаточными для снижения угроз до приемлемого уровня. Вопросы заинтересованности и взаимоотношений, которые может оказаться целесообразно обсудить с экспертом практикующего специалиста, включают в себя следующее:
 - финансовая заинтересованность;
 - деловые и личные взаимоотношения;

- предоставление прочих услуг экспертом, в том числе организацией, если внешним экспертом является организация.

В некоторых случаях, возможно, будет уместно, если практикующий специалист получит письменное заявление от внешнего эксперта практикующего специалиста о любых ситуациях заинтересованности или о любых взаимоотношениях с организацией, о которых известно данному эксперту.

Получение понимания области знаний и опыта эксперта практикующего специалиста (см. пункт 52(b))

A129. Наличие достаточного понимания области знаний и опыта эксперта практикующего специалиста позволяет практикующему специалисту:

- (a) согласовать характер, сферу применения и цели работы эксперта практикующего специалиста с тем, что необходимо для целей практикующего специалиста;
- (b) оценить адекватность выполненной работы целям практикующего специалиста.

A130. Аспекты области знаний эксперта практикующего специалиста, важные для понимания практикующим специалистом, могут включать в себя следующее:

- специализации, которые имеют значение для задания, включаемые в предметную область эксперта;
- факт того, применяются ли профессиональные или другие стандарты, а также нормативные или законодательные требования;
- допущения и методы, включая модели, если применимо, которые используются экспертом практикующего специалиста; то, являются ли они общепринятыми в рамках области знаний данного эксперта, уместными для целей задания;
- характер внутренних и внешних данных или информации, используемых экспертом практикующего специалиста.

Соглашение с экспертом практикующего специалиста (см. пункт 52(c))

A131. Может быть уместно, чтобы соглашение между практикующим специалистом и экспертом практикующего специалиста включало такие вопросы, как:

- (a) функции и обязанности как практикующего специалиста, так и эксперта;
- (b) характер, сроки и объем обмена информацией между практикующим специалистом и экспертом, включая формы отчетов, которые должен представлять этот эксперт;
- (c) необходимость соблюдения экспертом практикующего специалиста требований конфиденциальности.

A132. Вопросы, указанные в пункте A124, могут повлиять на уровень детализации и степень формальности соглашения между практикующим специалистом и экспертом практикующего специалиста, в том числе на необходимость оформления соглашения в письменном виде. Соглашение между практикующим специалистом и экспертом практикующего специалиста часто оформляется в форме письма-соглашения об условиях задания.

Оценка адекватности работы эксперта практикующего специалиста (см. пункт 52(d))

A133. При оценке адекватности работы эксперта практикующего специалиста для целей практикующего специалиста могут быть важны следующие вопросы:

- (a) уместность и обоснованность результатов работы или выводов эксперта, а также их согласованность с другими доказательствами;
- (b) если работа эксперта предполагает использование значимых допущений и методов – уместность и обоснованность этих допущений и методов;
- (c) если в работе такого эксперта используются исходные данные, значимые для работы этого эксперта, – оценка применимости, полноты и точности этих исходных данных.

A134. Если практикующий специалист определяет, что работа эксперта практикующего специалиста не адекватна целям практикующего специалиста, варианты действий, которые он может осуществить, включают:

- (a) согласование с экспертом дополнительного характера и объема работ, которые осуществит эксперт;

- (b) проведение дополнительных процедур, соответствующих обстоятельствам.

Осуществление работы другим практикующим специалистом, экспертом лица, осуществляющего количественную или качественную оценку от имени ответственной стороны, или внутренним аудитором (см. пункты 53–55)

A135. Хотя пункты A120–A134 касаются использования работы эксперта практикующего специалиста, они могут, помимо этого, давать полезные рекомендации в отношении использования работы другого практикующего специалиста, эксперта лица, осуществляющего количественную или качественную оценку от имени ответственной стороны, или внутреннего аудитора.

Письменные заявления (см. пункт 56)

A136. Письменные подтверждения устных заявлений снижают возможность разного понимания одних и тех же вопросов практикующим специалистом и ответственной стороной. Лицо или лица, у которых практикующий специалист запрашивает письменные заявления, обычно относятся к высшему руководству или лицам, отвечающим за корпоративное управление, в зависимости, например, от структуры руководства и корпоративного управления соответствующей стороны, которая может быть различной в зависимости от юрисдикции и от специфики организации, отражая различия в культурном и правовом контексте, а также особенности, связанные с размером и формой собственности организации.

A137. Прочие запрашиваемые письменные заявления могут включать заявления:

- о том, признает ли соответствующая сторона влияние неисправленных искажений как в отдельности или в совокупности несущественных применительно к информации о предмете задания. Краткий обзор этих вопросов обычно включается или прилагается к письменным заявлениям;
- каковы значимые допущения, используемые для обоснования любых существенных оценок;
- о том, что соответствующая сторона сообщила практикующему специалисту все известные ей особенности системы внутреннего контроля, важные для задания, за исключением тех, которые явно незначительны или не имеют существенных последствий;
- когда ответственная сторона отлична от лица, проводящего количественную или качественную оценку, – о том, что ответственная сторона осознает ответственность за оцениваемый предмет задания.

A138. Заявления, сделанные ответственной стороной, не могут заменить другие доказательства, которые практикующий специалист может получить согласно своим обоснованным ожиданиям. Письменные заявления дают необходимые доказательства, однако сами по себе они не предоставляют достаточных надлежащих доказательств в отношении тех вопросов, которые в них рассматриваются. Кроме того, тот факт, что практикующий специалист получает надежные письменные заявления, не влияет на характер или объем других доказательств, которые должны быть получены практикующим специалистом.

Запрошенные письменные заявления не предоставлены или ненадежны (см. пункт 60)

A139. Обстоятельства, в которых практикующий специалист может быть не в состоянии получить запрашиваемые письменные заявления, включают, например, следующее:

- ответственная сторона поручает третьей стороне провести важную количественную или качественную оценку и впоследствии предлагает практикующему специалисту принять задание, обеспечивающее уверенность, на основании итоговой информации о предмете задания. В отдельных таких случаях, например, когда ответственная сторона имеет продолжительные взаимоотношения с лицом, проводящим количественную или качественную оценку, ответственная сторона может обеспечить предоставление лицом, проводящим количественную или качественную оценку, запрашиваемых заявлений или ответственная сторона может быть в состоянии обеспечить такие заявления, если у ответственной стороны есть разумное основание для этого, однако так может быть не всегда;
- предполагаемые пользователи поощряют практикующего специалиста принять задание, обеспечивающее уверенность, на основе общедоступной информации, но не имеют отношения к ответственной стороне, чья добрая воля необходима для того, чтобы гарантировать ответ этой стороны в форме письменных заявлений, запрашиваемых практикующим специалистом;
- задание, обеспечивающее уверенность, выполняется в отношении лица, проводящего количественную или качественную оценку. Это может происходить, когда, например, задание выполняется согласно распоряжению суда или выполнение отдельного задания требуется от

практикующего специалиста государственного сектора законодательным или другим компетентным органом.

