# МЕЖДУНАРОДНАЯ КОНЦЕПЦИЯ ЗАДАНИЙ, ОБЕСПЕЧИВАЮЩИХ УВЕРЕННОСТЬ

Настоящая измененная *«Международная концепция заданий, обеспечивающих уверенность»* заменит существующую *«Международную концепцию заданий, обеспечивающих уверенность»* в момент вступления в силу Международного стандарта заданий, обеспечивающих уверенность (МСЗОУ) 3000 (пересмотренного) *«Задания, обеспечивающие уверенность, отличные от аудита и обзорной проверки финансовой информации прошедших периодов».*

## Введение

1. Цель настоящей Концепции состоит исключительно в обеспечении понимания элементов и целей задания, обеспечивающего уверенность, и заданий, к которым применяются Международные стандарты аудита (МСА), Международные стандарты обзорных проверок (МСОП) и Международные стандарты заданий, обеспечивающих уверенность (МСЗОУ) (далее – Стандарты заданий, обеспечивающих уверенность).
2. Настоящая Концепция не принадлежит к числу упомянутых Стандартов и, следовательно, не устанавливает никаких требований (или базовых принципов либо основных процедур) в отношении выполнения аудита, обзорных проверок или иных заданий, обеспечивающих уверенность[[1]](#footnote-1). Таким образом, в заключении или отчете по заданию, обеспечивающему уверенность, не может быть указано, что задание выполнялось в соответствии с настоящей Концепцией, а должны упоминаться соответствующие Стандарты заданий, обеспечивающих уверенность. Стандарты заданий, обеспечивающих уверенность, содержат цели, требования, руководство по применению и прочие пояснительные материалы, вводную часть и определения, соответствующие настоящей Концепции, при этом сами Стандарты применяются при выполнении аудита, обзорных проверок и иных заданий, обеспечивающих уверенность. В Приложении 1 приводится информация о сфере применения документов, изданных Советом по международным стандартам аудита и заданий, обеспечивающих уверенность (IAASB), и взаимосвязи этих стандартов друг с другом и с *Кодексом этики профессиональных бухгалтеров,* выпущенным Советом по международным стандартам этики для бухгалтеров (Кодексом СМСЭБ).
3. Настоящая Концепция задает систему ориентиров для:
   1. практикующих специалистов при выполнении заданий, обеспечивающих уверенность;
   2. иных лиц, имеющих отношение к заданиям, обеспечивающим уверенность, включая предполагаемых пользователей заключения или отчета по заданию, обеспечивающему уверенность, и лиц, привлекающих практикующего специалиста (заказчиков задания);
   3. IAASB при разработке Стандартов заданий, обеспечивающих уверенность, Отчетов о практике и иных материалов.
4. Далее представлен общий обзор настоящей Концепции:

* *Введение:* Настоящая Концепция рассматривает задания, обеспечивающие уверенность, выполняемые практикующими специалистами.
* *Описание заданий, обеспечивающих уверенность:* В настоящем разделе описываются задания, обеспечивающие уверенность, и разъясняются различия между заданиями по непосредственной оценке и заданиями по подтверждению, а также между заданиями, обеспечивающими разумную и ограниченную уверенность.
* *Сфера применения Концепции:* В данном разделе разъясняются различия между заданиями, обеспечивающими уверенность, и иными заданиями, такими как задания по консультированию.
* *Обязательные условия принятия задания, обеспечивающего уверенность:* В данном разделе изложены обязательные условия, на которых практикующий специалист принимает задание, обеспечивающее уверенность.
* *Элементы задания, обеспечивающего уверенность:* В данном разделе определяются и рассматриваются пять элементов, из которых состоит задание, обеспечивающее уверенность: отношения между тремя сторонами задания, оцениваемый предмет задания, критерии, доказательства и заключение или отчет по заданию, обеспечивающему уверенность. В этом разделе разъясняются важные различия между заданиями, обеспечивающими разумную и ограниченную уверенность. В нем также рассматриваются, например, значительные различия между оцениваемыми предметами заданий, обеспечивающих уверенность, обязательные характеристики пригодных критериев, роль риска и существенности в заданиях, обеспечивающих уверенность, и то, как следует формировать выводы по заданиям, обеспечивающим разумную и ограниченную уверенность.
* *Прочие сведения:* В данном разделе рассматриваются обязанности практикующего специалиста по сообщению информации, отличной от заключения или отчета по заданию, обеспечивающему уверенность, документация и последствия ассоциированности практикующего специалиста с оцениваемым предметом задания или информацией о предмете задания.

### Этические принципы и стандарты контроля качества

1. Контроль качества в аудиторских организациях, выполняющих задания, обеспечивающие уверенность, а также соблюдение этических принципов, включая требования независимости, получили широкое признание и как представляющие большой общественный интерес, и как неотъемлемая составляющая высокого качества заданий, обеспечивающих уверенность. Такие задания выполняются в соответствии со Стандартами заданий, обеспечивающих уверенность, которые основываются на следующем:
   1. на членов рабочей группы и лицо, осуществляющее проверку качества выполнения задания, если такое лицо было назначено по данному заданию, распространяются положения частей А и Б Кодекса СМСЭБ, касающиеся заданий, обеспечивающих уверенность, иные профессиональные или нормативно-правовые требования, которые являются как минимум не менее строгими;
   2. практикующий специалист, выполняющий задание, является членом аудиторской организации, на которую распространяются требования МСКК 1[[2]](#footnote-2) или иные профессиональные или нормативно-правовые требования, касающиеся ответственности аудиторской организации за собственную систему контроля качества, которые являются как минимум не менее строгими, чем требования МСКК 1.

#### Кодекс СМСЭБ

1. Частью А Кодекса СМСЭБ установлены следующие основополагающие принципы, обязательные для соблюдения практикующим специалистом:
   1. честность;
   2. объективность;
   3. профессиональная компетентность и должная тщательность;
   4. конфиденциальность;
   5. профессиональное поведение.
2. В Части А также изложены концептуальные основы, которые профессиональные бухгалтеры должны применять для выявления угроз несоблюдения основополагающих принципов, оценки значительности выявленных угроз и применения при необходимости мер предосторожности, направленных на устранение таких угроз или их снижение до приемлемого уровня.
3. В Части Б Кодекса СМСЭБ описывается порядок применения практикующими профессиональными бухгалтерами концептуальных основ, изложенных в Части А, включая независимость, в определенных ситуациях. Кодекс СМСЭБ определяет независимость как независимость мышления и независимость поведения. Независимость обеспечивает возможность сформировать вывод по заданию, обеспечивающему уверенность, без влияния любых факторов, которые могли бы дискредитировать этот вывод. Независимость усиливает способность поступать честно, быть объективным и проявлять профессиональный скептицизм.

