

**МЕЖДУНАРОДНЫЙ СТАНДАРТ ОБЗОРНЫХ ПРОВЕРОК 2400
(ПЕРЕСМОТРЕННЫЙ)**
**«ЗАДАНИЯ ПО ОБЗОРНОЙ ПРОВЕРКЕ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ
ПРОШЕДШИХ ПЕРИОДОВ»**

Международный стандарт обзорных проверок 2400 (пересмотренный) «*Задания по обзорной проверке финансовой отчетности 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

Сфера применения настоящего стандарта

1. Настоящий Международный стандарт обзорных проверок устанавливает (см. пункт A1):
 - (a) обязанности практикующего специалиста в случаях, когда он привлекается к выполнению обзорной проверки финансовой отчетности прошедших периодов, но не проводит аудит финансовой отчетности организации;
 - (b) форму и содержание заключения практикующего специалиста о финансовой отчетности.
2. В настоящем стандарте не рассматривается проведение обзорных проверок финансовой отчетности организации или ее промежуточной финансовой информации практикующим специалистом, который является независимым аудитором организации (см. пункт A2).
3. Настоящий стандарт в обязательном порядке применяется после соответствующей адаптации к обзорным проверкам иной финансовой информации прошедших периодов. Задания, обеспечивающие ограниченную уверенность, иные, чем обзорные проверки финансовой информации прошедших периодов, выполняются в соответствии с требованиями МСЗОУ 3000¹.

Взаимосвязь с МСКК 1²

4. В обязанности аудиторской организации входит разработка и внедрение систем контроля качества, политики и процедур. Действие МСКК 1³ распространяется на организации профессиональных бухгалтеров применительно к заданиям по обзорным проверкам финансовой отчетности. Положения настоящего стандарта, касающиеся контроля качества на уровне отдельных заданий по обзорным проверкам, разработаны исходя из того, что аудиторская организация обязана соблюдать требования МСКК 1 или иные требования, которые являются не менее строгими (см. пункты A3–A5).

Задание по обзорной проверке финансовой отчетности прошедших периодов

5. Обзорная проверка финансовой отчетности прошедших периодов представляет собой задание, обеспечивающее ограниченную уверенность, как указано в *Международной концепции заданий, обеспечивающих уверенность*⁴ (Концепция заданий, обеспечивающих уверенность) (см. пункты A6–A7).
6. В ходе обзорной проверки финансовой отчетности практикующий специалист формирует вывод, цель которого заключается в том, чтобы повысить уверенность предполагаемых пользователей в том, что подготовка финансовой отчетности организации проводилась в соответствии с применимой концепцией подготовки финансовой отчетности. Свой вывод практикующий специалист основывает на полученной им ограниченной уверенности. Заключение практикующего специалиста содержит описание характера задания по обзорной проверке, предназначенное для лиц, которые будут знакомиться с заключением, что даст им возможность понять суть вывода.

¹ Международный стандарт заданий, обеспечивающих уверенность (МСЗОУ) 3000 «*Задания, обеспечивающие уверенность, отличные от аудита или обзорной проверки финансовой информации прошедших периодов*».

² 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*».

³ МСКК 1, пункт 4.

⁴ Концепция заданий, обеспечивающих уверенность, пункты 7 и 11.

7. Сначала практикующий специалист направляет запросы и выполняет аналитические процедуры, направленные на получение достаточных надлежащих доказательств, на которых будет основан вывод о финансовой отчетности в целом. Такой вывод формируется в соответствии с требованиями настоящего стандарта.
8. Если практикующему специалисту становится известно о факте, на основании которого он полагает, что финансовая отчетность может быть существенно искажена, он разрабатывает и выполняет дополнительные процедуры, которые считает необходимыми в сложившихся обстоятельствах, применительно к финансовой отчетности в соответствии с требованиями настоящего стандарта.

Область применения настоящего стандарта

9. В настоящем стандарте перечислены цели соблюдения практикующим специалистом требований настоящего стандарта. Указанные цели разъясняются в контексте их достижения и призваны помочь практикующему специалисту понять задачи, которые необходимо решить в рамках задания по обзорной проверке.
10. В данном стандарте приводятся требования, описываемые при помощи глаголов «обязан» и «должен» и призванные помочь практикующему специалисту достичь поставленных целей.
11. Кроме того, в настоящем стандарте содержатся вводные положения, определения, руководство по применению и прочие пояснительные материалы, которые обеспечивают основу для должного понимания сути стандарта.
12. Руководство по применению и прочие пояснительные материалы более подробно разъясняют требования и содержат указания по их соблюдению. Хотя такие указания сами по себе не носят обязательного характера, они более применимы для надлежащего выполнения требований. Руководство по применению и прочие пояснительные материалы также могут помочь получить базовую информацию по вопросам, рассматриваемым в настоящем стандарте, которая поможет обеспечить должный уровень соблюдения требований.

Дата вступления в силу

13. Настоящий стандарт вступает в силу в отношении обзорных проверок финансовой отчетности за периоды, заканчивающиеся 31 декабря 2013 года или после этой даты.

Цели

14. Цели практикующего специалиста при проведении обзорной проверки финансовой отчетности в соответствии с настоящим стандартом заключаются в следующем:
 - (a) получить ограниченную уверенность, преимущественно за счет направления запросов и выполнения аналитических процедур, в том, что финансовая отчетность в целом содержит или не содержит существенных искажений, что позволит практикующему специалисту сформировать вывод о том, что его внимание привлек тот или иной факт, на основании которого он полагает, что финансовая отчетность не подготавливалась во всех существенных отношениях в соответствии с применимой концепцией подготовки финансовой отчетности, или же вывод о том, что такие факты отсутствуют;
 - (b) представить заключение о финансовой отчетности в целом и проинформировать о нем руководство и (или) лиц, отвечающих за корпоративное управление, в соответствии с требованиями настоящего стандарта.
15. Во всех случаях, когда ограниченная уверенность не может быть получена, а вывода с оговорками в заключении практикующего специалиста в сложившихся обстоятельствах недостаточно, настоящий стандарт требует от практикующего специалиста либо отказаться от вывода в заключении по заданию, либо, при необходимости, отказаться от задания, если такая возможность предусмотрена применимым законом или нормативным актом (см. пункты A8–A10, A115–A116).

Определения

16. Словарь терминов, который приводится в Сборнике⁵ (Словарь), содержит термины, определяемые в настоящем стандарте, а также разъяснения других используемых в нем терминов с целью обеспечить их последовательное применение и однозначную интерпретацию. Например, термины «руководство» и «лица,

⁵ Словарь терминов, относящихся к Международным стандартам, опубликованным Советом по международным стандартам аудита и заданиям, обеспечивающим уверенность в *Сборнике международных стандартов контроля качества, аудита и обзорных проверок, прочих заданий, обеспечивающих уверенность, и заданий по оказанию сопутствующих услуг* (далее – Сборник), выпущенном Международной федерацией бухгалтеров.

отвечающие за корпоративное управление», используемые в настоящем стандарте, применяются в значениях, определенных в Словаре (см. пункты A11–A12).

17. Для целей настоящего стандарта следующие термины используются в приведенных ниже значениях:
- (a) *Аналитические процедуры* – оценка финансовой информации посредством анализа вероятных взаимосвязей между финансовыми и нефинансовыми данными. Аналитические процедуры также предусматривают исследование выявленных отклонений или соотношений, которые противоречат прочей имеющейся информации или существенно расходятся с ожидаемыми показателями.
 - (b) *Риск, присущий обзорной проверке* – риск представления практикующим специалистом ошибочного вывода в случае, когда в финансовой отчетности есть существенные искажения.
 - (c) *Финансовая отчетность общего назначения* – финансовая отчетность, подготовленная в соответствии с концепцией общего назначения.
 - (d) *Концепция общего назначения* – концепция подготовки финансовой отчетности, разработанная с целью удовлетворения общих потребностей в финансовой информации широкого круга пользователей. Концепция подготовки финансовой отчетности может быть представлена в виде концепции достоверного представления или концепции соответствия.
 - (e) *Запрос* – обращение за информацией к осведомленным лицам внутри организации или за ее пределами.
 - (f) *Ограниченная уверенность* – уровень уверенности, достигнутый в случае, когда риск, присущий обзорной проверке, хотя и снижен до приемлемого в обстоятельствах задания уровня, но все же выше, чем для задания, обеспечивающего разумную уверенность, как основание для формирования вывода в соответствии с настоящим стандартом. Характер, сроки и объем процедур по сбору доказательств в совокупности являются как минимум достаточными для того, чтобы практикующий специалист достиг уровня уверенности, который он сочтет значимым. Для того, чтобы быть значимым, уровень уверенности, достигнутый практикующим специалистом, должен способствовать повышению уверенности предполагаемых пользователей финансовой отчетности (см. пункт A13).
 - (g) *Практикующий специалист* – практикующий профессиональный бухгалтер. Под этим термином понимается руководитель задания или другие члены рабочей группы либо, в соответствующих случаях, аудиторская организация. В тех случаях, когда в настоящем стандарте в явной форме предусмотрено, что определенное требование или определенная обязанность должны быть выполнены руководителем задания, используется не термин «практикующий специалист», а термин «руководитель задания». Под терминами «руководитель задания», «партнер» и «аудиторская организация» в соответствующих случаях следует понимать эквиваленты этих терминов, применяемые в государственном секторе.
 - (h) *Профессиональное суждение* – применение соответствующих знаний, опыта и навыков в контексте стандартов заданий, обеспечивающих уверенность, бухгалтерского учета и этических стандартов, при принятии обоснованных решений о надлежащих планах действий в обстоятельствах конкретного задания, обеспечивающего уверенность.
 - (i) *Соответствующие этические требования* – этические требования, которые обязана соблюдать рабочая группа при выполнении заданий по компиляции финансовой информации. Эти требования обычно включают части А и Б Кодекса этики профессиональных бухгалтеров Совета по международным стандартам этики для бухгалтеров (Кодекс СМСЭБ), а также более строгие национальные требования.
 - (j) *Финансовая отчетность специального назначения* – финансовая отчетность, подготовленная в соответствии с концепцией специального назначения.
 - (k) *Концепция специального назначения* – концепция подготовки финансовой отчетности, разработанная с целью удовлетворения потребностей в финансовой информации конкретных пользователей. Концепция подготовки финансовой отчетности может быть представлена в виде концепции достоверного представления или концепции соответствия.

Требования

Выполнение задания по обзорной проверке в соответствии с настоящим стандартом

18. Практикующий специалист обязан полностью понимать текст настоящего стандарта, включая руководство по применению и прочие пояснительные материалы, чтобы понять цели стандарта и обеспечить надлежащее соблюдение установленных им требований (см. пункт A14).

Соблюдение значимых требований

19. Практикующий специалист должен соблюдать каждое требование настоящего стандарта, кроме случаев, когда то или иное требование неприменимо к заданию по обзорной проверке. Требование считается применимым к заданию по обзорной проверке при наличии обстоятельств, на которые оно распространяется.
20. Практикующий специалист не должен указывать в своем заключении факт соблюдения требований настоящего стандарта, за исключением случаев, когда он соблюдал все требования данного стандарта, применимые к заданию по обзорной проверке.

Этические требования

21. Практикующий специалист должен соблюдать соответствующие этические требования, в том числе те, которые касаются независимости (см. пункты A15–A16).

Профессиональный скептицизм и профессиональное суждение

22. Практикующий специалист обязан планировать и выполнять задания с применением профессионального скептицизма и учитывая возможное наличие обстоятельств, результатом влияния которых станет существенное искажение финансовой отчетности (см. пункты A17–A20).
23. При выполнении задания по обзорной проверке практикующий специалист обязан использовать профессиональное суждение (см. пункты A21–A25).

Контроль качества на уровне задания

24. Руководитель задания обязан обладать опытом практического применения навыков и методов выполнения заданий, обеспечивающих уверенность, а также компетентностью в области подготовки финансовой отчетности, необходимым в обстоятельствах задания (см. пункт A26).
25. Руководитель задания несет ответственность за следующее (см. пункты A27–A30):
 - (a) обеспечение общего качества каждого задания по обзорной проверке, на которое он назначен;
 - (b) руководство, надзор, планирование и выполнение задания по обзорной проверке в соответствии с профессиональными стандартами, требованиями применимого законодательства и нормативными требованиями (см. пункт A31);
 - (c) обоснованность заключения практикующего специалиста в сложившихся обстоятельствах;
 - (d) выполнение задания в соответствии с требованиями политики контроля качества аудиторской организации, в том числе:
 - (i) подтверждение выполнения соответствующих процедур принятия и продолжения отношений с клиентами и принятия и выполнения конкретных заданий и обоснованности сформированных выводов, в том числе рассмотрение вопроса о наличии информации, на основании которой руководитель задания мог сделать предположение о недостаточной честности руководства (см. пункты A32–A33);
 - (ii) подтверждение того, что рабочая группа в целом обладает требуемой компетентностью и возможностями, включая квалификацию, умения и навыки в области выполнения заданий, обеспечивающих уверенность, а также опытом в сфере финансовой отчетности, для того чтобы:
 - a. выполнить задание по обзорной проверке в соответствии с профессиональными стандартами, требованиями применимого законодательства и нормативными требованиями;
 - b. обеспечить подготовку заключения, которое было бы надлежащим в сложившихся обстоятельствах;
 - (iii) принятие ответственности за надлежащее ведение документации по заданию.

Особенности после принятия задания

26. 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.

Соблюдение соответствующих этических требований

27. 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.

Мониторинг

28. Эффективная система контроля качества аудиторской организации подразумевает в том числе и процесс мониторинга, который обеспечивает аудиторской организации разумную уверенность в том, что ее политика и процедуры, относящиеся к системе контроля качества, соответствуют поставленным задачам, являются адекватными и эффективно функционируют. Руководитель задания должен рассматривать результаты мониторинга, подтверждаемые самой актуальной информацией, распространенной аудиторской организацией и, если применимо, другими аудиторскими организациями, входящими в сеть, а также проверять, могут ли недостатки, отмеченные в такой информации, повлиять на задание по обзорной проверке.

Принятие и продолжение отношений с клиентами и принятие и выполнение заданий по обзорным проверкам*Факторы, влияющие на принятие и продолжение отношений с клиентами и принятие и выполнение заданий по обзорным проверкам*

29. За исключением случаев, предусмотренных законодательством или нормативными требованиями, практикующий специалист обязан отказаться от задания по обзорной проверке, если (см. пункты A34–A35):
- (a) практикующий специалист не убежден в том, что:
 - (i) у задания есть разумная цель (см. пункт A36);
 - (ii) выполнение задания по обзорной проверке в сложившихся обстоятельствах будет целесообразным (см. пункт A37);
 - (b) у практикующего специалиста есть основания полагать, что не будет обеспечено соблюдение соответствующих этических требований, в том числе требований независимости;
 - (c) предварительное понимание практикующим специалистом обстоятельств задания указывает на недоступность или ненадежность информации, необходимой для выполнения задания по обзорной проверке (см. пункт A38);
 - (d) у практикующего специалиста есть основания сомневаться в честности руководства, что, по его мнению, может повлиять на надлежащее выполнение обзорной проверки (см. пункт A37(b));
 - (e) руководство или лица, отвечающие за корпоративное управление, ограничивают объем работы практикующего специалиста с точки зрения условий запланированного задания по обзорной проверке, причем степень ограничения такова, что практикующий специалист будет вынужден отказаться от вывода о финансовой отчетности.

Обязательные условия принятия задания по обзорной проверке

30. До принятия задания по обзорной проверке практикующий специалист обязан (см. пункт A39):
- (a) установить, является ли приемлемой концепция, применявшаяся при подготовке финансовой отчетности, включая, применительно к финансовой отчетности специального назначения, получение представления о цели подготовки такой финансовой отчетности, а также о предполагаемых пользователях (см. пункты A40–A46);
 - (b) получить от руководства документ, в котором оно подтверждает, что понимает и согласно со своими обязанностями (см. пункты A47–A50):
 - (i) по подготовке финансовой отчетности в соответствии с требованиями применимой концепции, включая, при необходимости, обязанность по ее достоверному представлению;

- (ii) внедрению системы внутреннего контроля, которая, по мнению руководства, необходима для обеспечения подготовки финансовой отчетности, не содержащей существенных искажений вследствие недобросовестных действий или ошибок;
 - (iii) предоставлению практикующему специалисту:
 - a. доступа ко всей информации, которая, как известно руководству, имеет важное значение для подготовки финансовой отчетности, такой как данные бухгалтерского учета, исходная документация и прочие материалы;
 - b. дополнительной информации, которую практикующий специалист может затребовать у руководства для целей обзорной проверки;
 - c. возможности беспрепятственно обращаться к лицам внутри организации, от которых практикующему специалисту требуется получить доказательства.
31. Если практикующий специалист не будет удовлетворен выполнением любого из перечисленных выше обязательных условий принятия задания по обзорной проверке, он обязан обсудить это с руководством или лицами, отвечающими за корпоративное управление. Если организация не в состоянии обеспечить должное выполнение упомянутых обязательных условий, практикующий специалист обязан отказаться от задания, за исключением случаев, когда его обязанность принять задание предусмотрена законом или нормативным актом. Однако задание, выполняемое при таких обстоятельствах, не будет соответствовать требованиям настоящего стандарта. Следовательно, в тексте заключения практикующий специалист не должен указывать, что задание выполнялось в соответствии с настоящим стандартом.
32. Если практикующий специалист не будет удовлетворен выполнением любого из обязательных условий уже после принятия задания, он должен обсудить это обстоятельство с руководством или лицами, отвечающими за корпоративное управление, и определить следующее:
- (a) можно ли решить эту проблему;
 - (b) целесообразно ли продолжать выполнять задание;
 - (c) нужно ли сообщить об этой проблеме в заключении и, если да, каким образом и в какой форме.

Дополнительные соображения в том случае, когда формулировки заключения практикующего специалиста установлены законом или нормативным актом

33. В заключении практикующего специалиста по заданию может быть приведено указание на то, что задание выполнялось в соответствии с настоящим стандартом, только если заключение удовлетворяет требованиям пункта 86.
34. В некоторых случаях, когда обзорная проверка выполняется в соответствии с применимым законодательством или нормативными требованиями той или иной юрисдикции, законодательство или нормативные требования такой юрисдикции могут предписывать формат или формулировки заключения практикующего специалиста, которые по форме или терминологии существенно отличаются от предусмотренных настоящим стандартом. В таких случаях практикующий специалист обязан установить, есть ли вероятность того, что пользователи неверно интерпретируют уверенность, полученную по результатам обзорной проверки финансовой отчетности, и, если такая вероятность есть, установить, какие дополнительные разъяснения в заключении практикующего специалиста помогут снизить такую вероятность (см. пункты A51, A142).
35. Если, по мнению практикующего специалиста, подобное дополнительное разъяснение не поможет снизить вероятность неверного понимания, он обязан отказаться от задания, за исключением случаев, когда он обязан принять задание согласно закону или нормативному акту. Обзорная проверка, проводимая в соответствии с таким законом или нормативным актом, не будет соответствовать требованиям настоящего стандарта. Следовательно, в тексте заключения практикующий специалист не должен указывать, что задание выполнялось в соответствии с настоящим стандартом (см. пункты A51, A142).

Согласование условий задания

36. Практикующий специалист обязан согласовать условия задания с руководством или, если применимо, лицами, отвечающими за корпоративное управление, до начала его выполнения.
37. Согласованные условия задания будут закреплены в письме-соглашении об условиях задания или в письменном соглашении, составленном в какой-либо иной подходящей форме, и должны включать следующее (см. пункты A52–A54, A56):

- (a) предполагаемое использование и распространение финансовой отчетности, а также информацию о любых ограничениях на ее использование и, если применимо, распространение;
- (b) указание на применимую концепцию подготовки финансовой отчетности;
- (c) цель и объем задания по обзорной проверке;
- (d) ответственность практикующего специалиста;
- (e) обязанности руководства, в том числе лиц, упомянутых в пункте 30(b) (см. пункты A47–A50, A55);
- (f) заявление о том, что задание не является аудитом и практикующий специалист не будет выражать аудиторское мнение о финансовой отчетности;
- (g) ссылка на предполагаемую форму и содержание заключения, которое будет выпущено практикующим специалистом, и заявление о возможных обстоятельствах, вследствие которых форма и содержание заключения могут отличаться от предполагаемой.

Повторные задания

38. При выполнении повторных заданий по обзорным проверкам практикующий специалист обязан установить, есть ли необходимость в пересмотре условий задания, в том числе в изменении условий принятия задания, и нужно ли еще раз напомнить руководству или, если применимо, лицам, отвечающим за корпоративное управление, о действующих условиях задания (см. пункт A57).

Принятие изменения в условиях задания по обзорной проверке

39. В отсутствие разумного обоснования практикующий специалист обязуется не соглашаться на внесение какого-либо изменения в условия задания (см. пункты A58–A60).
40. Если до завершения задания по обзорной проверке практикующий специалист получает запрос об изменении характера задания на такое, по которому не предполагается обеспечение уверенности, практикующий специалист обязан установить наличие разумного обоснования для изменения характера задания (см. пункты A61–A62).
41. Если изменение условий происходит в процессе выполнения задания, практикующий специалист и руководство или, если применимо, лица, отвечающие за корпоративное управление, обязаны согласовать и документально оформить новые условия задания в письме-соглашении об условиях задания или в письменном соглашении, составленном в какой-либо иной подходящей форме.

Информационное взаимодействие с руководством и лицами, отвечающими за корпоративное управление

42. В процессе выполнения задания по обзорной проверке практикующий специалист обязан своевременно сообщать руководству или, если применимо, лицам, отвечающим за корпоративное управление, обо всех обстоятельствах, касающихся задания по обзорной проверке, которые, по его профессиональному суждению, достаточно серьезны для того, чтобы руководство или, если применимо, лица, отвечающие за корпоративное управление, обратили на них внимание (см. пункты A63–A69).

Выполнение задания

Существенность при обзорной проверке финансовой отчетности

43. Практикующий специалист обязан установить уровень существенности для финансовой отчетности в целом и использовать полученный показатель при разработке процедур и оценке результатов, которые будут получены после их выполнения (см. пункты A70–A73).
44. В том случае, если в процессе обзорной проверки практикующий специалист получит информацию, которая, будь она известна ранее, заставила бы его с самого начала установить иной уровень существенности, он обязан пересмотреть уровень существенности для финансовой отчетности в целом (см. пункт A74).

Понимание практикующим специалистом деятельности организации и среды, в которой она осуществляется

45. Практикующий специалист обязан четко понимать деятельность организации и среду, в которой она осуществляется, а также применимую концепцию подготовки финансовой отчетности, чтобы выявить области финансовой отчетности, вероятность возникновения существенных искажений в которых наиболее высока, и обеспечить основу для разработки процедур для изучения таких областей (см. пункты A75–A77).

46. Понимание практикующим специалистом деятельности организации и среды, в которой она осуществляется, должно включать следующее (см. пункты A78, A87, A89):
- (a) соответствующие отраслевые, регуляторные и иные внешние факторы, в том числе применимую концепцию подготовки финансовой отчетности;
 - (b) характер организации, включая:
 - (i) операционную деятельность;
 - (ii) структуру собственности и управления;
 - (iii) виды инвестиций, осуществляемых организацией и запланированных ею;
 - (iv) порядок финансирования и структуру организации;
 - (v) целей и стратегий организации;
 - (c) системы и данные бухгалтерского учета организации;
 - (d) порядок выбора и применения организацией учетной политики.