В таких или аналогичных обстоятельствах практикующий специалист может не иметь доступа к доказательствам, необходимым для подтверждения вывода практикующего специалиста. В этих случаях применяется пункт 66 настоящего стандарта.

События после отчетной даты (см. пункт 61)

A140. В рамках некоторых заданий, обеспечивающих уверенность, рассмотрение событий после отчетной даты может быть нерелевантным в связи с характером предмета задания. Например, если по результатам выполнения задания требуется сделать вывод о точности данных в отчете, представляемом в органы статистики, на определенный момент, то события, которые имели место в период между этим моментом и датой заключения или отчета по заданию, обеспечивающему уверенность, могут не влиять на вывод или не требовать раскрытия в отчете, представляемом в органы статистики, или в заключении или отчете по заданию, обеспечивающему уверенность.

A141. Как указано в пункте 61, практикующий специалист не несет ответственности за то, чтобы провести какие-либо процедуры относительно информации о предмете задания после даты заключения или отчета практикующего специалиста. Однако, если после даты заключения или отчета практикующего специалиста ему становится известен факт, который, если бы был известен до даты заключения или отчета, мог бы привести к тому, что практикующий специалист исправил бы заключение или отчет, практикующий специалист, возможно, должен обсудить вопрос с соответствующей стороной или предпринять другие меры, соответствующие обстоятельствам.

Прочая информация (см. пункт 62)

A142. К примерам дальнейших действий, которые могут являться соответствующими в случае, если практикующий специалист выявит существенное несоответствие или узнает о существенном искажении фактов, относятся:

- обращение с просьбой к соответствующей стороне проконсультироваться с компетентной третьей стороной, такой как юрист соответствующей стороны;
- воспользоваться услугами юриста для рассмотрения последствий различных планов действий;
- обращение к третьей стороне (например, регулирующему органу);
- отказ от заключения или отчета по заданию, обеспечивающему уверенность;
- отказ от задания, если это возможно в соответствии с применимым законом или нормативным актом;
- описание существенных несоответствий в заключении или отчете по заданию, обеспечивающему уверенность.

Описание применимых критериев (см. пункт 63)

A143. Описание применимых критериев обеспечивает предполагаемых пользователей основой для понимания информации о предмете задания, что особенно важно, когда имеются заметные отличия между разными критериями, относящимися к тому, какие конкретные вопросы могут быть рассмотрены в информации о предмете задания.

A144. Указание на то, что информация о предмете задания подготовлена в соответствии с конкретными применимыми критериями, является надлежащим, только если информация о предмете задания соответствует всем надлежащим требованиям действующих применимых критериев.

A145. Описание применимых критериев, которое содержит неясности или словесные ограничения (например, «информация о предмете задания находится в существенном соответствии с требованиями XYZ»), не является надлежащим описанием, поскольку может ввести в заблуждение пользователей информации о предмете задания.

Формирование вывода по заданию, обеспечивающему уверенность

Достаточность и надлежащий характер доказательств (см. пункты 12(i), 64)

A146. Для обоснования вывода практикующего специалиста и заключения или отчета по заданию, обеспечивающему уверенность, необходимы доказательства. По своему характеру они носят

накопительный характер и в основном получают в результате выполнения процедур в ходе выполнения задания. Однако они могут также включать информацию, полученную из других источников, таких как предыдущие задания (если практикующий специалист установил, что не произошли какие-либо изменения после окончания предыдущего задания, которые могут повлиять на уместность этой информации для текущего задания) или процедуры контроля качества, проводимые аудиторской организацией при принятии и продолжении отношений с клиентами. Доказательства могут поступить от источников, находящихся как внутри, так и вне соответствующей стороны. Кроме того, возможно, что информация, которую можно использовать в качестве доказательств, уже подготовлена специалистами самой организации или нанятыми ею внешними консультантами. Доказательства состоят как из информации, которая поддерживает и подтверждает аспекты информации о предмете задания, так и информации, которая ставит под сомнение аспекты информации о предмете задания. Кроме того, в некоторых случаях даже отсутствие информации (например, отказ соответствующей стороны предоставить запрошенные данные) используется практикующим специалистом, следовательно, также является доказательством. Более значительная часть работы практикующего специалиста по формированию вывода по заданию, обеспечивающему уверенность, состоит из получения и оценки доказательств.

A147. Достаточность и надлежащий характер доказательств взаимосвязаны. Достаточность является мерой количества доказательств. Количество необходимых доказательств зависит от оценки рисков искажения (чем выше оцениваемые риски, тем больше доказательств может быть необходимо), а также от качества таких доказательств (чем выше качество доказательств, тем меньше их потребуется). Однако сбор большего количества доказательств не сможет компенсировать их низкое качество.

A148. Надлежащий характер является мерой качества доказательств, то есть их уместности и надежности для подтверждения выводов, на которых основано аудиторское мнение, на которых основывается мнение практикующего специалиста. Надежность аудиторских доказательств обусловлена их источником и характером и зависит от конкретных обстоятельств, в которых получены доказательства. Могут быть сделаны обобщения о надежности различных видов доказательств; впрочем, подобные обобщения имеют различные исключения. Даже когда доказательства получены из внешних по отношению к соответствующей стороне источников, могут существовать обстоятельства, которые влияют на их надежность. Например, доказательства, полученные из внешнего источника, могут оказаться ненадежными, если такой источник является неосведомленным или необъективным. Учитывая возможность существования исключений, полезными могут быть следующие обобщения относительно надежности доказательств:

- доказательства более надежны, если они получены из внешних по отношению к соответствующей стороне источников (соответствующих сторон);
- доказательства, собранные из внутренних источников, являются более надежными, если соответствующие средства контроля эффективны;
- доказательства, полученные самим практикующим специалистом (например, наблюдение за применением средства контроля), представляются более надежными по сравнению с доказательствами, полученными косвенным путем или на основании умозаключений (например, на основании запроса о применении средства контроля);
- доказательства являются более надежными, если они оформлены документально, то есть существуют на бумажном, электронном или ином носителе (например, письменный протокол заседания, который велся во время такого заседания, более надежен по сравнению с представленным впоследствии устным отчетом об обсуждавшихся на заседании вопросах).

A149. Как правило, больше уверенности дают непротиворечивые доказательства, полученные из разных источников или отличающиеся по характеру, чем отдельные доказательства, рассматриваемые независимо друг от друга. Кроме того, получение доказательств из разных источников или отличных по характеру доказательств может способствовать подтверждению других доказательств или выявлению отдельных ненадежных доказательств. Например, подтверждающая информация, полученная из независимого от соответствующей стороны источника, может увеличить уверенность практикующего специалиста в информации, заявленной соответствующей стороной. И наоборот, когда доказательства, полученные из одного источника, противоречат доказательствам, полученным из другого источника, практикующий специалист определяет, какие дополнительные процедуры необходимо провести, чтобы разрешить несоответствие.

A150. При получении достаточных надлежащих доказательств обычно сложнее получить уверенность в отношении информации о предмете задания за период, чем в отношении этой же информации на определенный момент. Кроме того, выводы в отношении процессов обычно ограничиваются периодом, за

который выполнялось задание; практикующий специалист не представляет вывод о том, будет ли процесс продолжать функционировать таким же образом в будущем.