#### МСКК 1

1. МСКК 1 посвящен обязанностям аудиторской организации по внедрению и поддержанию собственной системы контроля качества в отношении заданий, обеспечивающих уверенность. Соблюдение МСКК 1 требует от аудиторской организации, помимо прочего, внедрения и поддержания системы контроля качества, которая включает политику и процедуры по каждому из следующих элементов, а также требует документального оформления собственной политики и процедур и доведения их до сведения работников аудиторской организации:
   1. ответственность руководства за качество в самой аудиторской организации;
   2. соответствующие этические требования;
   3. принятие и продолжение отношений с клиентами, принятие и выполнение конкретных заданий;
   4. кадровые ресурсы;
   5. выполнение задания;
   6. мониторинг.

### Описание заданий, обеспечивающих уверенность

1. Задание, обеспечивающее уверенность, – задание, в рамках которого целью практикующего специалиста является получение достаточных надлежащих доказательств для формирования вывода, призванного повысить степень уверенности предполагаемых пользователей (за исключением ответственной стороны) в результате оценки или измерения оцениваемого предмета задания с использованием критериев.
2. Результатом оценки или измерения оцениваемого предмета задания является информация, получаемая при применении критериев к оцениваемому предмету задания. Например:

* финансовая отчетность (результат) является итогом измерения финансового положения, финансовых результатов деятельности и денежных потоков (оцениваемый предмет задания) с применением принципов концепции подготовки финансовой отчетности (критерии);
* отчет об эффективности системы внутреннего контроля (результат) является итогом оценки эффективности процессов внутреннего контроля организации (оцениваемый предмет задания) с применением соответствующих критериев;
* показатели эффективности деятельности конкретной организации (результат) являются итогом измерения различных аспектов результатов деятельности (оцениваемый предмет задания) с применением соответствующих методик измерения (критерии);
* отчет о выбросах парниковых газов (результат) является итогом измерения выбросов организацией парниковых газов (оцениваемый предмет задания) с применением протоколов признания, измерения и представления (критерии);
* отчет о соблюдении требований (результат) является итогом оценки соблюдения организацией (оцениваемый предмет задания), например, законов и нормативных актов (критерии).

Термин «информация о предмете задания» используется для обозначения результата оценки или измерения оцениваемого предмета задания с использованием критериев. Именно в отношении информации о предмете задания практикующий специалист собирает достаточные надлежащие доказательства, на которых основывается его вывод.

### Задания по подтверждению и задания по непосредственной оценке

1. В заданиях по подтверждению сторона, отличная от практикующего специалиста, измеряет или оценивает оцениваемый предмет задания с использованием критериев. Сторона, отличная от практикующего специалиста, также зачастую представляет полученную информацию о предмете задания в отчете или заявлении. Кроме того, в некоторых случаях практикующий специалист может представить информацию о предмете задания в своем заключении или отчете по заданию, обеспечивающему уверенность. Вывод практикующего специалиста указывает, содержит ли информация о предмете задания существенные искажения (см. также пункт 85).
2. В ходе задания по непосредственной оценке практикующий специалист оценивает или измеряет оцениваемый предмет задания с использованием критериев. Кроме того, практикующий специалист применяет навыки и методы обеспечения уверенности для получения достаточных надлежащих доказательств о результате оценки или измерения оцениваемого предмета задания с использованием критериев. Практикующий специалист может получать такие доказательства одновременно с оценкой или измерением оцениваемого предмета задания, а также может получать их до или после такой оценки или измерения. В рамках задания по непосредственной оценке в выводе практикующего специалиста описывается полученный результат оценки или измерения оцениваемого предмета задания с использованием критериев, а сам вывод формируется на основе оцениваемого предмета задания и критериев. В рамках некоторых заданий по непосредственной оценке вывод практикующего специалиста представляет собой информацию о предмете задания или является ее частью (см. также Приложение 2).

### Задания, обеспечивающие разумную уверенность, и задания, обеспечивающие ограниченную уверенность

1. В рамках задания, обеспечивающего разумную уверенность, практикующий специалист снижает риск, присущий заданию, до приемлемо низкого уровня с учетом имеющихся обстоятельств с целью формирования вывода. Вывод практикующего специалиста выражается в форме, которая передает его мнение о результате оценки или измерения оцениваемого предмета задания с использованием критериев.
2. В рамках задания, обеспечивающего ограниченную уверенность, практикующий специалист снижает риск, присущий данному заданию, до приемлемого уровня с учетом имеющихся обстоятельств (но такой риск выше, чем в задании, обеспечивающем разумную уверенность) с целью формирования вывода в форме, которая передает, не привлекли ли внимание практикующего специалиста вопрос или вопросы, на основании которых он мог бы полагать, что информация о предмете задания содержит существенные искажения. Характер, сроки и объем процедур, выполняемых в рамках задания, обеспечивающего ограниченную уверенность, меньше, чем для задания, обеспечивающего разумную уверенность, однако они планируются таким образом, чтобы обеспечить уровень уверенности, который практикующий специалист на основании своего профессионального суждения сочтет значимым. Для того чтобы считаться значимым, уровень уверенности, полученный практикующим специалистом, должен способствовать повышению уверенности предполагаемых пользователей в информации о предмете задания до степени явно большей, чем незначительная.
3. Для всего диапазона заданий, обеспечивающих ограниченную уверенность, понятие «значимая уверенность» может варьироваться от просто чуть более высокого уровня уверенности, призванного способствовать повышению уверенности предполагаемых пользователей в информации о предмете задания, причем степень такой уверенности явно нельзя назвать незначительной, до уровня чуть ниже разумной. Понятие «значимая уверенность» применительно к конкретному заданию представляет собой суждение в пределах такого диапазона, которое зависит от обстоятельств задания, в том числе информационных потребностей всех предполагаемых пользователей в целом, критериев и оцениваемого предмета задания. В отдельных случаях последствия получения предполагаемыми пользователями ненадлежащего вывода могут быть столь значительными, что практикующему специалисту для получения уровня уверенности, которая в конкретных обстоятельствах будет значимой, потребуется выполнить задание, обеспечивающее разумную уверенность.