Разработка и выполнение процедур

47. В процессе получения достаточных надлежащих доказательств для формирования вывода о финансовой отчетности в целом практикующий специалист обязан разработать и направить запросы и выполнить аналитические процедуры (см. пункты A79–A83, A87, A89):
- (a) с целью изучить все существенные статьи финансовой отчетности, в том числе раскрытие информации;
 - (b) с целью сконцентрировать внимание на областях финансовой отчетности, где вероятно возникновение существенных искажений.
48. Запрос, направленный практикующим специалистом руководству и, если применимо, иным лицам внутри организации, должен затрагивать следующие вопросы (см. пункты A84–A87a):
- (a) порядок расчета руководством значительных оценочных значений, требуемых применимой концепцией подготовки финансовой отчетности;
 - (b) определение связанных сторон и операций с ними, включая цель проведения таких операций;
 - (c) получение информации о значительных, нетипичных или сложных сделках, событиях или вопросах, которые повлияли или могут повлиять на финансовую отчетность организации, в том числе:
 - (i) о значительных изменениях в хозяйственной или операционной деятельности организации;
 - (ii) значительных изменениях условий договоров, которые существенно влияют на финансовую отчетность организации, включая условия финансирования, договоры займа или ограничительные условия по долгам;
 - (iii) значительных бухгалтерских записях или иных корректировках к финансовой отчетности;
 - (iv) значительных операциях, проведенных или признанных ближе к концу отчетного периода;
 - (v) состоянии всех неисправленных искажений, выявленных в ходе выполнения предыдущих заданий;
 - (vi) влиянии или возможных последствиях для организации операций со связанными сторонами или отношений с ними;
 - (d) наличие любых фактических, предполагаемых или инкриминируемых:
 - (i) недобросовестных или противозаконных действий, влияющих на организацию;
 - (ii) случаев невыполнения требований законодательства или нормативных актов, которые, по общему признанию, оказывают непосредственное влияние на определение существенных сумм и раскрытие информации в финансовой отчетности, таких как законы и нормативные акты в области налогообложения и пенсионного обеспечения;
 - (e) подтверждение факта выявления и анализа руководством событий, происходивших в период между датой финансовой отчетности и датой подготовки практикующим специалистом заключения, которые требуют корректировки финансовой отчетности или раскрытия в ней соответствующей информации;

- (f) основа, на которой руководство оценивало способность организации продолжать непрерывно свою деятельность (см. пункт A88);
 - (g) события или условия, которые могут поставить под сомнение способность организации продолжать непрерывно свою деятельность;
 - (h) существенные обязательства, договорные или условные обязательства, которые повлияли или могли повлиять на финансовую отчетность организации, включая раскрытую в ней информацию;
 - (i) существенные операции в неденежной форме или операции, не предполагающие денежных расчетов, проведенные в рассматриваемом отчетном периоде.
49. При разработке аналитических процедур практикующий специалист обязан понять, являются ли данные, полученные из системы бухгалтерского учета организации, и бухгалтерские записи достаточными для целей выполнения таких процедур (см. пункты A89–A91).

Процедуры, предназначенные для изучения особых обстоятельств

Связанные стороны

50. В ходе обзорной проверки практикующий специалист должен проявлять бдительность к договоренностям или информации, которые могут указывать на наличие взаимоотношений или операций со связанными сторонами, которые ранее не были выявлены руководством или о которых руководство не сообщило практикующему специалисту.
51. Если в процессе обзорной проверки практикующий специалист выявит значительные операции, выходящие за рамки обычного делового оборота организации, он обязан запросить у руководства информацию о следующем:
- (a) каков характер таких операций;
 - (b) могли ли в таких операциях участвовать связанные стороны;
 - (c) имеется ли экономическая обоснованность таких операций или отсутствие такой обоснованности.

Недобросовестные действия несоблюдение законов и нормативных актов

52. При наличии признака, указывающего на фактические или предполагаемые недобросовестные действия в организации или несоблюдение ею законов и нормативных актов, практикующий специалист должен:
- (a) обсудить довести такую информацию, если это не запрещено законом или нормативным актом, установленным порядком с руководством соответствующего уровня или лицами, отвечающими за корпоративное управление (см. пункт A91a);
 - (b) затребовать у руководства оценку влияния на финансовую отчетность, если такое влияние ожидается;
 - (c) проанализировать влияние, если оно ожидается, оцененных руководством последствий выявленных или предполагаемых недобросовестных действий или несоблюдения законов и нормативных актов, о которых практикующему специалисту было сообщено, на вывод практикующего специалиста о финансовой отчетности и его заключение;
 - (d) установить, содержатся ли в законе, нормативном акте или соответствующих этических требованиях положения, которые (см. пункты A92–A92d):
 - (i) требуют от практикующего специалиста предоставлять информацию соответствующему уполномоченному органу, являющемуся сторонним по отношению к организации;
 - (ii) устанавливают обязанности, в рамках которых предоставление информации соответствующему уполномоченному органу, являющемуся сторонним по отношению к организации, может быть уместным в сложившихся обстоятельствах.

Допущение о непрерывности деятельности

53. Обзорная проверка финансовой отчетности включает изучение способности организации продолжать непрерывно свою деятельность. При изучении оценки руководством способности организации продолжать непрерывно свою деятельность практикующий специалист должен рассматривать тот же период, что и руководство в процессе подготовки оценки в соответствии с требованиями применимой концепции подготовки финансовой отчетности, а в случае рассмотрения более длительного периода практикующий специалист руководствуется законом или нормативными актами.

54. Если в ходе проведения обзорной проверки практикующему специалисту становится известно о событиях или условиях, которые могут поставить под сомнение способность организации продолжать непрерывно свою деятельность, он обязан (см. пункт A93):
- (a) запросить руководство о планах дальнейших действий, которые повлияют на способность организации непрерывно продолжать свою деятельность, и реалистичности таких планов, а также узнать, считает ли руководство, что результаты реализации таких планов повысят способность организации продолжать непрерывно свою деятельность;
 - (b) оценить результаты запросов, определить, обеспечивают ли ответы руководства достаточные основания:
 - (i) для продолжения представления финансовой отчетности на основе допущения о непрерывности деятельности, если применимая концепция подготовки финансовой отчетности подразумевает использование такого допущения;
 - (ii) формирования вывода о том, есть ли существенные искажения в финансовой отчетности, или о том, вводит ли финансовая отчетность каким-либо иным образом в заблуждение относительно непрерывности деятельности;
 - (c) рассмотреть ответы руководства с учетом всей соответствующей информации, которая стала известна практикующему специалисту в результате обзорной проверки.

Использование работы, выполненной другими лицами

55. В ходе проведения обзорной проверки у практикующего специалиста может возникнуть необходимость использования работы, выполненной другими практикующими специалистами либо лицом или организацией, обладающими квалификацией в какой-либо области, помимо бухгалтерского учета или заданий, обеспечивающих уверенность. Если в процессе проведения обзорной проверки практикующий специалист привлекает другого практикующего специалиста или эксперта, он обязан принять соответствующие меры, чтобы удостовериться, что работа такого другого практикующего специалиста или эксперта будет соответствовать его целям как практикующего специалиста (см. пункт A80).

Сверка между данными финансовой отчетности и данными бухгалтерского учета, на основе которых она подготовлена

56. Практикующий специалист обязан получить доказательства, подтверждающие соответствие данных финансовой отчетности данными бухгалтерского учета организации, на основе которых финансовая отчетность была подготовлена (см. пункт A94).

Дополнительные процедуры в том случае, когда практикующему специалисту становится известно о возможном существенном искажении финансовой отчетности

57. Если практикующему специалисту становится известно о факте или фактах, на основании которых он полагает, что финансовая отчетность может быть существенно искажена, он обязан разработать и провести дополнительные процедуры, которые позволят ему (см. пункты A95–A99):
- (a) либо сформировать вывод о низкой вероятности того, что такой факт или факты приведут к существенному искажению финансовой отчетности в целом,
 - (b) либо установить, что такой факт или факты приведут к существенному искажению финансовой отчетности в целом.

События после отчетной даты

58. Если практикующему специалисту становится известно о событиях, происходивших в период между датой финансовой отчетности и датой подготовки им заключения, которые требуют корректировки финансовой отчетности или раскрытия в ней соответствующей информации, он обязан потребовать от руководства исправить такие искажения.
59. После даты подготовки заключения практикующий специалист не обязан проводить какие-либо процедуры в отношении финансовой отчетности. Вместе с тем, если после даты подготовки заключения, но до даты выпуска финансовой отчетности практикующему специалисту становится известен факт, который, будь он известен на дату подготовки заключения, заставил бы практикующего специалиста внести изменения в заключение, практикующий специалист обязан:

- (a) обсудить такой факт с руководством или, если применимо, лицами, отвечающими за корпоративное управление;
 - (b) установить необходимость внесения изменений в финансовую отчетность;
 - (c) если такая необходимость возникает, запросить у руководства, как оно намерено отразить этот факт в финансовой отчетности.
60. Если руководство не внесет изменения в финансовую отчетность в обстоятельствах, в которых, по мнению практикующего специалиста, они должны быть внесены, а практикующий специалист уже передал организации свое заключение, последний обязан уведомить руководство и лиц, отвечающих за корпоративное управление, о необходимости воздержаться от выпуска и передачи финансовой отчетности третьим сторонам до внесения необходимых изменений. Если, тем не менее, финансовая отчетность будет выпущена без необходимых изменений, практикующий специалист обязан принять надлежащие меры для предотвращения случаев, когда третьи лица могут при принятии решений полагаться на выданное им заключение.

Письменные заявления

61. Практикующий специалист обязан затребовать у руководства письменное заявление о том, что оно в полном объеме выполнило свои обязанности, перечисленные в согласованных условиях выполнения задания. В письменном заявлении должна быть указана информация о том, что (см. пункты A100–A102):
- (a) руководство в полном объеме выполнило свои обязанности по подготовке финансовой отчетности в соответствии с требованиями применимой концепции, включая, при необходимости, подтверждение факта ее достоверного представления, а также предоставило практикующему специалисту всю необходимую информацию и доступ к информации, как согласовано в условиях выполнения задания;
 - (b) все операции признаны и отражены в финансовой отчетности.
- Если законом или нормативными актами предусмотрена подготовка руководством официальных письменных сообщений о его обязанностях, и практикующий специалист сочтет, что такие сообщения удовлетворяют отдельным или всем заявлениям, перечисленным в подпунктах (a)–(b) настоящего пункта, факты, отраженные в таких сообщениях, в письменное заявление можно не включать.
62. Практикующий специалист также обязан затребовать у руководства письменные заявления, подтверждающие, что ему предоставлена следующая информация (см. пункт A101):
- (a) идентификационные данные связанных сторон организации и сведения обо всех взаимоотношениях и операциях со связанными сторонами, о которых руководству известно;
 - (b) важные факты о любых фактических или предполагаемых недобросовестных действиях, о которых известно руководству и которые могли повлиять на организацию;
 - (c) подтвержденное или возможное несоблюдение законов и нормативных актов, влияющее на финансовую отчетность организации;
 - (d) вся информация, относящаяся к подготовке финансовой отчетности с использованием допущения о непрерывности деятельности;
 - (e) подтверждение того, что все события, происходившие после даты финансовой отчетности, в отношении которых применимая концепция подготовки финансовой отчетности требует внесения корректировок или раскрытия информации, были должным образом учтены или информация о них была раскрыта;
 - (f) существенные обязательства, договорные или условные обязательства, которые повлияли или могли повлиять на финансовую отчетность организации, включая раскрытую в ней информацию;
 - (g) существенные операции в неденежной форме или операции, не предполагающие денежных расчетов, проведенные организацией в рассматриваемом отчетном периоде.
63. Если руководство не предоставит одно или несколько затребованных письменных заявлений, практикующий специалист обязан (см. пункт A100):
- (a) обсудить такой факт с руководством и, если применимо, лицами, отвечающими за корпоративное управление;
 - (b) повторно оценить честность руководства и влияние, которое такая повторная оценка может оказать на надежность заявлений (устных или письменных) и доказательств в целом;

- (с) предпринять соответствующие действия, в том числе определить, как это, возможно, повлияет на вывод, который должен быть представлен в заключении практикующего специалиста в соответствии с настоящим стандартом.
64. Практикующий специалист обязан отказаться от вывода о финансовой отчетности или прекратить выполнение задания, если такое прекращение предусмотрено применимым законодательством или нормативными актами, если:
- (а) считает, что существует достаточно серьезное сомнение в честности руководства, в связи с чем письменные заявления не являются надежными;
 - (б) руководство не представило затребованные заявления, предусмотренные пунктом 61.

Дата и период или периоды, за которые представляются письменные заявления

65. Даты письменных заявлений должны быть максимально приближены к дате подготовки практикующим специалистом заключения, но не после нее. Письменные заявления должны быть подготовлены по всей финансовой отчетности и за период или периоды, указанные в заключении практикующего специалиста.

Оценка доказательств, полученных по результатам выполнения процедур

66. Практикующий специалист обязан установить, были ли получены достаточные надлежащие доказательства по результатам выполнения процедур. Если такие доказательства получены не были, практикующий специалист обязан выполнить иные процедуры, которые сочтет необходимыми в сложившихся обстоятельствах, чтобы сформировать вывод о финансовой отчетности (см. пункт A103).
67. Если практикующий специалист не в состоянии получить достаточные надлежащие доказательства для формирования вывода, он обязан обсудить с руководством и, если применимо, с лицами, отвечающими за корпоративное управление, влияние таких ограничений на объем обзорной проверки (см. пункты A104–A105).

Оценка влияния на заключение практикующего специалиста

68. Практикующий специалист обязан оценить доказательства, полученные по результатам выполнения процедур, с целью определить их влияние на его заключение (см. пункт A103).

Формирование практикующим специалистом вывода о финансовой отчетности

Рассмотрение применимой концепции подготовки финансовой отчетности, использованной при подготовке финансовой отчетности

69. При формировании вывода о финансовой отчетности практикующий специалист обязан:
- (а) установить, содержится ли в финансовой отчетности указание на то, что отчетность подготовлена в соответствие с применимой концепцией подготовки финансовой отчетности (см. пункты A106–A107);
 - (б) в контексте требований применимой концепции подготовки финансовой отчетности и результатов выполненных процедур удостовериться в том, что:
 - (i) терминология, использованная в финансовой отчетности, в том числе название каждого отчета, составляющего комплект финансовой отчетности, является уместной и обоснованной;
 - (ii) в финансовой отчетности адекватно раскрыта информация о выбранных и применявшихся существенных принципах учетной политики;
 - (iii) соответствуют ли выбранные и применяемые положения учетной политики применимой концепции подготовки финансовой отчетности и являются ли они надлежащими;
 - (iv) оценочные значения, рассчитанные руководством, представляются обоснованными;
 - (v) информация, представленная в финансовой отчетности, является уместной, достоверной, сопоставимой и понятной;
 - (vi) в финансовой отчетности адекватно раскрыта информация, которая позволит предполагаемым пользователям понять влияние существенных операций и событий на информацию, приведенную в финансовой отчетности (см. пункты A108–A110).

70. Практикующий специалист обязан рассмотреть влияние:

- (a) неисправленных искажений, выявленных в ходе обзорной проверки и в ходе обзорной проверки финансовой отчетности организации за предыдущий период, на финансовую отчетность в целом;
 - (b) качественных характеристик учетной политики организации, включая признаки возможной предвзятости суждений руководства (см. пункты A111–A112).
71. Если подготовка финансовой отчетности проводилась с использованием концепции достоверного представления, практикующий специалист также обязан (см. пункт A109):
- (a) оценить, соответствует ли общая форма представления, структуры и содержания финансовой отчетности применимой концепции ее подготовки;
 - (b) установить, что финансовая отчетность, в том числе примечания к ней, представляет лежащие в основе операции и события таким образом, который обеспечивает достоверное представление или дает правдивое и достоверное представление (в зависимости от ситуации) о финансовой отчетности в целом.

Форма вывода

72. Вывод практикующего специалиста о финансовой отчетности, как немодифицированный, так и модифицированный, должен соответствовать форме, определяемой требованиями применявшейся концепции подготовки финансовой отчетности.

Немодифицированный вывод

73. Практикующий специалист обязан сформировать в своем заключении о финансовой отчетности в целом немодифицированный вывод, если он получил ограниченную уверенность, которая позволяет ему сформировать вывод о том, что в ходе выполнения работ его внимание не привлекли никакие факты, которые могли бы свидетельствовать о том, что финансовая отчетность не подготавливалась во всех существенных отношениях в соответствии с применимой концепцией ее подготовки.
74. Формируя немодифицированный вывод, практикующий специалист обязан, если иное не предусмотрено законом или нормативными актами, использовать в зависимости от ситуации одну из следующих формулировок (см. пункты A113–A114):
- (a) «По результатам проведенной нами обзорной проверки, за исключением возможного влияния факта, описанного (фактов, описанных) в разделе «Основание для формирования вывода с оговоркой», мы не обнаружили фактов, которые дали бы нам основания полагать, что финансовая отчетность не отражает достоверно во всех существенных отношениях (или не дает правдивого и достоверного представления) ... в соответствии с требованиями применимой концепции подготовки финансовой отчетности» (для финансовой отчетности, подготовленной с использованием концепции достоверного представления) или
 - (b) «По результатам проведенной обзорной проверки мы не выявили фактов, которые дали бы нам основания полагать, что настоящая финансовая отчетность не подготовлена во всех существенных отношениях в соответствии с требованиями применимой концепции подготовки финансовой отчетности» (для финансовой отчетности, подготовленной с использованием концепции соответствия).

Модифицированный вывод

75. Практикующий специалист обязан сформировать модифицированный вывод в своем заключении о финансовой отчетности в целом, когда:
- (a) либо на основе выполненных процедур и полученных доказательств установит, что финансовая отчетность существенно искажена;
 - (b) либо не сможет получить достаточные надлежащие доказательства в отношении одной или нескольких статей финансовой отчетности, которые являются существенными для финансовой отчетности в целом.
76. Если практикующий специалист формирует модифицированный вывод о финансовой отчетности, он обязан:
- (a) использовать в разделе заключения, в котором формируется вывод о финансовой отчетности, заголовки «Вывод с оговоркой», «Отрицательный вывод» или «Отказ от вывода» (в зависимости от ситуации);
 - (b) описать факт, ставший основанием для модификации, и представить такое описание в отдельном разделе заключения под соответствующим заголовком (например, «Основание для формирования

вывода с оговоркой», «Основание для формирования отрицательного вывода» или «Основание для отказа от вывода»), при этом такой раздел должен быть размещен перед разделом с выводом (далее – «раздел «Основание для вывода»»).

Финансовая отчетность содержит существенные искажения

77. Если практикующий специалист установит наличие существенных искажений в финансовой отчетности, он обязан сформулировать:
- (a) либо вывод с оговоркой, если заключает, что влияние факта, который представляет собой (фактов, которые представляют собой) основание для модификации, является для финансовой отчетности существенным, но не всеобъемлющим;
 - (b) либо отрицательный вывод, если влияние факта, который представляет собой (фактов, которые представляют собой) основание для модификации, является для финансовой отчетности и существенным, и всеобъемлющим.
78. Формируя вывод с оговоркой в связи с наличием существенного искажения в финансовой отчетности, практикующий специалист обязан, если иное не предусмотрено законом или нормативными актами, использовать одну из следующих формулировок (в зависимости от ситуации):
- (a) «По результатам проведенной нами обзорной проверки, за исключением влияния факта, описанного (фактов, описанных) в разделе «Основание для формирования вывода с оговоркой», мы не обнаружили фактов, которые дали бы нам основания полагать, что финансовая отчетность не отражает достоверно во всех существенных отношениях (или *не дает правдивого и достоверного представления*) ... в соответствии с требованиями применимой концепции подготовки финансовой отчетности» (для финансовой отчетности, подготовленной с использованием концепции достоверного представления) или
 - (b) «По результатам проведенной обзорной проверки, за исключением влияния факта, описанного (фактов, описанных) в разделе «Основание для формирования вывода с оговоркой», мы не обнаружили фактов, которые дали бы нам основания полагать, что финансовая отчетность не подготовлена во всех существенных отношениях в соответствии с требованиями применимой концепции подготовки финансовой отчетности» (для финансовой отчетности, подготовленной с использованием концепции соответствия).
79. Формируя отрицательный вывод о финансовой отчетности, практикующий специалист обязан, если иное не предусмотрено законом или нормативными актами, использовать одну из следующих формулировок (в зависимости от ситуации):
- (a) «По результатам проведенной обзорной проверки и с учетом существенности факта, описанного (фактов, описанных) в разделе «Основание для формирования отрицательного вывода», мы считаем, что финансовая отчетность не отражает достоверно во всех существенных отношениях (или *не дает правдивого и достоверного представления*) ... в соответствии с требованиями применимой концепции подготовки финансовой отчетности» (для финансовой отчетности, подготовленной с использованием концепции достоверного представления) или
 - (b) «По результатам проведенной обзорной проверки и с учетом существенности факта, описанного (фактов, описанных) в разделе «Основание для формирования отрицательного вывода», мы считаем, что финансовая отчетность не подготовлена во всех существенных отношениях в соответствии с требованиями применимой концепции подготовки финансовой отчетности» (для финансовой отчетности, подготовленной с использованием концепции соответствия).
80. Применительно к существенным искажениям, ставшим причиной формирования вывода с оговоркой или отрицательного вывода, в разделе «Основание для вывода» практикующий специалист обязан:
- (a) описать и оценить финансовое влияние искажения, если существенное искажение связано с конкретными суммами, представленными в финансовой отчетности (в том числе количественные данные), за исключением случаев, когда это не представляется возможным.
 - (b) пояснить, в чем именно заключается искажение раскрытой информации, если существенное искажение относится к описательной информации;
 - (c) описать характер пропущенной информации, если существенное искажение относится к информации, которая не была, но должна была быть раскрыта. Если это практически возможно и не запрещено законом или нормативными актами, практикующий специалист обязан включить в этот раздел пропущенную информацию.