A151. То, достаточно ли получено надлежащих доказательств, чтобы обосновать вывод практикующего специалиста, является предметом профессионального суждения.

A152. В некоторых обстоятельствах практикующий специалист может не получить достаточных доказательств надлежащего характера, которые, как ожидалось при планировании, будут им получены. В этих обстоятельствах практикующий специалист решает, что полученные в ходе выполнения процедур доказательства недостаточны и не дают оснований для формирования вывода об информации о предмете задания. Практикующий специалист может:

- увеличить объем выполняемых работ;
- выполнить другие процедуры, которые он сочтет необходимыми в сложившихся обстоятельствах.

Когда ничего из вышеперечисленного невозможно осуществить в сложившихся обстоятельствах, практикующий специалист не сможет получить достаточные надлежащие доказательства, чтобы иметь возможность сформировать вывод. Такая ситуация может произойти, даже если практикующий специалист не узнает о вопросах, которые приведут к появлению у него уверенности в том, что информация о предмете задания может быть существенно искажена, как указано в пункте 490.

Оценка достаточности и надлежащего характера доказательств (см. пункт 65)

A153. Задание, обеспечивающее уверенность, представляет собой кумулятивный и итеративный процесс. По мере того, как практикующий специалист выполняет запланированные процедуры, полученные доказательства могут привести к тому, что он изменит характер, сроки или объем других запланированных процедур. Информация, которая может быть получена практикующим специалистом, может существенно отличаться от ожидаемой и той, применительно к которой процедуры планировались. Например:

- объем искажений, которые практикующий специалист выявляет, может изменить профессиональное суждение практикующего специалиста относительно надежности конкретного источника информации;
- практикующий специалист может узнать о несоответствиях в значимой информации или непоследовательных или неполных доказательствах;
- если аналитические процедуры осуществлены в конце задания, результат таких процедур может указать на ранее непризнанные риски существенного искажения.

В таких обстоятельствах практикующий специалист может пересмотреть плановые процедуры.

A154. Суждение практикующего специалиста о том, что является достаточным надлежащим доказательством, зависит от следующих факторов:

- значимость возможных искажений и вероятность того, что они имеют существенное влияние отдельно или в совокупности с другими возможными искажениями информации о предмете задания;
- эффективность, с какой соответствующие стороны реагируют на выявленные риски существенного искажения;
- полученный в ходе предшествующих заданий, обеспечивающих уверенность, опыт в отношении подобных возможных искажений;
- результаты выполненных процедур, в том числе то, как такие процедуры выявляют конкретные искажения;
- источник и надежность имеющейся информации;
- убедительность доказательств;
- понимание соответствующей стороны и ее окружения.

Ограничения объема (см. пункты 26, 66)

A155. Ограничение объема может возникать вследствие:

- (a) обстоятельств, которые находятся вне сферы контроля соответствующей стороны. Например, документация, которую практикующий специалист счел необходимой для инспектирования, может быть случайно уничтожена;
- (b) обстоятельств, относящихся к характеру или срокам выполнения работы практикующим специалистом. Например, физический процесс, который, по мнению практикующего специалиста, необходимо наблюдать, происходит ранее, чем было получено задание;
- (c) ограничений, наложенных ответственной стороной, лицом, проводящим количественную или качественную оценку, или заказчиком задания на практикующего специалиста, которые создают помехи в проведении им процедур, необходимых, по его мнению, в соответствующих обстоятельствах. Ограничения подобного рода могут иметь другое влияние на задание, такое как соображения практикующего специалиста о риске, присущем заданию, и процедуры принятия и продолжения заданий.

A156. Невозможность выполнения определенной процедуры не является ограничением объема, если практикующий специалист может получить достаточные надлежащие доказательства посредством выполнения альтернативных процедур.

A157. Процедуры, осуществляемые при выполнении заданий, обеспечивающих ограниченную уверенность, являются, по определению, ограниченными в сравнении с теми, что необходимы при выполнении заданий, обеспечивающих разумную уверенность. Известные ограничения, существовавшие до принятия задания, обеспечивающего ограниченную уверенность, важны для того, чтобы установить, выполняются ли обязательные условия принятия задания, обеспечивающего уверенность, в частности, обладает ли задание такими характеристиками, как доступность доказательств (см. пункт 24(b)(iv)) и рациональная цель (см. пункт 24(b)(vi)). Если дальнейшие ограничения вводятся соответствующей стороной после того, как задание, обеспечивающее ограниченную уверенность, будет принято, может быть необходимо отказаться от задания, если отказ от задания возможен согласно применимым законом или нормативным актам.

Подготовка заключения или отчета по заданиям, обеспечивающим уверенность

Форма заключения или отчета по заданию, обеспечивающему уверенность (см. пункты 67–68)

A158. Если выводы, выраженные в устной или иной форме, не подтверждены отчетом в письменной форме, они могут быть истолкованы неправильно. По этой причине практикующий специалист не представляет отчет в устной форме и не использует условные обозначения без одновременного представления полного заключения или отчета по заданию, обеспечивающему уверенность, в письменной форме, которые всегда имеются в наличии при каждом представлении заключения в устной форме или использовании условных обозначений. Например, условное обозначение может быть связано гиперссылкой с размещенным в Интернете заключением или отчетом по заданию, обеспечивающему уверенность, в письменной форме.

A159. В настоящем стандарте не устанавливается стандартный формат для представления всех заключений или отчетов по заданиям, обеспечивающим уверенность. Вместо этого стандарт определяет основные элементы, которые должны содержаться в заключении или отчете по заданиям, обеспечивающим уверенность. Данные заключения или отчеты составляются с учетом обстоятельств конкретного задания. Практикующий специалист может использовать заголовки, номера пунктов, средства оформления текста, например выделение полужирным шрифтом, а также прочие методы, чтобы заключение или отчет по заданиям, обеспечивающим уверенность, стали более понятными и легкими для чтения.

A160. С целью обеспечить эффективное информирование предполагаемых пользователей практикующий специалист может выбрать краткую или развернутую форму заключения или отчета. Заключения или отчеты в краткой форме обычно содержат лишь базовые элементы. Заключения или отчеты в развернутой форме содержат иную информацию и разъяснения, которые не влияют на вывод практикующего специалиста. Помимо базовых элементов, заключения или отчеты в развернутой форме могут содержать подробное описание условий задания, использовавшихся критериев, вопросов, которые привлекли внимание практикующего специалиста в отношении отдельных аспектов задания, подробную информацию об образовании и опыте практикующего специалиста и иных лиц, привлекавшихся к выполнению задания, раскрытие информации об уровнях существенности и в некоторых случаях рекомендации. Решение о включении любой такой информации принимается в зависимости от ее значимости для удовлетворения информационных потребностей предполагаемых пользователей. Как требуется согласно пункту 68, дополнительная информация должна быть ясно отделена от вывода практикующего специалиста и сформулирована таким образом, чтобы было ясно, что она не нацелена на изменение вывода.