### Сфера применения Концепции

1. Не все задания, которые выполняют практикующие специалисты, являются заданиями, обеспечивающими уверенность. В числе других наиболее часто выполняемых заданий, отличных от описанных выше в пункте 10 (и, следовательно, не входящих в сферу применения настоящей Концепции):

* задания, входящие в сферу применения Международных стандартов сопутствующих услуг (МССУ), такие как задания по выполнению согласованных процедур и задания по компиляции[[3]](#footnote-3);
* составление налоговой декларации без представления вывода об уровне уверенности;
* задания[[4]](#footnote-4) по консультированию, такие как управленческое и налоговое консультирование.

1. Задание, обеспечивающее уверенность, может быть частью более крупного задания, например, когда задание по консультированию в рамках приобретения бизнеса содержит требование получить уверенность в отношении информации прошедших периодов или прогнозной финансовой информации. В таких случаях данная Концепция применима только к части задания, обеспечивающей уверенность.
2. С учетом положений настоящей Концепции перечисленные ниже задания, которые могут соответствовать описанию в пункте 10, не считаются заданиями, обеспечивающими уверенность:
   1. задания, связанные с дачей свидетельских показаний в ходе судебных разбирательств по вопросам бухгалтерского учета, аудита, налогообложения или по иным вопросам;
   2. задания по подготовке профессиональных мнений, точек зрения или формулировок, из которых пользователь может получить определенную уверенность, если выполнены все следующие условия:
      1. указанные мнения, точки зрения или формулировки не являются существенными для задания в целом;
      2. использование любого подготовленного письменного отчета четко ограничено кругом указанных в нем предполагаемых пользователей;
      3. согласно письменной договоренности с такими предполагаемыми пользователями задание не является заданием, обеспечивающим уверенность;
      4. в отчете практикующего специалиста задание не обозначено как задание, обеспечивающее уверенность.

### Отчеты по заданиям, отличным от заданий, обеспечивающих уверенность

1. При подготовке отчета по заданию, которое не является в соответствии с настоящей Концепцией заданием, обеспечивающем уверенность, практикующий специалист четко обозначает отличие данного отчета от заключения или отчета по заданию, обеспечивающему уверенность. С тем чтобы не вводить пользователей в заблуждение, в отчете, который не является заключением или отчетом по заданию, обеспечивающему уверенность, не следует, например:

* неявно указывать на его соответствие настоящей Концепции или Стандартам заданий, обеспечивающих уверенность;
* ненадлежащим образом использовать слова «уверенность», «аудит» или «обзорная проверка»;
* включать заявление, которое можно ошибочно принять за вывод, основанный на достаточных надлежащих доказательствах, который призван повысить степень уверенности предполагаемых пользователей в результате оценки или измерения оцениваемого предмета задания с использованием критериев в оцениваемом предмете задания.

1. Практикующий специалист и ответственная сторона могут договориться о применении принципов настоящей Концепции к заданию, в котором нет других предполагаемых пользователей, кроме ответственной стороны, но выполнены все остальные требования соответствующих Стандартов заданий, обеспечивающих уверенность. В таких случаях отчет практикующего специалиста должен содержать заявление о том, что использовать его может только ответственная сторона.

### Обязательные условия принятия задания, обеспечивающего уверенность

1. Для решения о принятии или продолжении задания, обеспечивающего уверенность, имеют значение следующие обязательные условия:
   1. функции и обязанности соответствующих сторон (то есть в зависимости от обстоятельств ответственной стороны, лица, выполняющего количественную или качественную оценку, и заказчика задания) являются пригодными в конкретных обстоятельствах; и
   2. заданию присущи все следующие характеристики
      1. оцениваемый предмет задания является надлежащим;
      2. критерии, которые, как полагает практикующий специалист, будут применяться при подготовке информации о предмете задания, являются пригодными в конкретных обстоятельствах и обладают характеристиками, описанными в пункте 44;
      3. критерии, которые, как полагает практикующий специалист, будут применяться при подготовке информации о предмете задания, будут известны предполагаемым пользователям;
      4. практикующий специалист полагает, что ему удастся получить доказательства, необходимые для обоснования своего вывода;
      5. вывод практикующего специалиста в форме, предусмотренной либо для задания, обеспечивающего разумную уверенность, либо для задания, обеспечивающего ограниченную уверенность, должен быть включен в письменный отчет;
      6. наличие разумной цели; в случае задания, обеспечивающего ограниченную уверенность, практикующий специалист ожидает, что сможет добиться значимого уровня уверенности.
2. Для разных видов заданий, обеспечивающих уверенность, оцениваемые предметы задания могут быть различными. В некоторых случаях оцениваемый предмет задания может требовать применения специализированных знаний и навыков, помимо тех, которыми обычно обладает отдельно взятый практикующий специалист. При этом важно, чтобы практикующий специалист удостоверился в том, что лица, которые совместно будут выполнять задание, обладают соответствующими компетентностью и возможностями (см. также пункт 31).
3. Если задание не может быть потенциально принято в качестве задания, обеспечивающего уверенность, заказчик задания может обеспечить возможность определить другое задание, которое сможет удовлетворить информационные потребности предполагаемых пользователей. Например:
   1. если критерии, которые, как полагает практикующий специалист, будут применяться, не являются пригодными, задание, обеспечивающее уверенность, которое удовлетворяет остальным обязательным условиям, перечисленным в пункте 22, все же может выполняться, если:
      1. практикующий специалист может идентифицировать один или более аспектов оцениваемого предмета задания, в отношении которого или которых эти критерии являются пригодными. В таких случаях практикующий специалист может выполнить задание, обеспечивающее уверенность, в отношении именно такого аспекта оцениваемого предмета задания. В этом случае в заключении или отчете по заданию, обеспечивающему уверенность, может потребоваться пояснить, что он не относится ко всему оцениваемому предмету задания; или можно выбрать или разработать
      2. альтернативные критерии, которые будут пригодными для оцениваемого предмета задания;
   2. заказчик задания может предложить выполнить задание, которое не является заданием, обеспечивающим уверенность, такое как задание по консультированию или задание по выполнению согласованных процедур.
4. После принятия задания, обеспечивающего уверенность, не следует заменять его заданием, отличным от обеспечивающего уверенность, или заменять задание, обеспечивающее разумную уверенность, заданием, обеспечивающим ограниченную уверенность, без достаточных на то оснований. Изменение обстоятельств, влияющее на требования предполагаемых пользователей, или недопонимание в отношении характера задания могут стать основанием для запроса о замене задания. В случае такой замены принимаются во внимание доказательства, полученные до замены. Невозможность получить достаточные надлежащие доказательства для формирования вывода по заданию, обеспечивающему разумную уверенность, не является достаточным основанием для замены задания, обеспечивающего разумную уверенность, заданием, обеспечивающим ограниченную уверенность.