Невозможность получить достаточные надлежащие доказательства

81. Если практикующий специалист не в состоянии сформировать вывод о финансовой отчетности из-за невозможности получить достаточные надлежащие доказательства, он обязан:
- (a) сформировать вывод с оговоркой, если считает, что возможное влияние невыявленных искажений (при их наличии) на финансовую отчетность может быть существенным, но не всеобъемлющим, или
 - (b) отказаться от вывода, если считает, что возможное влияние невыявленных искажений (при их наличии) на финансовую отчетность может быть и существенным, и всеобъемлющим.
82. Практикующий специалист обязан отказаться от задания, если возникают следующие обстоятельства (см. пункты A115–A117):
- (a) вследствие ограничения объема обзорной проверки со стороны руководства после того, как практикующий специалист принял задание, он не в состоянии получить достаточные надлежащие доказательства для формирования вывода о финансовой отчетности;
 - (b) практикующий специалист установил, что возможное влияние невыявленных искажений на финансовую отчетность является существенным и всеобъемлющим;
 - (c) отказ от задания возможен в соответствии с применимым законодательством или нормативными актами.
83. Формируя вывод с оговоркой в связи с невозможностью получить достаточные надлежащие доказательства, практикующий специалист обязан, если иное не предусмотрено законом или нормативными актами, использовать одну из следующих формулировок (в зависимости от ситуации):
- (a) «По результатам проведенной нами обзорной проверки, за исключением возможного влияния факта, описанного (фактов, описанных) в разделе «Основание для формирования вывода с оговоркой», мы не обнаружили фактов, которые дали бы нам основания полагать, что финансовая отчетность не отражает достоверно во всех существенных отношениях (или не дает правдивого и достоверного представления) ... в соответствии с требованиями применимой концепции подготовки финансовой отчетности» (для финансовой отчетности, подготовленной с использованием концепции достоверного представления) или
 - (b) «По результатам проведенной нами обзорной проверки, за исключением возможного влияния факта, описанного (фактов, описанных) в разделе «Основание для формирования вывода с оговоркой», мы не обнаружили фактов, которые дали бы нам основания полагать, что финансовая отчетность не подготовлена во всех существенных отношениях в соответствии с требованиями применимой концепции подготовки финансовой отчетности» (для финансовой отчетности, подготовленной с использованием концепции соответствия).
84. Выражая отказ от вывода о финансовой отчетности, практикующий специалист обязан указать в разделе «Вывод» следующую информацию:
- (a) по причине существенности факта, описанного (фактов, описанных) в разделе «Основание для отказа от вывода», практикующему специалисту не удалось получить достаточные надлежащие доказательства для формирования вывода о финансовой отчетности;
 - (b) следовательно, практикующий специалист не формирует вывод о финансовой отчетности.
85. Формируя вывод с оговоркой в связи с невозможностью получить достаточные надлежащие доказательства либо выражая отказ от вывода, практикующий специалист обязан в разделе «Основание для вывода» указать причину или причины, по которым получить достаточные надлежащие доказательства не представляется возможным.

Заключение практикующего специалиста

86. Заключение практикующего специалиста по результатам выполнения задания по обзорной проверке должно быть оформлено в письменном виде и содержать следующие элементы (см. пункты A118–A121, A142, A144):
- (a) заголовок, четко указывающий на то, что документ является заключением независимого практикующего специалиста по обзорной проверке;
 - (b) адресат или адресаты, как предусмотрено обстоятельствами задания;
 - (c) вводный раздел, в котором:

- (i) указывает на состав финансовой отчетности, являющуюся предметом обзорной проверки, в том числе название каждого отчета, представленного в комплекте финансовой отчетности, а также дату и период, за который подготавливался каждый такой отчет;
 - (ii) содержит ссылку на краткое изложение существенных принципов учетной политики и другую пояснительную информацию;
 - (iii) подтверждает факт проведения обзорной проверки финансовой отчетности;
- (d) описание ответственности руководства за подготовку финансовой отчетности, включая пояснение о том, что руководство несет ответственность (см. пункты A122–A125):
- (i) за подготовку финансовой отчетности в соответствии с требованиями применимой концепции, включая, при необходимости, обязанность по ее достоверному представлению;
 - (ii) систему внутреннего контроля, которая, по мнению руководства, необходима для обеспечения подготовки финансовой отчетности, не содержащей существенных искажений вследствие недобросовестных действий или ошибок;
- (e) в том случае, если финансовая отчетность представляет собой финансовую отчетность специального назначения:
- (i) описание цели подготовки финансовой отчетности и, если необходимо, информацию о предполагаемых пользователях или ссылку на примечание к финансовой отчетности специального назначения, в котором содержится такая информация;
 - (ii) если при подготовке такой финансовой отчетности у руководства была возможность выбрать из нескольких концепций подготовки, в разделе заключения, где разъясняется ответственность руководства за подготовку финансовой отчетности, необходимо упомянуть обязанность руководства по установлению приемлемости применимой концепции подготовки финансовой отчетности в сложившихся обстоятельствах;
- (f) описание обязанности практикующего специалиста сформировать вывод о финансовой отчетности, включая ссылку на данный стандарт и, при необходимости, применимое законодательство или нормативные требования (см. пункты A126–127, A143);
- (g) описание обзорной проверки финансовой отчетности и ограничений по объему проверки, а также следующие заявления (см. пункт A128):
- (i) задание по обзорной проверке в соответствии с настоящим стандартом представляет собой задание, обеспечивающее ограниченную уверенность;
 - (ii) практикующий специалист выполняет процедуры, которые преимущественно заключаются в направлении запросов руководству и, если применимо, иным лицам внутри организации, а также в проведении аналитических процедур, и оценивает полученные доказательства;
 - (iii) объем процедур, выполняемых в ходе обзорной проверки, существенно меньше объема процедур, которые выполняются в ходе аудита, проводимого в соответствии с Международными стандартами аудита, в связи с чем практикующий специалист не выражает аудиторского мнения о финансовой отчетности;
- (h) раздел «Вывод», который содержит:
- (i) вывод практикующего специалиста о финансовой отчетности в целом в соответствии с пунктами 72–85 (в зависимости от ситуации);
 - (ii) указание на применимую концепцию, использованную при подготовке финансовой отчетности, включая название источника такой концепции, которым не являются Международные стандарты финансовой отчетности, или Международный стандарт финансовой отчетности для малых и средних организаций, выпущенный Советом по международным стандартам финансовой отчетности, или Международные стандарты финансовой отчетности государственного сектора, выпущенные Советом по международным стандартам финансовой отчетности государственного сектора (см. пункты A129–A130);
- (i) в случаях, когда заключение практикующего специалиста о финансовой отчетности является модифицированным:

- (i) озаглавленный соответствующим образом раздел, в котором приводится модифицированный вывод практикующего специалиста в соответствии с пунктами 72 и 75–85 (в зависимости от ситуации);
- (ii) озаглавленный соответствующим образом раздел, в котором приводится описание факта или фактов, которые стали основанием для модификации вывода практикующего специалиста (см. пункт A131);
- (j) ссылка на обязанность практикующего специалиста, предусмотренную настоящим стандартом, соблюдать соответствующие этические требования;
- (k) дата заключения практикующего специалиста (см. пункты A138–A141);
- (l) подпись практикующего специалиста (см. пункт A132);
- (m) местоположение в юрисдикции, в которой практикующий специалист осуществляет свою деятельность.

Раздел «Важные обстоятельства» и раздел «Прочие сведения» заключения практикующего специалиста

Раздел «Важные обстоятельства»

- 87. Практикующий специалист может счесть необходимым привлечь внимание пользователей к обстоятельству, представленному или раскрытому в финансовой отчетности, которое, по мнению практикующего специалиста, является настолько важным, что является основополагающим для понимания пользователями финансовой отчетности. В таких случаях практикующий специалист обязан включить в свое заключение раздел «Важные обстоятельства», при условии, что он получил достаточные надлежащие доказательства, позволяющие ему сформировать вывод о том, что обстоятельство, представленное в финансовой отчетности, скорее всего, не является сколько-нибудь существенным искажением финансовой отчетности. В этом разделе будет упоминаться только информация, представленная или раскрываемая в финансовой отчетности.
- 88. Заключение практикующего специалиста о финансовой отчетности специального назначения должно включать раздел «Важные обстоятельства», в котором пользователей будут предупреждать о том, что финансовая отчетность подготовлена в соответствии с концепцией специального назначения и, следовательно, может быть непригодна для использования в каких-либо иных целях (см. пункты A133–A134).
- 89. Практикующий специалист обязан поместить данный раздел сразу после раздела, в котором приводится его вывод о финансовой отчетности; раздел может быть озаглавлен «Важные обстоятельства» или ему может быть дано иное соответствующее название.

Раздел «Прочие сведения»

- 90. Если практикующий специалист сочтет необходимым сообщить о каком-либо обстоятельстве, помимо представленных или раскрытых в финансовой отчетности, которое, по его суждению, является важным для понимания пользователями сути обзорной проверки, обязанностей практикующего специалиста или подготовленного им заключения, и это не запрещено законом или нормативными актами, практикующий специалист должен сообщить о таком обстоятельстве в разделе заключения, который будет озаглавлен «Прочие сведения» или которому может быть дано иное соответствующее название.

Другие обязанности по представлению заключений и отчетов

- 91. От практикующего специалиста может потребоваться представление в заключении о финансовой отчетности сведений о выполнении других обязанностей по представлению заключений и отчетов в дополнение к тем, которые предусмотрены настоящим стандартом. В этом случае информацию о таких обязанностях практикующий специалист представит в отдельном разделе заключения, озаглавленном «Отчет в соответствии с другими законодательными и нормативными требованиями» или снабженном иным заголовком, соответствующим содержанию раздела. Этот раздел помещается после раздела «Заключение о финансовой отчетности» (см. пункты A135–A137).

Дата заключения практикующего специалиста

- 92. Датой, которую практикующий специалист должен указать в своем заключении, будет дата, наступающая не ранее той, на которую он получил достаточные надлежащие доказательства, на основе которых сформировал вывод о финансовой отчетности, в том числе удостоверился, что (см. пункты A138–A141):
 - (a) были подготовлены все отчеты, составляющие комплект финансовой отчетности согласно применимой концепции ее подготовки, включая соответствующие примечания (если применимо);

- (b) лица, имеющие полномочия, подтвердили, что несут ответственность за данную финансовую отчетность.

Документация

93. Подготовка документации по обзорной проверке обеспечивает доказательство ее проведения в соответствии с настоящим стандартом, требованиями законодательства и нормативными требованиями, а также в достаточном объеме и надлежащим образом описывает основания для подготовки практикующим специалистом заключения. Практикующий специалист обязан своевременно и в необходимом объеме задокументировать следующие аспекты задания, чтобы другой опытный практикующий специалист, до этого не имевший отношения к заданию, мог понять следующее (см. пункт A145):
- (a) характер, сроки и объем процедур, проведенных с целью выполнить требования настоящего стандарта, требования применимого законодательства и нормативные требования;
 - (b) результаты, полученные после выполнения процедур, а также выводы, сформированные практикующим специалистом на основании полученных результатов;
 - (c) значимые вопросы, возникшие в ходе задания, выводы, сформированные практикующим специалистом по этим вопросам, а также значимые профессиональные суждения, сформированные в процессе подготовки выводов.
94. В процессе документирования характера, сроков и объема процедур, выполненных в соответствии с настоящим стандартом, практикующий специалист обязан указать:
- (a) исполнителя (исполнителей) и дату завершения работы;
 - (b) лицо, проверившее выполненную работу для целей контроля качества выполнения задания, а также дату и объем такой проверки.
95. Практикующий специалист также обязан задокументировать результаты обсуждений с руководством, лицами, отвечающими за корпоративное управление, и иными лицами, если такие обсуждения потребовались для анализа значимых вопросов, возникших в ходе выполнения задания, в том числе документально отразить характер таких вопросов.
96. Если в ходе выполнения задания практикующий специалист выявит информацию, которая противоречит имеющимся у него результатам изучения значимых вопросов, влияющих на финансовую отчетность, он обязан задокументировать меры, которые были приняты для устранения такого противоречия.

Руководство по применению и прочие пояснительные материалы

Сфера применения настоящего стандарта (см. пункты 1–2.)

- A1. При выполнении обзорной проверки финансовой отчетности от практикующего специалиста может потребоваться соблюдение требований законодательства или нормативных требований, которые могут отличаться от требований, установленных настоящим стандартом. При проведении обзорной проверки в таких обстоятельствах практикующий специалист может счесть разъяснения, приводимые в данном стандарте, полезными в отношении многих аспектов, но при этом он обязан строго соблюдать все применимые при этом требования соответствующего законодательства, нормативные требования и требования профессиональных стандартов.

Обзорные проверки финансовой информации компонентов в контексте аудита финансовой отчетности группы

- A2. В соответствии с настоящим стандартом аудитор финансовой отчетности группы может направлять запросы о выполнении заданий по обзорным проверкам в отношении компонентов организаций.⁶ В зависимости от обстоятельств задания по аудиту группы, при проведении обзорной проверки в соответствии с требованиями данного стандарта может быть получен запрос аудитора группы на дополнительные работы или процедуры.

Взаимосвязь с МСКК 1 (см. пункт 4)

- A3. МСКК 1 посвящен обязанностям аудиторской организации по созданию и поддержанию собственной системы контроля качества в отношении заданий, обеспечивающих уверенность, в том числе заданий по обзорным проверкам. Такие обязанности подразумевают подтверждение наличия у аудиторской организации:

⁶ МСА 600 «Особенности аудита финансовой отчетности группы (включая работу аудиторов компонентов)», пункт A52.

- системы контроля качества;
 - соответствующей политики, разработанной для достижения цели системы контроля качества, и процедур внедрения и мониторинга соблюдения такой политики, в том числе политики и процедур, регламентирующих каждый из следующих элементов:
 - ответственность руководства за качество внутри аудиторской организации;
 - соответствующие этические требования;
 - принятие и продолжение отношений с клиентами и принятие и выполнение конкретных заданий;
 - кадровые ресурсы;
 - выполнение задания;
 - мониторинг.
- A4. В соответствии с МСКК 1 аудиторская организация несет обязанность по созданию и поддержанию системы контроля качества для получения разумной уверенности в том, что:
- (a) аудиторская организация и ее сотрудники соблюдают профессиональные стандарты, применимые законодательные и нормативные требования;
 - (b) отчеты, выпускаемые аудиторской организацией или руководителями задания, являются надлежащими в сложившихся обстоятельствах.⁷
- A5. В тех случаях, когда речь идет обо всех элементах, перечисленных в пункте А3, национальные требования, определяющие обязанности аудиторской организации по созданию и поддержанию системы контроля качества, должны являться не менее строгими, чем требования МСКК 1, и налагать на аудиторскую организацию обязательства, выполнение которых обеспечит достижение целей, предусмотренных требованиями МСКК 1.

Задание по обзорной проверке финансовой отчетности прошедших периодов (см. пункты 5–8, 14)

- A6. Обзорные проверки финансовой отчетности могут проводиться в отношении широкого круга организаций, отличающихся друг от друга по видам деятельности или размеру либо по уровню сложности финансовой отчетности. В некоторых юрисдикциях на обзорную проверку финансовой отчетности определенных видов организаций также могут распространяться требования местного законодательства или местные нормативные требования, а также местные требования, регулирующие подготовку финансовой отчетности.
- A7. Обзорные проверки могут проводиться при разных обстоятельствах. Например, обзорная проверка может потребоваться в отношении организации, освобожденной от соблюдения требований в части обязательного аудита, предусмотренных законом или нормативными актами. Кроме того, обзорные проверки могут производиться по инициативе организации, например в связи с подготовкой финансовой отчетности вследствие принятых организацией обязательств по условиям договора, или для соблюдения условий предоставления финансирования.

Цели (см. пункт 15.)

- A8. Настоящий стандарт требует от практикующего специалиста отказаться от вывода о финансовой отчетности, если:
- (a) он выпускает или обязан выпустить заключение по результатам задания, но
 - (b) он не может сформировать вывод о финансовой отчетности из-за невозможности получить достаточные надлежащие доказательства и заключает, что возможное влияние невыявленных искажений, при их наличии, на финансовую отчетность может быть и существенным, и всеобъемлющим.
- A9. Ситуация, когда практикующий специалист не может получить достаточные надлежащие доказательства в процессе задания по обзорной проверке (далее – ограничение объема обзорной проверки), может возникнуть в результате:
- (a) обстоятельств, не контролируемых организацией;

⁷ МСКК 1, пункт 11.

- (b) влияния обстоятельств, связанных с характером или сроками работы практикующего специалиста;
- (c) ограничений, наложенных руководством организации или лицами, отвечающими за корпоративное управление.

A10. В настоящем стандарте изложены требования и указания для практикующего специалиста на случай, когда ограничение объема обзорной проверки происходит либо до принятия задания, либо в процессе его выполнения.

Определения (см. пункт 16)

Использование терминов «руководство» и «лица, отвечающие за корпоративное управление»

A11. Соответствующие обязанности руководства и лиц, отвечающих за корпоративное управление, различаются в зависимости от юрисдикции и вида организации. Эти различия влияют на порядок применения практикующим специалистом требований настоящего стандарта в отношении руководства или лиц, отвечающих за корпоративное управление. Следовательно фраза «руководство и, если уместно, лица, отвечающие за корпоративное управление», используемая в различных частях настоящего стандарта, призвана обратить внимание практикующего специалиста на тот факт, что в зависимости от среды, в которой осуществляется деятельность организации, могут иметь место разные структуры и формы руководства и управления.

A12. Обязанности по подготовке финансовой информации и финансовой отчетности для внешних пользователей несет либо руководство, либо лица, отвечающие за корпоративное управление. Это зависит от таких факторов, как:

- ресурсы и структура организации;
- соответствующие функции руководства и лиц, отвечающих за корпоративное управление, в рамках организации, установленные соответствующим законом или нормативными требованиями, или, если организация не является регулируемой, официально закрепленными договоренностями в части управления или подотчетности организации (например, в соответствии с учредительным договором, уставом или иными документами, на основании которых организация учреждена).

Так, в малых организациях зачастую отсутствует разделение функций руководства и управления. В более крупных организациях руководство часто отвечает за ведение дел, текущую деятельность организации и подготовку соответствующей отчетности, а лица, отвечающие за корпоративное управление, осуществляют надзор за действиями руководства. В одних юрисдикциях подготовка финансовой отчетности организации входит в обязанности лиц, отвечающих за корпоративное управление, тогда как в других – в обязанности руководства.

Ограниченная уверенность – использование термина «достаточные надлежащие доказательства» (см. пункт 17(f))

A13. Достаточные надлежащие доказательства необходимы практикующему специалисту для получения ограниченной уверенности для подтверждения вывода. В основном доказательства получаются прежде всего в результате выполнения соответствующих процедур в ходе обзорной проверки; в дальнейшем полученные доказательства накапливаются.

Выполнение задания по обзорной проверке в соответствии с настоящим стандартом (см. пункт 18.)

A14. Настоящий стандарт не отменяет требований законов и нормативных актов, регулирующих обзорные проверки финансовой отчетности. Если требования таких законов и нормативных актов отличаются от требований настоящего стандарта, выполнение обзорной проверки только в соответствии с законами и нормативными актами не означает автоматического соблюдения требований также и настоящего стандарта.

Этические требования (см. пункт 21)

A15. Часть А Кодекса СМСЭБ устанавливает основополагающие принципы профессиональной этики, которым должны следовать практикующие специалисты, и обеспечивает концептуальные основы для применения таких принципов. К числу основополагающих принципов относятся:

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

(е) профессиональное поведение.

Часть Б Кодекса СМСЭБ содержит иллюстративные примеры того, как эти концептуальные основы должны применяться в тех или иных ситуациях. В рамках выполнения положений Кодекса СМСЭБ необходимо выявлять и надлежащим образом рассматривать риски несоблюдения практикующим специалистом соответствующих этических требований.

- A16. Применительно к заданию по обзорной проверке финансовой отчетности Кодекс СМСЭБ требует, чтобы практикующий специалист являлся независимой стороной по отношению к организации, финансовая отчетность которой является предметом обзорной проверки. Кодекс СМСЭБ характеризует независимость как независимость мышления и поведения. Независимость практикующего специалиста обеспечивает ему возможность формировать вывод без чье-либо влияния, которое в противном случае может дискредитировать сформированный им вывод. Независимость – это фактор, дающий практикующему специалисту дополнительную возможность действовать честно, быть объективным и проявлять профессиональный скептицизм.

Профессиональный скептицизм и профессиональное суждение

Профессиональный скептицизм (см. пункт 22)

- A17. Профессиональный скептицизм необходим для критической оценки доказательств в ходе обзорной проверки. Он включает выяснение причин расхождений и изучение противоречивых доказательств, а также критическую оценку ответов на запросы и другой информации, полученной от руководства и лиц, отвечающих за корпоративное управление. Он также включает анализ достаточности и надлежащего характера доказательств, полученных в обстоятельствах, в которых выполнялось задание.
- A18. Профессиональный скептицизм подразумевает повышенное внимание к таким факторам, как:
- доказательство, противоречащее другим полученным доказательствам;
 - информация, ставящая под сомнение надежность документов и ответов на запросы, которые должны использоваться в качестве доказательств;
 - признаки, которые могут свидетельствовать о возможных недобросовестных действиях;
 - любые иные обстоятельства, которые могут свидетельствовать о необходимости выполнения дополнительных процедур.
- A19. Применение профессионального скептицизма на протяжении всей обзорной проверки практикующим специалистом необходимо для снижения следующих рисков:
- риск необнаружения необычных обстоятельств;
 - риск чрезмерного обобщения при формировании выводов на основе полученных доказательств;
 - риск использования неверных допущений при определении характера, сроков и объема процедур, выполняемых в ходе обзорной проверки, и оценке их результатов.
- A20. Не ожидается, что практикующий специалист будет игнорировать опыт в отношении честности и добросовестности руководства организации и лиц, отвечающих за корпоративное управление, который был получен им в прошлом. Тем не менее мнение практикующего специалиста о том, что руководство и лица, отвечающие за корпоративное управление, являются честными и добросовестными, не избавляет практикующего специалиста от необходимости проявлять профессиональный скептицизм и не позволяет ему ограничиться доказательствами, не соответствующими целям обзорной проверки.

Профессиональное суждение (см. пункт 23)

- A21. Профессиональное суждение необходимо для надлежащего выполнения задания по обзорной проверке. Это обусловлено тем, что интерпретация соответствующих этических требований и требований настоящего стандарта, а также необходимость принятия взвешенных решений в ходе выполнения задания по обзорной проверке предполагают применение к анализу фактов и обстоятельств выполняемого задания соответствующих профессиональных знаний и опыта. В частности, профессиональное суждение требуется в следующих случаях:
- при принятии решения о существенности, а также о характере, сроках и объеме процедур для целей выполнения требований настоящего стандарта и сбора доказательств;

- при оценке того, снижают ли доказательства, полученные по результатам выполнения процедур, риск, присущий обзорной проверке, до уровня, который является приемлемым в обстоятельствах задания;
 - при анализе суждений руководства в отношении использования применимой концепции подготовки финансовой отчетности организации;
 - при формировании вывода о финансовой отчетности на основе полученных доказательств, включая изучение обоснованности оценок, которые были рассчитаны руководством при подготовке финансовой отчетности.
- A22. Отличительной чертой профессионального суждения, которое ожидается от практикующего специалиста, является то, что его выносит практикующий специалист, чье образование, знания и опыт, в том числе в области использования навыков и методов обеспечения уверенности, дали ему возможность выработать соответствующую компетенцию для подготовки обоснованных суждений. Консультации по сложным или спорным вопросам в процессе выполнения задания как внутри рабочей группы, так и между рабочей группой и другими лицами соответствующего уровня внутри аудиторской организации или за ее пределами, помогают практикующему специалисту в формировании взвешенных и обоснованных суждений.
- A23. Профессиональное суждение по каждому заданию базируется на основе фактов и обстоятельств, о которых практикующему специалисту было известно на протяжении всего задания, включая:
- знания, полученные в результате проведения заданий в отношении финансовой отчетности организации в предыдущих периодах (если применимо);
 - понимание практикующим специалистом деятельности организации и ее окружения, в том числе системы ведения бухгалтерского учета организации, а также понимание того, как используется применимая концепция подготовки финансовой отчетности в той отрасли, в которой организация работает;
 - степень, в какой вынесение руководством суждения требуется для подготовки и представления финансовой отчетности.
- A24. Профессиональное суждение можно оценить на основе того, отражает ли оно квалифицированное применение принципов обеспечения уверенности и ведения бухгалтерского учета, является ли оно обоснованным и не противоречит ли фактам и обстоятельствам, о которых практикующему специалисту было известно вплоть до даты заключения.
- A25. Профессиональное суждение должно применяться на протяжении всего задания. Его также необходимо задокументировать в соответствии с требованиями настоящего стандарта. Профессиональное суждение не должно использоваться в качестве обоснования для решений, которые не подтверждаются другими фактами и обстоятельствами задания или полученными доказательствами.