Содержание заключения или отчета по заданиям, обеспечивающим уверенность

Заголовок (см. пункт 69(a))

A161. Надлежащее название помогает определить характер заключения или отчета по заданиям, обеспечивающим уверенность, и отличить его от отчетов, выпущенных другими лицами, например теми, кто не обязан соблюдать такие же этические требования, что и практикующий специалист.

Адресат (см. пункт 69(b))

A162. Указывается сторона или стороны, которым направляется заключение или отчет по заданию, обеспечивающему уверенность. Заключение или отчет по заданию, обеспечивающему уверенность, обычно адресуется заказчику задания, но в некоторых случаях адресатом может быть иной предполагаемый пользователь.

Информация о предмете задания и оцениваемом предмете задания (см. пункт 69(c))

A163. Идентификация и описание информации о предмете задания и, в соответствующих случаях, самого предмета задания, что включает, например, следующее:

- момент или период, к которому относится количественная или качественная оценка предмета задания;
- когда применимо, наименование ответственной стороны или компонента ответственной стороны, к которому относится оцениваемый предмет задания;
- объяснение тех характеристик предмета задания или информации о предмете задания, о которых следует поставить в известность предполагаемых пользователей, а также объяснение того, какое влияние могут оказать данные характеристики на точность количественной или качественной оценки предмета задания относительно установленных критериев или как они могут повлиять на убедительность имеющихся доказательств. Например:
 - в какой степени информация о предмете задания является, скорее, качественной, а не количественной, скорее, объективной, а не субъективной или относится, скорее, к прошлым периодам, а не является прогнозной;
 - какие изменения в предмете задания или в иных обстоятельствах задания оказывают влияние на сопоставимость информации о предмете задания за один период с такой информацией за следующий период.

Применимые критерии (см. пункт 69(d))

A164. В заключении или отчете по заданию, обеспечивающему уверенность, определены критерии, на соответствие которым проводится количественная или качественная оценка предмета задания, чтобы предполагаемые пользователи могли понять, на какой основе был сформирован вывод практикующего специалиста. Заключение или отчет по заданию, обеспечивающему уверенность, может включать применимые критерии или ссылаться на них, если они включены в информацию о предмете задания или содержатся в существующих источниках, доступных пользователям. Применительно к обстоятельствам может быть важно раскрыть следующую информацию:

- что является источником критериев, а также установлены ли они законом или нормативным актом или разработаны уполномоченными или признанными организациями экспертов в рамках надлежащей прозрачной процедуры, то есть являются ли они установленными критериями в контексте предмета задания (если нет, то необходимо включить пояснение, почему они считаются приемлемыми);
- какие были использованы методы оценки, если критерии допускают выбор из нескольких методов;
- были ли использованы значительные толкования при применении критериев к обстоятельствам данного задания;
- имели ли место изменения в применяемых методах оценки.

Неотъемлемые ограничения (см. пункт 69(e))

A165. Хотя в некоторых случаях можно ожидать, что пользователи заключения или отчета по заданию, обеспечивающему уверенность, хорошо понимают неотъемлемые ограничения, в отдельных случаях, возможно, надлежит включить в заключение или отчет указание на это в явной форме. Например, в

заключении или отчете по заданию, обеспечивающему уверенность, в отношении эффективности системы внутреннего контроля, возможно, надлежит отметить, что оценка эффективности за прошлые периоды не имеет значения для оценки, проводимой в будущие периоды, потому что существует риск того, что средства внутреннего контроля могут стать недостаточными из-за изменения условий, или отметить, что уровень соблюдения политики и выполнения процедур может снизиться.

Конкретная цель (см. пункт 69(f))

A166. В некоторых случаях применимые критерии, которые были использованы для количественной или качественной оценки оцениваемого предмета задания, могут быть разработаны в конкретных целях. Например, регулятор может потребовать от определенных юридических лиц использования конкретных применимых критериев, разработанных для регуляторных целей. Чтобы избежать непонимания, практикующий специалист предупреждает пользователей заключения или отчета по заданию, обеспечивающему уверенность, об этом факте, и следовательно, информация о предмете задания не может использоваться для других целей.

A167. Помимо привлечения внимания, предусмотренного пунктом 69(f), практикующий специалист может счесть необходимым указать, что заключение или отчет предназначены исключительно для конкретных пользователей. В зависимости от закона или нормативного акта конкретной юрисдикции этой цели можно достичь путем ограничения распространения или использования заключения или отчета по заданию, обеспечивающему уверенность. В случае если заключение или отчет по заданию, обеспечивающему уверенность, может содержать ограничения подобного рода, отсутствие ограничения относительно определенных пользователей или целей само по себе не свидетельствует, что на практикующем специалисте лежит юридическая ответственность в отношении таких пользователей или целей. Возникновение юридической ответственности будет зависеть от правовых обстоятельств каждого конкретного случая и от соответствующей юрисдикции.

Область ответственности (см. пункт 69(g))

A168. Определение областей ответственности предназначено для информирования предполагаемых пользователей о том, что ответственная сторона отвечает за оцениваемый предмет задания, что лицо, проводящее количественную или качественную оценку, отвечает за количественную или качественную оценку оцениваемого предмета задания в отношении применимых критериев и что роль практикующего специалиста состоит в том, чтобы независимо сформировать вывод об информации о предмете задания.

Выполнение заданий в соответствии с МСЗОУ 3000 (пересмотренным) и стандартами, относящимися к конкретному предмету задания (см. пункт 69(h))

A169. Когда стандарт, относящийся к конкретному предмету задания, применяется только к части информации о предмете задания, может быть уместно дать ссылку как на настоящий стандарт, так и на стандарт, относящийся к конкретному предмету задания.

A170. Заявления, содержащие неясности или словесные ограничения (например, «задание осуществлено со ссылкой на МСЗОУ 3000»), могут вводить в заблуждение пользователей заключения или отчета по заданию, обеспечивающему уверенность.

Применимые требования контроля качества (см. пункт 69(i))

A171. Ниже приводится иллюстрация заявления в заключении или отчете по заданию, обеспечивающему уверенность, относительно применения требований контроля качества:

Аудиторская организация применяет Международный стандарт контроля качества 1 и, следовательно, поддерживает исчерпывающую систему контроля качества, в том числе подтвержденную задокументированными политикой и процедурами относительно соблюдения этических требований, профессиональных стандартов и применимых законодательных и нормативных требований.

Соблюдение установленных требований независимости и других этических требований (см. пункт 69(j))

A172. Ниже приводится иллюстрация заявления в заключении или отчете по заданию, обеспечивающему уверенность, относительно соблюдения этических требований:

Мы соблюдаем требование независимости и другие этические требования *Кодекса этики профессиональных бухгалтеров*, выпущенного Советом по международным стандартам этики для бухгалтеров, который основан на фундаментальных принципах честности, объективности, профессиональной компетентности и должной тщательности, конфиденциальности и профессионального поведения.