### Элементы задания, обеспечивающего уверенность

1. В данном разделе рассматриваются следующие элементы задания, обеспечивающего уверенность:
   1. отношения между тремя сторонами задания, а именно между практикующим специалистом, ответственной стороной и предполагаемыми пользователями;
   2. надлежащий оцениваемый предмет задания;
   3. пригодные критерии;
   4. достаточные надлежащие доказательства;
   5. письменное заключение или отчет по заданию, обеспечивающему уверенность, в надлежащей форме, предусмотренной для заданий, обеспечивающих разумную или ограниченную уверенность.

### Отношения между тремя сторонами задания

1. В любом задании, обеспечивающем уверенность, участвуют по меньшей мере три независимые стороны – практикующий специалист, ответственная сторона и предполагаемые пользователи. В зависимости от конкретных обстоятельств отдельную функцию может осуществлять также лицо, выполняющее количественную или качественную оценку, или заказчик задания (см. также Приложение 3).
2. Ответственная сторона и предполагаемые пользователи могут представлять как разные организации, так и одну и ту же организацию. Пример, иллюстрирующий последнее: при двухуровневой структуре совета директоров наблюдательный совет может потребовать обеспечить уверенность в информации, которую предоставляет исполнительный орган организации. Отношения между ответственной стороной и предполагаемыми пользователями необходимо рассматривать в контексте каждого конкретного задания; они могут отличаться от отношений в рамках традиционно определяемых сфер ответственности. Например, высшее руководство организации (предполагаемый пользователь) может привлечь практикующего специалиста для выполнения задания, обеспечивающего уверенность, в отношении конкретного аспекта деятельности организации, входящего в сферу непосредственной ответственности руководства нижестоящего уровня (ответственная сторона), но конечную ответственность за который несет именно высшее руководство;

#### Практикующий специалист

1. Практикующий специалист – лицо или лица, выполняющие задание (как правило, это руководитель задания, или другие члены рабочей группы либо в соответствующих случаях аудиторская организация) с применением навыков и методов обеспечения уверенности с целью получить разумную или ограниченную уверенность (в зависимости от обстоятельств) в том, что информация о предмете задания не содержит существенных искажений[[5]](#footnote-5). В рамках задания по непосредственной оценке практикующий специалист как оценивает, так и измеряет оцениваемый предмет задания с использованием критериев и применяет навыки и методы обеспечения уверенности с целью получить разумную или ограниченную уверенность (в зависимости от обстоятельств) в том, что результат оценки или измерения не содержит существенных искажений.
2. Если компетентный практикующий специалист, который не является практикующим профессиональным бухгалтером, примет решение заявить о соблюдении того или иного Стандарта заданий, обеспечивающих уверенность, важно понимать, что такие Стандарты содержат требования, отражающие исходные допущения, которые перечислены в пункте 5 и относятся к Кодексу СМСЭБ и МСКК 1, или иные профессиональные или нормативно-правовые требования, которые являются как минимум не менее строгими.
3. Практикующий специалист не принимает задание, если предварительное знание имеющихся обстоятельств указывает на то, что в случае принятия задания этические требования в части компетентности выполнены не будут. В некоторых случаях выполнение указанных требований может обеспечить использование практикующим специалистом результатов работы привлеченного им эксперта.
4. Кроме того, практикующему специалисту необходимо иметь возможность участвовать в работе привлеченного им эксперта и других практикующих специалистов в области обеспечения уверенности в объеме, достаточном для принятия ответственности за вывод по заданию, обеспечивающему уверенность, в отношении информации о предмете задания, а также для получения доказательств, необходимых для формирования вывода о том, будет ли работа такого эксперта или иного практикующего специалиста в области обеспечения уверенности соответствовать его целям.
5. Практикующий специалист несет ответственность только за сформированный вывод по заданию, обеспечивающему уверенность, при этом использование результатов работы, выполненной привлеченным им экспертом или иными специалистами в области заданий, обеспечивающих уверенность, не уменьшает объем такой ответственности. Тем не менее, если практикующий специалист, опираясь на результаты работы, выполненной привлеченным им экспертом, и соблюдая требования соответствующих Стандартов заданий, обеспечивающих уверенность, приходит к выводу, что работа такого эксперта соответствует его целям, он может принять в качестве надлежащих доказательств результаты работы эксперта в этой области или его выводы.

#### Ответственная сторона

1. Ответственной стороной является сторона, ответственная за оцениваемый предмет задания. В ходе задания по подтверждению ответственная сторона часто также является лицом, выполняющим количественную или качественную оценку. Ответственная сторона может являться либо не являться стороной, привлекающей практикующего специалиста для выполнения задания, обеспечивающего уверенность (заказчиком задания).

