

**МЕЖДУНАРОДНЫЙ СТАНДАРТ ЗАДАНИЙ,
ОБЕСПЕЧИВАЮЩИХ УВЕРЕННОСТЬ 3420**

**«ЗАДАНИЯ, ОБЕСПЕЧИВАЮЩИЕ УВЕРЕННОСТЬ, В ОТНОШЕНИИ
КОМПИЛЯЦИИ ПРОФОРМЫ ФИНАНСОВОЙ ИНФОРМАЦИИ, ВКЛЮЧАЕМОЙ В
ПРОСПЕКТ ЦЕННЫХ БУМАГ»**

Международный стандарт заданий, обеспечивающих уверенность (МСЗОУ) 3420 «Задания, обеспечивающие уверенность, в отношении компиляции проформы финансовой информации, включаемой в проспект ценных бумаг» 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 заданий, обеспечивающих уверенность (МСЗОУ) применяется к заданиям по подтверждению, обеспечивающим разумную уверенность, которые выполняются практикующим специалистом¹ с целью проверки и предоставления заключения в отношении компиляции ответственной стороной² проформы финансовой информации, включаемой в проспект ценных бумаг. Настоящий стандарт применяется в следующих случаях:
 - предоставление соответствующего заключения необходимо согласно требованиям законодательства о ценных бумагах или правилам биржи (далее – соответствующий закон или правила) юрисдикции, в которой должен быть выпущен проспект ценных бумаг;
 - предоставление соответствующего заключения является общепринятой практикой в данной юрисдикции (см. пункт A1).

Характер ответственности практикующего специалиста

2. При выполнении задания в соответствии с настоящим стандартом практикующий специалист не несет ответственности за компиляцию проформы финансовой информации для организации; эту ответственность несет ответственная сторона. Практикующий специалист несет ответственность только за предоставление заключения о том, выполнена ли компиляция проформы финансовой информации во всех существенных отношениях ответственной стороной на основе применимых критериев.
3. Настоящий стандарт не применяется к заданиям, не являющимся заданиями, обеспечивающими уверенность, в рамках которых практикующий специалист привлекается организацией для выполнения компиляции ее финансовой отчетности прошедших периодов.

Цель проформы финансовой информации, включаемой в проспект ценных бумаг

4. Целью проформы финансовой информации, включаемой в проспект ценных бумаг, является исключительно иллюстрация воздействия значительного события или операции на нескорректированную финансовую информацию организации, которое имело бы место, если бы это событие произошло или эта операция была проведена на более раннюю дату, выбранную для целей иллюстрации. Эта цель достигается при помощи применения корректировок для составления проформы к нескорректированной финансовой информации. Проформа финансовой информации не отражает фактическое финансовое положение организации, ее финансовые результаты или потоки денежных средств (см. пункты A2–A3).

Компиляция проформы финансовой информации

5. Компиляция проформы финансовой информации предполагает сбор, классификацию, обобщение и представление ответственной стороной финансовой информации, иллюстрирующей воздействие

¹ МСЗОУ 3000 (пересмотренный) «Задания, обеспечивающие уверенность, отличные от аудита и обзорной проверки финансовой информации прошедших периодов», пункт 12(r).

² МСЗОУ 3000 (пересмотренный), пункт 12(v).

значительного события или операции на нескорректированную финансовую информацию организации, которое имело бы место, если бы это событие произошло или эта операция была проведена на более раннюю дату, выбранную для целей иллюстрации. Этот процесс включает в себя следующие этапы:

- определение источника нескорректированной финансовой информации, которая будет использоваться для компиляции проформы финансовой информации, и извлечение нескорректированной финансовой информации из этого источника (см. пункты А4–А5);
- внесение корректировок для составления проформы в нескорректированную финансовую информацию для целей, согласно которым представляется данная проформа финансовой информации;
- представление полученной проформы финансовой информации вместе с соответствующим раскрытием информации.

Характер задания, обеспечивающего разумную уверенность

6. Задание, обеспечивающее разумную уверенность, в отношении компиляции проформы финансовой информации включает в себя выполнение процедур, установленных в настоящем стандарте, для того чтобы оценить, являются ли применимые критерии, используемые ответственной стороной при компиляции проформы финансовой информации, разумной основой для представления значительных последствий, непосредственно связанных с событием или операцией, и для того чтобы получить достаточные надлежащие доказательства относительно следующего (см. пункт А6):

- оказывают ли соответствующие корректировки для составления проформы надлежащее влияние на данные критерии;
- отражает ли итоговая колонка проформы (см. пункт 11(с)) правильность применения этих корректировок к нескорректированной финансовой информации.

Задание также включает в себя оценку общего представления проформы финансовой информации. При этом задание не предусматривает пересмотр практикующим специалистом мнения или перевыпуск им заключения о финансовой информации прошедших периодов, которая использовалась при компиляции проформы финансовой информации или при проведении аудита или обзорной проверки финансовой информации, использованной для компиляции проформы финансовой информации.

Взаимосвязь с МСЗОУ 3000 (пересмотренным), другими профессиональными стандартами и прочими требованиями

7. Практикующий специалист обязан соблюдать требования МСЗОУ 3000 (пересмотренного) и настоящего стандарта при выполнении задания, обеспечивающего уверенность в отношении компиляции проформы финансовой информации, включаемой в проспект ценных бумаг. Настоящий стандарт дополняет, но не заменяет, понимание того, как МСЗОУ 3000 (пересмотренный) должен применяться к заданиям, обеспечивающим разумную уверенность, в отношении компиляции проформы финансовой информации, включаемой в проспект ценных бумаг.
8. Соблюдение положений МСЗОУ 3000 (пересмотренного) требует от практикующего специалиста в том числе соблюдения частей А и Б Кодекса этики профессиональных бухгалтеров Совета по международным стандартам этики для бухгалтеров (Кодекса СМСЭБ) в связи с выполнением заданий по обеспечению уверенности, или другие профессиональные требования, или требования, установленные законом или нормативным актом, не менее строгие, чем требования Кодекса СМСЭБ.³ Кроме того, также требуется, чтобы руководитель задания был участником аудиторской организации, применяющей МСКК 1⁴, или другие профессиональные требования, или требования, установленные законом или нормативным актом, не менее строгие, чем МСКК 1.

Дата вступления в силу

9. Настоящий стандарт вступает в силу в отношении заключений по заданиям, обеспечивающим уверенность, датированным 31 марта 2013 года или после этой даты.

³ МСЗОУ 3000 (пересмотренный), пункты 3(а), 20 и 34.

⁴ МСЗОУ 3000 (пересмотренный), пункты 3(б) и 31(а). 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».

Цели

10. Перед практикующим специалистом стоят следующие цели:
- (a) получить разумную уверенность в том, выполнена ли компиляция проформы финансовой информации во всех существенных отношениях ответственной стороной на основе применимых критериев;
 - (b) предоставить заключение в соответствии с результатами работы практикующего специалиста.

Определения

11. Для целей настоящего стандарта следующие термины имеют приведенные ниже значения:
- (a) применимые критерии – критерии, используемые ответственной стороной при компиляции проформы финансовой информации. Критерии могут быть установлены уполномоченной или признанной организацией, разрабатывающей и утверждающей стандарты, законы или нормативные акты. Если установленных критериев не существует, они разрабатываются ответственной стороной (см. пункты А7–А9);
 - (b) корректировки для составления проформы – применительно к нескорректированной финансовой информации такие корректировки включают в себя:
 - (i) корректировки к нескорректированной финансовой информации, иллюстрирующие воздействие значительного события или операции (далее – событие или операция), которое имело бы место, если бы это событие произошло или эта операция была проведена на более раннюю дату, выбранную для иллюстрации;
 - (ii) корректировки к нескорректированной финансовой информации, необходимые для того, чтобы компиляция проформы финансовой информации была выполнена на основе соответствующей применимой концепции подготовки финансовой отчетности отчитывающейся организации (далее – организация) и ее учетной политике, которая соответствует этой концепции (см. пункты А15–А16).

Корректировки для составления проформы включают в себя соответствующую финансовую информацию приобретенного или подлежащего приобретению бизнеса (приобретаемое предприятие) или отчужденного или подлежащего отчуждению бизнеса (отчуждаемое предприятие) в том объеме, в котором эта информация используется для компиляции проформы финансовой информации (далее – финансовая информация приобретаемого или отчуждаемого предприятия).

- (c) Проформа финансовой информации – финансовая информация, представленная вместе с корректировками для иллюстрации воздействия события или операции на нескорректированную финансовую информацию организации, которое имело бы место, если бы это событие произошло или эта операция была проведена на более раннюю дату, выбранную для целей иллюстрации. В настоящем стандарте предполагается, что проформа финансовой информации представляется в формате колонок, включающих (a) нескорректированную финансовую информацию, (b) корректировки для составления проформы и (c) итоговую колонку проформы (см. пункт А2).
- (d) Проспект ценных бумаг – документ, выпускаемый в соответствии с юридическими или нормативными требованиями в отношении ценных бумаг организации, по которым, как предполагается, третье лицо должно принять инвестиционное решение.
- (e) Опубликованная финансовая информация – общедоступная финансовая информация приобретаемого или отчуждаемого предприятия.
- (f) Нескорректированная финансовая информация – финансовая информация организации, к которой ответственной стороной применяются корректировки для составления проформы (см. пункты А4–А5).