Контроль качества на уровне задания (см. пункты 24–25)

- A26. Умения и навыки, обеспечивающие уверенность, включают:
- проявление профессионального скептицизма и профессионального суждения при планировании и выполнении задания, обеспечивающего уверенность, в том числе при получении и оценке доказательств;
 - понимание информационных систем, роли и ограничений системы внутреннего контроля;
 - связь результатов изучения существенности и рисков, присущих обзорной проверке, с характером, сроками и объемом процедур обзорной проверки;
 - применение процедур, целесообразных в рамках задания по обзорной проверке, которые могут включать другие виды процедур в дополнение к запросам и аналитическим процедурам (такие как инспектирование, пересчет, повторное проведение, наблюдение и подтверждение);
 - регулярное ведение документации;
 - применение навыков и методов составления заключений по заданиям, обеспечивающим уверенность.
- A27. В контексте системы контроля качества аудиторской организации рабочие группы отвечают за внедрение процедур контроля качества применительно к заданию и предоставляют аудиторской организации соответствующую информацию с целью обеспечить функционирование той части системы контроля качества, в сферу которой входит контроль за соблюдением независимости.

- A28. Действия руководителя задания и соответствующие сообщения для других членов рабочей группы в контексте принятия руководителем задания ответственности за качество каждого задания по обзорной проверке в целом определяют принципиальное значение качества при выполнении задания по обзорной проверке и важность следующих факторов для достижения высокого качества задания:
- выполнение работ в соответствии с профессиональными стандартами, нормативными и законодательными требованиями;
 - безусловное соблюдение требования политики контроля качества и применимых процедур организации по контролю качества;
 - выпуск обоснованного в сложившихся обстоятельствах заключения по заданию;
 - наличие у членов рабочей группы возможности поднимать вопросы, требующие решения, не опасаясь негативных последствий для себя лично.
- A29. 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:
- профессиональной компетентности, обеспечиваемой программами подбора персонала и обучения;
 - независимости, обеспечиваемой путем постепенного накопления и представления требуемых данных;
 - сохранения отношений с клиентами посредством систем принятия и продолжения отношений с клиентами;
 - соблюдения законодательных и нормативных требований, обеспечиваемого процессом мониторинга.
- В ходе анализа недостатков системы контроля качества аудиторской организации, которые могут повлиять на задание по обзорной проверке, руководитель задания может изучить меры, принятые аудиторской организацией для устранения таких недостатков.
- A30. Недостаток системы контроля качества аудиторской организации не обязательно указывает на то, что задание по обзорной проверке выполнено с нарушением профессиональных стандартов, положений применимого законодательства и нормативных требований или что заключение практикующего специалиста является необоснованным.

Назначение рабочих групп (см. пункт 25(b))

- A31. При рассмотрении компетентности и необходимых возможностей, которыми должны обладать члены всей рабочей группы, руководитель задания может учесть такие критерии, как:
- понимание и практический опыт выполнения аналогичных по характеру и сложности заданий по обзорным проверкам, приобретенные посредством соответствующей профессиональной подготовки и участия в выполнении заданий;
 - понимание профессиональных стандартов и применимых законодательных и нормативных требований;
 - технические знания и опыт, включая знание соответствующих информационных технологий, специализированных областей бухгалтерского учета, а также вопросов обеспечения уверенности;
 - знание отраслей, в которых клиент осуществляет свою деятельность;
 - способность применять профессиональное суждение;
 - понимание политики и процедур контроля качества аудиторской организации.

Принятие и продолжение отношений с клиентами и принятие и выполнение заданий по обзорным проверкам (см. пункт 25(d)(i))

- A32. МСКК 1 содержит требование о получении аудиторской организацией информации, которую она сочтет необходимой в конкретных обстоятельствах, до принятия задания в отношении нового клиента, при принятии решения о целесообразности продолжения текущего задания, а также при рассмотрении вопроса о принятии нового задания для существующего клиента. Информация, которая помогает руководителю задания установить целесообразность принятия и продолжения отношений с клиентами и принятия и выполнения заданий по обзорным проверкам, может включать данные, касающиеся:

- честности основных собственников, ключевых руководителей и лиц, отвечающих за корпоративное управление;
- значимых вопросов, которые возникли в ходе текущего или предыдущего задания по обзорной проверке, и их влияния на продолжение отношений.

A33. Если у руководителя задания есть основания сомневаться в честности руководства и он считает, что это сомнение повлияет на должное выполнение обзорной проверки, он, согласно настоящему стандарту должен отказаться от задания (кроме случаев, когда обязанность принять задание предусмотрена законом или нормативными актами), поскольку в этом случае может возникнуть нежелательная для практикующего специалиста ассоциированность его имени с финансовой отчетностью организации.

Принятие и продолжение отношений с клиентами и принятие и выполнение заданий по обзорным проверкам (см. пункт 29)

A34. На протяжении всего задания по мере того, как меняются его условия и обстоятельства, практикующим специалистом рассматривается возможность продолжения его выполнения и соблюдение соответствующих этических требований, включая независимость. Выполнение первичных процедур по продолжению задания и оценка соответствующих этических требований (включая независимость) в самом начале задания позволяет практикующему специалисту принимать взвешенные решения и осуществлять требуемые меры до начала выполнения иных значимых действий в рамках задания.

Факторы, влияющие на принятие и продолжение отношений с клиентами и принятие и выполнение заданий по обзорным проверкам (см. пункт 29)

A35. Задание, обеспечивающее уверенность, может быть принято только если ему в явной форме присущи характеристики⁸, гарантирующие достижение практикующим специалистом целей такого задания.

Разумная цель (см. пункт 29(a)(i))

A36. Наличие разумной цели у задания представляется маловероятным, если, например:

- объем работы практикующего специалиста существенно ограничен;
- практикующий специалист подозревает иницилирующую сторону в том, что она хочет, чтобы ее финансовая отчетность ассоциировалась с его именем, но считает такую ассоциацию нежелательной для себя;
- задание призвано обеспечить соблюдение требований соответствующего закона или нормативного акта, а такой закон или нормативный акт предусматривают аудит финансовой отчетности.

Целесообразность обзорной проверки (см. пункт 29(a)(ii))

A37. Если первоначальное понимание практикующим специалистом обстоятельств задания говорит о нецелесообразности его принятия, практикующий специалист может рассмотреть возможность рекомендовать иной вид задания. В зависимости от обстоятельств практикующий специалист может, например, сформировать вывод, что в том или ином конкретном случае целесообразнее выполнить аудит, а не обзорную проверку. В иных случаях, если обстоятельства задания исключают выполнение задания, обеспечивающего уверенность, практикующий специалист может в зависимости от ситуации рекомендовать выполнить задание по компиляции или задание по оказанию иных услуг в области бухгалтерского учета.

Информация, требуемая для проведения обзорной проверки (см. пункт 29(c))

A38. Примером ситуации, в которой у практикующего специалиста могут быть основания усомниться в возможности получения или надежности информации, требуемой для проведения обзорной проверки, является ситуация, когда бухгалтерские записи, необходимые для целей выполнения аналитических процедур, предположительно являются в значительной степени неточными или неполными. Это соображение не относится к ситуации, которая иногда возникает при обзорной проверке и состоит в том, чтобы помочь руководству и рекомендовать ему скорректировать бухгалтерские записи, необходимые для завершения работ по подготавливаемой им финансовой отчетности.

⁸ Концепция заданий, обеспечивающих уверенность, пункт 17.

Обязательные предварительные условия принятия задания по обзорной проверке (см. пункт 30)

- A39. Настоящий стандарт также требует от практикующего специалиста до принятия задания прояснить определенные вопросы, которые он и руководство организации должны обсудить и согласовать и которые находятся в сфере контроля организации.

Применимая концепция подготовки финансовой отчетности (см. пункт 30(a))

- A40. Условием принятия задания, обеспечивающего уверенность, является применимость критериев⁹, упомянутых в определении задания, обеспечивающего уверенность, и их доступность для предполагаемых пользователей¹⁰. Для целей настоящего стандарта применимая концепция подготовки финансовой отчетности определяет критерии, которые практикующий специалист использует для обзорной проверки финансовой отчетности и, если применимо, для достоверного представления финансовой отчетности. Некоторые концепции подготовки финансовой отчетности являются концепциями достоверного представления, в то время как другие являются концепциями соответствия. Требования применимой концепции подготовки финансовой отчетности определяют форму и содержание финансовой информации, а также перечень отчетов, составляющих полный комплект финансовой отчетности.

Приемлемость применимой концепции подготовки финансовой отчетности

- A41. Отсутствие приемлемой концепции лишает руководство необходимой основы для подготовки финансовой отчетности, а практикующего специалиста – подходящих критериев для ее обзорной проверки.
- A42. Практикующий специалист определяет приемлемость концепции, применявшейся для подготовки финансовой отчетности, исходя из своего понимания круга предполагаемых пользователей финансовой отчетности. Предполагаемые пользователи – это лицо, лица или группы лиц, для которых практикующий специалист подготавливает заключение. Практикующий специалист может установить не весь круг лиц, которые будут знакомиться с его заключением, особенно если этот круг лиц, имеющих доступ к заключению, очень широк.
- A43. Во многих случаях в отсутствие признаков, свидетельствующих об обратном, практикующий специалист может предположить, что применимая концепция подготовки финансовой отчетности является приемлемой (например, концепция подготовки финансовой отчетности, предписанная законом или нормативными требованиями той или иной юрисдикции для использования при подготовке финансовой отчетности общего назначения некоторых видов организаций).
- A44. Факторы, имеющие значение для определения практикующим специалистом приемлемости концепции, которая должна применяться при подготовке финансовой отчетности, включают:
- характер деятельности организации (например, идет ли речь о коммерческой организации, созданной с целью получения прибыли, организации государственного сектора или некоммерческой организации);
 - цель подготовки финансовой отчетности (например, подготавливается ли она для удовлетворения информационных потребностей широкого круга пользователей в финансовой информации общего характера или же аналогичных потребностей конкретных пользователей);
 - характер финансовой отчетности (например, представляет ли собой финансовая отчетность полный комплект или же какой-то отдельный отчет);
 - факт того, предписана ли применимая концепция подготовки финансовой отчетности соответствующим законом или нормативным актом.
- A45. Если концепция, использованная для подготовки финансовой отчетности, является неприемлемой с точки зрения цели финансовой отчетности, но руководство не согласится использовать концепцию, которая, по мнению практикующего специалиста, является приемлемой, практикующий специалист, согласно требованиям настоящего стандарта, обязан отказаться от задания.
- A46. Недостатки применимой концепции подготовки финансовой отчетности, указывающие на ее неприемлемость, могут проявиться после того, как практикующий специалист принял задание по обзорной проверке. В случаях, когда использование такой концепции не предписано законом или нормативным актом, руководство может принять решение использовать иную концепцию, которая является приемлемой. В этом случае практикующий специалист, согласно настоящему стандарту, обязан согласовать с

⁹ Концепция заданий, обеспечивающих уверенность, пункт 34.

¹⁰ Концепция заданий, обеспечивающих уверенность, пункт 17(b)(ii).

руководством новые условия задания по обзорной проверке, которые будут отражать замену применимой концепции подготовки финансовой отчетности.

Обязанности руководства и лиц, отвечающих за корпоративное управление (см. пункты 30(b), 37(e))

- A47. Финансовая отчетность, подлежащая обзорной проверке, представляет собой финансовую отчетность организации, подготовленную ее руководством, надзор за составлением которой осуществляли лица, отвечающие за корпоративное управление. Настоящий стандарт не определяет обязанности руководства и лиц, отвечающих за корпоративное управление и не заменяет действие законов и нормативных актов, регламентирующих их обязанности. Вместе с тем задание, выполняемое в соответствии с настоящим стандартом, осуществляется исходя из допущения о том, что руководство и, если применимо, лица, отвечающие за корпоративное управление, подтвердили определенные обязанности, которые являются основополагающими для выполнения задания по обзорной проверке. Проведение обзорной проверки финансовой отчетности не освобождает руководство и лиц, отвечающих за корпоративное управление, от исполнения их обязанностей.
- A48. В рамках исполнения своих обязанностей по подготовке финансовой отчетности руководство обязано формировать профессиональное суждение при расчете оценочных значений, которые являются обоснованными в сложившихся обстоятельствах, а также осуществить выбор и применять надлежащие принципы учетной политики. Упомянутые суждения формируются в контексте применимой концепции подготовки финансовой отчетности.
- A49. Учитывая важную роль обязательных предварительных условий для выполнения задания по обзорной проверке финансовой отчетности, практикующий специалист обязан согласно настоящему стандарту до принятия такого задания получить от руководства подтверждение того, что оно понимает свои обязанности. Такое подтверждение руководство может предоставить практикующему специалисту как в устной, так и в письменной форме. Однако в дальнейшем подтверждение, полученное от руководства, закрепляется письменно в условиях задания.
- A50. Если руководство и, если уместно, лица, отвечающие за корпоративное управление, не подтверждают или не подтвердят свои обязанности в отношении финансовой отчетности, принятие задания неприемлемо, за исключением случаев, когда принять задание практикующего специалиста обязывают закон или нормативный акт. В случае, когда практикующий специалист обязан принять задание по обзорной проверке, ему может потребоваться разъяснить руководству и, если применимо, лицам, отвечающим за корпоративное управление, что именно означает указанное выше и каковы будут последствия для задания.

Дополнительные соображения на случай, когда формулировки заключения практикующего специалиста установлены законом или нормативным актом (см. пункты 34–35)

- A51. Настоящий стандарт требует от практикующего специалиста не указывать факт соблюдения требований настоящего стандарта, за исключением случаев, когда он соблюдал все требования данного стандарта, применимые к заданию по обзорной проверке. В законе или нормативном акте могут быть указаны основания, по которым практикующий специалист может отказаться от задания, если это возможно. К таким основаниям относятся следующие:
- практикующий специалист считает, что концепция подготовки финансовой отчетности, предписанная законом или нормативным актом, является неприемлемой;
 - предписанный формат или формулировки заключения практикующего специалиста по своей форме или терминологии существенно отличаются от формата или формулировок, требуемых настоящим стандартом.

Согласно настоящему стандарту обзорная проверка, проводимая в таких обстоятельствах, не соответствует его требованиям и практикующий специалист не вправе указывать в своем заключении по результатам выполнения задания факт соблюдения требований настоящего стандарта. Несмотря на то, что практикующий специалист не вправе указывать факт соблюдения настоящего стандарта, он, тем не менее, может в максимально возможном объеме применять его, в том числе и предусмотренные им требования к подготовке отчетности. Во избежание недопонимания практикующий специалист может рассмотреть возможность представить в заключении заявление о том, что обзорная проверка выполнялась без соблюдения требований настоящего стандарта.

Согласование условий задания

Письмо-соглашение об условиях задания или иная форма договора в письменной форме (см. пункт 37)

- A52. В интересах всех сторон – руководства, лиц, отвечающих за корпоративное управление, практикующего специалиста – последний обязан направить такое письмо-соглашение до выполнения задания по обзорной проверке, что позволит не допустить какого бы то ни было непонимания в отношении условий задания.

Форма и содержание письма-соглашения об условиях задания

- A53. Форма и содержание каждого письма-соглашения об условиях задания могут различаться. Помимо вопросов, которые должны быть отражены в соответствии с требованиями настоящего стандарта, в письме-соглашении об условиях задания также может быть указано следующее:
- договоренность о привлечении к участию в задании по обзорной проверке других практикующих специалистов и экспертов;
 - вопросы, которые необходимо обсудить с предыдущим практикующим специалистом, если такой был, применительно к заданию, выполняемому впервые;
 - тот факт, что задание по обзорной проверке не будет удовлетворять требованиям закона или иной стороны к аудиту;
 - ожидание того, что руководство направит практикующему специалисту письменные заявления;
 - согласие руководства сообщать практикующему специалисту о фактах, о которых руководству может стать известно в период между датой подготовки практикующим специалистом заключения и датой выпуска финансовой отчетности и которые могут повлиять на финансовую отчетность;
 - запрос к руководству с просьбой подтвердить получение письма-соглашения об условиях задания и согласие с изложенными в нем условиями.

Обзорная проверка компонентов группы

- A54. Аудитор финансовой отчетности группы может обратиться к практикующему специалисту с запросом о проведении обзорной проверки финансовой информации того или иного компонента группы. В зависимости от инструкций аудитора группы, обзорная проверка финансовой информации компонента может выполняться в соответствии с требованиями настоящего стандарта. Аудитор группы также может указать процедуры, которые дополняют работу по обзорной проверке в соответствии с настоящим стандартом. Если практикующий специалист, выполняющий обзорную проверку, является аудитором финансовой отчетности компонента, в соответствии с настоящим стандартом обзорная проверка не проводится.

Обязанности руководства, предусмотренные законом или нормативным актом (см. пункт 37(е))

- A55. Если в обстоятельствах, в которых выполняется задание, практикующий специалист сформирует вывод об отсутствии необходимости в закреплении отдельных условий задания в письме-соглашении, он все же обязан получить от руководства и, если уместно, лиц, отвечающих за корпоративное управление, письменное подтверждение, предусмотренное настоящим стандартом, в котором они подтверждают и понимают возложенные на них данным стандартом обязанности. При подготовке такого письменного подтверждения могут использоваться формулировки закона или нормативного акта, если определяемые законом или нормативным актом обязанности руководства по сути эквивалентны описанным в настоящем стандарте.

Пример письма-соглашения об условиях задания (см. пункт 37)

- A56. Пример письма-соглашения об условиях задания по обзорной проверке приводится в Приложении 1 к настоящему стандарту.

Повторные задания (см. пункт 38)

- A57. Практикующий специалист может принять решение не направлять каждый год новое письмо-соглашение об условиях задания или иной договор в письменной форме. Однако перечисленные ниже факторы могут свидетельствовать о необходимости пересмотреть условия задания по обзорной проверке либо напомнить руководству и, если применимо, лицам, отвечающим за корпоративное управление, о действующих условиях задания:
- любой признак неверного понимания руководством цели и объема обзорной проверки;

- любое пересмотренное или специальное условие задания;
- недавнее изменение в составе высшего руководства организации;
- существенное изменение в структуре собственности организации;
- существенное изменение характера или границ хозяйственной деятельности организации;
- изменение в законодательных или нормативных требованиях, оказывающее влияние на организацию;
- замена применимой концепции подготовки финансовой отчетности.

Принятие изменения в условиях задания по обзорной проверке

Требование об изменении условий задания по обзорной проверке (см. пункт 39)

- A58. Требование со стороны организации к практикующему специалисту об изменении условий задания по обзорной проверке может стать результатом:
- изменения в обстоятельствах, ставящего под сомнение необходимость этой услуги;
 - неверного понимания характера задания по обзорной проверке (по сравнению с согласованным изначально);
 - ограничения объема задания по обзорной проверке либо по инициативе руководства, либо в результате влияния иных обстоятельств.
- A59. Изменение в обстоятельствах, влияющее на требования организации, или неверное понимание характера изначально запрошенной услуги могут считаться достаточным основанием для требования об изменении условий задания по обзорной проверке.
- A60. Однако требование об изменении не считается обоснованным, если выясняется, что оно касается информации, которая является неточной, неполной или неудовлетворительной по каким-то иным основаниям. Примером может являться ситуация, когда практикующий специалист не в состоянии получить достаточные надлежащие доказательства в отношении существенной статьи финансовой отчетности и руководство обращается к нему с требованием изменить характер задания на задание по оказанию сопутствующих услуг, чтобы не допустить формирования модифицированного вывода практикующего специалиста.

Требование об изменении характера задания (см. пункт 40)

- A61. Прежде чем согласиться изменить характер задания с задания по обзорной проверке на другое или на задание по оказанию сопутствующих услуг, практикующему специалисту, привлеченному для проведения обзорной проверки в соответствии с настоящим стандартом, может потребоваться – в дополнение к вопросам, которые рассматриваются в данном стандарте, – оценить также и все последствия такого изменения с точки зрения закона или условий договора.
- A62. Если практикующий специалист сформирует вывод о наличии достаточных оснований для изменения характера задания с задания по обзорной проверке на другое или на задание по оказанию сопутствующих услуг, работа, выполненная в рамках задания по обзорной проверке до даты изменения, может использоваться при дальнейшем выполнении задания, характер которого был изменен, однако последующая работа и заключение, которое будет выпущено, будут учитывать цели именно нового задания. Во избежание неверного понимания пользователями заключение по другому заданию или заданию по оказанию сопутствующих услуг не будет содержать упоминаний:
- (a) о первоначальном задании по обзорной проверке;
 - (b) любых процедурах, которые могли выполняться в процессе первоначального задания по обзорной проверке, за исключением случаев, когда характер задания по обзорной проверке был изменен на задание по выполнению согласованных процедур. В этом случае такое упоминание о выполненных процедурах представляет собой стандартную часть заключения.

Информационное взаимодействие с руководством и лицами, отвечающими за корпоративное управление (см. пункт 42)

- A63. При выполнении задания по обзорной проверке информационное взаимодействие практикующего специалиста с руководством и лицами, отвечающими за корпоративное управление, осуществляется следующим образом:

- (a) практикующий специалист делает запросы руководству и лицам, отвечающим за корпоративное управление, в ходе проведения процедур по обзорной проверке;
 - (b) взаимодействует с ними иным образом в рамках установления эффективного двустороннего канала связи для анализа возникающих вопросов и развития конструктивных рабочих взаимоотношений.
- A64. Надлежащие сроки информационного взаимодействия будут варьироваться в зависимости от конкретных обстоятельств аудиторского задания. При принятии решения следует учесть, к примеру, значимость и характер вопроса, а также необходимость принятия мер в связи с этим руководством или лицами, отвечающими за корпоративное управление. Возможно, будет иметь смысл сообщить о значительной трудности, которая возникла в ходе обзорной проверки, как можно скорее, если руководство или лица, отвечающие за корпоративное управление, смогут помочь практикующему специалисту в решении этого вопроса.
- A65. Закон или нормативный акт может ограничивать информационное взаимодействие практикующего специалиста с лицами, отвечающими за корпоративное управление, по определенным вопросам. Например, законом или нормативным актом может быть запрещено какое-либо информирование или действия, которые могут помешать расследованию соответствующими органами каких-либо совершенных или предполагаемых неправомерных действий. В некоторых случаях потенциальный конфликт обязательств практикующего специалиста по неразглашению информации и обязательств по информированию может быть весьма сложным. В этом случае практикующему специалисту, возможно, потребуется прибегнуть к услугам юриста.