Краткий обзор выполненных работ (см. пункт А6, 69(k))

- A173. Краткий обзор выполненных работ помогает предполагаемому пользователю понять вывод практикующего специалиста. Для многих заданий, обеспечивающих уверенность, теоретически возможно неограниченное разнообразие процедур, однако на практике сложно их сформулировать четко и однозначно. На практике, впрочем, достаточно трудно довести их до сведения ясно и однозначно. Могут быть полезны в подготовке краткой информации другие значимые документы, выпущенные Советом по международным стандартам аудита и заданий, обеспечивающих уверенность.
- A174. В тех случаях, когда ни в одном МСЗОУ не содержатся указания в отношении процедур сбора доказательств для конкретного предмета задания, такой обзор может содержать подробное описание выполненных работ. Может быть приемлемо включить в краткий обзор заявление о том, что проведенная работа включала оценку пригодности применимых критериев.
- A175. В случае заданий, обеспечивающих ограниченную уверенность, краткий обзор выполненных работ обычно более детален, чем в случае заданий, обеспечивающих разумную уверенность, и отражает характер, сроки и объем процедур. Причина этого состоит в том, что оценка характера, сроков и объемов осуществленных процедур существенна для понимания вывода, выраженного в форме, которая передает, привлек ли основанный на выполненных процедурах существенный вопрос или вопросы внимание практикующего специалиста, чтобы заставить его полагать, что информация о предмете задания существенно искажена. Также может быть приемлемо указать в кратком обзоре выполненных работ определенные процедуры, которые не выполнялись, но выполнение которых обычно ожидается при выполнении заданий, обеспечивающих разумную уверенность. Впрочем, полная идентификация всех подобных процедур вряд ли возможна, поскольку от практикующего специалиста требуется выявление и рассмотрение риска по заданию, который меньше, чем при выполнении заданий, обеспечивающих разумную уверенность.
- A176. Факторы, принимаемые во внимание для определения уровня детализации, который будет обеспечен в кратком обзоре выполненных работ, могут включать:
- обстоятельства применительно к конкретной организации (например, отличающийся от обычного для этой отрасли характер деятельности организации);
 - особые обстоятельства выполнения задания, влияющие на характер и объем выполненных процедур;
 - ожидания предполагаемого пользователя относительно уровня детализации, который будет обеспечен в отчете и основан на рыночной практике, или применимых законодательных и нормативных актах.
- A177. Важно, чтобы краткий обзор выполненных работ был написан объективно, чтобы позволить предполагаемым пользователям понять проделанную работу как основу вывода практикующего специалиста. В большинстве случаев обзор не будет включать полный детальный рабочий план, но, с другой стороны, важно, чтобы он не был настолько обобщен, чтобы быть неоднозначным, быть завышенным или приукрашенным.

Вывод практикующего специалиста (см. пункты 12(a)(i)a., 69(l))

- A178. Примеры выводов, выражаемых в форме, уместной для задания, обеспечивающего разумную уверенность:
- когда вывод выражается на основе оцениваемого предмета задания и применимых критериев, используется следующая формулировка: «По нашему мнению, организация соблюдала во всех существенных отношениях требования законодательства XYZ»;
 - когда вывод выражается в терминах информации о предмете задания и применимых критериев, используется следующая формулировка: «По нашему мнению, прогнозная информация о финансовых результатах деятельности организации подготовлена надлежащим образом во всех существенных отношениях на основе критериев XYZ»; или
 - когда вывод выражается в терминах заявления, сделанного соответствующей стороной: «По нашему мнению, заявление [название соответствующей стороны] о том, что организация соблюдала требования законодательства XYZ, во всех существенных отношениях является достоверным» или «По нашему мнению, заявление [название соответствующей стороны] о том, что ключевые показатели деятельности представлены в соответствии с критериями XYZ, во всех существенных отношениях является достоверным».
- A179. Может быть уместно информировать предполагаемых пользователей о контексте, в котором следует рассматривать вывод практикующего специалиста, когда заключение или отчет по заданию,

обеспечивающему уверенность, содержит разъяснения отдельных характеристик оцениваемого предмета задания, о которых следует знать предполагаемому пользователю. Вывод практикующего специалиста может содержать, например, такую формулировку: «Данный вывод сформирован на основе вопросов, рассмотренных в других разделах заключения (или отчета) по заданию, обеспечивающему уверенность, независимого практикующего специалиста».

A180. Примеры выводов, выражаемых в форме, уместной для задания, обеспечивающего ограниченную уверенность:

- когда вывод выражается в терминах оцениваемого предмета задания и применимых критериев, используется следующая формулировка: «На основании осуществленных процедур и полученных доказательств наше внимание не привлекли никакие факты, которые заставили бы считать, что [название организации] не выполняет во всех существенных отношениях требования законодательства XYZ»;
- когда вывод выражается в терминах оцениваемого предмета задания и применимых критериев, используется следующая формулировка: «На основании осуществленных процедур и полученных доказательств нам не известно ни о каких существенных поправках, которые должны быть внесены в оценку ключевых показателей деятельности, для того чтобы привести их в соответствие с критериями XYZ»;
- когда вывод выражается в терминах заявления, сделанного соответствующей стороной: «На основании осуществленных процедур и полученных доказательств наше внимание не привлекли никакие факты, которые заставили бы считать, что заявление [соответствующей стороны] о том, что [название организации] выполняет во всех существенных отношениях требования законодательства XYZ, недостоверно».

A181. Формулировки выражений, которые могут быть применимы к оцениваемому предмету задания, включают, например, одну или несколько из следующих:

- применительно к заданиям на соблюдение – «соблюдая» или «в соответствии с»;
- применительно к заданиям, в которых применимые критерии описывают процесс или методологию подготовки или представления информации о предмете задания, – «надлежащим образом подготовлено»;
- применительно к заданиям, когда принципы достоверного представления воплощены в применимых критериях, – «достоверно отражено».

A182. Включение заголовков относящихся к разделам, содержащим модифицированные выводы и вопросы, которые привели к модификации, добавляет понятности заключению или отчету практикующего специалиста. Примеры соответствующих заголовков: «Вывод с оговоркой», «Отрицательный вывод», «Отказ от вывода» и «Основа для вывода с оговоркой», «Основа для отрицательного вывода».

Подпись практикующего специалиста (см. пункт 69(m))

A183. Подпись практикующего специалиста ставится либо от имени аудиторской организации, либо от имени практикующего специалиста, либо от имени аудиторской организации и от имени практикующего специалиста – в зависимости от требований конкретной юрисдикции. В дополнение к подписи практикующего специалиста в некоторых юрисдикциях от практикующего специалиста может потребоваться указать в заключении или отчете практикующего специалиста профессиональные квалификационные данные или регистрационные данные соответствующего лицензионного органа этой юрисдикции.

Дата (см. пункт 69(n))

A184. Включенная в заключение или отчет по заданию, обеспечивающему уверенность, дата информирует предполагаемых пользователей о том, что практикующий специалист рассмотрел влияние событий, которые произошли в период до этой даты, на информацию о предмете задания и на заключение или отчет по заданию, обеспечивающему уверенность,

Ссылка на эксперта практикующего специалиста в заключении или отчете по заданию, обеспечивающему уверенность (см. пункт 70)

A185. В некоторых случаях законом или нормативным актом может быть предусмотрено требование ссылаться на работу эксперта практикующего специалиста в заключении или отчете по заданию, обеспечивающему уверенность, например, для целей обеспечения прозрачности в государственном секторе. В некоторых

обстоятельствах такая ссылка тоже может быть уместной, например для объяснения характера модификации вывода практикующего специалиста или в том случае, когда информация о работе эксперта интегрирована в развернутую форму представления заключения или отчета.