Требования

МСЗОУ 3000 (пересмотренный)

12. Практикующий специалист не должен заявлять о соблюдении настоящего стандарта, если он не выполняет все требования настоящего стандарта и МСЗОУ 3000 (пересмотренного).

Принятие задания

13. Прежде чем принять задание по предоставлению заключения о том, выполнена ли компиляция проформы финансовой информации, входящей в проспект ценных бумаг, во всех существенных отношениях на основе применимых критериев, практикующий специалист обязан:
- (a) определить, обладают ли лица, которые должны выполнить задание, совместно необходимыми возможностями и компетентностью для выполнения этого задания (см. пункт A10);
 - (b) на основании предварительных сведений об обстоятельствах задания и обсуждения с ответственной стороной установить, являются ли критерии, которые практикующий специалист намерен применить, пригодными, и насколько маловероятен тот факт, что проформа финансовой информации будет вводить пользователей в заблуждение исходя из тех целей, для которых она предназначена;
 - (c) оценить формулировку мнения, предписанную соответствующим законом или нормативным актом (если такие имеются), и установить, сможет ли практикующий специалист выразить мнение, используя предписанную формулировку, на основании выполнения процедур, указанных в настоящем стандарте (см. пункты A54–A56);
 - (d) если был проведен аудит или обзорная проверка источников, из которых была извлечена нескорректированная финансовая информация и финансовая информация приобретаемого или отчуждаемого предприятия, и было выражено модифицированное мнение или вывод по результатам аудита или обзорной проверки или если заключение содержит раздел «Важные обстоятельства», необходимо установить, разрешено ли согласно требованиям соответствующего закона или нормативного акта использовать или давать ссылки в заключении практикующего специалиста на модифицированное мнение или модифицированный вывод по обзорной проверке или на заключение, содержащее раздел «Важные обстоятельства», в отношении этих источников;
 - (e) если аудит или обзорная проверка информации прошедших периодов никогда не проводились, следует рассмотреть вопрос о том, может ли практикующий специалист получить достаточное понимание организации, ее практики ведения бухгалтерского учета и подготовки финансовой отчетности, необходимое для выполнения задания (см. пункт A31);
 - (f) если событие или операция включают приобретение предприятия, а аудит или обзорная проверка информации прошедших периодов приобретаемого предприятия ранее не проводились, следует рассмотреть вопрос о том, может ли практикующий специалист получить достаточное понимание приобретаемого предприятия, его практики ведения бухгалтерского учета и подготовки финансовой отчетности, необходимое для выполнения задания;
 - (g) получить согласие ответственной стороны в отношении того, что она осознает и подтверждает свою ответственность за следующее (см. пункты A11–A12):
 - (i) надлежащее раскрытие и описание применимых критериев для предполагаемых пользователей, если эти критерии не являются общедоступными;
 - (ii) компиляцию проформы финансовой информации на основе применимых критериев;
 - (iii) предоставление практикующему специалисту:
 - a. доступа ко всей информации (включая, если это необходимо для целей задания, информацию о приобретаемом предприятии или приобретаемых предприятиях при объединении бизнеса), такой как бухгалтерские записи, документация и прочие материалы, которые необходимы для оценки того, была ли компиляция проформы финансовой информации выполнена во всех существенных отношениях на основе применимых критериев;
 - b. дополнительной информации, которую может запросить практикующий специалист у ответственной стороны для целей задания;
 - c. доступа к лицам в организации и к консультантам организации, у которых практикующий специалист считает необходимым получить доказательства, связанные с оценкой того, была ли компиляция проформы финансовой информации выполнена во всех существенных отношениях на основе применимых критериев;
 - d. если это необходимо для целей задания, доступа на приобретаемом предприятии или предприятиях при объединении бизнеса к соответствующим лицам.

Планирование и выполнение задания

Определение пригодности применимых критериев

14. Практикующий специалист должен определить, являются ли пригодными применимые критерии в соответствии с МСЗОУ 3000 (пересмотренном)⁵, и, в частности, установить, что они как минимум учитывают следующее:
- (a) нескорректированная финансовая информация извлечена из надлежащего источника (см. пункты А4–А5, А27);
 - (b) корректировки для составления проформы:
 - (i) непосредственно связаны с событием или операцией (см. пункт А13);
 - (ii) подтверждаются фактическими данными (см. пункт А14);
 - (iii) соответствуют применимой концепции подготовки финансовой отчетности организации и ее учетной политике, которая соответствует этой концепции (см. пункты А15–А16);
 - (c) обеспечено надлежащее представление и раскрытие информации, что позволяет предполагаемым пользователям понять представленную информацию (см. пункты А2–А3, А42).
15. Кроме того, практикующий специалист должен оценить применимые критерии с точки зрения следующих аспектов:
- (a) согласуются ли они и не вступают ли они в противоречие с соответствующим законом или правилами;
 - (b) можно ли счесть маловероятным, что в результате их применения проформа финансовой информации будет вводить пользователей в заблуждение.

Существенность

16. При планировании и выполнении задания практикующий специалист должен учитывать существенность для оценки того, была ли компиляция проформы финансовой информации выполнена во всех существенных отношениях на основе применимых критериев (см. пункты А17–А18).

Получение понимания того, как ответственная сторона выполнила компиляцию проформы финансовой информации, и прочих обстоятельств задания

17. Практикующий специалист должен получить понимание (см. пункт А19):
- (a) событий или операций, в отношении которых проводится компиляция проформы финансовой информации;
 - (b) того, как ответственная сторона выполняла компиляцию проформы финансовой информации (см. пункты А20–А21);
 - (c) характера организации, а также приобретаемого или отчуждаемого предприятия, включая (см. пункты А22–А23):
 - (i) их операции,
 - (ii) их активы и обязательства,
 - (iii) их структуру и условия финансирования;
 - (d) соответствующих отраслевых, юридических, нормативных и прочих внешних факторов, относящихся к организации, а также к приобретаемому или отчуждаемому предприятию (см. пункты А24–А26);
 - (e) применимой концепции подготовки финансовой отчетности, практики ведения бухгалтерского учета и подготовки финансовой отчетности организации, а также приобретаемого или отчуждаемого предприятия, включая выбор и применение учетной политики.

⁵ МСЗОУ 3000 (пересмотренный), пункт 42(b)(ii) и А45.

Получение доказательств относительно надлежащего характера источника, из которого была извлечена нескорректированная финансовая информация

18. Практикующий специалист должен определить, использовала ли ответственная сторона надлежащий источник для извлечения нескорректированной финансовой информации (см. пункты А27–А28).
19. Если отсутствует аудиторское заключение или заключение по результатам обзорной проверки источника, из которого была извлечена нескорректированная финансовая информация, практикующий специалист должен выполнить процедуры, чтобы убедиться в том, что источник является надлежащим (см. пункты А29–А31).
20. Практикующий специалист должен определить, надлежащим ли образом была извлечена ответственной стороной нескорректированная финансовая информация из источника.

Получение доказательств относительно надлежащего характера корректировок для составления проформы

21. При оценке надлежащего характера корректировок для составления проформы практикующий специалист должен определить, были ли выявлены ответственной стороной корректировки для составления проформы, необходимые для иллюстрации последствий события или операции на дату или за период, выбранные для целей иллюстрации (см. пункт А32).
22. При определении соответствия корректировок для составления проформы применимым критериям практикующему специалисту следует определить следующее:
 - (a) относятся ли корректировки непосредственно к событию или операции (см. пункт А13);
 - (b) подтверждаются ли корректировки фактическими данными. Если финансовая информация приобретаемого или отчуждаемого предприятия включена в корректировки для составления проформы, но при этом отсутствует заключение по результатам аудита или обзорной проверки источника, из которого была извлечена такая финансовая информация, практикующий специалист должен выполнить процедуры, чтобы убедиться в том, что финансовая информация подтверждается фактическими данными (см. пункты А14, А33–А38);
 - (c) соответствуют ли корректировки применимой концепции подготовки финансовой отчетности организации и ее учетной политике, которая соответствует этой концепции (см. пункты А15–А16).

Модифицированное мнение или вывод по результатам аудита или обзорной проверки или раздел «Важные обстоятельства» в отношении источника, из которого была извлечена нескорректированная финансовая информация, либо источника, из которого была извлечена финансовая информация приобретаемого или отчуждаемого предприятия.

23. Модифицированное мнение аудитора или модифицированный вывод по результатам обзорной проверки могут быть выражены в отношении источника, из которого была извлечена нескорректированная финансовая информация, или источника, из которого была извлечена финансовая информация приобретаемого или отчуждаемого предприятия, или в отношении этого источника может быть выпущено заключение, содержащее раздел «Важные обстоятельства». В этом случае, если соответствующим законом или нормативным актом использование такого источника не запрещено, практикующему специалисту следует оценить:
 - (a) каковы возможные последствия того, была ли выполнена компиляция проформы финансовой информации во всех существенных отношениях на основе применимых критериев (см. пункт А39);
 - (b) какие дальнейшие надлежащие меры следует принять (см. пункт А40);
 - (c) оказывают ли эти обязательства влияние на возможность практикующего специалиста подготовить заключение в соответствии с условиями задания, включая влияние на заключение практикующего специалиста.