#### Предполагаемые пользователи

1. Предполагаемыми пользователями являются физическое лицо (физические лица), или организация (организации), или группа (группы) указанных лиц, которые, как полагает практикующий специалист, будут использовать подготовленное им заключение или отчет по заданию, обеспечивающему уверенность. Ответственная сторона может быть одним из предполагаемых пользователей, но не единственным.
2. В некоторых случаях в число предполагаемых пользователей могут входить лица, отличные от адресатов заключения или отчета по заданию, обеспечивающему уверенность. Практикующий специалист может не иметь возможности установить всех лиц, которые будут знакомиться с заключением или отчетом по заданию, обеспечивающему уверенность, особенно если круг лиц, которые будут иметь доступ к заключению или отчету, очень широк. В таких случаях, особенно если существует вероятность того, что потенциальные пользователи будут заинтересованы в получении информации о разных аспектах оцениваемого предмета задания, круг предполагаемых пользователей может быть ограничен основными заинтересованными сторонами, имеющими общие и значительные интересы. Предполагаемых пользователей можно идентифицировать разными способами, например по согласованию между практикующим специалистом и ответственной стороной или заказчиком задания либо на основании закона или нормативных актов.
3. Предполагаемые пользователи или их представители могут принимать непосредственное участие в определении требований к заданию вместе с практикующим специалистом и ответственной стороной или с заказчиком задания (если он не является ответственной стороной). При этом независимо от участия иных лиц и в отличие от задания по выполнению согласованных процедур (которое подразумевает подготовку не вывода, а именно отчета об обнаруженных фактах по результатам выполнения процедур, согласованных с заказчиком задания и любыми соответствующими третьими сторонами):
   1. практикующий специалист несет ответственность за определение характера, сроков и объема процедур;
   2. практикующему специалисту может потребоваться провести дополнительные процедуры, если его внимание привлечет информация, значительно отличающаяся от той, на основе которой определялись планируемые процедуры.
4. В некоторых случаях предполагаемые пользователи (например, банки и регулирующие органы) требуют соответствующую сторону или соответствующие стороны провести задание, обеспечивающее уверенность, с учетом конкретной цели. Когда в ходе заданий используются критерии, установленные для конкретной цели, заключение или отчет по заданию, обеспечивающему уверенность, включает заявление, привлекающее внимание читателей к указанному обстоятельству. Кроме того, практикующий специалист может счесть целесообразным указать, что его заключение или отчет по заданию, обеспечивающему уверенность, предназначен только для конкретных пользователей. В зависимости от обстоятельств задания, это может быть достигнуто путем ограничения на распространение или использование заключения или отчета по заданию, обеспечивающему уверенность. Использование заключения или отчета по заданию, обеспечивающему уверенность, может быть ограничено в случае, когда он предназначен только для указанных предполагаемых пользователей или для определенной цели, однако отсутствие ограничения в отношении конкретного пользователя или конкретной цели само по себе не означает, что юридическую ответственность перед таким пользователем или в связи с такой целью несет практикующий специалист. Факт возникновения юридической ответственности будет определяться обстоятельствами конкретного задания и законодательством соответствующей юрисдикции.

### Оцениваемый предмет задания

1. Оцениваемые предметы задания могут быть разнообразными, например:

* финансовые результаты деятельности или финансовое состояние в прошедших периодах (например, финансовое положение, финансовые результаты деятельности и движение денежных средств в прошедших периодах), в отношении которых информацией о предмете задания могут являться признание, оценка, представление и раскрытие информации в финансовой отчетности;
* финансовые результаты деятельности или финансовое состояние в будущих периодах (например, прогнозные финансовое положение, финансовые результаты деятельности и движение денежных средств), в отношении которых информацией о предмете задания могут являться признание, оценка, представление и раскрытие информации в финансовом прогнозе или плане;
* нефинансовые результаты деятельности или нефинансовое положение (например, результаты деятельности организации), в отношении которых информацией о предмете задания могут являться ключевые показатели эффективности и результативности;
* физические характеристики (например, мощность объекта), в отношении которых информацией о предмете задания может являться техническая спецификация;
* системы и процессы (например, система внутреннего контроля или ИТ-система организации), в отношении которых информацией о предмете задания может являться заявление об их эффективности;
* организация работы (например, корпоративное управление, соблюдение нормативных требований, практика работы с кадровыми ресурсами), в отношении которых информацией о предмете задания может являться заявление о соблюдении установленных требований или заявление об эффективности.

В Приложении 4 приводится классификация видов возможных оцениваемых предметов задания (с примерами).

1. Разные оцениваемые предметы задания обладают разными характеристиками, в числе которых степень, в которой информация о таких предметах является качественной или количественной, объективной или субъективной, относится к прошедшим периодам или является прогнозной, относится к определенному моменту или периоду времени. Такие характеристики влияют:
   1. на точность, с какой оцениваемый предмет задания может быть измерен или оценен с использованием установленных критериев;
   2. убедительность имеющихся доказательств.

В заключении или отчете по заданию, обеспечивающему уверенность, могут быть выделены характеристики, которые имеют для предполагаемых пользователей особую значимость.

1. На надлежащий характер оцениваемого предмета задания не влияет уровень уверенности, то есть, если оцениваемый предмет задания не является приемлемым для задания, обеспечивающего разумную уверенность, он также не является приемлемым и для задания, обеспечивающего ограниченную уверенность, и наоборот. Надлежащий оцениваемый предмет задания поддается идентификации и может быть последовательно измерен или оценен с применением установленных критериев, благодаря чему в отношении полученной информации о предмете задания могут быть выполнены процедуры для получения достаточных надлежащих доказательств для обоснования вывода о полученной разумной или ограниченной уверенности (в зависимости от обстоятельств).