Информирование о вопросах, касающихся обзорной проверки

- A66. Вопросы, о которых практикующему специалисту следует информировать руководство или лиц, отвечающих за корпоративное управление (в зависимости от обстоятельств), могут в соответствии с настоящим стандартом включать:
- объем обязанностей практикующего специалиста в рамках задания по обзорной проверке согласно письму-соглашению об условиях задания или другому письменному соглашению в приемлемой форме;
 - значимые результаты, полученные в ходе обзорной проверки, например:
 - мнение практикующего специалиста по поводу значимых качественных аспектов практики бухгалтерского учета организации, включая принципы учетной политики, оценочные значения и раскрытие информации в финансовой отчетности;
 - значимые результаты проведения процедур, включая ситуации, когда практикующий специалист счел необходимым провести дополнительные процедуры согласно настоящему стандарту. Возможно, практикующему специалисту понадобится получить подтверждение у лиц, отвечающих за корпоративное управление, что они имеют такое же понимание фактов и обстоятельств, относящихся к конкретным операциям или событиям;
 - вопросы, которые могут привести к модификации вывода практикующего специалиста;
 - значительные трудности (если они были), с которыми пришлось столкнуться практикующему специалисту в ходе обзорной проверки: например, отсутствие необходимой информации; неожиданная невозможность получить доказательства, которые практикующий специалист считает необходимыми для обзорной проверки; ограничения, наложенные на практикующего специалиста руководством. В некоторых случаях такие трудности могут вызвать ограничение объема работ и, если руководством или лицами, отвечающими за корпоративное управление, не будут приняты соответствующие меры, это может привести к модификации вывода практикующего специалиста, а иногда и к его отказу от задания.
- A67. В некоторых организациях за руководство и корпоративное управление могут отвечать разные лица. В этом случае на руководстве организации может лежать обязанность по информированию лиц, отвечающих за корпоративное управление, по вопросам, относящимся к зоне их ответственности. Также информационное взаимодействие руководства с лицами, отвечающими за корпоративное управление, по вопросам, информацию по которым должен предоставлять аудитор, также не освобождает аудитора от обязанности сообщать о них. Однако информирование по этим вопросам руководством может воздействовать на форму или сроки информационного взаимодействия аудитора с лицами, отвечающими за корпоративное управление.

Информационное взаимодействие с третьими лицами

- A68. В некоторых юрисдикциях в соответствии с законом или нормативным актом практикующий специалист может быть обязан, например:
- уведомлять регулирующий или правоохранительный орган об определенных вопросах, о которых были проинформированы лица, отвечающие за корпоративное управление. Например, в некоторых юрисдикциях практикующий специалист обязан сообщать о выявленных искажениях соответствующим органам в тех случаях, когда руководство и лица, отвечающие за корпоративное управление, не приняли никаких мер по их устранению;
 - предоставлять копии некоторых отчетов, подготовленных для лиц, отвечающих за корпоративное управление, соответствующим регулирующим или финансирующим органам или в некоторых случаях обнародовать их для всеобщего доступа.
- A69. Если только предоставление третьим лицам копий письменных сообщений, переданных практикующим специалистом лицам, отвечающим за корпоративное управление, не требуется в соответствии с законом или нормативным актом, практикующему специалисту может потребоваться получить предварительное согласие руководства или лиц, отвечающих за корпоративное управление, на предоставление такой информации.

Выполнение задания*Существенность при обзорной проверке финансовой отчетности (см. пункт 43)*

- A70. Подход практикующего специалиста к существенности определяется применимой концепцией подготовки финансовой отчетности. Ряд концепций подготовки финансовой отчетности рассматривают принцип существенности в контексте подготовки и представления финансовой отчетности. Хотя подход, предусмотренный различными концепциями, может различаться, обычно в них указывается, что:
- искажения, включая упущения, считаются существенными, если они в отдельности или в совокупности способны, как это можно обоснованно предположить, повлиять на экономические решения, принимаемые пользователями на основе финансовой отчетности;
 - профессиональные суждения относительно существенности принимаются с учетом всех сопутствующих обстоятельств и на них оказывают влияние такие факторы, как размер или характер искажения, или оба эти фактора одновременно;
 - суждения относительно существенности тех или иных вопросов для пользователей финансовой отчетности выносятся исходя из общих информационных потребностей пользователей как группы. Возможное влияние искажений на отдельных пользователей, чьи информационные потребности могут значительно отличаться, не учитывается.
- A71. Если в применимой концепции подготовки финансовой отчетности рассматривается принцип существенности, практикующему специалисту следует опираться на положения соответствующей концепции при определении существенности для проводимой обзорной проверки. Если же нет, то практикующий специалист может использовать вышеуказанные принципы в качестве основы.
- A72. Практикующий специалист определяет существенность, полагаясь на свое профессиональное суждение, а также на то, каким образом он понимает потребности предполагаемых пользователей финансовой отчетности. В связи с этим практикующему специалисту обоснованно исходить из того, что пользователи:
- обладают достаточными знаниями в области бизнеса, экономической деятельности и бухгалтерского учета, а также желанием изучать информацию в финансовой отчетности с разумной тщательностью;
 - понимают, что подготовка, представление и обзорная проверка финансовой отчетности осуществляются с учетом уровня существенности;
 - признают неопределенность, связанную с оценкой отдельных показателей, которые основаны на оценочных значениях и суждениях, а также с учетом будущих событий;
 - принимают обоснованные экономические решения на основе информации, содержащейся в финансовой отчетности.

Кроме того, если только задание по обзорной проверке не проводится в отношении финансовой отчетности, предназначенной для удовлетворения потребностей конкретной категории пользователей, влияние искажений на отдельных пользователей, чьи информационные потребности могут значительно варьироваться, обычно не учитывается.

- A73. Суждение практикующего специалиста о том, что является существенным для финансовой отчетности в целом, не зависит от уровня уверенности, полученного практикующим специалистом в качестве основы для формирования вывода о финансовой отчетности.

Пересмотр существенности (см. пункт 44)

- A74. В ходе задания может возникнуть необходимость в пересмотре существенности, установленной практикующим специалистом для финансовой отчетности в целом, в связи с:
- изменением обстоятельств в ходе обзорной проверки (например, принятием решения о продаже значительной части бизнеса организации);
 - получением новой информации или изменением представления практикующего специалиста о деятельности организации и ее окружении в результате выполнения процедур по обзорной проверке в соответствии с настоящим стандартом (например, если в ходе обзорной проверки выяснится, что фактические финансовые результаты, скорее всего, будут значительно отличаться от предполагаемых финансовых результатов на конец года, которые изначально использовались при определении существенности для финансовой отчетности в целом).

Понимание практикующим специалистом деятельности организации и ее окружения (см. пункты 45–46)

- A75. Практикующий специалист применяет профессиональное суждение при определении того, насколько подробное понимание деятельности организации и ее окружения он должен иметь для проведения обзорной проверки ее финансовой отчетности в соответствии с настоящим стандартом. В первую очередь практикующему специалисту необходимо учитывать, достаточно ли полученного им понимания для достижения целей, стоящих перед ним при выполнении задания. Понимание, которое получает практикующий специалист, в любом случае является менее точным, чем понимание, имеющееся у руководства организации.
- A76. Получение понимания деятельности организации и ее окружения представляет собой непрерывный, динамический процесс сбора, обновления и анализа информации на протяжении всего задания по обзорной проверке. Практикующий специалист получает и применяет полученное понимание постоянно в процессе выполнения задания, и это понимание периодически меняется под влиянием изменения условий и обстоятельств. Первоначально проводимые процедуры по принятию решения о начале выполнения или продолжении задания по обзорной проверке основываются на предварительном понимании практикующим специалистом деятельности организации и обстоятельств задания. При продолжающихся отношениях с клиентом его понимание включает знания, полученные в ходе предыдущих заданий, выполненных практикующим специалистом в отношении финансовой отчетности и другой финансовой информации клиента.
- A77. Полученное понимание деятельности организации и ее окружения задает систему критериев, на основе которой практикующий специалист планирует и выполняет задание по обзорной проверке, а также применяет профессиональные суждения в ходе задания. В частности, представление должно быть достаточным для того, чтобы практикующий специалист мог выявить области финансовой отчетности, содержащие, с высокой вероятностью, существенные искажения и с учетом этого определить подход к разработке и проведению процедур в отношении них.
- A78. При получении представления об организации, ее окружении и применимой концепции подготовки финансовой отчетности практикующий специалист может также рассмотреть следующие вопросы:
- является ли организация компонентом группы или ассоциированной организацией по отношению к другой организации;
 - уровень сложности концепции подготовки финансовой отчетности;
 - обязательства или требования, действующие в отношении организации, по предоставлению финансовой информации, а также то, регулируются ли данные обязательства или требования применимых законов или нормативных актов или вытекают из добровольных соглашений о предоставлении финансовой информации, закрепленных соответствующими документами в сфере корпоративного управления или ответственности (например, договоры с третьими лицами);
 - наличие положений законодательства или нормативных требований, которые, по общему признанию, оказывают непосредственное влияние на определение существенных сумм и раскрытие информации в финансовой отчетности, таких как законодательство и нормативные требования в области налогообложения и пенсионного обеспечения;

- развитость структуры руководства и корпоративного управления организации в части, касающейся управления и надзора за бухгалтерскими записями и системами финансовой отчетности, используемыми при подготовке финансовой отчетности. В небольших организациях обычно меньше сотрудников, что может оказывать влияние на то, каким образом осуществляется надзор. К примеру, разделение обязанностей может быть практически неосуществимо в такой организации. Однако в малой организации с руководителем-собственником надзор может быть даже более эффективным, чем в крупной организации. Это помогает компенсировать недостатки, связанные с ограниченной возможностью разделения обязанностей;
- позиция руководства и контрольная среда в организации, с помощью которой организация снижает риски, связанные с подготовкой финансовой отчетности и исполнением обязательств по ее подготовке;
- развитость и сложность систем бухгалтерского учета и финансовой отчетности организации и соответствующих механизмов контроля, которые организация использует для ведения бухгалтерских записей и связанной с ними информации;
- процедуры, используемые организацией для записи, классификации и обобщения операций, а также сбора информации для включения в финансовую отчетность и соответствующее раскрытие информации;
- виды вопросов, которые привели к необходимости бухгалтерских корректировок в финансовой отчетности организации в предыдущие периоды.

Разработка и проведение процедур (см. пункты 47, 55)

- A79. На предполагаемый характер, сроки и объем процедур, которые практикующий специалист считает необходимым провести для получения достаточных надлежащих доказательств и последующего формирования вывода о финансовой отчетности в целом, влияют:
- (a) требования настоящего стандарта;
 - (b) требования, установленные применимыми законами или нормативными актами, включая дополнительные требования в области отчетности согласно применимому закону или нормативному акту.
- A80. В том случае, если практикующий специалист привлекается для проведения обзорной проверки финансовой отчетности группы организаций, характер, сроки и объем процедур обзорной проверки должны быть определены таким образом, чтобы практикующий специалист мог выполнить цели задания по обзорной проверке, указанные в настоящем стандарте, но применительно к финансовой отчетности группы.
- A81. Требования настоящего стандарта, касающиеся разработки и осуществления запросов и аналитических процедур, а также процедур, проводимых в определенных обстоятельствах, разработаны таким образом, чтобы помочь практикующему специалисту в достижении целей, указанных в настоящем стандарте. Обстоятельства заданий по обзорной проверке могут очень сильно различаться, в связи с чем практикующий специалист может счесть целесообразным или эффективным разработать и выполнить другие процедуры. Например, если в ходе получения представления о деятельности организации практикующему специалисту станет известно о каком-либо значимом договоре, он может счесть необходимым изучить его.
- A82. Тот факт, что практикующий специалист может счесть необходимым проведение других процедур, не отменяет его задачи по получению ограниченной уверенности в отношении финансовой отчетности в целом.

Значительные или необычные операции

- A83. Практикующий специалист может рассмотреть вопрос об изучении бухгалтерских записей организации с целью выявления значительных или необычных операций, на которые необходимо будет обратить особое внимание в ходе обзорной проверки.

Запрос (см. пункты 46–48)

- A84. В рамках обзорной проверки запрос предполагает сбор данных у руководства и других лиц в организации, в зависимости от того, что практикующий специалист сочтет нужным с учетом обстоятельств задания. Практикующий специалист может запросить также нефинансовые данные (при необходимости). Оценка полученных ответов является неотъемлемой частью процесса запроса.

- A85. В зависимости от обстоятельств задания запрос может в себя также включать сбор сведений:
- о действиях, произошедших на встречах собственников, лиц, отвечающих за корпоративное управление, или их комитетов, а также других встречах (если такие были), способных повлиять на показатели и раскрываемые данные в финансовой отчетности;
 - сообщениях от регулирующих органов, которые организация получила или ожидает получить;
 - вопросах, возникших в ходе проведения других процедур. В случае, если практикующий специалист запрашивает дополнительные сведения в связи с выявленными несоответствиями, он оценивает обоснованность и последовательность ответов, полученных от руководства, с учетом результатов, полученных в результате других процедур, а также своих знаний и представлений об организации и отрасли, в которой она осуществляет свою деятельность.
- A86. Доказательства, полученные в результате запроса, зачастую являются основным источником информации о намерениях руководства. Однако сведения, подтверждающие намерения руководства, могут быть весьма ограниченными. В подобных случаях анализ выполнения руководством заявленных намерений в прошлом, официально объявленных мотивов выбора конкретного порядка действий и способности руководства его придерживаться может способствовать получению соответствующей информации для подтверждения доказательств, собранных в результате запроса. При оценке ответов руководства крайне важно применение профессионального скептицизма для того, чтобы практикующий специалист мог определить, имеются ли какие-либо вопросы, способные заставить его предполагать наличие существенных искажений в финансовой отчетности.
- A87. Осуществление запросов также помогает практикующему специалисту получить представление или внести коррективы в уже имеющееся представление о деятельности организации и ее окружении с целью выявления областей, в которых, с высокой вероятностью, могут возникнуть существенные искажения в финансовой отчетности.
- A87a. Согласно закону, нормативному акту или соответствующим этическим требованиям у практикующего специалиста могут быть дополнительные обязанности в связи с несоблюдением организацией законов и нормативных актов, в том числе совершением недобросовестных действий, и такие дополнительные обязанности могут отличаться от обязанностей, 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, например руководителя аудита группы, о выявленном несоблюдении или подозрении в несоблюдении законов и нормативных актов¹¹;
 - (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 МСОП (например, в отношении честности руководства или, если применимо, лиц, отвечающих за корпоративное управление).

Запрос относительно способности организации продолжать непрерывно свою деятельность (см. пункт 48(f))

- A88. Зачастую в небольших организациях руководство не осуществляет оценку способности организации продолжать непрерывно свою деятельность, вместо этого полагаясь на собственное знание бизнеса и предполагаемые перспективы на будущее. В этом случае, возможно, имеет смысл обсудить средне- и долгосрочные перспективы и финансирование организации с руководством, включая рассмотрение вопроса о том, не противоречит ли точка зрения руководства представлению о деятельности организации, полученному практикующим специалистом.

Аналитические процедуры (см. пункты 46–47, 49)

- A89. Выполнение аналитических процедур при проведении обзорной проверки финансовой отчетности помогает практикующему специалисту:

¹¹ См., например, разделы 225.44–225.48 Кодекса СМСЭБ.

- получить представление или внести коррективы в уже имеющееся представление о деятельности организации и ее окружении, в том числе с целью выявления областей, в которых, с высокой вероятностью, могут возникнуть существенные искажения в финансовой отчетности;
 - выявить несоответствия или отклонения от ожидаемых тенденций, значений или правил составления финансовой отчетности, включая, например, то, насколько ее данные соответствуют ключевым данным, таким как ключевые показатели эффективности;
 - получить доказательства, подтверждающие результаты запросов или других, уже проведенных аналитических процедур;
 - служит дополнительной процедурой в том случае, если практикующему специалисту становится известно о каком-либо вопросе или вопросах, способных заставить его предполагать наличие существенных искажений в финансовой отчетности. Примером такой дополнительной процедуры является сравнительный анализ показателей ежемесячной выручки и расходов по различным центрам прибыли, филиалам и другим компонентам организации, предоставляющий доказательства относительно финансовой информации, содержащейся в статьях или раскрываемых данных финансовой отчетности.
- A90. Для проведения аналитических процедур могут использоваться различные методы начиная от простого сравнения и заканчивая сложным анализом с использованием статистических приемов. Практикующий специалист может, например, использовать аналитические процедуры для оценки финансовой информации, содержащейся в финансовой отчетности, посредством анализа вероятных соотношений между финансовыми и нефинансовыми данными и сравнения полученных результатов с ожидаемыми значениями для выявления соотношений и статей, которые кажутся необычными или отличаются от ожидаемых тенденций или значений. Практикующий специалист сравнивает суммы в бухгалтерских записях или коэффициенты, рассчитанные на их основе, с ожидаемыми значениями, которые были определены исходя из информации, полученной из соответствующих источников. Примерами источников информации, которые практикующий специалист зачастую использует для определения ожидаемых значений, в зависимости от обстоятельств конкретного задания, могут служить:
- финансовая информация за сопоставимый предыдущий период (периоды) с учетом известных изменений;
 - сведения об ожидаемых операционных и финансовых результатах, включая бюджет и прогнозы, а также экстраполяцию данных из промежуточных или годовых отчетов;
 - соотношения между элементами финансовой информации за период;
 - информация по отрасли, в которой работает организация, включая, например, маржу валовой прибыли или сравнение соотношения выручки организации и ее дебиторской задолженности с усредненными отраслевыми показателями или показателями других аналогичных по размерам организаций в той же отрасли;
 - соотношение между финансовой и соответствующей нефинансовой информацией, например, расходами на заработную плату и количеством работников.
- A91. Мнение практикующего специалиста о том, являются ли данные, которые он предполагает использовать для аналитических процедур, приемлемыми для целей таких процедур, формируется на основе понимания практикующим специалистом о деятельности организации и ее окружении и зависит от характера и источника таких данных и обстоятельств, в которых они были получены. Следующие факторы, например, могут быть приняты во внимание:
- источник информации. Например, информация может оказаться более надежной, если она получена из независимых источников за пределами организации;
 - сопоставимость имеющейся информации. Например, может понадобиться дополнить или скорректировать общие данные по отрасли таким образом, чтобы они были сопоставимы с данными организации, которая производит и продает специализированную продукцию;
 - характер и уместность информации. Например, необходимо определить, разрабатывались ли бюджеты организации с ориентиром на ожидаемые результаты или на поставленные цели;
 - знания и опыт, которые использовались при подготовке информации, а также соответствующие средства контроля, разработанные для обеспечения полноты, точности и надежности информации. Подобные средства контроля могут, например, включать контроль за подготовкой, проверкой и ведением бюджетной информации.

Процедуры, предназначенные для изучения особых обстоятельств

Недобросовестные действия и несоблюдение законов и нормативных актов (см. пункты 52(a) и (d))

Информационное взаимодействие с руководством и лицами, отвечающими за корпоративное управление

A91a. В некоторых юрисдикциях закон или нормативный акт может ограничивать информационное взаимодействие практикующего специалиста с 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 подозрении в несоблюдении законов и нормативных актов 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

A92. 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 обязан 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 (см. пункт A92a), или
- (c) практикующий специалист имеет право это сделать в соответствии с законом, нормативным актом или соответствующими этическими требованиями (см. пункт A92b).

A92a. В некоторых случаях согласно соответствующим этическим требованиям практикующий специалист должен предоставить информацию или определить, является ли предоставление информации о выявленных или предполагаемых недобросовестных действиях или несоблюдении законов и нормативных актов соответствующему уполномоченному органу, стороннему по отношению к организации, надлежащей мерой в конкретных обстоятельствах. Например, Кодекс СМСЭБ требует, чтобы практикующий специалист принял меры в ответ на выявленное несоблюдение законов и нормативных актов или подозрение в их несоблюдении и рассмотрел необходимость принятия дополнительных мер, которые могут включать в себя предоставление информации соответствующему уполномоченному органу, стороннему по отношению к организации.¹² В Кодексе СМСЭБ поясняется, что такое предоставление информации не будет являться нарушением режима конфиденциальности согласно Кодексу СМСЭБ¹³.

A92b. Даже если закон, нормативный акт или соответствующие этические требования не включают положений об обязательном предоставлении информации о выявленном несоблюдении или подозрении в несоблюдении, они могут сохранять за практикующим специалистом право предоставить информацию о выявленных или предполагаемых недобросовестных действиях или несоблюдении законов и нормативных актов соответствующему уполномоченному органу, стороннему по отношению к организации.

A92c. В иных 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.

A92d. Определение вопросов, указанных в пункте 52(d), может быть сопряжено с учетом комплекса соображений и применением профессиональных суждений. Следовательно, практикующий специалист может рассмотреть возможность получения внутренней консультации (например, в рамках аудиторской

¹² См., например, разделы 225.51–225.52 Кодекса СМСЭБ.

¹³ См., например, раздел 140.7 и раздел 225.53 Кодекса СМСЭБ.

организации или организации, входящей в сеть) или обратиться за консультацией на конфиденциальной основе в регулирующий или профессиональный орган, если это не запрещено законом или нормативным актом и не будет являться нарушением режима конфиденциальности. Практикующий специалист может также воспользоваться услугами юриста, чтобы понять, какие у него имеются варианты действий и каковы профессиональные или правовые последствия тех или иных шагов.

События или условия, которые могут поставить под сомнение использование допущения о непрерывности деятельности организации в финансовой отчетности (см. пункт 54)

A93. Перечень факторов, приведенный ниже, содержит примеры событий или условий, которые вместе или в отдельности могут служить основанием для серьезных сомнений в отношении возможности использования организацией допущения о непрерывности деятельности. Данный перечень не является исчерпывающим, и наличие одного или нескольких из этих факторов не всегда означает, что существует неопределенность в отношении того, может ли организация непрерывно продолжать свою деятельность.

События или условия финансового характера:

- превышение обязательств (краткосрочных обязательств) над оборотными активами;
- полученные на определенный срок заимствования, срок погашения которых приближается, без реалистичных перспектив продлить договор или погасить заимствование, или чрезмерная зависимость от краткосрочных заимствований для финансирования внеоборотных активов;
- признаки возможного прекращения финансовой поддержки кредиторами;
- отрицательные показатели денежных потоков от операционной деятельности согласно финансовой отчетности прошедших периодов или прогнозной финансовой отчетности;
- наличие неблагоприятных для организации ключевых финансовых показателей;
- значительные операционные убытки или значительное снижение стоимости активов, используемых для получения денежных потоков;
- задержка выплаты или прекращение выплаты дивидендов;
- неспособность платить кредиторам в установленные сроки;
- неспособность соблюдать условия заемных соглашений;
- переход от операций, предполагающих оплату в кредит, к операциям с поставщиками, предусматривающим оплату при получении;
- неспособность привлечь финансирование для разработки новых продуктов или других важных инвестиций.