Ненадлежащий источник, из которого была извлечена нескорректированная финансовая информация, или надлежащие корректировки для составления проформы

24. Если на основе выполненных процедур практикующий специалист установит, что ответственная сторона:
 - (a) использовала ненадлежащий источник для извлечения нескорректированной финансовой информации;

- (b) пропустила необходимую для составления проформы корректировку, применила корректировку для составления проформы, не соответствующую применимым критериям, или иным ненадлежащим образом применила корректировку для составления проформы,

практикующий специалист должен обсудить этот вопрос с ответственной стороной. Если практикующий специалист не может согласовать с ответственной стороной способы решения этого вопроса, ему необходимо рассмотреть, какие дальнейшие действия предпринять (см. пункт А40).

Получение доказательств относительно расчетов в рамках проформы финансовой информации

- 25. Практикующий специалист должен определить, являются ли расчеты в рамках проформы финансовой информации математически точными.

Оценка представления проформы финансовой информации

- 26. Практикующий специалист должен оценить представление проформы финансовой информации. Эта оценка должна включать в себя рассмотрение:
 - (a) общего представления и структуры проформы финансовой информации, в том числе имеет ли она четкое обозначение, позволяющее отличить ее от информации прошедших периодов и прочей финансовой информации (см. пункты А2–А3);
 - (b) того, отражают ли проформа финансовой информации и соответствующие пояснительные примечания воздействие события или операции таким образом, чтобы не вводить пользователей в заблуждение (см. пункт А41);
 - (c) того, представлено ли в проформе финансовой информации надлежащее раскрытие информации, что позволяет предполагаемым пользователям понять представленную информацию (см. пункт А42);
 - (d) того, стало ли известно практикующему специалисту о значительных событиях, которые произошли после даты, на которую составлен источник, использованный для извлечения нескорректированной финансовой информации, и в отношении которых может потребоваться ссылка или раскрытие информации в проформе финансовой информации (см. пункт А43).
- 27. Практикующий специалист должен изучить прочую информацию, включаемую в проспект ценных бумаг, содержащий проформу финансовой информации, для выявления существенных несоответствий, если такие имеются, с проформой финансовой информации либо с заключением по заданию, обеспечивающему уверенность. Если в процессе изучения прочей информации практикующий специалист выявит существенные несоответствия или ему станет известно о существенном искажении фактов в прочей информации, он должен обсудить этот вопрос с ответственной стороной. Если необходимо внести исправления, а ответственная сторона отказывается это сделать, практикующий специалист должен принять дальнейшие надлежащие меры (см. пункт А44).

Письменные заявления

- 28. Практикующий специалист должен запросить письменные заявления у ответственной стороны о том, что:
 - (a) при компиляции проформы финансовой информации ответственная сторона выявила все надлежащие корректировки для составления проформы, необходимые для иллюстрации последствий события или операции на дату или в период, выбранные для целей иллюстрации (см. пункт А45);
 - (b) компиляция проформы финансовой информации была выполнена во всех существенных отношениях на основе применимых критериев.

Формирование мнения

- 29. Практикующий специалист должен сформировать мнение о том, была ли выполнена компиляция проформы финансовой информации во всех существенных отношениях ответственной стороной на основе применимых критериев (см. пункты А46–А48).
- 30. Чтобы сформировать такое мнение, практикующий специалист должен сделать вывод о том, получил ли он достаточные надлежащие доказательства в отношении того, что при компиляции проформы финансовой информации не было сделано существенных пропусков или что корректировки проформы финансовой информации не используются либо надлежащим образом не применяются. Этот вывод включает в себя оценку того, были ли применимые критерии надлежащим образом раскрыты и описаны

ответственной стороной в том объеме, который необходим для информации, не являющейся общедоступной (см. пункты А49–А50).

Форма аудиторского мнения

Немодифицированное мнение

31. Практикующий специалист должен выразить немодифицированное мнение, если он делает вывод о том, что компиляция проформы финансовой информации выполнена во всех существенных отношениях ответственной стороной на основе применимых критериев.

Модифицированное мнение

32. Во многих юрисдикциях соответствующим законом или нормативным актом запрещено публиковать проспект ценных бумаг, содержащий модифицированное мнение относительно того, была ли компиляция проформы финансовой информации выполнена во всех существенных отношениях на основе применимых критериев. В таком случае, если практикующий специалист, тем не менее, принимает решение о том, что в соответствии с МСЗОУ 3000 (пересмотренным) необходимо сформировать модифицированное мнение, он должен обсудить этот вопрос с ответственной стороной. Если ответственная сторона отказывается внести необходимые изменения, то практикующий специалист должен:
- (a) отказаться от выпуска заключения;
 - (b) отказаться от задания;
 - (c) рассмотреть необходимость обращения к услугам юриста.
33. В некоторых юрисдикциях соответствующий закон или правила могут не запрещать публикацию проспекта ценных бумаг, содержащего модифицированное мнение относительно того, была ли компиляция проформы финансовой информации выполнена во всех существенных отношениях на основе применимых критериев. В таких юрисдикциях, если практикующий специалист принимает решение о том, что в соответствии с требованиями МСЗОУ 3000 (пересмотренного) необходимо сформировать модифицированное мнение, он должен применить требования МСЗОУ 3000 (пересмотренного)⁶ в отношении модифицированного мнения.

Раздел «Важные обстоятельства»

34. В некоторых случаях практикующий специалист может счесть необходимым привлечь внимание пользователей к вопросу, который представлен или раскрыт в проформе финансовой информации или в прилагаемых пояснительных примечаниях. Такая ситуация возникает, когда, по мнению практикующего специалиста, этот вопрос настолько важен, что является основополагающим для понимания предполагаемыми пользователями того, была ли компиляция проформы финансовой информации выполнена во всех существенных отношениях на основе применимых критериев. В подобных случаях практикующий специалист должен включить в свое заключение раздел «Важные обстоятельства» при условии, что он получил достаточные надлежащие доказательства того, что указанный вопрос не оказывает воздействия на то, была ли компиляция проформы финансовой информации выполнена во всех существенных отношениях на основе применимых критериев. В данном разделе должна рассматриваться только та информация, которая представлена или раскрыта в проформе финансовой информации или в прилагаемых пояснительных примечаниях.

Подготовка заключения или отчета по заданиям, обеспечивающим уверенность

35. Заключение практикующего специалиста должно содержать следующие основные элементы (см. пункт А57):
- (a) заголовок, четко указывающий на то, что данный документ является заключением независимого специалиста по заданию, обеспечивающему уверенность (см. пункт А51);
 - (b) адресата (адресатов) в соответствии с условиями задания (см. пункт А52);
 - (c) вводную часть, описывающую (см. пункт А53):
 - (i) проформу финансовой информации;

⁶ МСЗОУ 3000 (пересмотренный), пункт 74.

- (ii) источник, из которого была извлечена нескорректированная финансовая информация, и то, было ли опубликовано аудиторское заключение или заключение по результатам обзорной проверки этого источника;
 - (iii) охватываемый период или дату, на которую составлена проформа финансовой информации;
 - (iv) ссылку на применимые критерии, на основе которых ответственная сторона выполнила компиляцию проформы финансовой информации, а также источник критериев;
- (d) заявление о том, что ответственная сторона несет ответственность за компиляцию проформы финансовой информации на основе применимых критериев;
- (e) описание ответственности практикующего специалиста, включая заявления о том, что:
- (i) практикующий специалист должен выразить мнение относительно того, выполнена ли компиляция проформы финансовой информации во всех существенных отношениях ответственной стороной на основе применимых критериев;
 - (ii) для целей настоящего задания практикующий специалист не обязан выполнять уточнение или повторно выпускать заключение или выразить мнение о финансовой информации прошедших периодов, которая использовалась для компиляции проформы финансовой информации, а также практикующий специалист в процессе выполнения настоящего задания не проводит аудит или обзорную проверку финансовой информации, использованной для компиляции проформы финансовой информации;
 - (iii) Целью настоящей проформы финансовой информации, включаемой в проспект ценных бумаг, является исключительно иллюстрация воздействия значительного события или операции на нескорректированную финансовую информацию организации, которое имело бы место, если бы это событие произошло или эта операция была проведена на более раннюю дату, выбранную для целей иллюстрации. Следовательно, практикующий специалист не обеспечивает уверенности в том, что реальный результат события или операции на указанную дату будет соответствовать представленному результату;
- (f) заявление о том, что задание было выполнено в соответствии с МСЗОУ 3420 «*Задания, обеспечивающие уверенность, в отношении компиляции проформы финансовой информации, входящей в проспект ценных бумаг*», который требует, чтобы практикующий специалист соблюдал этические требования, планировал и выполнял процедуры с целью получения разумной уверенности в том, что ответственная сторона выполнила компиляцию проформы финансовой информации во всех существенных отношениях на основе применимых критериев.
- (g) заявление о том, что аудиторская организация практикующего специалиста применяет МСКК 1, или другие профессиональные требования, или требования, установленные законом или нормативным актом, не менее строгие, чем установленные МСКК 1. Если практикующий специалист не является профессиональным бухгалтером, должно быть поименовано профессиональное требование или требование, установленное законом или нормативным актом, не менее строгое, чем установленное МСКК 1;
- (h) заявление о том, что практикующий специалист соблюдает требование независимости и другие этические требования Кодекса СМСЭБ, или другие профессиональные требования, или требования, установленные законом или нормативным актом, не менее строгие, чем установленные частями А и Б Кодекса СМСЭБ, относящиеся к заданиям, обеспечивающим уверенность. Если практикующий специалист не является профессиональным бухгалтером, должно быть поименовано профессиональное требования, или требование, установленное законом или нормативным актом, не менее строгое, чем установленное частями А и Б Кодекса СМСЭБ, относящиеся к заданиям, обеспечивающим уверенность;
- (i) заявления о том, что:
- (i) задание, обеспечивающее разумную уверенность, по проверке того, была ли компиляция проформы финансовой информации выполнена во всех существенных отношениях на основе применимых критериев, включает выполнение процедур для того, чтобы оценить, являются ли применимые критерии, используемые ответственной стороной при компиляции проформы финансовой информации, разумной основой для представления значительных последствий, непосредственно связанных с событием или операцией, и чтобы получить достаточные надлежащие доказательства относительно следующего:

- оказывают ли соответствующие корректировки для составления проформы надлежащее влияние на данные критерии;
 - отражает ли проформа финансовой информации правильность применения этих корректировок к нескорректированной финансовой информации;
- (ii) выбор процедур зависит от суждения практикующего специалиста с учетом понимания им характера организации, события или операции, в отношении которых проводилась компиляция проформы финансовой информации, и прочих значимых обстоятельств задания;
- (iii) задание также включает в себя оценку общего представления проформы финансовой информации;
- (j) мнение практикующего специалиста, выраженное с использованием одной из следующих формулировок, которые расцениваются как эквивалентные (если иное не предусмотрено законом или нормативным актом) (см. пункты A54–A56):
- (i) компиляция проформы финансовой информации выполнена во всех существенных отношениях на основе [*применимых критериев*];
 - (ii) компиляция проформы финансовой информации выполнена надлежащим образом на указанной основе;
- (k) подпись практикующего специалиста;
- (l) дата заключения;
- (m) местоположение в юрисдикции, в которой практикующий специалист осуществляет свою деятельность.

Руководство по применению и прочие пояснительные материалы

Сфера применения настоящего стандарта (см. пункт 1)

- A1. В настоящем стандарте не рассматриваются ситуации, когда проформа финансовой информации представляется в составе финансовой отчетности организации в соответствии с требованиями применимой концепции подготовки финансовой отчетности.

Цель проформы финансовой информации, входящей в проспект ценных бумаг (см. пункты 4, 11(с), 14(с), 26(a))

- A2. Проформа финансовой информации, как правило, сопровождается пояснительными примечаниями, в которых часто раскрываются вопросы, изложенные в пункте A42.
- A3. В проспект ценных бумаг могут быть включены различные формы представления проформы финансовой информации в зависимости от характера события или операции, а также от того, как ответственная сторона намерена проиллюстрировать воздействие этого события или операции на нескорректированную финансовую информацию организации. Например, организация может приобрести ряд направлений бизнеса до первичного публичного размещения. В таких случаях ответственная сторона может принять решение представить проформу отчета о чистых активах для того, чтобы проиллюстрировать воздействие приобретений на финансовое положение и ключевые показатели организации, такие как отношение заемного капитала к собственному, как если бы приобретенные коммерческие предприятия были объединены с организацией на более раннюю дату. Ответственная сторона может также принять решение представить проформу отчета о прибылях и убытках, чтобы проиллюстрировать, каким мог бы быть результат операций за период, который закончился на эту дату. В подобных случаях характер проформы финансовой информации может описываться с помощью таких заголовков, как «Проформа отчета о чистых активах на 31 декабря 20X1 года» и «Проформа отчета о прибылях и убытках за год, закончившийся 31 декабря 20X1 года».

Компиляция проформы финансовой информации

Нескорректированная финансовая информация (см. пункты 5, 11(f), 14(a))

- A4. Во многих случаях источником, из которого была извлечена нескорректированная финансовая информация, является опубликованная финансовая информация, например годовая или промежуточная финансовая отчетность.
- A5. В зависимости от того, каким образом ответственная сторона решает проиллюстрировать воздействие события или операции, нескорректированная финансовая информация может включать:
- один или несколько отдельных отчетов из состава финансовой отчетности, таких как отчет о финансовом положении и отчет о совокупном доходе;
 - финансовую информацию в сокращенном виде, которая надлежащим образом собрана на основе полного комплекта финансовой отчетности, например отчет о чистых активах.

Характер задания, обеспечивающего разумную уверенность (см. пункт 6)

- A6. В настоящем стандарте описание проформы финансовой информации, компиляция которой выполнена надлежащим образом, означает, что компиляция проформы финансовой информации выполнена во всех существенных отношениях ответственной стороной на основе применимых критериев.

Определения

Применимые критерии (см. пункт 11(a))

- A7. Если установленных критериев для компиляции проформы финансовой информации не существует, ответственная сторона должна разработать такие критерии, например, на основе практики, существующей в конкретной отрасли, или на основе критериев юрисдикции, в которой существуют установленные критерии, и раскрыть этот факт.
- A8. Применимые критерии для компиляции проформы финансовой информации будут пригодны для использования в данных обстоятельствах, если они соответствуют требованиям, указанным в пункте 14.
- A9. Прилагаемые пояснительные примечания могут включать дополнительную информацию о критериях для описания того, каким образом они иллюстрируют воздействие конкретного события или операции. Дополнительная информация может включать, например, следующее:
- дату, на которую, согласно допущениям, произошло событие или была проведена операция;
 - подход, используемый для распределения доходов, накладных расходов, активов и обязательств между соответствующими предприятиями при отчуждении.

Принятие задания

Способности и компетенция, необходимые для выполнения задания (см. пункт 13(a))

- A10. В соответствии с требованиями Кодекса СМСЭБ, для того чтобы практикующий специалист имел возможность предоставлять профессиональные услуги квалифицированно, он должен обладать надлежащими профессиональными знаниями и навыками, включая осведомленность об изменениях в технической области, профессиональной сфере и бизнесе и понимание этих изменений.⁷ В контексте данного требования Кодекса СМСЭБ соответствующие возможности и компетентность для выполнения задания также включают следующее:
- знание отрасли и опыт работы в отрасли, в которой осуществляет деятельность организация;
 - понимание законов и нормативных актов в области ценных бумаг и связанных с ними изменений;
 - понимание требований к листингу на соответствующих фондовых биржах, а также операций на рынке капитала, таких как слияния, приобретения и размещение ценных бумаг;
 - знание процесса подготовки проспекта ценных бумаг и листинга ценных бумаг на фондовой бирже;
 - знание концепции подготовки финансовой отчетности, используемой для подготовки источников, из которых была извлечена нескорректированная финансовая информация и, если применимо, финансовая информация приобретаемого предприятия.

⁷ Кодекс СМСЭБ, пункты 130.1–130.3.

Обязанности ответственной стороны (см. пункт 13(g))

A11. Задание в соответствии с настоящим стандартом выполняется на основе допущения, что ответственная сторона осознает и подтверждает обязанности, изложенные в пункте 13(g). В некоторых юрисдикциях эти обязанности могут быть изложены в соответствующем законе или нормативном акте. В других юрисдикциях законы и нормативные акты могут содержать лишь поверхностное описание таких обязанностей либо полностью умалчивать о них. В основе задания, обеспечивающего уверенность, по проверке того, выполнена ли компиляция проформы финансовой информации во всех существенных отношениях на основе применимых критериев, лежат следующие предположения:

- (a) функция, выполняемая практикующим специалистом, не подразумевает принятия на себя ответственности за компиляцию такой информации;
- (b) практикующий специалист обоснованно ожидает получения информации, необходимой для выполнения задания.

Следовательно, это допущение является основополагающим для выполнения задания. Чтобы избежать неправильного понимания, в рамках согласования и документирования условий задания в соответствии с МСЗОУ 3000 (пересмотренным) необходимо достичь договоренности с ответственной стороной о том, что она осознает и подтверждает наличие у нее таких обязанностей.⁸

A12. Если закон или нормативный акт достаточно подробно устанавливает условия задания, практикующему специалисту нужно только зафиксировать тот факт, что такой закон или правила применяются, а также то, что ответственная сторона осознает и подтверждает свои обязанности, как указано в пункте 13(g).

Планирование и выполнение задания*Оценка пригодности применимых критериев*

Корректировки, непосредственно связанные с событием или операцией (см. пункты 14(b)(i), 22(a))

A13. Корректировки для составления проформы должны быть непосредственно связаны с соответствующим событием или операцией, чтобы избежать отражения в проформе финансовой информации вопросов, не являющихся следствием исключительно этого события или не представляющих собой неотъемлемую часть этой операции. Корректировки, непосредственно связанные с событием или операцией, не включают корректировки, которые имеют отношение к будущим событиям или зависят от действий, которые будут выполнены по завершении операции, даже если эти действия являются ключевыми для организации, выполняющей операцию (например, закрытие лишних производственных участков после приобретения).

Корректировки, подтверждаемые фактическими данными (см. пункты 14(b)(ii), 22(b))

A14. Чтобы обеспечить надежную основу для проформы финансовой информации, корректировки для составления проформы должны подтверждаться фактическими данными. Корректировки, подтверждаемые фактическими данными, могут быть определены объективно. Источники фактических данных корректировок для составления проформы включают, например:

- договоры купли-продажи;
- финансовые документы, относящиеся к событию или операции, например долговые соглашения;
- независимые отчеты об оценке;
- прочие документы, связанные с событием или операцией;
- опубликованную финансовую отчетность;
- прочую финансовую информацию, раскрытую в проспекте ценных бумаг;
- соответствующие законодательные или нормативные меры, например, в области налогообложения;
- трудовые договоры;
- действия лиц, отвечающих за корпоративное управление.