### Критерии

1. Критерии представляют собой контрольные показатели, используемые для оценки или измерения оцениваемого предмета задания. Критерии могут быть формальными. Так, например, для подготовки финансовой отчетности критериями могут быть Международные стандарты финансовой отчетности или Международные стандарты финансовой отчетности общественного сектора; при подготовке отчетов в отношении операционной эффективности системы внутреннего контроля критерии могут базироваться на установленной концепции внутреннего контроля или индивидуальных специально разработанных целях внутреннего контроля, а при подготовке отчетов о соблюдении установленных требований критериями могут служить применимое законодательство, нормативные документы или договор. Примерами менее формальных критериев являются внутренний кодекс поведения или согласованный уровень эффективности работы (например, количество заседаний того или иного комитета в течение года).
2. Для достаточно последовательной оценки или измерения оцениваемого предмета задания необходимо использовать критерии, пригодные в контексте профессионального суждения. Без системы ориентиров, которые задают пригодные критерии, любой вывод подвержен разным интерпретациям и неверному пониманию. Пригодные критерии зависят от контекста, то есть уместны в обстоятельствах только конкретного задания. Даже для одного и того же оцениваемого предмета задания могут существовать разные критерии, что может стать причиной применения разных подходов к его измерению или оценке. Так, например, одним из критериев, которые лицо, выполняющее количественную или качественную оценку, может выбрать для измерения такого оцениваемого предмета задания, как степень удовлетворенности покупателя, является количество претензий, поданных покупателями и разрешенных в пользу покупателей. В то же время другое лицо, выполняющее количественную или качественную оценку, может в качестве критерия выбрать количество повторных покупок, совершенных покупателем в течение трех месяцев после первоначальной. Кроме того, критерии могут быть приемлемыми при одних обстоятельствах задания, но не быть таковыми при других обстоятельствах задания. Так, например, подготовка отчетов для государственных или регулирующих органов может требовать использования определенного набора критериев, однако эти критерии могут быть непригодны для более широкой группы пользователей.
3. Пригодным критериям присущи следующие характеристики:
   1. уместность: результатом применения уместных критериев является информация о предмете задания, которая способствует принятию решения предполагаемыми пользователями;
   2. полнота: критерии являются полными, если информация о предмете задания, подготовленная в соответствии с такими критериями, отражает все важные факторы, которые, как это обоснованно можно предположить, могли бы повлиять на решения, принимаемые предполагаемыми пользователями на основе такой информации; полнота критериев подразумевает, при необходимости, наличие контрольных показателей для представления и раскрытия информации;
   3. надежность: надежными считаются критерии, которые при применении в аналогичных обстоятельствах разными практикующими специалистами позволяют выполнить достаточно последовательную оценку или измерение оцениваемого предмета задания, включая при необходимости представление и раскрытие информации;
   4. нейтральность: результатом применения нейтральных критериев является получение непредвзятой информации о предмете задания, надлежащей в имеющихся обстоятельствах;
   5. понятность: результатом применения понятных критериев является получение информации о предмете задания, которая понятна предполагаемым пользователям.
4. Неопределенные описания ожиданий или суждений на основании опыта какого-либо лица не представляют собой приемлемые критерии.
5. Относительная значимость каждой из перечисленных выше характеристик при оценке пригодности критериев для конкретного задания является предметом профессионального суждения. На пригодность критериев не влияет уровень уверенности, то есть, если критерии не являются пригодными для задания, обеспечивающего разумную уверенность, они также не являются пригодными и для задания, обеспечивающего ограниченную уверенность, и наоборот. Критерии могут быть установлены законом или нормативными актами либо устанавливаться уполномоченными или признанными организациями экспертов в рамках установленной прозрачной процедуры (установленные критерии). Другие критерии могут разрабатываться специально для цели подготовки информации о предмете задания с учетом конкретных обстоятельств задания. От того, являются ли критерии установленными или специально разработанными, зависит работа, которую необходимо выполнить с целью оценки их пригодности для конкретного задания. Например, в отсутствие признаков, которые свидетельствовали бы об обратном, считается, что установленные критерии являются пригодными, если они применимы для удовлетворения информационных потребностей предполагаемых пользователей.
6. Критерии должны быть доступны предполагаемым пользователям, чтобы они могли понять, как проводились оценка или измерение оцениваемого предмета задания. Критерии становятся доступными для предполагаемых пользователей при помощи одного или нескольких из перечисленных ниже способов:
   1. путем размещения в открытом доступе;
   2. путем включения в явной форме в представление информации о предмете задания;
   3. путем включения в явной форме в заключение или отчет по заданию, обеспечивающему уверенность;
   4. путем использования общепринятых критериев, например критерия измерения времени в часах и минутах.
7. Критерии также могут быть известны и только для конкретных предполагаемых пользователей, например условия договора или критерии, принятые отраслевым объединением, которые предназначены только для предполагаемых пользователей, представляющих конкретную отрасль, поскольку применение таких критериев ограничено конкретной целью (см. также пункт 38).
8. В рамках задания практикующий специалист сам определяет пригодность критериев.

### Доказательства

1. Задания, обеспечивающие уверенность, планируются и выполняются с применением профессионального скептицизма с целью получить в контексте задания достаточные надлежащие доказательства в отношении отраженного результата оценки или измерения оцениваемого предмета задания с использованием критериев. При рассмотрении существенности, риска, присущего заданию, и объема и качества имеющихся доказательств в процессе планирования и выполнения задания, особенно при определении характера, сроков и объема процедур, требуется применение профессионального суждения.

#### Профессиональный скептицизм

1. Профессиональный скептицизм подразумевает повышенное внимание к таким факторам, как:
   1. доказательство, противоречащее другим полученным доказательствам;
   2. информация, ставящая под сомнение надежность документов и ответов на запросы, которые используются в качестве доказательств;
   3. обстоятельства, которые обусловливают необходимость выполнения дополнительных процедур, помимо тех, которые предусмотрены соответствующими Стандартами заданий, обеспечивающих уверенность;
   4. признаки, которые могут указывать на возможные искажения.
2. Практикующему специалисту необходимо сохранять профессиональный скептицизм на протяжении всего задания с целью, например, снизить такие риски, как:

* недооценка необычных обстоятельств;
* чрезмерные обобщения при подготовке выводов из аудиторских наблюдений;
* использование ненадлежащих допущений при определении характера, сроков и объема аудиторских процедур и оценке их результатов.

1. Профессиональный скептицизм необходим для критической оценки доказательств. Это означает, что практикующий специалист подвергает сомнению противоречивые доказательства и надежность документов и ответов на запросы. Это также предполагает анализ достаточности и надлежащего характера доказательств, полученных с учетом имеющихся обстоятельств.
2. Если в рамках задания не предполагается получение уверенности в подлинности документов, данные и эти документы могут считаться подлинными, за исключением случаев, когда у практикующего специалиста есть основание предполагать обратное. Тем не менее практикующий специалист изучает надежность информации, которая будет использоваться в качестве доказательства.
3. Практикующий специалист принимает во внимание подтверждение честности и добросовестности лиц, предоставляющих доказательства, которое было им получено в прошлых периодах. Тем не менее убежденность в добросовестности и честности лиц, предоставляющих доказательства, не избавляет практикующего специалиста от необходимости сохранять профессиональный скептицизм.

#### Профессиональное суждение

1. При организации надлежащего выполнения задания, обеспечивающего уверенность, важнейшая роль отводится профессиональному суждению. Причина состоит в том, что толкование соответствующих этических требований и стандартов заданий, обеспечивающих уверенность, и принятие обоснованных решений, необходимых на протяжении всего задания, невозможны без применения к фактам и обстоятельствам соответствующих знаний и опыта. Особенно необходимо применение профессионального суждения при принятии решений по следующим вопросам:

* существенность и риски, присущие заданию;
* характер, сроки и объем процедур, применяемых для выполнения требований соответствующих Стандартов заданий, обеспечивающих уверенность, и получения доказательств;
* оценка того, собрано ли достаточное количество надлежащих доказательств, а также того, следует ли предпринять дополнительные меры для достижения целей соответствующих Стандартов заданий, обеспечивающих уверенность; в частности, в случае выполнения задания, обеспечивающего ограниченную уверенность, профессиональное суждение необходимо при оценке факта получения значимого уровня уверенности;
* в случае задания по непосредственной оценке – применение критериев к оцениваемому предмету задания, а если практикующий специалист выбирает или разрабатывает критерии – их выбор или разработка; в случае задания по подтверждению – оценка таких суждений, вынесенных другими лицами;
* подготовка надлежащих выводов на основе полученных доказательств.