События или условия, связанные с операционной деятельностью:

- намерение руководства ликвидировать организацию или приостановить деятельность;
- потеря ключевых управленческих кадров в отсутствие их замены;
- потеря значительной доли рынка, ключевого клиента (клиентов), франшизы, лицензии или крупного поставщика (поставщиков);
- кадровые сложности;
- недостаточные поставки каких-либо важных материалов;
- появление очень успешного конкурента.

Прочие факторы:

- несоблюдение требований к капиталу или других нормативных требований;
- незавершенные юридические разбирательства против организации, которые в случае успеха могут привести к возникновению требований, которые она, скорее всего, не в состоянии будет удовлетворить;
- изменения в законах, нормативных актах или государственной политике, которые, как ожидается, негативно скажутся на организации;

- форс-мажорные обстоятельства, от которых организация либо не застрахована, либо застрахована на меньшую, чем необходимо, сумму.

Степень рисков, связанных с данными событиями или условиями, может быть зачастую снижена за счет других факторов. Например, в случае невозможности организации производить необходимые выплаты в счет погашения задолженности руководство может принять другие меры для поддержания достаточного уровня денежных средств: продать активы, поменять график погашения задолженности по займу или привлечь дополнительный капитал. Также, последствия потери какого-либо основного поставщика могут быть смягчены благодаря наличию подходящего альтернативного источника поставок.

Отсутствие расхождений между данными финансовой отчетности и бухгалтерскими записями, на основе которых она подготовлена (см. пункт 56)

- A94. Практикующий специалист, как правило, получает доказательства относительно того, что суммы, представленные в финансовой отчетности, согласуются или не противоречат суммам соответствующих бухгалтерских записей путем сверки сумм и остатков в финансовой отчетности с данными бухгалтерских записей, включая основной бухгалтерский регистр, или обобщенные данные, или документ, показывающий отсутствие расхождений между суммами финансовой отчетности и соответствующими бухгалтерскими записями (например, оборотно-сальдовая ведомость).

Выполнение дополнительных процедур (см. пункт 57)

- A95. В соответствии с настоящим стандартом дополнительные процедуры требуются в том случае, если практикующему специалисту становится известно о каком-либо вопросе, заставляющем его предполагать наличие существенных искажений в финансовой отчетности.
- A96. Ответные меры практикующего специалиста в виде дополнительных процедур в случае обнаружения статьи в финансовой отчетности, которая, как есть основания полагать, может быть существенно искажена, варьируются в зависимости от обстоятельств и являются предметом профессионального суждения практикующего специалиста.
- A97. При формировании суждения о характере, сроках и объеме дополнительных процедур, которые требуются для получения доказательств с целью подтверждения того, что либо существенное искажение маловероятно, либо оно действительно есть, практикующий специалист опирается:
- на информацию, полученную на основе оценки результатов уже проведенных процедур;
 - представление практикующего специалиста о деятельности организации и ее окружении с учетом корректировок, внесенных по мере выполнения задания;
 - свою оценку убедительности доказательств, которые необходимы для того, чтобы сформировать вывод относительно вопроса, заставляющего практикующего специалиста предполагать наличие существенных искажений.
- A98. Целью дополнительных процедур является получение достаточных надлежащих доказательств для того, чтобы практикующий специалист мог сформировать вывод по вопросу, который, по его мнению, может вызывать существенные искажения финансовой отчетности. Такими процедурами могут быть:
- дополнительные запросы или аналитические процедуры с более подробным анализом или акцентом на проблемные статьи (то есть суммы или раскрываемые данные по интересующим счетам и операциям согласно финансовой отчетности);
 - другие типы процедур, например детальная проверка по существу или запрос внешних подтверждений.
- A99. Пример, приведенный ниже, иллюстрирует, как практикующий специалист проводит оценку необходимости выполнения дополнительных процедур и какие действия предпринимает, когда понимает, что провести такие процедуры необходимо.
- В ходе проведения процедур по запросу информации и аналитических процедур в рамках обзорной проверки практикующий специалист выясняет при анализе дебиторской задолженности, что у организации имеется существенная сумма просроченной дебиторской задолженности, по которой отсутствует резерв по проблемной или сомнительной задолженности.
 - Это заставляет практикующего специалиста полагать, что остаток дебиторской задолженности, отраженный в финансовой отчетности, может быть существенно искажен. Практикующий

специалист делает запрос руководству на предмет наличия дебиторской задолженности, не подлежащей взысканию, которую необходимо отразить в учете как проблемную.

- В зависимости от ответа руководства оценка практикующим специалистом данной ситуации может:
 - (a) побудить его сформировать вывод о том, что остаток дебиторской задолженности, скорее всего, не содержит существенных искажений. В этом случае никакие другие процедуры не требуются;
 - (b) дать возможность определить, что данный вопрос вызывает существенные искажения в финансовой отчетности. Никакие дальнейшие процедуры не требуются – практикующему специалисту необходимо будет в заключении сформировать вывод о том, что финансовая отчетность в целом содержит существенные искажения;
 - (c) побудить практикующего специалиста по-прежнему считать, что остаток дебиторской задолженности существенно искажен, но при отсутствии достаточных надлежащих доказательств, подтверждающих это.

В этом случае практикующему специалисту необходимо будет выполнить дополнительные процедуры, например запросить у руководства данные о суммах, полученных по этим счетам после даты бухгалтерского баланса, для того чтобы установить наличие дебиторской задолженности, не подлежащей взысканию. Оценка результатов дополнительных процедур может привести к тому, что практикующий специалист сформирует вывод согласно пунктам (a) или (b) выше. Если же нет, то практикующий специалист должен:

- (i) продолжать выполнять дополнительные процедуры, пока ему не удастся сформировать вывод согласно (a) или (b) выше, или,
- (ii) если он не может ни сформировать вывод о том, что данный вопрос, скорее всего, не вызывает существенных искажений в финансовой отчетности в целом, ни установить, что он все-таки является причиной существенных искажений, тогда признать наличие ограничения по объему обзорной проверки и невозможность сделать немодифицированный вывод о финансовой отчетности.

Письменные заявления (см. пункты 61–63)

- A100. Письменные заявления являются важным источником доказательств для задания по обзорной проверке. Если руководство вносит изменения в запрошенные письменные заявления или отказывается предоставить их, это должно насторожить практикующего специалиста, поскольку может указывать на наличие одного или ряда значимых вопросов. Кроме того, запрос письменных, а не устных заявлений во многих случаях заставляет руководство более внимательно изучить те или иные вопросы, что позволяет повысить качество заявлений.
- A101. Помимо письменных заявлений, предусмотренных настоящим стандартом, практикующий специалист может также счесть необходимым запросить другие письменные заявления в отношении финансовой отчетности. Они могут помочь практикующему специалисту, например, собрать исчерпывающие доказательства в отношении определенных статей или раскрываемых данных в финансовой отчетности в том случае, если он считает наличие таких заявлений важным для формирования либо модифицированного, либо немодифицированного вывода о финансовой отчетности.
- A102. В некоторых случаях руководство может включить в письменные заявления оговорку о том, что они сделаны в меру осведомленности руководства в тот момент и отражают его мнение. С точки зрения практикующего специалиста разумно согласиться с этим, если он уверен в том, что заявления сделаны лицами, имеющими соответствующие обязанности и знания в отношении вопросов, рассматриваемых в заявлениях.

Оценка доказательств, полученных в результате проведенных процедур (см. пункты 66–68)

- A103. В некоторых случаях практикующий специалист может не получить тех доказательств, которые он изначально рассчитывал получить при разработке процедур по запросу, аналитических процедур или процедур в отношении конкретных обстоятельств. В этом случае практикующий специалист оценивает, что доказательства, полученные в результате процедур, не являются достаточными и надлежащими для того, чтобы сформировать вывод о финансовой отчетности. Практикующий специалист может:
- увеличить объем выполняемых работ;
 - выполнить другие процедуры, которые он сочтет необходимыми в сложившихся обстоятельствах.

Если ни то, ни другое невыполнимо с учетом обстоятельств, практикующий специалист не сможет получить достаточные надлежащие доказательства для того, чтобы сформировать вывод, и должен согласно настоящему стандарту определить влияние этого обстоятельства на свое заключение или способность в принципе выполнить задание, например, в том случае, если кто-либо из представителей руководства отсутствует на момент обзорной проверки и не может ответить на запросы практикующего специалиста по значимым вопросам. Как указано в пункте 57, подобная ситуация может возникнуть и в том случае, если практикующему специалисту не станет известно о каком-либо вопросе или вопросах, которые заставят его предполагать наличие существенных искажений в финансовой отчетности.

Ограничение объема обзорной проверки

- A104. Невозможность выполнить конкретную процедуру не является ограничением объема обзорной проверки, если практикующий специалист может получить достаточные надлежащие доказательства путем выполнения других процедур.
- A105. Ограничения по объему обзорной проверки, установленные руководством, могут иметь другие последствия для обзорной проверки, включая влияние на оценку практикующим специалистом областей финансовой отчетности, в которых, с высокой вероятностью, могут быть существенные искажения, а также принятие решения о продолжении выполнения задания.

Формирование практикующим специалистом вывода о финансовой отчетности

Описание применимой концепции подготовки финансовой отчетности (см. пункт 69(а))

- A106. Описание применимой концепции подготовки финансовой отчетности в финансовой отчетности имеет важное значение, поскольку информирует пользователей финансовой отчетности о концепции, на основе которой финансовая отчетность подготовлена. Если финансовая отчетность является финансовой отчетностью специального назначения, она может быть подготовлена в соответствии с концепцией специального назначения, информация о которой доступна только стороне, привлекающей практикующего специалиста, и практикующему специалисту. Описание такой концепции подготовки финансовой отчетности специального назначения важно, поскольку финансовая отчетность специального назначения может не быть предназначена для использования в каких-либо иных целях, кроме специально для нее установленных.
- A107. Описание применимой концепции подготовки финансовой отчетности, содержащее нечеткие формулировки, оговорки или ограничения (например, «финансовая отчетность в значительной степени подготовлена в соответствии с Международными стандартами финансовой отчетности»), не является подходящим описанием концепции, поскольку может вводить в заблуждение пользователей финансовой отчетности.

Раскрытие информации о влиянии существенных операций и событий на информацию, содержащуюся в финансовой отчетности (см. пункты 69(b)(vi), 71)

- A108. Практикующий специалист согласно настоящему стандарту обязан оценивать, является ли раскрытие информации в финансовой отчетности адекватным для того, чтобы предполагаемые пользователи могли понять влияние существенных операций и событий на финансовое положение, финансовые результаты и денежные потоки организации.
- A109. Применительно к финансовой отчетности, подготовленной в соответствии с требованиями концепции достоверного представления, руководству может потребоваться включить в финансовую отчетность дополнительное раскрытие информации, помимо того, которое прямо предусмотрено применимой концепцией подготовки финансовой отчетности, или в редких случаях даже отклониться от требований, предусмотренных концепцией, чтобы обеспечить достоверное представление данных в финансовой отчетности.

Особенности при использовании концепции соответствия

- A110. В чрезвычайно редких случаях практикующий специалист может признать финансовую отчетность, подготовленную с использованием концепции соответствия, вводящей в заблуждение, если практикующий специалист на момент принятия задания, согласно настоящему стандарту, установил, что данная концепция является приемлемой.

Качественные аспекты практики бухгалтерского учета организации (см. пункт 70(b))

- A111. При рассмотрении качественных аспектов практики бухгалтерского учета организации практикующему специалисту может стать известно о возможной предвзятости суждений руководства. Практикующий

специалист может сформировать вывод, что совокупное влияние отсутствия нейтральности и очевидных неисправленных искажений может повлечь существенные искажения в финансовой отчетности в целом. Признаки отсутствия нейтральности, способные повлиять на оценку практикующим специалистом возможных существенных искажений в финансовой отчетности в целом, таковы:

- избирательная корректировка очевидных искажений, доведенных до сведения руководства в ходе обзорной проверки (например, исправление искажений, повышающих отражаемые показатели прибыли, и неисправление искажений, их понижающих);
- возможная предвзятость руководства при расчете оценочных значений.

A112. Признаки возможной предвзятости руководства сами по себе необязательно свидетельствуют о наличии искажений для целей формирования выводов относительно обоснованности отдельных оценочных значений. Однако они могут влиять на оценку практикующим специалистом того, содержит ли финансовая отчетность в целом существенные искажения.

Форма вывода (см. пункт 74)

Описание информации, представленной в финансовой отчетности

A113. Применительно к финансовой отчетности, подготовленной в соответствии с концепцией достоверного представления, в выводе практикующего специалиста используется формулировка, что его внимание не привлекли никакие вопросы, которые могли бы заставить его предполагать, что финансовая отчетность не отражает достоверно во всех существенных отношениях (или не дает правдивое и достоверное представление) ... в соответствии с [применимая концепция достоверного представления]. В случае многих концепций общего назначения финансовая отчетность, например, должна достоверно отражать финансовое положение организации (или давать правдивое и достоверное представление о финансовом положении организации) по состоянию на конец периода, а также финансовые результаты организации и движение денежных средств (или давать правдивое и достоверное представление о финансовых результатах и движении денежных средств) за период.

Формулировка «отражает достоверно во всех существенных отношениях» или «дает правдивое и достоверное представление»

A114. То, какая именно из двух формулировок - «отражает достоверно во всех существенных отношениях» или «дает правдивое и достоверное представление» - используется в конкретной юрисдикции, зависит от закона или нормативного акта, регулирующих обзорные проверки финансовой отчетности в соответствующей юрисдикции, или принятой в этой юрисдикции практики. В том случае, когда законом или нормативным актом предписывается использование других формулировок, это не оказывает влияния на требование настоящего стандарта, согласно которому практикующий специалист должен оценить достоверное представление финансовой отчетности, подготовленной в соответствии с концепцией достоверного представления.

Невозможность сформировать вывод в связи с установлением руководством организации ограничения по объему обзорной проверки после принятия задания (см. пункты 15, 82)

A115. Целесообразность отказа от задания зависит от степени завершенности задания на момент установления руководством ограничения по объему обзорной проверки. Если практикующий специалист выполнил значительную часть задания, он может принять решение о выполнении его в том объеме, в котором возможно, отказе от вывода и разъяснении ограничения объема обзорной проверки в пункте заключения, описывающем основание для отказа от вывода.

A116. В некоторых случаях отказ от задания невозможен, поскольку практикующий специалист обязан в соответствии с законом или нормативным актом продолжать его выполнение. Например, так происходит в том случае, если практикующий специалист назначен для проведения обзорной проверки финансовой отчетности организации государственного сектора. Кроме того, такое возможно в тех юрисдикциях, где практикующий специалист назначается для проведения обзорной проверки финансовой отчетности за определенный период или назначается на определенный период, и ему запрещено отказываться от задания до окончания обзорной проверки такой финансовой отчетности или до конца такого периода соответственно. Практикующий специалист может также рассмотреть вопрос о включении раздела «Прочие сведения» в заключение, разъяснив, почему он не может отказаться от задания.

Информирование регулирующих органов или собственников организации

A117. В том случае, если практикующий специалист сформирует вывод о необходимости отказа от задания ввиду ограничения объема обзорной проверки, могут существовать профессиональные, законодательные или нормативные требования, согласно которым он обязан проинформировать о вопросах, касающихся его отказа от задания, регулирующие органы или собственники организации.

Заключение практикующего специалиста (см. пункты 86–92)

A118. Письменное заключение включает заключения, подготовленные в бумажном виде, а также заключения на электронном носителе.

Элементы заключения практикующего специалиста (см. пункт 86)

A119. Заголовок, свидетельствующий о том, что заключение подготовлено независимым практикующим специалистом, например «Заключение независимого практикующего специалиста по обзорной проверке», подтверждает, что практикующий специалист выполнил все соответствующие этические требования, касающиеся независимости, и проводит различие между заключением, подготовленным независимым практикующим специалистом, и заключениями других специалистов.

A120. Закон или нормативный акт могут предписывать, кому должно быть адресовано заключение практикующего специалиста в конкретной юрисдикции. Как правило, получателями заключения практикующего специалиста являются те, для кого оно готовилось, чаще всего это либо акционеры (участники), либо лица, отвечающие за корпоративное управление, организации, в отношении финансовой отчетности которой проводится обзорная проверка.

A121. В том случае, если практикующему специалисту известно, что финансовая отчетность, обзорную проверку которой он провел, будет включена в документ, содержащий также другую информацию, например финансовый отчет, практикующий специалист может рассмотреть вопрос о том, чтобы, если позволяет форма представления документа, указать номера страниц, на которых располагается финансовая отчетность, которую он проверил. Это поможет пользователям понять, к какой финансовой отчетности относится заключение практикующего специалиста.

Ответственность руководства за финансовую отчетность (см. пункт 86(d))

A122. Требование настоящего стандарта относительно того, что практикующий специалист должен заручиться согласием руководства, что оно осознает и подтверждает свои обязанности как в отношении подготовки финансовой отчетности, так и в отношении задания по обзорной проверке, является фундаментальным для проведения обзорной проверки и подготовки заключения по ней. Описание обязанностей руководства в заключении практикующего специалиста дает пользователям заключения представление об обязанностях руководства, касающихся выполняемой обзорной проверки.

A123. В заключении практикующего специалиста не обязательно должен быть указан именно термин «руководство», вместо него может быть использован другой термин, уместный в соответствии с правовым регулированием конкретной юрисдикции. В некоторых юрисдикциях, например, корректно будет использовать термин «лица, отвечающие за корпоративное управление».

A124. В некоторых случаях может быть уместно добавить в описание обязанностей руководства, согласно настоящему стандарту, дополнительные обязанности, связанные с подготовкой финансовой отчетности в конкретной юрисдикции или с учетом специфики данного типа организаций.

A125. В некоторых юрисдикциях законом или нормативным актом может быть прямо предусмотрена обязанность руководства по обеспечению качества бухгалтерских регистров и счетов или системы бухгалтерского учета. Поскольку бухгалтерские регистры, счета и системы являются неотъемлемой частью системы внутреннего контроля организации, в настоящем стандарте описание таких обязанностей не приводится.

Ответственность практикующего специалиста (см. пункт 86(f))

A126. В заключении практикующего специалиста говорится, что обязанностью практикующего специалиста является формирование вывода о финансовой отчетности на базе проведенной обзорной проверки, то есть проводится разграничение между обязанностями практикующего специалиста и обязанностями руководства, связанными с подготовкой финансовой отчетности.

Ссылка на стандарты (см. пункт 86(f))

A127. Ссылка на стандарты, которыми практикующий специалист руководствовался при проведении обзорной проверки, сообщает пользователям заключения практикующего специалиста, что обзорная проверка проведена в соответствии с официально принятыми стандартами.

Сообщение информации о характере обзорной проверки финансовой отчетности (см. пункт 86(g))

A128. Описание характера задания по обзорной проверке в заключении практикующего специалиста дает представление об объеме и ограничениях проверки, проведенной в интересах пользователей заключения. В частности, в этом описании, во избежание сомнений, указывается, что обзорная проверка не является аудитом и практикующий специалист, следовательно, не выражает аудиторского мнения в отношении финансовой отчетности организации.

Описание применимой концепции подготовки финансовой отчетности и ее возможного влияния на заключение практикующего специалиста (см. пункт 86(i)(ii))

A129. Указание применимой концепции подготовки финансовой отчетности в заключении практикующего специалиста направлено на то, чтобы дать пользователям заключения представление о контексте, в котором формировался вывод о финансовой отчетности. Оно не предназначено для того, чтобы каким-либо образом ограничить оценку, проводимую в соответствии с пунктом 30(a). Применяемая концепция подготовки финансовой отчетности определяется при помощи следующих формулировок:

«... в соответствии с Международными стандартами финансовой отчетности» или

«... в соответствии с общепринятыми принципами бухгалтерского учета в юрисдикции X...»

A130. Если применимая концепция подготовки финансовой отчетности включает стандарты финансовой отчетности и требования законов или нормативных актов, концепция определяется при помощи таких формулировок, как «...в соответствии с Международными стандартами финансовой отчетности и требованиями Закона о корпорациях юрисдикции X».

Пункт «Основание для модификации» в случае подготовки модифицированного вывода (см. пункт 85(h)(ii))

A131. Отрицательный вывод или отказ от вывода в отношении какого-то конкретного вопроса, описанного в пункте «Основание для модификации», не является основанием для исключения описания других выявленных вопросов, которые при других обстоятельствах привели бы к модификации вывода практикующего специалиста. Раскрытие информации о таких вопросах, о которых могло стать известно практикующему специалисту, может иметь важное значение для пользователей финансовой отчетности.

Подпись практикующего специалиста (см. пункт 86(l))

A132. Подпись практикующего специалиста ставится либо от имени организации, которую он представляет, либо от его собственного имени, либо и от имени организации, и от него самого, в зависимости от того, как принято в 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.

Предупреждение пользователей о том, что финансовая отчетность подготовлена в соответствии с концепцией специального назначения (см. пункт 88)

A133. Финансовая отчетность специального назначения может быть использована не только для тех целей, для которых она была подготовлена. Например, регулирующий орган может потребовать от некоторых организаций, чтобы они раскрывали финансовую отчетность специального назначения для свободного доступа. Во избежание недоразумений важно, чтобы практикующий специалист предупредил пользователей заключения о том, что финансовая отчетность подготовлена в соответствии с концепцией специального назначения и поэтому может быть непригодна для использования в иных целях.

Ограничения на распространение или использование

A134. Помимо упомянутого выше предупреждения, которое практикующий специалист должен, согласно настоящему стандарту, включить в заключение, если финансовая отчетность подготовлена в соответствии с концепцией специального назначения, практикующий специалист может также рассмотреть вопрос о необходимости указания в заключении о том, что оно предназначено исключительно для определенной категории пользователей. В зависимости от закона или нормативного акта конкретной юрисдикции для

этих целей может быть введено ограничение на распространение или использование заключения практикующего специалиста. В данном случае в пункт, содержащий предупреждение по поводу использования концепции специального назначения, может быть также добавлен этот вопрос, а заголовок соответствующим образом изменен.

Обязанности по предоставлению других отчетов (см. пункт 91)

- A135. В некоторых юрисдикциях у практикующего специалиста могут быть дополнительные обязанности по предоставлению отчетов по вопросам, не относящимся к его основной обязанности согласно настоящему стандарту. Например, практикующего специалиста могут попросить предоставить отчеты по определенным вопросам, если он обратил на них внимание в ходе обзорной проверки финансовой отчетности. Или от практикующего специалиста может потребоваться предоставить отчет по дополнительным обозначенным процедурам или сформировать вывод по каким-либо вопросам, например по качеству бухгалтерских регистров и счетов. Стандарты, регулирующие обзорные проверки финансовой отчетности в конкретной юрисдикции, могут содержать указания относительно таких дополнительных обязанностей практикующего специалиста по подготовке отчетных материалов.
- A136. В некоторых случаях применимый закон или нормативный акт могут требовать или разрешать практикующему специалисту отчитываться о таких других обязанностях в рамках заключения о финансовой отчетности. В иных случаях практикующий специалист будет обязан или ему будет решено отчитываться о них в отдельном заключении.
- A137. Прочие обязанности по предоставлению заключений и отчетов описываются в отдельном разделе заключения практикующего специалиста, чтобы четко разграничить их и обязанность практикующего специалиста по подготовке заключения в отношении финансовой отчетности в соответствии с настоящим стандартом. При необходимости данный раздел может включать подзаголовок или подзаголовки, описывающие содержание такого пункта или пунктов о дополнительных обязанностях по подготовке отчетных материалов. В некоторых юрисдикциях дополнительные обязанности могут быть описаны в отдельном заключении, а не в заключении практикующего специалиста, подготовленном по результатам обзорной проверки финансовой отчетности.