⁸ МСЗОУ 3000 (пересмотренный), пункт 27.

Корректировки, соответствующие применимой концепции подготовки финансовой отчетности организации и ее учетной политике, которая соответствует этой концепции (см. пункты 11(b)(ii), 14(b)(iii), 22(c))

- A15. Для того чтобы проформа финансовой информации была корректной, необходимо, чтобы корректировки для составления проформы соответствовали применимой концепции подготовки финансовой отчетности организации и ее учетной политике, которая соответствует этой концепции. Например, в контексте объединения бизнеса компиляция проформы финансовой информации на основе применимых критериев подразумевает рассмотрение таких вопросов, как:
- существуют ли различия между учетной политикой приобретаемого предприятия и учетной политикой организации;
 - является ли учетная политика, относящаяся к операциям, которые выполняются приобретаемым предприятием и в которых организация ранее не участвовала, такой учетной политикой, какую организация применила бы для таких операций в соответствии с применимой концепцией подготовки финансовой отчетности, принимая во внимание конкретные обстоятельства организации.
- A16. В некоторых обстоятельствах также может быть необходимо рассмотреть вопрос о надлежащем характере учетной политики организации. Например, в рамках события или операции организация может предложить в первый раз выпустить сложные финансовые инструменты. В этом случае может потребоваться рассмотрение следующих вопросов:
- была ли выбрана ответственной стороной надлежащая учетная политика для учета этих финансовых инструментов в соответствии с применимой концепцией подготовки финансовой отчетности;
 - была ли надлежащим образом применена эта политика при компиляции проформы финансовой информации.

Существенность (см. пункт 16)

- A17. Существенность в отношении оценки того, была ли компиляция проформы финансовой информации выполнена во всех существенных отношениях на основе применимых критериев, не зависит от единственного количественного показателя. Напротив, она зависит от величины и характера пропуска или ненадлежащего применения элемента компиляции в соответствии с пунктом A18, независимо от того, было ли это сделано намеренно. Суждения о данных аспектах и их характере зависят в свою очередь от таких вопросов, как:
- контекст события или операции;
 - цель компиляции проформы финансовой информации;
 - обстоятельства, связанные с заданием.

Определяющими являются величина или характер вопроса либо их сочетание.

- A18. Риск того, что компиляция проформы финансовой информации не будет считаться выполненной во всех существенных отношениях на основе применимых критериев, может возникнуть в тех случаях, когда, например, существует доказательство того, что:
- был использован ненадлежащий источник, из которого была извлечена нескорректированная финансовая информация;
 - имело место ненадлежащее извлечение нескорректированной финансовой информации из надлежащего источника;
 - в отношении корректировок имело место неправильное применение учетной политики или несоответствие корректировок учетной политике организации;
 - не была выполнена корректировка, которая необходима в соответствии с применимыми критериями;
 - была внесена корректировка, не соответствующая применимым критериям;
 - существует математическая или техническая ошибка в расчетах в рамках проформы финансовой информации;
 - раскрытие информации является недостаточным, выполнено неправильно или отсутствует.

Получение понимания того, как ответственная сторона выполняла компиляцию проформы финансовой информации, и прочих обстоятельств задания (см. пункт 17)

A19. Практикующий специалист может получить понимание данных вопросов посредством проведения совокупности таких процедур, как:

- направление запросов в адрес ответственной стороны и другого персонала организации, участвующего в процессе компиляции проформы финансовой информации;
- направление запросов в адрес других соответствующих сторон, например лиц, отвечающих за корпоративное управление, и консультантов организации;
- ознакомление с соответствующей подтверждающей документацией, такой как договоры или соглашения;
- ознакомление с протоколами заседаний лиц, отвечающих за корпоративное управление.

Каким образом ответственная сторона выполняла компиляцию проформы финансовой информации (см. пункт 17(b))

A20. Практикующий специалист может получить понимание того, каким образом ответственная сторона выполняла компиляцию проформы финансовой информации, рассмотрев, например, следующее:

- источник, из которого была извлечена нескорректированная финансовая информация;
- действия, предпринятые ответственной стороной:
 - для извлечения нескорректированной финансовой информации из источника;
 - выявления соответствующих корректировок для составления проформы, например, каким образом ответственная сторона извлекла финансовую информацию приобретаемого предприятия при компиляции проформы финансовой информации;
- компетентность ответственной стороны в вопросе компиляции проформы финансовой информации;
- характер и степень надзора, осуществляемого ответственной стороной за другим персоналом организации, участвующим в процессе компиляции проформы финансовой информации;
- подход, используемый ответственной стороной для выявления надлежащего раскрытия информации, сопровождающего проформу финансовой информации.

A21. При объединении или продаже бизнеса вопросы, которые могут вызвать сложности при компиляции проформы финансовой информации, включают распределение доходов, накладных расходов, активов и обязательств между соответствующими направлениями бизнеса. Следовательно, практикующему специалисту необходимо понимать, какой подход и какие критерии использует ответственная сторона при распределении и как пояснительные примечания, прилагаемые к проформе финансовой информации, раскрывают эти вопросы.

Характер приобретаемого или отчуждаемого предприятия (см. пункт 17(c))

A22. Приобретаемое предприятие может представлять собой юридическое лицо или отдельно идентифицируемую, но не являющуюся юридическим лицом структурную единицу другой организации, например подразделение, филиал или направление деятельности. Отчуждаемое предприятие может представлять собой юридическое лицо либо отдельно идентифицируемую, но не являющуюся юридическим лицом или отдельную незарегистрированную структурную единицу организации, например подразделение, филиал или направление деятельности.

A23. Практикующий специалист может обладать полным или частичным пониманием характера организации, приобретаемой или отчуждаемой организации и их окружения, если практикующий специалист проводил аудит или обзорную проверку их финансовой информации.

Значимые отраслевые, юридические, правовые, регуляторные и прочие внешние факторы (см. пункт 17(d))

A24. Значимые отраслевые факторы включают сложившиеся в отрасли условия, такие как конкурентная среда, отношения с поставщиками и покупателями, а также развитие технологий. Примеры вопросов, которые может рассмотреть практикующий специалист:

- рынок и конкурентная среда, включая спрос, производительность;

- общепринятая в отрасли практика ведения коммерческой деятельности;
 - цикличная или сезонная деятельность;
 - производственные технологии, относящиеся к продукции организации.
- A25. Соответствующие нормативные и регуляторные факторы включают правовую и нормативную среду. В это понятие входят в том числе применимая концепция подготовки финансовой отчетности, в соответствии с которой организация или, если применимо, приобретаемое предприятие регулярно готовит свою финансовую информацию, а также правовая и политическая среда. Примеры вопросов, которые может рассмотреть практикующий специалист:
- отраслевая учетная практика;
 - правовое регулирование регулируемой отрасли;
 - законодательство и нормативная база, которые оказывают значительное влияние на операции организации или, если применимо, приобретаемого или отчуждаемого предприятия, включая непосредственный надзор;
 - налогообложение;
 - государственная политика, в данный момент оказывающая влияние на ведение бизнеса организацией или, если применимо, приобретаемого или отчуждаемого предприятия, например денежно-кредитная политика, включая систему валютного контроля, налоговые, финансовые льготы (например, программы государственной помощи), а также политика в области тарифов и ограничений торговли;
 - требования по охране окружающей среды, связанные с отраслью и бизнесом организации, либо приобретаемым или отчуждаемым предприятием.
- A26. К числу прочих внешних факторов, оказывающих влияние на организацию и, если это применимо, на приобретаемое или отчуждаемое предприятие, которые практикующий специалист может учитывать, относятся общие экономические условия, процентные ставки, доступность финансирования, а также инфляция и переоценка иностранной валюты.

Получение доказательств относительно надлежащего характера источника, из которого была извлечена нескорректированная финансовая информация

Значимые для рассмотрения факторы (см. пункты 14(а), 18)

- A27. Надлежащий характер источника, из которого была извлечена нескорректированная финансовая информация, зависит от ряда факторов, включая наличие заключения по результатам аудита или обзорной проверки источника, а также:
- разрешает или регламентирует ли источник соответствующий закон или нормативный акт, разрешает ли источник соответствующая фондовая биржа, где будет зарегистрирован проспект ценных бумаг, или используется ли источник в соответствии с обычными правилами и практикой рынка;
 - является ли источник четко идентифицируемым;
 - представляет ли собой источник обоснованные начальные данные для компиляции проформы финансовой информации в контексте события или операции, включая его соответствие учетной политике организации, а также является ли надлежащей дата, на которую составлен источник, и охватывает ли он надлежащий период.
- A28. Заключение по результатам аудита или обзорной проверки источника, из которого была извлечена нескорректированная финансовая информация, могло быть выпущено другим практикующим специалистом. В этом случае для практикующего специалиста, составляющего заключение в соответствии с настоящим стандартом, необходимость понять характер организации, ее практику ведения бухгалтерского учета и составления финансовой отчетности согласно пунктам 17(с) и (е) не становится меньше, как и необходимость убедиться в том, что источник, из которого была извлечена нескорректированная финансовая информация, является надлежащим.