1. Отличительная особенность профессионального суждения, которое ожидается от практикующего специалиста, состоит в том, что оно вырабатывается практикующим специалистом, чья профессиональная подготовка, квалификация сами по себе уже оказывают помощь в выработке навыков и умений, необходимых для формирования разумных суждений.
2. Применение профессионального суждения в каждом конкретном случае основывается на тех фактах и обстоятельствах, которые известны практикующему специалисту. Проведение консультаций по трудным или спорным вопросам в процессе выполнения задания как в рамках рабочей группы, так и с участием членов аудиторской группы и иных специалистов соответствующего уровня внутри аудиторской организации или вне ее призвано оказать помощь практикующему специалисту в выработке информированных и разумных суждений.
3. Можно оценить профессиональное суждение на основании того, отражает ли оно грамотное применение принципов обеспечения уверенности и принципов измерения или оценки, а также того, соответствует ли и согласуется ли оно с известными практикующему специалисту вплоть до даты выдачи им заключения или отчета по заданию, обеспечивающему уверенность, конкретными фактами и обстоятельствами.
4. Профессиональное суждение должно применяться на протяжении всего задания. Профессиональное суждение не может использоваться для того, чтобы оправдать решения, которые в остальном не поддерживаются фактами и обстоятельствами конкретного задания или достаточным количеством надлежащих аудиторских доказательств.

#### Достаточность и надлежащий характер доказательств

1. Достаточность и надлежащий характер доказательств взаимосвязаны. Достаточность является мерой количества доказательств. Количество необходимых доказательств зависит от оценки рисков искажения (чем выше оцениваемые риски, тем больше доказательств может быть необходимо), а также от качества таких доказательств (чем выше качество доказательств, тем меньше их потребуется). Однако сбор большего количества доказательств не сможет компенсировать их низкое качество (см. также пункты 81–82).
2. Надлежащий характер является мерой качества доказательств, то есть их уместности и надежности для подтверждения выводов, на которых основано аудиторское мнение, на которых основывается мнение практикующего специалиста.
3. Надежность доказательств испытывает на себе влияние их источника и их характера и зависит от конкретных обстоятельств, при которых получены доказательства. Надежность различных видов доказательств можно обобщить, однако из этих обобщений существуют важные исключения. Даже если доказательства получены из внешних источников, могут существовать обстоятельства, влияющие на надежность полученных доказательств. Например, доказательства, полученные из внешнего источника, могут оказаться ненадежными, если такой источник является неосведомленным или необъективным. Учитывая возможность существования исключений, полезными могут быть следующие обобщения относительно надежности доказательств:

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

1. Как правило, больше уверенности дают непротиворечивые доказательства, полученные из разных источников или отличающиеся по характеру, чем отдельные доказательства, рассматриваемые независимо друг от друга. Кроме того, получение доказательств из разных источников или отличных по характеру доказательств может способствовать подтверждению других доказательств или выявлению отдельных ненадежных доказательств. Если доказательства, полученные из одного источника, противоречат доказательствам, полученным из другого источника, необходимо определить, какие дополнительные процедуры необходимы для устранения такого несоответствия.
2. При получении достаточных надлежащих доказательств обычно сложнее получить уверенность в отношении информации о предмете задания за период, чем в отношении этой же информации на определенный момент. Кроме того, выводы в отношении процессов обычно ограничиваются периодом, за который выполнялось задание; практикующий специалист не представляет вывод о том, будет ли процесс продолжать функционировать таким же образом в будущем.
3. Факт того, получены или нет достаточные надлежащие доказательства, на которых практикующий специалист основывает свой вывод, является вопросом профессионального суждения, которое предполагает рассмотрение соотношения между затратами на получение доказательств и полезностью полученной информации. При оценке количества и качества доказательств, в том числе при оценке их достаточности и надлежащего характера, для обоснования заключения или отчета по заданию, обеспечивающему уверенность, практикующий специалист использует профессиональное суждение и проявляет профессиональный скептицизм.

#### Существенность

1. Существенность учитывается при планировании и выполнении задания, обеспечивающего уверенность, в том числе при определении характера, сроков и объема процедур и при оценке информации о предмете задания на предмет отсутствия искажений. Профессиональные суждения о существенности формируются с учетом имеющихся обстоятельств, при этом на них не влияет уровень уверенности, то есть для одних и тех же предполагаемых пользователей и для одной и той же цели существенность для задания, обеспечивающего разумную уверенность, идентична существенности для задания, обеспечивающего ограниченную уверенность, поскольку в основе существенности лежат информационные потребности предполагаемых пользователей.
2. Искажения, включая пропуски, считаются существенными, если они в отдельности или в совокупности способны, как это можно обоснованно предположить, повлиять на соответствующие решения, принимаемые предполагаемыми пользователями на основе информации о предмете задания. Определение существенности является предметом профессионального суждения практикующего специалиста и зависит от того, как практикующий специалист понимает общие информационные потребности всех предполагаемых пользователей в целом. Если целью задания не является удовлетворение специфических информационных потребностей конкретных пользователей, потенциальное влияние искажений на таких пользователей, чьи информационные потребности могут значительно различаться, обычно не учитывается.
3. Существенность рассматривается в контексте качественных и, если применимо, количественных факторов. Относительная важность количественных и качественных факторов при анализе существенности в рамках конкретного задания является предметом профессионального суждения.
4. Существенность относится к информации, которая отражается в заключении или отчете по заданию, обеспечивающему уверенность. Таким образом, если в объем задания входят отдельные, но не все аспекты информации о предмете задания, существенность рассматривается в отношении только той части информации о предмете задания, которая входит в объем задания.