Дата заключения практикующего специалиста (см. пункты 86(k), 92)

- A138. Дата заключения практикующего специалиста указывает пользователям заключения на то, что практикующий специалист учел влияние событий и операций, произошедших до этой даты, о которых ему стало известно.
- A139. Заключение практикующего специалиста предоставляется в отношении финансовой отчетности, за подготовку которой отвечает руководство. Практикующий специалист не может предоставить заключение о том, что достаточные надлежащие доказательства были получены, пока не убедится в том, что все отчеты, составляющие финансовую отчетность, включая примечания к ним, готовы и руководство принимает на себя ответственность за них.
- A140. В некоторых юрисдикциях законом или нормативным актом устанавливаются отдельные лица или органы организации (например, члены совета директоров), на которых возлагается обязанность официально заявлять о том, что все отчеты, составляющие финансовую отчетность, включая примечания к ним, подготовлены, а также определяется порядок утверждения финансовой отчетности. В таких случаях должно быть получено доказательство наличия такого утверждения до датирования заключения о финансовой отчетности. При этом в других юрисдикциях процесс утверждения не регламентируется законом или нормативным актом. В таких случаях для установления лиц или органов, наделенных полномочиями для принятия решения о том, что все отчеты, составляющие финансовую отчетность, включая соответствующие примечания, подготовлены, рассматриваются процедуры, выполняемые организацией в ходе подготовки и утверждения своей финансовой отчетности в рамках ее структуры руководства и корпоративного управления. В некоторых случаях законом или нормативным актом устанавливается определенный момент в процессе подготовки финансовой отчетности, на который обзорная проверка должна быть завершена.
- A141. В некоторых юрисдикциях требуется окончательное утверждение финансовой отчетности акционерами до опубликования финансовой отчетности. В таких юрисдикциях, однако, финальное одобрение акционеров не требуется для того, чтобы практикующий специалист мог предоставить заключение о финансовой отчетности. Датой утверждения финансовой отчетности для целей настоящего стандарта считается самая ранняя дата, на которую лица, имеющие официально признанные полномочия, установили, что все отчеты, входящие в состав финансовой отчетности, включая примечания к ним, были подготовлены, и подтвердили, что принимают на себя ответственность за них.

Требования к заключению практикующего специалиста, предписанные законом или нормативным актом (см. пункты 34–35, 86)

A142. Последовательная подготовка заключения практикующего специалиста по обзорной проверке в соответствии с настоящим стандартом повышает общий уровень доверия к организациям на рынке, помогая сразу выделить те обзорные проверки финансовой отчетности, которые проводились в соответствии с принятыми во всем мире стандартами. Заключение практикующего специалиста может ссылаться на настоящий стандарт только в том случае, если различия между законодательными и нормативными требованиями и настоящим стандартом касаются только формы и конкретных формулировок заключения, и заключение как минимум соответствует требованиям, описанным в пункте 86 настоящего стандарта. В таких случаях практикующий специалист считается выполнившим требования настоящего стандарта, даже если форма и формулировки, используемые при подготовке заключения практикующего специалиста, предписаны законодательными или нормативными требованиями, касающимися подготовки заключений. В том случае, если требования конкретной юрисдикции не противоречат положениям настоящего стандарта, использование формы и формулировок, предусмотренных настоящим стандартом, помогает пользователям заключения практикующего специалиста скорее идентифицировать его как заключение по итогам обзорной проверки финансовой отчетности, проведенной в соответствии с настоящим стандартом. Случаи, когда законом или нормативным актом предписаны форма и формулировки заключения практикующего специалиста, значительно отличающиеся от требований настоящего стандарта, описаны в положениях настоящего стандарта, регулирующих принятие задания по обзорной проверке и продолжение взаимоотношений с клиентом.

Заключение практикующего специалиста, подготовленное по итогам обзорной проверки, проведенной в соответствии как с применимыми стандартами соответствующей юрисдикции, так и с настоящим стандартом (см. пункт 86(f))

A143. В том случае, если, помимо соблюдения требований настоящего стандарта, практикующий специалист также соблюдает требования применимых национальных стандартов, заключение может относиться к обзорной проверке, проведенной и в соответствии с настоящим стандартом, и в соответствии с применимыми национальными стандартами, регулирующими задания по обзорной проверке финансовой отчетности. Однако ссылка одновременно на настоящий стандарт и применимые национальные стандарты недопустима, если есть конфликт между требованиями настоящего стандарта и требованиями применимых национальных стандартов, который может привести к тому, что практикующим специалистом будет сформирован другой вывод или не включен раздел «Важные обстоятельства», как того в данных обстоятельствах требовал бы настоящий стандарт. В этом случае заключение практикующего специалиста может ссылаться только на применимые стандарты (либо настоящий стандарт, либо применимые национальные стандарты), в соответствии с которыми оно было подготовлено.

Примеры заключений по обзорной проверке (см. пункт 86)

A144. В Приложении 2 содержатся примеры заключений практикующего специалиста по обзорной проверке финансовой отчетности, подготовленные с учетом требований настоящего стандарта.

Документация

Своевременность подготовки документации по проверке (см. пункт 93)

A145. МСКК 1 требует от организации, проводящей обзорную проверку, установить сроки, в течение которых должно быть завершено формирование окончательных файлов по заданию, чтобы обеспечить своевременность выполнения данной задачи.

Приложение 1

(См. пункт А56)

Пример письма-соглашения об условиях задания по обзорной проверке финансовой отчетности прошедших периодов

Ниже приведен пример письма-соглашения об условиях задания по обзорной проверке финансовой отчетности общего назначения (подготовленной в соответствии с Международными стандартами финансовой отчетности (МСФО)), составленного в соответствии с требованиями и указаниями настоящего стандарта. Настоящее письмо-соглашение не является официально принятой формой и может быть использовано лишь как руководство в связи с положениями настоящего стандарта. Его необходимо изменять в соответствии с конкретными требованиями и обстоятельствами. Данное письмо предназначено лишь для обзорных проверок финансовой отчетности за один отчетный период и должно быть соответствующим образом адаптировано, чтобы его можно было использовать для повторных обзорных проверок. Возможно, необходимо будет прибегнуть к услугам юриста, чтобы определить, является ли предложенное письмо надлежащим.

Надлежащему представителю руководства или лиц, отвечающих за корпоративное управление, организации ABC¹

[Цель и объем обзорной проверки]

Вы² обратились к нам с запросом о проведении обзорной проверки финансовой отчетности общего назначения организации ABC, состоящей из отчета о финансовом положении по состоянию на 31 декабря 20X1 года и отчета о совокупном доходе, отчета об изменениях в капитале и отчета о движении денежных средств за год, закончившийся на указанную дату, а также краткого обзора основных положений учетной политики и прочей пояснительной информации. Настоящим мы подтверждаем свое согласие выполнить вышеуказанную проверку, а также подтверждаем, что понимаем характер и содержание задания.

Обзорная проверка будет проводиться с целью формирования вывода о финансовой отчетности. Если вывод будет немодифицированным, он будет иметь следующий вид: «По результатам обзорной проверки наше внимание не привлекли никакие факты, которые дали бы нам основания полагать, что настоящая финансовая отчетность не отражает достоверно во всех существенных отношениях финансовое положение (или *не дает правдивого и достоверного представления о финансовом положении*) организации ABC по состоянию на [дата] и финансовые результаты и движение денежных средств (или *о финансовых результатах и движении денежных средств*) за год, закончившийся на указанную дату, в соответствии с Международными стандартами финансовой отчетности (МСФО)».

[Обязанности практикующего специалиста]

Мы проведем обзорную проверку в соответствии с Международным стандартом обзорных проверок 2400 (пересмотренным) «Задания по обзорным проверкам финансовой отчетности прошедших периодов». Данный стандарт требует от нас сформировать вывод о том, стали ли нам в ходе обзорной проверки известны факты, которые дали бы нам основания полагать, что финансовая отчетность не подготовлена во всех существенных отношениях в соответствии с применимой концепцией подготовки финансовой отчетности. Настоящий стандарт также требует от нас соблюдения соответствующих этических требований.

Обзорная проверка финансовой отчетности, проводимая в соответствии с данным стандартом, представляет собой задание, обеспечивающее ограниченную уверенность. Мы выполним процедуры, которые преимущественно заключаются в направлении запросов руководству и, если применимо, иным лицам внутри организации, а также в проведении аналитических процедур, и оценим полученные доказательства. Мы также выполним дополнительные процедуры, если нам станет известно о каких-либо вопросах, дающих нам основания полагать, что финансовая отчетность может содержать существенные искажения. Данные процедуры направлены на то, чтобы помочь нам сформировать вывод о финансовой отчетности в соответствии с данным стандартом. Выбранные процедуры будут зависеть от того, что мы сочтем необходимым сделать, основываясь на

¹ В письме должны быть указаны надлежащие адресаты и ссылки согласно обстоятельствам выполнения задания, включая указание на соответствующую юрисдикцию. Очень важно ссылаться в письме на надлежащих лиц (см. пункт 36 настоящего стандарта).

² В тексте настоящего письма слова «вы», «мы», «нас», «руководство», «лица, отвечающие за корпоративное управление» и «практикующий специалист» используются или изменяются в соответствии с обстоятельствами.

нашем профессиональном суждении, с учетом имеющегося у нас понимания деятельности организации ABC и ее окружения, а также нашего понимания Международных стандартов финансовой отчетности и специфики их применения в конкретной отрасли.

Обзорная проверка не является аудитом финансовой отчетности, а потому:

- (a) риск того, что существующие в проверяемой финансовой отчетности существенные искажения не будут обнаружены в ходе обзорной проверки, следовательно, выше, чем при проведении аудита, даже если обзорная проверка проведена надлежащим образом в соответствии с данным стандартом;
- (b) при формировании вывода по результатам обзорной проверки финансовой отчетности наше заключение по ней будет содержать положение о том, что мы отказываемся от выражения аудиторского мнения о финансовой отчетности.

[Обязанности руководства и указание применимой концепции подготовки финансовой отчетности (для целей настоящего примера предполагается, что практикующий специалист определил, что закон или нормативный акт не содержат надлежащего описания обязанностей, а потому используется описание, представленное в пункте 30(b) настоящего стандарта).]

Настоящая обзорная проверка проводится исходя из того, что [руководство или, если уместно, лица, отвечающие за корпоративное управление]³ осознают и подтверждают, что на них лежит ответственность:

- (a) за подготовку и достоверное представление финансовой отчетности в соответствии с Международными стандартами финансовой отчетности;⁴
- (b) систему внутреннего контроля, которую руководство считает необходимой для подготовки финансовой отчетности, не содержащей существенных искажений вследствие недобросовестных действий или ошибок;
- (c) предоставление нам:
 - (i) доступа ко всей информации, которая, как руководству известно, имеет важное значение для подготовки и достоверного представления финансовой отчетности, такой как бухгалтерские записи, исходная документация и прочие материалы;
 - (ii) дополнительной информации, которую мы можем запросить у руководства для целей обзорной проверки;
 - (iii) возможности беспрепятственно обращаться к лицам в организации, от которых нам требуется получить доказательства.

В рамках обзорной проверки мы запросим у [руководства или, если уместно, лиц, отвечающих за корпоративное управление] письменное подтверждение заявлений, сделанных в связи с обзорной проверкой.

Мы надеемся на полноценное сотрудничество со стороны ваших сотрудников во время проведения обзорной проверки.

[Прочая значимая информация]

[Включить прочую информацию, например соглашения об оплате услуг, порядок выставления счетов и другие особые условия в соответствии с обстоятельствами.]

[Составление заключения]

[Укажите ссылку на предполагаемую форму и содержание заключения практикующего специалиста.]

В форму и содержание заключения могут быть внесены изменения с учетом фактов и обстоятельств, обнаруженных в процессе выполнения работ.

Пожалуйста, подпишите и верните нам приложенный экземпляр настоящего письма-соглашения в знак согласия с изложенными в нем условиями проведения обзорной проверки финансовой отчетности, включая наши обязанности в связи с ней.

³ Используйте терминологию в соответствии с обстоятельствами.

⁴ Или, если применимо, «по подготовке финансовой отчетности, дающей правдивое и достоверное представление в соответствии с Международными стандартами финансовой отчетности».

XYZ & Co.

Получение и согласие подтверждается от имени Организации ABC

(подпись)

.....

Фамилия, имя, отчество и должность

Дата

Приложение 2

(См. пункт A144)

Примеры заключений практикующего специалиста по обзорным проверкам**Заключения практикующего специалиста по обзорным проверкам финансовой отчетности общего назначения**

Примеры заключений практикующего специалиста по обзорным проверкам, содержащих немодифицированные выводы

- Пример 1. Заключение практикующего специалиста о финансовой отчетности, подготовленной в соответствии с концепцией достоверного представления, разработанной для целей удовлетворения информационных потребностей широкого круга пользователей в финансовой информации общего характера (например, в соответствии с Международным стандартом финансовой отчетности для малых и средних организаций).

Примеры заключений практикующего специалиста по обзорным проверкам, содержащих модифицированные выводы

- Пример 2. Заключение практикующего специалиста, содержащее вывод с оговоркой по причине явного существенного искажения финансовой отчетности. Финансовая отчетность подготовлена с использованием концепции соответствия, разработанной для целей удовлетворения информационных потребностей широкого круга пользователей в финансовой информации общего характера. (Финансовая отчетность, подготовленная с использованием концепции соответствия.)
- Пример 3. Заключение практикующего специалиста, содержащее вывод с оговоркой по причине невозможности получить достаточные надлежащие доказательства. (Финансовая отчетность, подготовленная с использованием концепции достоверного представления, – МСФО.)
- Пример 4. Заключение практикующего специалиста, содержащее отрицательный вывод по причине существенного искажения финансовой отчетности. (Финансовая отчетность, подготовленная с использованием концепции достоверного представления, – МСФО.)
- Пример 5. Заключение практикующего специалиста, содержащее отказ от вывода по причине невозможности получить достаточные надлежащие доказательства по многим элементам финансовой отчетности, что сделало невозможным завершение обзорной проверки. (Финансовая отчетность, подготовленная с использованием концепции достоверного представления, – МСФО.)

Заключения практикующего специалиста по обзорным проверкам финансовой отчетности специального назначения

- Пример 6. Заключение практикующего специалиста о финансовой отчетности, подготовленной в соответствии с положениями договора, предусматривающими подготовку финансовой отчетности (для целей настоящего примера – концепция соответствия).
- Пример 7. Заключение практикующего специалиста об отчете, подготовленном в соответствии с кассовым методом учета (для целей настоящего примера – концепция достоверного представления).

Пример 1.

Обстоятельства следующие:

- Проведена обзорная проверка полного комплекта финансовой отчетности.
- Финансовая отчетность общего назначения подготовлена руководством организации в соответствии с Международным стандартом финансовой отчетности для малых и средних организаций.
- Условия задания по обзорной проверке отражают ответственность руководства за подготовку финансовой отчетности (см. пункт 30(b) настоящего стандарта).
- В дополнение к выполнению обзорной проверки финансовой отчетности практикующий специалист имеет прочие обязанности по предоставлению отчетов и заключений, предусмотренных местным законодательством.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ НЕЗАВИСИМОГО ПРАКТИКУЮЩЕГО СПЕЦИАЛИСТА ПО ОБЗОРНОЙ ПРОВЕРКЕ

[Надлежащий адресат]

Заключение по результатам аудита финансовой отчетности¹

Мы провели обзорную проверку прилагаемой финансовой отчетности организации ABC, состоящей из отчета о финансовом положении по состоянию на 31 декабря 20X1 года и отчета о совокупном доходе, отчета об изменениях в капитале и отчета о движении денежных средств за год, закончившийся на указанную дату, а также краткого обзора основных положений учетной политики и прочей пояснительной информации.

Ответственность руководства² за финансовую отчетность

Руководство несет ответственность за подготовку и достоверное представление данной финансовой отчетности в соответствии с Международным стандартом финансовой отчетности для малых и средних организаций³ и за систему внутреннего контроля, которую руководство считает необходимой для подготовки финансовой отчетности, не содержащей существенных искажений вследствие недобросовестных действий или ошибок.

Ответственность практикующего специалиста

Наша ответственность заключается в формировании вывода о финансовой отчетности. Мы провели обзорную проверку в соответствии с Международным стандартом обзорных проверок (МСОП) 2400 (пересмотренным) «Задания по обзорным проверкам финансовой отчетности прошедших периодов». Данный стандарт требует от нас сформировать вывод о том, стали ли нам в ходе обзорной проверки известны факты, которые дали бы нам основания полагать, что финансовая отчетность не подготовлена во всех существенных отношениях в соответствии с применимой концепцией подготовки финансовой отчетности. Настоящий стандарт также требует от нас соблюдения соответствующих этических требований.

Обзорная проверка финансовой отчетности, проводимая в соответствии с данным стандартом, представляет собой задание, обеспечивающее ограниченную уверенность. Практикующий специалист выполняет процедуры, которые преимущественно заключаются в направлении запросов руководству и, если применимо, иным лицам внутри организации, а также в проведении аналитических процедур, и оценивает полученные доказательства.

Объем процедур, выполняемых в ходе обзорной проверки, существенно меньше объема процедур, выполняемых в ходе аудита, проводимого в соответствии с Международными стандартами аудита. Следовательно, мы не выражаем аудиторское мнение о данной финансовой отчетности.

Вывод

По результатам обзорной проверки наше внимание не привлекли никакие факты, которые дали бы нам основания полагать, что данная финансовая отчетность не отражает достоверно во всех существенных отношениях финансовое положение организации ABC по состоянию на 31 декабря 20X1 года и финансовые результаты и движение денежных средств за год, закончившийся на указанную дату (или не дает правдивого и достоверного представления о финансовом положении организации ABC по состоянию на 31 декабря 20X1 года, а также ее

¹ Подзаголовок «Заключение по результатам аудита финансовой отчетности» не требуется, если не используется второй подзаголовок «Отчет в соответствии с другими законодательными и нормативными требованиями».

² Либо иной термин в соответствии с правовым регулированием конкретной юрисдикции.

³ Если ответственность руководства заключается в подготовке финансовой отчетности, которая дает правдивое и достоверное представление, это может быть сформулировано следующим образом: «Руководство несет ответственность за подготовку финансовой отчетности, которая дает правдивое и достоверное представление в соответствии с Международным стандартом финансовой отчетности для малых и средних организаций, и за...».

финансовых результатах и движении денежных средств за год, закончившийся на указанную дату), в соответствии с Международным стандартом финансовой отчетности для малых и средних организаций.

Отчет в соответствии с другими законодательными и нормативными требованиями

(Форма и содержание данного раздела заключения практикующего специалиста будут зависеть от характера обязанностей практикующего специалиста по составлению других отчетов.)

[Подпись практикующего специалиста]

[Дата заключения практикующего специалиста]

[Адрес практикующего специалиста]

Пример 2.

Обстоятельства следующие:

- Проведена обзорная проверка полного комплекта финансовой отчетности, предусмотренная законом или нормативным актом.
- Финансовая отчетность подготовлена руководством организации в общих целях в соответствии с концепцией подготовки финансовой отчетности (Законом XYZ) Юрисдикции X (то есть концепцией подготовки финансовой отчетности, включающей требования законодательства или нормативных актов, с целью удовлетворения общих информационных потребностей широкого круга пользователей, но не являющейся концепцией достоверного представления).
- Условия задания по обзорной проверке отражают ответственность руководства за подготовку финансовой отчетности (см. пункт 30(b) настоящего стандарта).
- По результатам проведенной обзорной проверки установлен факт искажения данных по запасам. Данное искажение является существенным, но не всеобъемлющим для финансовой отчетности.
- В дополнение к выполнению обзорной проверки финансовой отчетности практикующий специалист имеет прочие обязанности по предоставлению отчетов и заключений, предусмотренных местным законодательством.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ НЕЗАВИСИМОГО ПРАКТИКУЮЩЕГО СПЕЦИАЛИСТА ПО ОБЗОРНОЙ ПРОВЕРКЕ

[Надлежащий адресат]

Заключение по результатам аудита финансовой отчетности⁴

Мы провели обзорную проверку прилагаемой финансовой отчетности организации ABC, состоящей из отчета о финансовом положении по состоянию на 31 декабря 20X1 года и отчета о совокупном доходе, отчета об изменениях в капитале и отчета о движении денежных средств за год, закончившийся на указанную дату, а также краткого обзора основных положений учетной политики и прочей пояснительной информации.

Ответственность руководства⁵ за финансовую отчетность

Руководство несет ответственность за подготовку данной финансовой отчетности в соответствии с законом XYZ юрисдикции X и за систему внутреннего контроля, которую руководство считает необходимой для подготовки финансовой отчетности, не содержащей существенных искажений вследствие недобросовестных действий или ошибок.

Ответственность практикующего специалиста

Наша ответственность заключается в формировании вывода о финансовой отчетности. Мы провели обзорную проверку в соответствии с Международным стандартом обзорных проверок (МСОП) 2400 (пересмотренным) «Задания по обзорным проверкам финансовой отчетности прошедших периодов». Данный стандарт требует от нас сформировать вывод о том, стали ли нам в ходе обзорной проверки известны факты, которые дали бы нам основания полагать, что финансовая отчетность не подготовлена во всех существенных отношениях в соответствии с применимой концепцией подготовки финансовой отчетности. Настоящий стандарт также требует от нас соблюдения соответствующих этических требований.

Обзорная проверка финансовой отчетности, проводимая в соответствии с данным стандартом, представляет собой задание, обеспечивающее ограниченную уверенность. Практикующий специалист выполняет процедуры, которые преимущественно заключаются в направлении запросов руководству и, если применимо, иным лицам внутри организации, а также в проведении аналитических процедур, и оценивает полученные доказательства.

Объем процедур, выполняемых в ходе обзорной проверки, существенно меньше объема процедур, выполняемых в ходе аудита, проводимого в соответствии с Международными стандартами аудита. Следовательно, мы не выражаем аудиторское мнение о данной финансовой отчетности.

Основание для вывода с оговоркой

Запасы организации отражены в отчете о финансовом положении в сумме XXX. Руководство не учитывало запасы по наименьшей из фактической себестоимости и чистой стоимости возможной продажи, а учитывало их только по фактической себестоимости, что является отклонением от требований концепции подготовки финансовой отчетности (закона XYZ) юрисдикции X. По результатам проверки бухгалтерских записей организации было установлено, что, если

⁴ Подзаголовок «Заключение по результатам аудита финансовой отчетности» не требуется, если не используется второй подзаголовок «Отчет в соответствии с другими законодательными и нормативными требованиями».

⁵ Либо иной термин в соответствии с правовым регулированием конкретной юрисдикции.

бы руководство учитывало запасы по наименьшей из фактической себестоимости и чистой стоимости возможной продажи, для корректировки запасов до чистой стоимости их возможной продажи потребовалось бы провести списание в размере XXX. Следовательно, себестоимость продаж увеличилась бы на xxx, а налог на прибыль, чистая прибыль и собственный капитал уменьшились бы на XXX, XXX и XXX соответственно.