- A186. Практикующий специалист несет ответственность только за сформированный вывод по заданию, обеспечивающему уверенность, при этом использование результатов работы, выполненной привлеченным им экспертом или иными специалистами в области заданий, обеспечивающих уверенность, не уменьшает объем такой ответственности. Тем более важно, если заключение или отчет по заданию, обеспечивающему уверенность, содержит ссылку на эксперта практикующего специалиста, чтобы формулировки такого заключения или отчета не подразумевали, что ответственность практикующего специалиста уменьшается вследствие привлечения эксперта.
- A187. Общие ссылки в развернутой форме представления заключения или отчета на то, что задание выполнялось соответствующим квалифицированным персоналом, включая сотрудников, экспертов по предмету задания и специалистов по заданиям, обеспечивающим уверенность, вряд ли может рассматриваться неверно, то есть как снижение ответственности. Возможность непонимания выше в случае свернутой формы представления заключения или отчета, в которой присутствует минимум содержательной информации, или в случае, когда упоминается имя эксперта практикующего специалиста. Следовательно, в таких случаях могут потребоваться дополнительные разъяснения, чтобы избежать ситуации, когда заключение или отчет по заданию, обеспечивающему уверенность, подразумевает, что ответственность практикующего специалиста снижена вследствие участия эксперта.

Немодифицированные и модифицированные выводы (см. пункты 74–77, Приложение)

- A188. Термин «всеобъемлющий» описывает влияние искажений на информацию о предмете задания или возможное влияние искажений на информацию о предмете задания, которое не выявлено вследствие невозможности получить достаточные надлежащие доказательства. Всеобъемлющее влияние на информацию о предмете задания таково, что, согласно профессиональному суждению практикующего специалиста:
- не ограничено отдельными аспектами информации о предмете задания;
 - затрагивает или может затрагивать существенную часть информации о предмете задания, если влияние ограничивается отдельными элементами;
 - в отношении раскрытия информации – фундаментально для понимания предполагаемым пользователем информации о предмете задания.
- A189. Характер вопросов и суждение практикующего специалиста о всеобъемлющем влиянии или возможном влиянии на информацию о предмете задания влияет на форму вывода, который должен быть сформирован.
- A190. Примеры вывода с оговоркой и отрицательного вывода, а также отказа от вывода:
- вывод с оговоркой (например, для задания с ограниченной уверенностью при существенных искажениях): «На основании осуществленных процедур и полученных доказательств, за исключением обстоятельств, описанных в разделе «Основания для вывода с оговоркой» настоящего заключения, наше внимание не привлекли никакие факты, которые заставили бы считать, что [название организации] не выполняет во всех существенных отношениях требования законодательства XYZ»;
 - отрицательный вывод (например, в случае существенного и всеобъемлющего искажения как для заданий, обеспечивающих разумную уверенность, так и для заданий, обеспечивающих ограниченную уверенность): «Вследствие значимости вопросов, описываемых в разделе «Основа для отрицательного вывода», заявление [соответствующей стороны] не отражает достоверно то, что [название организации] выполняет требования законодательства XYZ»;
 - отказ от вывода (например, в случае существования существенных и всеобъемлющих ограничений объема как для заданий, обеспечивающих разумную уверенность, так и для заданий, обеспечивающих ограниченную уверенность): «Вследствие значимости вопросов, описываемых в разделе «Основа для отказа от вывода» нам не удалось получить достаточные надлежащие доказательства, чтобы сформировать вывод о заявлении [наименование соответствующей стороны]. Следовательно, мы не формируем вывод об этом заявлении».
- A191. В некоторых случаях лицо, проводящее количественную или качественную оценку, может указывать и надлежащим образом описать то, что информация о предмете задания существенно искажена. Например, для задания по соблюдению лицо, проводящее количественную или качественную оценку, может

правильно описать несоблюдение. В подобных обстоятельствах пункт 76 требует, чтобы практикующий специалист привлек внимание предполагаемых пользователей путем описания существенных искажений, либо путем формирования вывода с оговоркой или отрицательного вывода, либо путем формирования вывода без оговорок, но с привлечением внимания к вопросу путем указания специальной ссылки в заключении или отчете по заданиям, обеспечивающим уверенность.

Прочие обязанности по информационному взаимодействию (см. пункт 78)

A192. Вопросы, которые могут быть надлежащими для того, чтобы быть доведенными до сведения ответственной стороны, лица, проводящего количественную или качественную оценку, заказчика задания или иного лица, включают недобросовестные действия или подозрения в недобросовестных действиях и предвзятость в подготовке информации о предмете задания.

Информационное взаимодействие с руководством и лицами, отвечающими за корпоративное управление

A192a. Соответствующие этические требования могут включать положение о необходимости предоставления информации о выявленном несоблюдении или подозрении в несоблюдении законов и нормативных актов руководству соответствующего уровня или лицам, отвечающим за корпоративное управление. В некоторых юрисдикциях закон или нормативный акт могут ограничивать информационное взаимодействие практикующего специалиста с ответственной стороной, руководством или лицами, отвечающими за корпоративное управление, по определенным вопросам. Законом или нормативным актом может быть, в частности, запрещено сообщать информацию или осуществлять какие-либо другие действия, которые могут помешать проведению расследования соответствующим уполномоченным органом по факту совершенного или предполагаемого незаконного действия, включая предупреждение организации, например, в случае, когда практикующий специалист обязан сообщить о выявленном несоблюдении или о подозрении в несоблюдении соответствующему уполномоченному органу согласно требованиям законодательства о противодействии легализации (отмыванию) доходов, полученных преступным путем. В данных обстоятельствах вопросы, рассматриваемые практикующим специалистом, могут вызвать затруднения и он может счесть необходимым прибегнуть к услугам юриста.

Предоставление информации о выявленном несоблюдении или подозрении в несоблюдении законов и нормативных актов соответствующему уполномоченному органу, стороннему по отношению к организации

A192b. В соответствии с законом, нормативным актом или соответствующими этическими требованиями:

- (a) практикующий специалист может быть обязан предоставить информацию о выявленном несоблюдении или подозрении в несоблюдении законов и нормативных актов соответствующему уполномоченному органу, стороннему по отношению к организации;
- (b) могут быть установлены обязанности, в рамках которых предоставление информации соответствующему уполномоченному органу, являющемуся сторонним по отношению к организации, может быть уместным в сложившихся обстоятельствах⁸.