Отсутствие заключения по результатам аудита или обзорной проверки источника, из которого была извлечена нескорректированная финансовая информация (см. пункт 19)

- A29. В отсутствие заключения по результатам аудита или обзорной проверки источника, из которого была извлечена нескорректированная финансовая информация, практикующий специалист должен

выполнить процедуры, чтобы убедиться в том, что использовался надлежащий источник. Факторы, которые могут повлиять на характер и объем этих процедур, включают, например, следующее:

- проводил ли ранее практикующий специалист аудит или обзорную проверку финансовой информации организации прошедших периодов и обладает ли он знанием организации в результате выполнения такого задания;
- насколько давно проводились аудит или обзорная проверка финансовой информации организации прошедших периодов;
- подлежит ли финансовая информация организации регулярной обзорной проверке практикующим специалистом, например, для целей выполнения нормативных требований к представлению отчетности.

A30. Существует вероятность того, что аудит или обзорная проверка финансовой отчетности организации проводились за период, непосредственно предшествующий периоду данных источника, из которого была извлечена нескорректированная финансовая информация, даже если аудит или обзорная проверка источника, из которого была извлечена нескорректированная финансовая информация, не проводились. Например, источником, из которого была извлечена нескорректированная финансовая информация, может быть промежуточная финансовая отчетность, в отношении которой не проводились ни аудит, ни обзорная проверка, при этом, возможно, проводился аудит финансовой отчетности организации за непосредственно предшествующий финансовый год. В этом случае процедуры, которые практикующий специалист может выполнить с учетом факторов, изложенных в пункте A29, в отношении установления надлежащего характера источника, из которого была извлечена нескорректированная финансовая информация, включают:

- направление запросов ответственной стороне в отношении следующего:
 - каковы процессы, с помощью которых была подготовлен источник, и надежность соответствующих данных бухгалтерского учета, с которыми согласуется или сверяется источник;
 - все ли операции отражены;
 - подготовлен ли источник в соответствии с учетной политикой организации;
 - принимались ли изменения в учетной политике с момента последнего аудита или обзорной проверки и, если такие изменения были, как они были учтены;
 - каковы оценки ответственной стороной риска существенного искажения источника в результате недобросовестных действий;
 - каковы последствия изменений в деятельности и операциях организации;
- рассмотрение результатов такого аудита или обзорной проверки, а также того, могут ли эти результаты указывать на существование вопросов в связи с подготовкой источника, из которого была извлечена нескорректированная финансовая информация, если практикующий специалист выполнял аудит или обзорную проверку непосредственно предшествующей годовой или промежуточной финансовой информации;
- подтверждение информации, предоставленной ответственной стороной в ответ на запрос практикующего специалиста, если эти ответы не соответствуют пониманию практикующим специалистом деятельности организации или обстоятельств задания;
- сравнение источника с соответствующей финансовой информацией за предыдущий период и, если применимо, с непосредственно предшествующей годовой или промежуточной финансовой информацией и обсуждение значительных изменений с ответственной стороной.

Финансовая информация прошедших периодов, аудит или обзорная проверка которой никогда не проводились (см. пункт 13(e))

A31. За исключением тех случаев, когда организация была образована для целей выполнения определенной операции и никогда не осуществляла торговой деятельности, маловероятно, что соответствующий закон или правила позволят организации выпустить проспект ценных бумаг, если в отношении ее финансовой информации прошедших периодов никогда не проводился аудит или обзорная проверка.

Получение доказательств относительно надлежащего характера корректировок для составления проформы

Выявление надлежащих корректировок для составления проформы (см. пункт 21)

- A32. На основании своего понимания того, как ответственная сторона выполняла компиляцию проформы финансовой информации, и других обстоятельств задания практикующий специалист может получить доказательства того, надлежащим ли образом ответственная сторона определила необходимые корректировки для составления проформы, используя комбинацию процедур, таких как:
- оценка обоснованности подхода ответственной стороны к идентификации надлежащих корректировок для составления проформы, например метода, который используется для определения надлежащего распределения доходов, накладных расходов, активов и обязательств между соответствующими направлениями бизнеса;
 - направление запросов соответствующим сторонам в приобретаемом предприятии относительно подхода к извлечению финансовой информации этого приобретаемого предприятия;
 - оценка конкретных аспектов соответствующих договоров, соглашений и прочих документов;
 - направление запросов в адрес консультантов организации относительно конкретных аспектов события или операции и соответствующих договоров и соглашений, имеющих значение для идентификации надлежащих корректировок;
 - оценка соответствующих материалов анализа и рабочих материалов, подготовленных ответственной стороной и другим персоналом организации, участвующим в процессе компиляции проформы финансовой информации;
 - получение доказательств относительно надзора, осуществляемого ответственной стороной за прочим персоналом организации, участвующим в процессе компиляции проформы финансовой информации;
 - выполнение аналитических процедур.

Фактические данные, касающиеся финансовой информации приобретаемого или отчуждаемого предприятия, включенной в корректировки проформы финансовой информации (см. пункт 22(b))

Финансовая информация отчуждаемого предприятия

- A33. В случае продажи финансовая информация отчуждаемого предприятия будет получена из источника, из которого была извлечена нескорректированная финансовая информация, в отношении которого, скорее всего, проводился аудит или обзорная проверка. Таким образом, источник, из которого была извлечена нескорректированная финансовая информация, обеспечит для практикующего специалиста основу для определения того, имеются ли фактические данные, касающиеся финансовой информации отчуждаемого предприятия. В подобных случаях следует рассматривать, например, вопрос о том, были ли доходы и расходы, относящиеся к отчуждаемому предприятию, учтенные на консолидированном уровне, надлежащим образом отражены в корректировках для составления проформы.
- A34. Если аудит или обзорная проверка источника, из которого была извлечена нескорректированная финансовая информация, не проводились, практикующий специалист может обратиться к указаниям, приведенным в пунктах A29–A30, для определения того, существуют ли фактические данные, касающиеся финансовой информации отчуждаемого предприятия.

Финансовая информация приобретаемого предприятия

- A35. В отношении источника, из которого была извлечена финансовая информация приобретаемого предприятия, могли быть проведены аудит или обзорная проверка. Если практикующий специалист проводил аудит или обзорную проверку источника, из которого была извлечена финансовая информация приобретаемого предприятия, то финансовая информация приобретаемого предприятия является подтверждаемой фактическими доказательствами с учетом последствий, возникающих в результате обстоятельств, рассматриваемых в пункте 23.
- A36. Источник, из которого была извлечена финансовая информация приобретаемого предприятия, мог пройти аудит или обзорную проверку, выполненные другим практикующим специалистом. В этом случае для практикующего специалиста, составляющего заключение в соответствии с настоящим стандартом, необходимо понять деятельность приобретаемого предприятия, его практику ведения бухгалтерского учета и составления финансовой отчетности согласно пунктам 17(c) и (e), не становится меньше, как и необходимость убедиться в том, что не является недооцененным источник, из которого была извлечена финансовая информация приобретаемого предприятия.

- A37. Если аудит или обзорная проверка источника, из которого была извлечена финансовая информация приобретаемого предприятия, не проводились, практикующий специалист должен выполнить процедуры для установления надлежащего характера этого источника. Факторы, которые могут повлиять на характер и объем этих процедур, включают, например, следующее:
- проводил ли ранее практикующий специалист аудит или обзорную проверку финансовой информации приобретаемого предприятия прошедших периодов и осведомлен ли практикующий специалист о приобретаемом предприятии в результате выполнения такого задания;
 - насколько давно проводились аудит или обзорная проверка информации прошедших периодах приобретаемого предприятия;
 - подлежит ли финансовая информация приобретаемого предприятия регулярной обзорной проверке практикующим специалистом, например, для целей выполнения нормативных требований к представлению отчетности.
- A38. Существует вероятность того, что проводились аудит или обзорная проверка финансовой отчетности приобретаемого предприятия за период, непосредственно предшествующий периоду данных источника, из которого была извлечена финансовая информация приобретаемого предприятия, даже если аудит или обзорная проверка соответственно источника, из которого была извлечена финансовая информация приобретаемого предприятия, не проводились. В этом случае процедуры, которые практикующий специалист может выполнить с учетом факторов, изложенных в пункте A37, для определения того, подтверждается ли финансовая информация приобретаемого предприятия фактическими доказательствами, включают:
- направление запросов руководству приобретаемого предприятия относительно следующего:
 - каковы процессы, с помощью которых был подготовлен источник, из которого была извлечена финансовая информация приобретаемого предприятия, и надежность соответствующих данных бухгалтерского учета, с которыми согласуется или сверяется этот источник;
 - все ли операции отражены;
 - подготовлен ли источник, из которого была извлечена финансовая информация приобретаемого предприятия, в соответствии с учетной политикой приобретаемого предприятия;
 - принимались ли изменения в учетной политике с момента последнего аудита или обзорной проверки и, если такие изменения были, как они были учтены;
 - каковы оценки руководством риска существенного искажения источника, из которого была извлечена финансовая информация приобретаемого предприятия, в результате недобросовестных действий;
 - каковы последствия изменений в деятельности и операциях приобретаемого предприятия;
 - рассмотрение результатов этого аудита или обзорной проверки, а также того, могут ли эти результаты указывать на существование вопросов в связи с подготовкой источника, из которого была извлечена финансовая информация приобретаемого предприятия, если практикующий специалист выполнял аудит или обзорную проверку непосредственно предшествующей годовой или промежуточной финансовой информации за период;
 - подтверждение информации, предоставленной руководством приобретаемого предприятия в ответ на запрос практикующего специалиста, если ответы не соответствуют пониманию практикующим специалистом приобретаемого предприятия или обстоятельств задания;
 - сравнение источника, из которого была извлечена финансовая информация приобретаемого предприятия, с соответствующей финансовой информацией за предыдущий период и, если применимо, с непосредственно предшествующей годовой или промежуточной финансовой информацией и обсуждение значительных изменений с руководством приобретаемого предприятия.