Вывод с оговоркой

По результатам обзорной проверки, за исключением влияния факта, описанного в разделе «Основание для формирования вывода с оговоркой», наше внимание не привлекли никакие факты, которые дали бы нам основания полагать, что данная финансовая отчетность организации ABC не подготовлена во всех существенных отношениях в соответствии с требованиями концепции подготовки финансовой отчетности (закона XYZ) юрисдикции X.

Отчет в соответствии с другими законодательными и нормативными требованиями

(Форма и содержание данного раздела заключения практикующего специалиста будут зависеть от характера обязанностей практикующего специалиста по составлению других отчетов.)

[Подпись практикующего специалиста]

[Дата заключения практикующего специалиста]

[Адрес практикующего специалиста]

Пример 3.

Обстоятельства следующие:

- Проведена обзорная проверка полного комплекта финансовой отчетности общего назначения, подготовленного руководством организации в соответствии с [концепцией подготовки финансовой отчетности, разработанной для целей достоверного представления, отличной от Международных стандартов финансовой отчетности].
- Условия задания по обзорной проверке отражают ответственность руководства за подготовку финансовой отчетности (см. пункт 30(b) настоящего стандарта).
- Практикующему специалисту не удалось получить достаточные надлежащие доказательства в отношении инвестиции в зарубежную аффилированную организацию. Возможное влияние неспособности практикующего специалиста получить достаточные надлежащие доказательства считается существенным, но не всеобъемлющим для финансовой отчетности.
- В дополнение к выполнению обзорной проверки финансовой отчетности практикующий специалист имеет обязанности по составлению других отчетов, предусмотренных местным законодательством.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ НЕЗАВИСИМОГО ПРАКТИКУЮЩЕГО СПЕЦИАЛИСТА ПО ОБЗОРНОЙ ПРОВЕРКЕ

[Надлежащий адресат]

Мы провели обзорную проверку прилагаемой финансовой отчетности организации ABC, состоящей из отчета о финансовом положении по состоянию на 31 декабря 20X1 года и отчета о совокупном доходе, отчета об изменениях в капитале и отчета о движении денежных средств за год, закончившийся на указанную дату, а также краткого обзора основных положений учетной политики и прочей пояснительной информации.

Ответственность руководства⁶ за финансовую отчетность

Руководство несет ответственность за подготовку и достоверное представление данной финансовой отчетности в соответствии с [название применимой концепции подготовки финансовой отчетности, включая упоминание юрисдикции или источника такой концепции, если использованной концепцией не являются Международные стандарты финансовой отчетности]⁷ и за систему внутреннего контроля, которую руководство считает необходимой для подготовки финансовой отчетности, не содержащей существенных искажений вследствие недобросовестных действий или ошибок.

Ответственность практикующего специалиста

Наша ответственность заключается в формировании вывода о финансовой отчетности. Мы провели обзорную проверку в соответствии с Международным стандартом обзорных проверок (МСОП) 2400 (пересмотренным) «Задания по обзорным проверкам финансовой отчетности прошедших периодов». Данный стандарт требует от нас сформировать вывод о том, стали ли нам в ходе обзорной проверки известны факты, которые дали бы нам основания полагать, что финансовая отчетность не подготовлена во всех существенных отношениях в соответствии с применимой концепцией подготовки финансовой отчетности. Настоящий стандарт также требует от нас соблюдения соответствующих этических требований.

Обзорная проверка финансовой отчетности, проводимая в соответствии с данным стандартом, представляет собой задание, обеспечивающее ограниченную уверенность. Практикующий специалист выполняет процедуры, которые преимущественно заключаются в направлении запросов руководству и, если применимо, иным лицам внутри организации, а также в проведении аналитических процедур, и оценивает полученные доказательства.

Объем процедур, выполняемых в ходе обзорной проверки, существенно меньше объема процедур, выполняемых в ходе аудита, проводимого в соответствии с Международными стандартами аудита. Следовательно, мы не выражаем аудиторское мнение о данной финансовой отчетности.

Основание для формирования вывода с оговоркой

Инвестиция организации ABC в организацию XYZ, зарубежное ассоциированное предприятие, приобретенное в течение года и отраженное в учете по методу долевого участия, отражена в отчете о финансовом положении по

⁶ Либо иной термин в соответствии с правовым регулированием конкретной юрисдикции.

⁷ Если ответственность руководства заключается в подготовке финансовой отчетности, которая дает правдивое и достоверное представление, это может быть сформулировано следующим образом: «Руководство несет ответственность за подготовку финансовой отчетности, которая дает правдивое и достоверное представление о результатах деятельности в соответствии с [название применимой концепции подготовки финансовой отчетности, включая упоминание юрисдикции или источника такой концепции, если использованной концепцией не являются Международные стандарты финансовой отчетности], и за...».

состоянию на 31 декабря 20X1 года в сумме xxx, а доля организации ABC в чистой прибыли организации XYZ в размере xxx отражена в составе прибыли организации ABC за год, закончившийся на указанную дату. Нам не был предоставлен доступ к соответствующей финансовой информации организации XYZ о балансовой стоимости инвестиции организации ABC в организацию XYZ по состоянию на 31 декабря 20X1 года и доле организации ABC в чистой прибыли организации XYZ за год. В связи с указанным обстоятельством нам не удалось выполнить процедуры, которые мы считали необходимыми.

Вывод с оговоркой

В результате обзорной проверки, за исключением возможного влияния факта, описанного в разделе «Основание для формирования вывода с оговоркой», наше внимание не привлекли никакие факты, которые дали бы нам основания полагать, что данная финансовая отчетность не отражает достоверно во всех существенных отношениях финансовое положение организации ABC по состоянию на 31 декабря 20X1 г. и финансовые результаты и движение денежных средств за год, закончившийся на указанную дату (или *не дает правдивого и достоверного представления о финансовом положении организации ABC по состоянию на 31 декабря 20X1 года, а также ее финансовых результатах и движении денежных средств за год, закончившийся на указанную дату*), в соответствии с [название применимой концепции подготовки финансовой отчетности, включая упоминание юрисдикции или источника такой концепции, если использованной концепцией не являются Международные стандарты финансовой отчетности].

[Подпись практикующего специалиста]

[Дата заключения практикующего специалиста]

[Адрес практикующего специалиста]

Пример 4.

Обстоятельства следующие:

- Проведена обзорная проверка консолидированной финансовой отчетности общего назначения, подготовленной руководством материнской организации в соответствии с Международными стандартами финансовой отчетности.
- Условия задания по обзорной проверке отражают ответственность руководства за подготовку финансовой отчетности (см. пункт 30(b) настоящего стандарта).
- Финансовая отчетность существенно искажена по причине невключения в консолидированную финансовую отчетность финансовой отчетности дочерней организации. Данное существенное искажение является всеобъемлющим для финансовой отчетности. Влияние искажения на финансовую отчетность не было установлено, поскольку сделать это не представилось возможным.
- В дополнение к выполнению обзорной проверки финансовой отчетности практикующий специалист имеет обязанности по составлению других отчетов, предусмотренных местным законодательством.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ НЕЗАВИСИМОГО ПРАКТИКУЮЩЕГО СПЕЦИАЛИСТА ПО ОБЗОРНОЙ ПРОВЕРКЕ

[Надлежащий адресат]

Заключение о консолидированной финансовой отчетности⁸

Мы провели обзорную проверку прилагаемой консолидированной финансовой отчетности организации ABC, состоящей из консолидированного отчета о финансовом положении по состоянию на 31 декабря 20X1 года и консолидированных отчетов о совокупном доходе, отчетов об изменениях в капитале и отчетов о движении денежных средств за год, закончившийся на указанную дату, а также краткого обзора основных положений учетной политики и прочей пояснительной информации.

Ответственность руководства⁹ за финансовую отчетность

Руководство несет ответственность за подготовку и достоверное представление указанной консолидированной финансовой отчетности в соответствии с Международными стандартами финансовой отчетности¹⁰ и за систему внутреннего контроля, которую руководство считает необходимой для подготовки консолидированной финансовой отчетности, не содержащей существенных искажений вследствие недобросовестных действий или ошибок.

Ответственность практикующего специалиста

Наша ответственность заключается в формировании вывода о консолидированной финансовой отчетности. Мы провели обзорную проверку в соответствии с Международным стандартом обзорных проверок (МСОП) 2400 (пересмотренным) «Задания по обзорным проверкам финансовой отчетности прошедших периодов». Данный стандарт требует от нас сформировать вывод о том, стали ли нам в ходе обзорной проверки известны факты, которые дали бы нам основания полагать, что финансовая отчетность не подготовлена во всех существенных отношениях в соответствии с применимой концепцией подготовки финансовой отчетности. Настоящий стандарт также требует от нас соблюдения соответствующих этических требований.

Обзорная проверка консолидированной финансовой отчетности, проводимая в соответствии с данным стандартом, представляет собой задание, обеспечивающее ограниченную уверенность. Практикующий специалист выполняет процедуры, которые преимущественно заключаются в направлении запросов руководству и, если применимо, иным лицам внутри организации, а также в проведении аналитических процедур, и оценивает полученные доказательства.

Объем процедур, выполняемых в ходе обзорной проверки, существенно меньше объема процедур, выполняемых в ходе аудита, проводимого в соответствии с Международными стандартами аудита. Следовательно, мы не выражаем аудиторское мнение о данной консолидированной финансовой отчетности.

Основание для выражения отрицательного вывода

⁸ Подзаголовок «Заключение по результатам аудита консолидированной финансовой отчетности» не требуется, если не используется второй подзаголовок «Отчет в соответствии с другими законодательными и нормативными требованиями».

⁹ Либо иной термин в соответствии с правовым регулированием конкретной юрисдикции.

¹⁰ Если ответственность руководства заключается в подготовке финансовой отчетности, которая дает правдивое и достоверное представление, это может быть сформулировано следующим образом: «Руководство несет ответственность за подготовку финансовой отчетности, дающей правдивое и достоверное представление о результатах деятельности в соответствии с Международными стандартами финансовой отчетности, и за...».

Как поясняется в Примечании X, организация не консолидировала финансовую отчетность дочерней организации, организации XYZ, приобретенной в 20X1 году, поскольку организации еще не удалось уточнить данные о справедливой стоимости некоторых существенных активов и обязательств данной дочерней организации на дату приобретения. Следовательно, данная инвестиция учитывается по стоимости приобретения. Согласно Международным стандартам финансовой отчетности, дочерняя организация должна была быть консолидирована, поскольку находится под контролем организации. Если бы финансовая отчетность организации XYZ была консолидирована, произошло бы существенное изменение многих элементов прилагаемой финансовой отчетности.

Отрицательный вывод

По результатам обзорной проверки и с учетом существенности факта, описанного в разделе «Основание для формирования отрицательного вывода», мы имеем основания полагать, что консолидированная финансовая отчетность не отражает достоверно финансовое положение организации ABC и ее дочерних организаций по состоянию на 31 декабря 20X1 года и их финансовые результаты и движение денежных средств за год, закончившийся на указанную дату (или не дает правдивого и достоверного представления о финансовом положении организации ABC и ее дочерних организаций по состоянию на 31 декабря 20X1 года, а также их финансовых результатах и движении денежных средств за год, закончившийся на указанную дату), в соответствии с Международными стандартами финансовой отчетности.

Отчет в соответствии с другими законодательными и нормативными требованиями

(Форма и содержание данного раздела заключения практикующего специалиста будут зависеть от характера обязанностей практикующего специалиста по составлению других отчетов.)

[Подпись практикующего специалиста]

[Дата заключения практикующего специалиста]

[Адрес практикующего специалиста]

Пример 5.

Обстоятельства следующие:

- Проведена обзорная проверка полного комплекта финансовой отчетности общего назначения, подготовленного руководством организации в соответствии с Международными стандартами финансовой отчетности.
- Условия задания по обзорной проверке отражают ответственность руководства за подготовку финансовой отчетности (см. пункт 30(b) настоящего стандарта).
- Практикующему специалисту не удалось сформировать вывод о финансовой отчетности из-за невозможности получить достаточные надлежащие доказательства в отношении многих элементов финансовой отчетности, поэтому он полагает, что влияние на финансовую отчетность является существенным и всеобъемлющим. В частности, практикующему специалисту не удалось получить доказательства в отношении физических запасов организации и сумм дебиторской задолженности.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ НЕЗАВИСИМОГО ПРАКТИКУЮЩЕГО СПЕЦИАЛИСТА ПО ОБЗОРНОЙ ПРОВЕРКЕ

[Надлежащий адресат]

Мы провели обзорную проверку прилагаемой финансовой отчетности организации ABC, состоящей из отчета о финансовом положении по состоянию на 31 декабря 20X1 года и отчета о совокупном доходе, отчета об изменениях в капитале и отчета о движении денежных средств за год, закончившийся на указанную дату, а также краткого обзора основных положений учетной политики и прочей пояснительной информации.

Ответственность руководства¹¹ за финансовую отчетность

Руководство несет ответственность за подготовку и достоверное представление указанной финансовой отчетности в соответствии с Международными стандартами финансовой отчетности¹² и за систему внутреннего контроля, которую руководство считает необходимой для подготовки финансовой отчетности, не содержащей существенных искажений вследствие недобросовестных действий или ошибок.

Ответственность практикующего специалиста

Наша ответственность заключается в формировании вывода о финансовой отчетности. По причине влияния факта, описанного (или фактов, описанных) в пункте «Основание для отказа от вывода», нам не удалось получить достаточные надлежащие доказательства для формирования вывода о финансовой отчетности.

Основание для отказа от вывода

Руководство не провело инвентаризацию имевшихся запасов по состоянию на конец года. Нам не удалось выполнить процедуры, которые мы считали необходимыми для подтверждения количества запасов, имевшихся у организации ABC на 31 декабря 20X1 года и отраженных в отчете о финансовом положении по состоянию на 31 декабря 20X1 года в сумме XXX.

Кроме того, внедрение в сентябре 20X1 года новой автоматизированной системы учета дебиторской задолженности привело к возникновению многочисленных ошибок в отраженных суммах дебиторской задолженности и количестве запасов. На дату нашего аудиторского заключения руководство продолжало работу над устранением недостатков системы и исправлением ошибок. В результате этих обстоятельств мы не смогли определить, есть ли необходимость внесения корректировок в отношении отраженных или не отраженных в бухгалтерском учете сумм запасов и дебиторской задолженности, а также элементов отчета о совокупном доходе, отчета об изменениях в собственном капитале и отчета о движении денежных средств.

Отказ от вывода

По причине существенности фактов, описанных в разделе «Основание для отказа от вывода», нам не удалось получить достаточные надлежащие доказательства для формирования вывода о прилагаемой финансовой отчетности. Следовательно, мы отказываемся от вывода о данной финансовой отчетности.

[Подпись практикующего специалиста]

¹¹ Либо иной термин в соответствии с правовым регулированием конкретной юрисдикции.

¹² Если ответственность руководства заключается в подготовке финансовой отчетности, которая дает правдивое и достоверное представление, это может быть сформулировано следующим образом: «Руководство несет ответственность за подготовку финансовой отчетности, дающей правдивое и достоверное представление о результатах деятельности в соответствии с Международными стандартами финансовой отчетности, и за...».

[Дата заключения практикующего специалиста]

[Адрес практикующего специалиста]

Пример 6.

Обстоятельства следующие:

- **Финансовая отчетность подготовлена руководством организации в соответствии с положениями договора, предусматривающими подготовку финансовой отчетности (то есть концепцией специального назначения), с целью выполнить условия договора. У руководства нет возможности выбрать ту или иную концепцию подготовки финансовой отчетности.**
- **Применимой концепцией подготовки финансовой отчетности является концепция соответствия.**
- **Условия задания по обзорной проверке отражают ответственность руководства за подготовку финансовой отчетности (см. пункт 30(b) настоящего стандарта).**
- **Распространение или использование заключения, подготовленного практикующим специалистом, ограничено.**

ЗАКЛЮЧЕНИЕ НЕЗАВИСИМОГО ПРАКТИКУЮЩЕГО СПЕЦИАЛИСТА ПО ОБЗОРНОЙ ПРОВЕРКЕ

[Надлежащий адресат]

Мы провели обзорную проверку прилагаемой финансовой отчетности организации ABC, состоящей из бухгалтерского баланса по состоянию на 31 декабря 20X1 года и отчета о совокупном доходе, отчета об изменениях в капитале и отчета о движении денежных средств за год, закончившийся на указанную дату, а также краткого обзора основных положений учетной политики и прочей пояснительной информации. Финансовая отчетность подготовлена руководством организации ABC на основе положений о подготовке финансовой отчетности раздела Z договора от 1 января 20X1 года между организацией ABC и организацией DEF (далее – договор).

Ответственность руководства¹³ за финансовую отчетность

Руководство несет ответственность за подготовку данной финансовой отчетности в соответствии с положениями о подготовке финансовой отчетности раздела Z договора и за систему внутреннего контроля, которую руководство считает необходимой для подготовки финансовой отчетности, не содержащей существенных искажений вследствие недобросовестных действий или ошибок.

Ответственность практикующего специалиста

Наша ответственность заключается в формировании вывода о финансовой отчетности. Мы провели обзорную проверку в соответствии с Международным стандартом обзорных проверок (МСОП) 2400 (пересмотренным) «*Задания по обзорным проверкам финансовой отчетности прошедших периодов*». Данный стандарт требует от нас сформировать вывод о том, стали ли нам в ходе обзорной проверки известны факты, которые дали бы нам основания полагать, что финансовая отчетность не подготовлена во всех существенных отношениях в соответствии с применимой концепцией подготовки финансовой отчетности. Настоящий стандарт также требует от нас соблюдения соответствующих этических требований.

Обзорная проверка финансовой отчетности, проводимая в соответствии с данным стандартом, представляет собой задание, обеспечивающее ограниченную уверенность. Практикующий специалист выполняет процедуры, которые преимущественно заключаются в направлении запросов руководству и, если применимо, иным лицам внутри организации, а также в проведении аналитических процедур, и оценивает полученные доказательства.

Объем процедур, выполняемых в ходе обзорной проверки, существенно меньше объема процедур, выполняемых в ходе аудита, проводимого в соответствии с Международными стандартами аудита. Следовательно, мы не выражаем аудиторское мнение о данной финансовой отчетности.

Вывод

По результатам проведенной обзорной проверки наше внимание не привлекли никакие факты, которые дали бы нам основания полагать, что данная финансовая отчетность не подготовлена во всех существенных отношениях в соответствии с положениями о подготовке финансовой отчетности раздела Z договора.

Принципы учета и ограничение распространения и использования

Не модифицируя сформированный вывод, мы обращаем ваше внимание на Примечание X к финансовой отчетности, в котором описываются использованные принципы подготовки финансовой отчетности. Целью подготовки финансовой отчетности являлось оказание содействия организации ABC в соблюдении положений указанного договора, предусматривающих подготовку финансовой отчетности. Как следствие, данная финансовая

¹³ Либо иной термин в соответствии с правовым регулированием конкретной юрисдикции.

отчетность может быть непригодна для иной цели. Подготовленное нами заключение предназначено исключительно для организации ABC и организации DEF и не подлежит распространению или использованию сторонами, кроме организации ABC и организации DEF.

[Подпись практикующего специалиста]

[Дата заключения практикующего специалиста]

[Адрес практикующего специалиста]

Пример 7.

Обстоятельства следующие:

- Проведена обзорная проверка отчета о движении денежных средств.
- Финансовый отчет подготовлен руководством организации в соответствии с кассовым методом учета для ответа на запрос кредитора о представлении информации о движении денежных средств. Используемый принцип подготовки отчетности был согласован организацией с кредитором.
- Применимой концепцией подготовки отчета является концепция достоверного представления, разработанная для удовлетворения информационных потребностей конкретных пользователей в финансовой информации.
- Практикующий специалист установил, что в заключении целесообразно использовать фразу «представляет достоверно во всех существенных отношениях».
- Условия задания по обзорной проверке отражают ответственность руководства за подготовку отчета (см. пункт 30(b) настоящего стандарта).
- Распространение или использование заключения, подготовленного практикующим специалистом, не ограничено.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ НЕЗАВИСИМОГО ПРАКТИКУЮЩЕГО СПЕЦИАЛИСТА ПО ОБЗОРНОЙ ПРОВЕРКЕ

[Надлежащий адресат]

Мы провели обзорную проверку прилагаемого отчета о движении денежных средств организации ABC за год, закончившийся 31 декабря 20X1 года, а также краткого обзора основных положений учетной политики и прочей пояснительной информации (финансовый отчет). Финансовый отчет подготовлен руководством организации ABC с использованием кассового метода учета, описанного в Примечании X.

Ответственность руководства ¹⁴ за отчет

Руководство несет ответственность за подготовку и достоверное представление данного финансового отчета в соответствии с кассовым методом учета, описанным в Примечании X, и за систему внутреннего контроля, которую руководство считает необходимой для подготовки финансового отчета, не содержащего существенных искажений вследствие недобросовестных действий или ошибок.

Ответственность практикующего специалиста

Наша ответственность заключается в формировании вывода о финансовом отчете. Мы провели обзорную проверку в соответствии с Международным стандартом обзорных проверок (МСОП) 2400 (пересмотренным) «Задания по обзорным проверкам финансовой отчетности прошедших периодов». Данный стандарт требует от нас сформировать вывод о том, стали ли нам в ходе обзорной проверки известны факты, которые дали бы нам основания полагать, что финансовый отчет не подготовлен во всех существенных отношениях в соответствии с применимой концепцией подготовки финансовой отчетности. Настоящий стандарт также требует от нас соблюдения соответствующих этических требований.

Обзорная проверка финансовой отчетности, проводимая в соответствии с данным стандартом, представляет собой задание, обеспечивающее ограниченную уверенность. Практикующий специалист выполняет процедуры, которые преимущественно заключаются в направлении запросов руководству и, если применимо, иным лицам внутри организации, а также в проведении аналитических процедур, и оценивает полученные доказательства.

Объем процедур, выполняемых в ходе обзорной проверки, существенно меньше объема процедур, выполняемых в ходе аудита, проводимого в соответствии с Международными стандартами аудита. Следовательно, мы не выражаем аудиторское мнение о данной финансовой отчетности.

Вывод

По результатам обзорной проверки наше внимание не привлекли никакие факты, которые дали бы нам основания полагать, что настоящий финансовый отчет не отражает достоверно во всех существенных отношениях суммы денежных поступлений и выплат(или *не дает правдивого и достоверного представления о суммах доходов и расходов*) организации ABC за год, закончившийся 31 декабря 20X1 года, в соответствии с кассовым методом учета, описанным в Примечании X.

¹⁴ Либо иной термин в соответствии с правовым регулированием конкретной юрисдикции.

Использованный принцип подготовки отчетности

Не модифицируя сформированный вывод, мы обращаем ваше внимание на Примечание X к отчету, в котором описывается принцип, использованный при подготовке отчетности. Цель подготовки финансового отчета заключалась в предоставлении информации кредитору XYZ. В связи с вышеизложенным финансовый отчет может быть непригоден для использования в каких-либо иных целях.

[Подпись практикующего специалиста]

[Дата заключения практикующего специалиста]

[Адрес практикующего специалиста]