A192c. Предоставление информации о выявленном несоблюдении или подозрении в несоблюдении законов и нормативных актов соответствующему уполномоченному органу, стороннему по отношению к организации, может быть необходимым или целесообразным в конкретных обстоятельствах в силу следующих причин:

- (a) практикующий специалист должен предоставить информацию в соответствии с законом, нормативным актом или соответствующими этическими требованиями;
- (b) практикующий специалист принял решение о том, что предоставление информации является надлежащей мерой в связи с выявлением несоблюдения или подозрением в несоблюдении согласно соответствующим этическим требованиям, или
- (c) практикующий специалист имеет право это сделать в соответствии с законом, нормативным актом или соответствующими этическими требованиями.

A192d. Предоставление информации о выявленном несоблюдении или подозрении в несоблюдении законов и нормативных актов, предусмотренное законом, нормативным актом или соответствующими этическими требованиями, может включать несоблюдение законов и нормативных актов, о котором практикующему специалисту стало известно или которое было выявлено им в ходе выполнения задания, но которое может не влиять на информацию о предмете задания. Согласно настоящему стандарту от практикующего специалиста не ожидается понимание законов и нормативных актов, выходящих за рамки тех, которые

⁸ См., например, разделы 225.51–225.52 Кодекса СМСЭБ.

относятся к информации о предмете задания, на таком же уровне. Однако закон, нормативный акт или соответствующие этические требования могут предполагать, что практикующий специалист будет применять знания, профессиональные суждения и опыт при проведении процедур в связи с таким несоблюдением. Окончательное решение о том, является ли действие несоблюдением по факту, принимает суд или иной соответствующий судебный орган.

A192e. В некоторых обстоятельствах предоставление информации о выявленном несоблюдении или подозрении в несоблюдении законов и нормативных актов соответствующему уполномоченному органу, стороннему по отношению к организации, может быть недопустимым в силу обязательства практикующего специалиста по соблюдению конфиденциальности согласно закону, нормативному акту или соответствующим этическим требованиям. В иных случаях предоставление информации о выявленном несоблюдении или подозрении в несоблюдении соответствующему уполномоченному органу, стороннему по отношению к организации, не будет рассматриваться как нарушение режима конфиденциальности согласно соответствующим этическим требованиям⁹.

A192f. Практикующий специалист может рассмотреть возможность получения внутренней консультации (например, в рамках аудиторской организации или организации, входящей в сеть), воспользоваться услугами юриста для понимания профессиональных или правовых последствий того или иного порядка действий или обратиться за консультацией на конфиденциальной основе в регулирующий или профессиональный орган, если это не запрещено законами или нормативными актами и не будет являться нарушением режима конфиденциальности¹⁰.

Документация (см. пункты 79–83)

A193. Документирование включает аргументацию практикующего специалиста по всем значимым вопросам, требующим применения суждения, а также соответствующие выводы. Когда существуют сложные вопросы принципиального характера или требующие профессионального суждения, документация, которая включает существенные факты, которые известны практикующему специалисту на момент формирования вывода, может помочь подтвердить знание практикующего специалиста.

A194. Не является ни необходимым, ни практически осуществимым документирование каждого обсужденного вопроса или вынесенного профессионального суждения во время задания. Кроме того, практикующий специалист не обязан документировать отдельно (например, в контрольном перечне) факт соблюдения тех требований, соблюдение которых подтверждается документами, приобщенными к файлу по заданию. Практикующий специалист не обязан включать в документацию по заданию изначальные черновые варианты рабочей документации и финансовой отчетности, заметки, в которых отражены неполные или предварительные соображения, исходные копии документов, которые были впоследствии исправлены из-за опечаток и прочих ошибок, а также дублирующие документы.

A195. Для применения профессионального суждения при оценке объема документации, которую необходимо подготовить и хранить, практикующий специалист может проанализировать, что требуется для того, чтобы обеспечить понимание выполненной работы и оснований для принятых принципиальных решений (а не всех аспектов задания в деталях) другим практикующим специалистом, который не имеет опыта участия в выполнении данного задания. Другой практикующий специалист может получить понимание аспектов задания в деталях только при обсуждении их с практикующим специалистом, подготовившим документацию.

A196. Документация может включать, в частности, записи относительно:

- каковы отличительные характеристики определенных статей или обстоятельств, в отношении которых проводилось тестирование;
- кто выполнял работу по заданию, с указанием даты, на которую такая работа была завершена;
- кто осуществил проверку выполненной работы по заданию, с указанием даты, на которую такая работа была завершена;
- какие значимые вопросы обсуждались с соответствующей стороной и другими лицами, в том числе касающиеся сути обсуждавшихся значимых вопросов, с указанием даты, места и участников обсуждения.

⁹ См., например, раздел 140.7 и раздел 225.53 Кодекса СМСЭБ.

¹⁰ См., например, раздел 225.55 Кодекса СМСЭБ.

A197. Документация может включать, в частности, записи относительно:

- выявленных проблем в отношении соблюдения соответствующих этических требований и сведений, как они были разрешены;
- выводов по вопросу соблюдения тех требований независимости, которые применяются к конкретному заданию, а также соответствующих обсуждений с аудиторской организацией, которые поддерживают эти выводы;
- выводов, сделанных по вопросам принятия и продолжения отношений с клиентами, принятия и выполнения конкретных заданий;
- характер и объем консультаций, проведенных в рамках выполнения задания, и выводы по их результатам.

Окончательное формирование файла по заданию

A198. МСКК 1 (или другие профессиональные требования, или требования, основанные на законах или нормативных актах, не менее строгих, чем МСКК 1) требует установить политику и процедуры для заблаговременного завершения формирования файла по заданию.¹¹ Как правило, надлежащий срок для завершения формирования окончательного аудиторского файла составляет не более 60 дней с даты заключения или отчета по заданию, обеспечивающему уверенность.¹²

A199. Завершение окончательного формирования файла по заданию после даты заключения или отчета по заданиям, обеспечивающим уверенность, представляет собой административную процедуру, не предполагающую выполнение каких-либо новых процедур или формирование новых выводов. Однако в процессе формирования файла по заданию в документацию могут вноситься изменения, если они носят административный характер. Примеры таких изменений:

- удаление или изъятие устаревшей документации;
- сортировка, упорядочение и расстановка ссылок в рабочей документации;
- подписание контрольных перечней, относящихся к процессу формирования файла по заданию;
- документирование доказательств, которые практикующий специалист собрал, обсудил и согласовал с соответствующими членами рабочей группы до даты заключения или отчета по заданиям, обеспечивающим уверенность.

A200. МСКК 1 (или не менее строгие требования национального законодательства) требует от аудиторских организаций устанавливать политики и процедуры хранения документации по заданию.¹³ Срок хранения информации о заданиях, обеспечивающих уверенность, обычно не менее пяти лет с даты заключения или отчета по заданиям, обеспечивающим уверенность.¹⁴

¹¹ МСКК 1, пункт 45.

¹² МСКК 1, пункт A54.