Модифицированное мнение или вывод по результатам аудита или обзорной проверки или раздел «Важные обстоятельства» в отношении источника, из которого была извлечена нескорректированная финансовая информация, либо источника, из которого была извлечена финансовая информация приобретаемого или отчуждаемого предприятия.

Возможные последствия (см. пункт 23(a))

A39. Не все модифицированные мнения или выводы по результатам аудита или обзорной проверки или разделы «Важные обстоятельства» в отношении источника, из которого была извлечена нескорректированная финансовая информация, или источника, из которого была извлечена финансовая информация приобретаемого или отчуждаемого предприятия, обязательно окажут влияние на решение о том, выполнена ли компиляция проформы финансовой информации во всех существенных отношениях на основе применимых критериев. Например, мнение аудитора с оговоркой может быть выражено по финансовой отчетности организации, если отсутствует раскрытие информации по вознаграждению лиц, отвечающих за корпоративное управление, в соответствии с применимой концепцией подготовки финансовой отчетности. В таком случае, если эта финансовая отчетность используется в качестве источника, из которого была извлечена нескорректированная финансовая информация, такое мнение с оговоркой может не иметь последствий для решения о том, может ли быть выполнена компиляция проформы отчета о чистых активах и отчета о прибылях и убытках во всех существенных отношениях на основе применимых критериев.

Дальнейшие надлежащие меры (см. пункты 23(b), 24)

A40. Дальнейшие надлежащие меры, которые может принять практикующий специалист, включают, например, следующее:

- в отношении требования пункта 23(b):
 - обсуждение вопроса с ответственной стороной;
 - если это допустимо согласно требованиям соответствующего закона или нормативного акта, включение в заключение практикующего специалиста ссылки на модифицированное мнение аудитора, на вывод по обзорной проверке или на раздел «Важные обстоятельства», если, в соответствии с суждением практикующего специалиста, данный вопрос является важным для понимания пользователями проформы финансовой информации;
- в отношении требования пункта 24, если это допустимо согласно требованиям соответствующего закона или нормативного акта, модификация мнения практикующего специалиста;
- если это допустимо согласно требованиям соответствующего закона или нормативного акта, отказ от предоставления заключения или от задания;
- обращение за юридической консультацией.

Оценка представления проформы финансовой информации

Недопущение ассоциированности с финансовой информацией, вводящей в заблуждение (см. пункт 26(b))

A41. В соответствии с Кодексом СМСЭБ недопустимо, чтобы практикующий специалист намеренно ассоциировался с отчетами, декларациями, сообщениями и прочей информацией, которая, по мнению практикующего специалиста:⁹

- (a) содержит ложное по существу или вводящее в заблуждение заявление;
- (b) содержит небрежно составленные утверждения или сведения;
- (c) содержит пропуски или затрудняет понимание информации, обязательной для включения, если эти пропуски и формулировки, затрудняющие понимание, могут ввести пользователя в заблуждение.

Раскрытие информации, сопровождающее проформу финансовой информации (см. пункты 14(c), 26(c))

A42. Надлежащее раскрытие информации может включать следующие вопросы:

⁹ Кодекс СМСЭБ, пункт 110.2.

- характер и цель проформы финансовой информации, включая характер события или операции, и дату, на которую, согласно допущениям, произошло данное событие или была выполнена данная операция;
- источник, из которого была извлечена нескорректированная финансовая информация, и то, было ли опубликовано аудиторское заключение или заключение по результатам обзорной проверки этого источника;
- корректировки для составления проформы, включая описание и пояснение каждой корректировки; для финансовой информации приобретаемого или отчуждаемого предприятия – источник, из которого была извлечена информация, а также то, было ли выпущено заключение по результатам аудита или обзорной проверки данного источника;
- описание применимых критериев, на основе которых была выполнена компиляция проформы финансовой информации, если такое описание не является общедоступным;
- заявление о том, что компиляция проформы финансовой информации была выполнена только для целей иллюстрации и что в связи с ее сущностью проформа не представляет фактического финансового положения, финансовых результатов или потоков денежных средств организации.

Раскрытие этой или иной специальной информации может требоваться соответствующим законом или нормативным актом.

Рассмотрение значительных событий после отчетной даты (см. пункт 26(d))

A43. Так как практикующий специалист не выражает мнения об источнике, из которого была извлечена нескорректированная финансовая информация, он не обязан выполнять процедуры для выявления событий после даты, на которую составлен источник, использованный для извлечения нескорректированной финансовой информации, которые требуют корректировки источника или которые должны быть раскрыты в источнике. Тем не менее практикующий специалист должен рассмотреть вопрос о том, не привлекли ли его внимание какие-либо значительные события, произошедшие после даты источника, из которого была извлечена нескорректированная финансовая информация, которые могут потребовать включения ссылки или раскрытия информации о них в пояснительных примечаниях к проформе финансовой информации, чтобы избежать возможности введения пользователей проформы финансовой информации в заблуждение. Такое рассмотрение основано на выполнении процедур в соответствии с настоящим стандартом или на знаниях практикующего специалиста об организации и об обстоятельствах задания. Например, после даты источника, из которого была извлечена нескорректированная финансовая информация, организация могла выполнить операцию с капиталом, предполагающую конвертацию ее конвертируемых долговых инструментов в долевые инструменты. Если информация о такой операции не будет раскрыта, это может привести к тому, что проформа финансовой информации будет вводить пользователей в заблуждение.

Существенные несоответствия в прочей информации (см. пункт 27)

A44. Дальнейшие надлежащие меры, которые может принять практикующий специалист, если ответственная сторона отказывается пересмотреть проформу финансовой информации или прочую информацию, если уместно, включают, например, следующее:

- если это допустимо согласно требованиям соответствующего закона или нормативного акта:
 - описание существенного несоответствия в заключении практикующего специалиста;
 - модификация мнения практикующего специалиста;
 - отказ от заключения или от задания;
- обращение за юридической консультацией.

Письменные заявления (см. пункт 28(a))

A45. В некоторых обстоятельствах в связи с существованием определенных видов операций ответственная сторона должна будет выбрать положения учетной политики в отношении корректировок для составления проформы, которые организация ранее не формулировала, так как у нее не было соответствующих операций. В этом случае практикующий специалист может потребовать от ответственной стороны уточнить письменные заявления с включением в них подтверждений того, что

выбранная учетная политика представляет собой политику, принятую организацией для таких видов операций.

Формирование мнения

Уверенность относительно дополнительных вопросов согласно требованиям соответствующего закона или нормативного акта (см. пункт 29)

- A46. Соответствующий закон или правила могут содержать требования относительно необходимости выражения практикующим специалистом мнения по вопросам, не связанным с тем, была ли компиляция проформы финансовой информации выполнена во всех существенных отношениях на основе применимых критериев. В некоторых обстоятельствах практикующему специалисту не потребуется выполнять дополнительные процедуры. Например, соответствующий закон или правила могут содержать требования, согласно которым практикующий специалист должен выразить мнение о том, соответствует ли основа, использованная ответственной стороной для компиляции проформы финансовой информации, учетной политике организации. Выполнение требований пунктов 18 и 22(с) настоящего стандарта обеспечивает основу для выражения такого мнения.
- A47. В других обстоятельствах от практикующего специалиста может потребоваться выполнение дополнительных процедур. Характер и объем дополнительных процедур могут различаться в зависимости от характера прочих вопросов, в отношении которых согласно требованиям соответствующего закона или нормативного акта практикующий специалист должен выразить мнение.

Заявление об ответственности практикующего специалиста за подготовку заключения

- A48. Соответствующий закон или правила могут содержать требования, согласно которым практикующий специалист должен включить в заключение практикующего специалиста четкое заявление, устанавливающее или подтверждающее ответственность практикующего специалиста за данное заключение. Включение такого дополнительного заявления в заключение практикующего специалиста в соответствии с законом или нормативным актом не противоречит требованиям настоящего стандарта.

Раскрытие информации о применимых критериях (см. пункт 30)

- A49. Ответственной стороне не требуется повторять в пояснительных примечаниях к проформе финансовой информации сведения о критериях, предусмотренных соответствующим законом или нормативным актом или установленных уполномоченной или признанной организацией по разработке и утверждению стандартов. Эти критерии будут общедоступны в соответствии с порядком представления отчетности, следовательно, будут подразумеваться при компиляции проформы финансовой информации ответственной стороной.
- A50. Если ответственная сторона разработала конкретные критерии, информация о них должна быть раскрыта, чтобы пользователи могли получить надлежащее понимание того, как компиляция проформы финансовой информации была выполнена ответственной стороной.