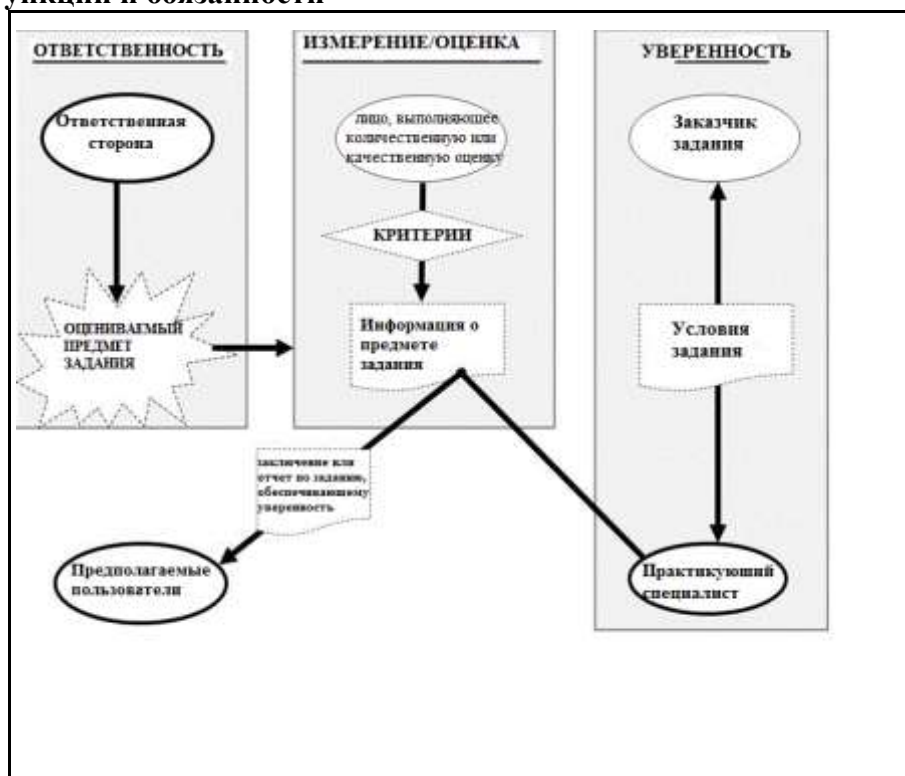
¹³ МСКК 1, пункт 47.

¹⁴ МСКК 1, пункт A61.

Приложение

(См. пункты 2, А8, А11, А16, А36–А38)

Функции и обязанности



1. В любом задании, обеспечивающем уверенность, участвуют по меньшей мере три независимые стороны – практикующий специалист, ответственная сторона и предполагаемые пользователи. В зависимости от обстоятельств задания отдельную функцию могут выполнять также лицо, выполняющее количественную или качественную оценку, или заказчик задания.
2. На приведенной выше диаграмме показано, как перечисленные функции сторон связаны с заданием, обеспечивающим уверенность:
 - (a) ответственная сторона отвечает за оцениваемый предмет задания;
 - (b) лицо, выполняющее количественную или качественную оценку, использует критерии для оценки или измерения оцениваемого предмета задания, результатом чего является информация о предмете задания;
 - (c) заказчик задания согласовывает условия задания с практикующим специалистом;
 - (d) практикующий специалист получает достаточные надлежащие доказательства для формирования вывода, предназначенного для повышения степени уверенности предполагаемых пользователей, за исключением ответственной стороны, к информации о предмете задания;
 - (e) предполагаемые пользователи принимают решения на основе информации о предмете задания. Предполагаемыми пользователями являются физическое лицо (физические лица), или организация (организации), или группа (группы) указанных лиц, которые, как полагает практикующий специалист, будут использовать подготовленное им заключение или отчет по заданию, обеспечивающему уверенность.
3. В отношении указанных функций можно сделать следующие замечания:
 - в каждом задании, обеспечивающем уверенность, помимо практикующего специалиста, есть еще, как минимум, ответственная сторона и предполагаемые пользователи;
 - практикующий специалист не может быть ответственной стороной, заказчиком задания или предполагаемым пользователем;

- в ходе задания по непосредственной оценке практикующий специалист также выступает в роли лица, выполняющего количественную или качественную оценку;
 - в ходе задания по подтверждению лицом, выполняющим количественную или качественную оценку, может являться ответственная сторона или какое-либо иное лицо, но не практикующий специалист;
 - в случае если практикующий специалист оценивал или измерял оцениваемый предмет задания с использованием критериев, задание представляет собой задание по непосредственной оценке; другая сторона, принимающая на себя ответственность за оценку или измерение, например, ответственная сторона, прилагающая к информации о предмете задания заявление, подтверждающее, что она принимает ответственность за эту информацию, не может заменить такое задание заданием по подтверждению;
 - ответственной стороной может являться заказчик задания;
 - во многих заданиях по подтверждению ответственная сторона может являться также лицом, выполняющим количественную или качественную оценку, и заказчиком задания; примером является ситуация, когда организация привлекает практикующего специалиста для выполнения задания, обеспечивающего уверенность, в отношении подготовленного ею отчета о своей деятельности в области устойчивого развития. Примером того, когда ответственной стороной является не лицо, выполняющее количественную или качественную оценку, является ситуация, когда практикующий специалист привлекается для выполнения задания, обеспечивающего уверенность, в отношении отчета о деятельности частной организации в области устойчивого развития, который подготовила государственная организация;
 - в ходе задания по подтверждению лицо, выполняющее количественную или качественную оценку, обычно предоставляет практикующему специалисту письменное заявление в отношении информации о предмете задания. В некоторых случаях практикующий специалист может оказаться не в состоянии получить такое заявление, например, когда лицом, выполняющим количественную или качественную оценку, не является заказчик задания;
 - ответственной стороной может быть кто-либо из предполагаемых пользователей, при этом он может быть не единственной ответственной стороной;
 - ответственная сторона, лицо, выполняющее количественную или качественную оценку, и предполагаемые пользователи могут представлять как разные организации, так и одну и ту же организацию. Пример, иллюстрирующий последнее: при двухуровневой структуре совета директоров наблюдательный совет может потребовать обеспечить уверенность в информации, которую предоставляет исполнительный орган организации. Отношения между ответственной стороной, лицом, выполняющим количественную или качественную оценку, и предполагаемыми пользователями необходимо рассматривать в контексте каждого конкретного задания – они могут отличаться от отношений в рамках традиционно определяемых сфер ответственности. Например, высшее руководство организации (предполагаемый пользователь) может привлечь практикующего специалиста для выполнения задания, обеспечивающего уверенность, в отношении конкретного аспекта деятельности организации, входящего в сферу непосредственной ответственности руководства нижестоящего уровня (ответственная сторона), но конечную ответственность за который несет именно высшее руководство;
 - предполагаемым пользователем может быть заказчик задания, который не является одновременно и ответственной стороной.
4. Вывод практикующего специалиста может быть сформулирован на основе:
- оцениваемого предмета задания и применимых критериев;
 - информации о предмете задания и применимых критериев;
 - заявления, сделанного соответствующей стороной.
5. Практикующий специалист и ответственная сторона могут договориться о применении к заданию принципов, заложенных в Международных стандартах заданий, обеспечивающих уверенность, если, кроме ответственной стороны, иных предполагаемых пользователей нет, но выполнены все остальные требования Международных стандартов заданий, обеспечивающих уверенность. В таких случаях отчет практикующего специалиста содержит заявление об ограничении использования такого отчета только ответственной стороной.