Подготовка заключения или отчета по заданиям, обеспечивающим уверенность

Заголовок (см. пункт 35(a))

- A51. Заголовок, четко указывающий на то, что этот документ является заключением независимого практикующего специалиста (например, «Заключение независимого практикующего специалиста по заданию, обеспечивающему уверенность, в отношении компиляции проформы финансовой информации, входящей в проспект ценных бумаг»), подтверждает, что практикующий специалист соблюдал все этические требования в отношении независимости в соответствии с МСЗОУ 3000 (пересмотренным).¹⁰ В этом заключается отличие заключения независимого практикующего специалиста от отчетов, выпущенных другими лицами.

Адресат (адресаты) (см. пункт 35(b))

- A52. Соответствующий закон или правила могут устанавливать адресата или адресатов заключения. В ином случае практикующий специалист может согласовать с организацией вопрос о том, кто будет адресатом или адресатами, в рамках условий задания.

¹⁰ МСЗОУ 3000 (пересмотренный), пункт 20.

Вводные разделы (см. пункт 35(с))

- A53. Так как проформа финансовой информации будет включена в проспект ценных бумаг, содержащий также прочую информацию, практикующий специалист может рассмотреть вопрос (если позволяет форма представления заключения) о включении ссылки, указывающей на раздел, в котором представлена проформа финансовой информации. Это поможет пользователям идентифицировать проформу финансовой информации, к которой относится заключение практикующего специалиста.

Мнение (см. пункты 13(с), 35(н))

- A54. Использование формулировки «компиляция проформы финансовой информации была выполнена во всех существенных отношениях на основе [применимых критериев]» или формулировки «компиляция проформы финансовой информации была выполнена надлежащим образом на указанной основе» для выражения мнения в конкретной юрисдикции определяется законом или нормативным актом, регулирующими предоставление заключения о проформе финансовой информации в этой юрисдикции, или общепринятой практикой в этой юрисдикции.
- A55. В некоторых юрисдикциях соответствующим законом или нормативным актом может быть установлена формулировка мнения практикующего специалиста, отличающаяся по терминологии от приведенных выше. В таких случаях от практикующего специалиста может потребоваться применение суждения для того, чтобы установить, позволит ли выполнение им процедур, указанных в настоящем стандарте, выразить мнение с использованием формулировки, предписанной законом или нормативным актом, или необходимо выполнение дополнительных процедур.
- A56. Если практикующий специалист приходит к выводу о том, что выполнение процедур, указанных в настоящем стандарте, является достаточным для того, чтобы он мог выразить мнение с использованием формулировки, предписанной законом или нормативным актом, то эту формулировку можно считать эквивалентной двум вариантам формулировки, приведенным в настоящем стандарте.

Пример заключения (см. пункт 35)

- A57. Заключение практикующего специалиста, содержащее немодифицированное мнение, приведено в Приложении.

Приложение

(см. пункт А57)

Пример заключения, содержащего немодифицированное мнение, подготовленного практикующим специалистом

ЗАКЛЮЧЕНИЕ НЕЗАВИСИМОГО ПРАКТИКУЮЩЕГО СПЕЦИАЛИСТА ПО ЗАДАНИЮ, ОБЕСПЕЧИВАЮЩЕМУ УВЕРЕННОСТЬ, В ОТНОШЕНИИ КОМПИЛЯЦИИ ПРОФОРМЫ ФИНАНСОВОЙ ИНФОРМАЦИИ, ВХОДЯЩЕЙ В ПРОСПЕКТ ЦЕННЫХ БУМАГ

[Надлежащий адресат (адресаты)]

Заключение о компиляции проформы финансовой информации, входящей в проспект ценных бумаг

Мы выполнили задание, обеспечивающее уверенность, в отношении компиляции проформы финансовой информации организации ABC, выполненной [*ответственной стороной*]. Проформа финансовой информации включает [проформу заключения о чистых активах по состоянию на (дата)], [проформу отчета о прибылях и убытках за период, закончившийся (дата)], [проформу отчета о движении денежных средств за период, закончившийся (дата)] и соответствующие примечания [приведенные на страницах xx–xx проспекта ценных бумаг, выпущенного организацией]. Применимые критерии, на основе которых [*ответственная сторона*] выполнила компиляцию проформы финансовой информации, [указаны в (Положении о сделках с ценными бумагами XX) и описаны в (Примечании X) / описаны в (Примечании X)].

Компиляция проформы финансовой информации была выполнена [*ответственной стороной*] для того, чтобы проиллюстрировать влияние [события или операции], [описанного (описанной) в Примечании X], на [финансовое положение организации по состоянию на (дата)] и [(финансовые результаты организации / ее финансовые результаты и потоки денежных средств) за период, закончившийся (дата)], которое имело бы место, если бы это [событие] произошло [или эта операция была выполнена] на [дата] [и дата соответственно]. Для целей компиляции информация о [финансовом положении], [финансовых результатах] [и потоках денежных средств] организации была извлечена [*ответственной стороной*] из финансовой отчетности организации [за период, закончившийся (дата)], в отношении которой [было опубликовано (аудиторское заключение / заключение по результатам обзорной проверки) / (не было опубликовано заключение по результатам аудита или заключение по результатам обзорной проверки)].¹

Ответственность [ответственной стороны] за проформу финансовой информации

[*Ответственная сторона*] несет ответственность за компиляцию проформы финансовой информации на основе [применимых критериев].

Наша независимость и контроль качества

Мы заявляем о том, что соблюдали требование независимости и другие этические требования *Кодекса этики профессиональных бухгалтеров*, выпущенного Советом по международным стандартам этики для бухгалтеров, основанного на фундаментальных принципах честности, объективности, профессиональной компетентности и должной тщательности, конфиденциальности и профессионального поведения.

Аудиторская организация применяет Международный стандарт контроль качества 1² и следовательно применяет системный контроль качества, включающий документально оформленную политику и процедуры соблюдения этических требований, профессиональные стандарты и применимые законодательные и нормативные требования.

Ответственность практикующего специалиста

Наша ответственность заключается в выражении мнения в соответствии с требованиями [Положения о сделках с ценными бумагами XX] в отношении того, была ли компиляция проформы финансовой информации выполнена во всех существенных отношениях [*ответственной стороной*] на основе [применимых критериев].

Мы выполнили наше задание в соответствии с Международным стандартом заданий, обеспечивающих уверенность 3420 «Задания, обеспечивающие уверенность, в отношении компиляции проформы финансовой информации,

¹ Если аудиторское заключение или заключение по результатам обзорной проверки было модифицировано, может быть приведена ссылка на то место в проспекте ценных бумаг, где описана модификация.

² 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».

входящей в проспект ценных бумаг», выпущенным Советом по международным стандартам аудита и заданий, обеспечивающих уверенность. Этот стандарт требует, чтобы практикующий специалист планировал и выполнял процедуры таким образом, чтобы получить разумную уверенность в том, что [ответственная сторона] выполнила компиляцию проформы финансовой информации во всех существенных отношениях на основе [применимых критериев].

Для целей настоящего задания мы не обязаны выполнять пересмотр или перевыпуск заключения или мнения в отношении финансовой информации прошедших периодов, которая использовалась для проведения компиляции проформы финансовой информации. В процессе выполнения настоящего задания мы не выполняли аудит или обзорную проверку финансовой информации, использованной для компиляции проформы финансовой информации.

Целью настоящей проформы финансовой информации, включаемой в проспект ценных бумаг, является исключительно иллюстрация воздействия значительного события или операции на нескорректированную финансовую информацию организации, которое имело бы место, если бы это событие произошло или эта операция была проведена на более раннюю дату, выбранную для целей иллюстрации. Следовательно, мы не обеспечиваем уверенность в том, что фактический результат события или операции на [дата] будет соответствовать представленному результату.

Задание, обеспечивающее разумную уверенность, по представлению заключения о том, была ли компиляция проформы финансовой информации выполнена во всех существенных отношениях на основе применимых критериев, включает в себя выполнение процедур для того, чтобы оценить, являются ли применимые критерии, используемые ответственной стороной при компиляции проформы финансовой информации, разумной основой для представления значительных последствий, непосредственно связанных с событием или операцией, и чтобы получить достаточные надлежащие доказательства относительно следующего:

- оказывают ли соответствующие корректировки для составления проформы надлежащее влияние на данные критерии;
- отражает ли проформа финансовой информации надлежащее применение этих корректировок к нескорректированной финансовой информации.

Выбор процедур зависит от суждения практикующего специалиста с учетом понимания им организации, события или операции, в отношении которых проводилась компиляция проформы финансовой информации, и других соответствующих условий задания.

Задание также включает оценку представления проформы финансовой информации в целом.

Мы полагаем, что полученные нами доказательства являются достаточными и надлежащими и дают нам основание для выражения нашего мнения.

По нашему мнению, [компиляция проформы финансовой информации была выполнена во всех существенных отношениях на основе (*применимых критериев*) / компиляция проформы финансовой информации была выполнена надлежащим образом на указанной основе].

Отчет в соответствии с другими законодательными и нормативными требованиями

[Соответствующий закон или правила могут содержать требования относительно необходимости выражения практикующим специалистом мнения по прочим вопросам (см. пункты А46–А47). Форма и содержание настоящего раздела заключения практикующего специалиста зависит от характера других обязанностей практикующего специалиста по предоставлению заключений и отчетов.]

[Подпись практикующего специалиста]

[Дата заключения практикующего специалиста]

[Адрес практикующего специалиста]