#### Риск, присущий заданию

1. Информация о предмете задания может быть ненадлежащим образом представлена в контексте оцениваемого предмета задания и критериев и в связи с этим может быть искажена, возможно, существенно. Это происходит, когда информация о предмете задания не отражает надлежащим образом применение критериев при оценке или измерении оцениваемого предмета задания.
2. Риск, присущий заданию, – риск того, что практикующий специалист представит ошибочный вывод в тех случаях, когда информация о предмете задания содержит существенные искажения. Риск, присущий заданию, не включает бизнес-риски практикующего специалиста, такие как риски потерь в результате судебных разбирательств, негативных публикаций в прессе или иных событий, возникающих в связи с конкретной информацией о предмете задания.
3. Снижение риска, присущего заданию, до нуля возможно в крайне редких случаях либо может потребовать значительных затрат, поэтому разумная уверенность меньше, чем абсолютная уверенность, что обусловлено влиянием таких факторов, как:

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

1. В целом риск, присущий заданию, может быть представлен следующими компонентами, хотя не все из этих компонентов обязательно будут присутствовать или будут значимыми для всех заданий, обеспечивающих уверенность:
   1. риски, на которые практикующий специалист не имеет прямого влияния, включающие в свою очередь:
      1. подверженность информации о предмете задания существенному искажению до изучения любых связанных средств контроля, применяемых соответствующей стороной или соответствующими сторонами (неотъемлемый риск);
      2. риск того, что существенное искажение информации о предмете задания не будет своевременно предотвращено или выявлено и исправлено системой внутреннего контроля соответствующей стороны или соответствующих сторон (риск средств контроля);
   2. риски, на которые практикующий специалист имеет прямое влияние, включающие в свою очередь:
      1. риск того, что в результате выполнения процедур практикующим специалистом не будет обнаружено существенное искажение (риск необнаружения);
      2. в случае выполнения задания по непосредственной оценке – риски, связанные с оценкой или измерением практикующим специалистом оцениваемого предмета задания с использованием критериев (риск измерения или оценки).
2. Степень, в какой каждый из указанных компонентов относится к заданию, зависит от обстоятельств задания, в частности:

* характера оцениваемого предмета задания и информации о предмете задания. Так, например, концепция риска средств контроля может оказаться более полезной, если оцениваемый предмет задания относится к подготовке информации о деятельности организации, а не к информации об эффективности средств контроля или о физическом состоянии;
* того, выполняется задание, обеспечивающее разумную уверенность, или задание, обеспечивающее ограниченную уверенность. Например, при выполнении заданий, обеспечивающих ограниченную уверенность, практикующий специалист может принять решение получать доказательства способами, отличными от тестирования средств контроля.
* того, выполняется задание по непосредственной оценке или задание по подтверждению. В то время как для заданий по подтверждению уместна концепция риска средств контроля, для заданий по непосредственной оценке более уместной представляется концепция риска измерения или оценки.

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

#### Характер, сроки и объем процедур

1. Для получения разумной или ограниченной уверенности обычно используется комплекс процедур. Процедуры могут включать:

* инспектирование;
* наблюдение;
* подтверждение;
* пересчет;
* повторное выполнение;
* аналитические процедуры;
* запрос.

Для каждого задания определяются индивидуальные характер, сроки и объем процедур. Для многих заданий, обеспечивающих уверенность, теоретически возможно неограниченное разнообразие процедур, однако на практике сложно их сформулировать четко и однозначно.

1. Задание, обеспечивающее разумную уверенность, и задание, обеспечивающее ограниченную уверенность, предусматривают применение навыков и методов обеспечения уверенности, а также сбор достаточных надлежащих доказательств в ходе итеративного, систематического процесса выполнения задания, который подразумевает получение понимания оцениваемого предмета задания и иных имеющихся обстоятельств.
2. Задание, обеспечивающее разумную уверенность, подразумевает:
   1. выявление и оценку рисков существенного искажения информации о предмете задания на основе понимания оцениваемого предмета задания и иных обстоятельств задания;
   2. разработку и проведение процедур для целей принятия мер в ответ на оцененные риски и получения разумной уверенности для обоснования вывода практикующего специалиста;
   3. оценку достаточности и надлежащего характера доказательств, полученных в рамках задания, и, если необходимо в обстоятельствах задания, попытку получить дополнительные доказательства.
3. При выполнении задания, обеспечивающего ограниченную уверенность, характер, сроки и объем процедур по сбору достаточных надлежащих доказательств являются более ограниченными по сравнению с заданием, обеспечивающим разумную уверенность. Стандарт заданий, обеспечивающих уверенность, применимый к определенному оцениваемому предмету задания, может, например, предусматривать получение достаточных надлежащих доказательств по конкретному виду задания, обеспечивающего ограниченную уверенность, в основном за счет выполнения аналитических процедур и запросов. Однако в отсутствие подобных стандартов для других видов заданий, обеспечивающих ограниченную уверенность, основными процедурами сбора достаточных надлежащих доказательств могут быть не только аналитические процедуры и запросы, но и иные процедуры, состав которых будет варьироваться в зависимости от обстоятельств задания, в частности в зависимости от оцениваемого предмета задания и информационных потребностей предполагаемых пользователей и заказчика задания с учетом соответствующих временных ограничений и ограничений в ресурсах. Определение характера, сроков и объема процедур является предметом профессионального суждения и для каждого задания выполняется индивидуально.
4. Задание, обеспечивающее ограниченную уверенность, подразумевает:
   1. выявление областей, в которых вероятность искажения информации о предмете задания является высокой, на основе понимания оцениваемого предмета задания и иных обстоятельств задания;
   2. разработку и проведение процедур для рассмотрения этих областей и получения ограниченной уверенности для обоснования вывода практикующего специалиста;
   3. разработку и проведение дальнейших процедур для получения дополнительных доказательств, если практикующему специалисту станет известно о вопросе или вопросах, на основании которых он полагает, что информация о предмете задания может быть существенно искажена.

#### Объем и качество имеющихся доказательств

1. На объем или качество имеющихся доказательств влияют:
   1. характеристики оцениваемого предмета задания и информации о предмете задания. Например, если информация о предмете задания является больше ориентированной на будущее, чем относящейся к прошедшим периодам, можно ожидать получения менее объективных доказательств (см. пункт 40);
   2. другие обстоятельства, например, когда доказательства, которые, как это можно обоснованно предположить, могли существовать, но отсутствуют по причине, в частности, сроков назначения практикующего специалиста, политики организации в области хранения документов, неадекватных информационных систем или ограничений, наложенных ответственной стороной.

Обычно имеющиеся доказательства являются скорее убедительными, чем неопровержимыми.

1. Немодифицированный вывод не является уместным ни для задания, обеспечивающего разумную уверенность, ни для задания, обеспечивающего ограниченную уверенность, если:
   1. обстоятельства не позволяют практикующему специалисту получить доказательства, необходимые для снижения риска, присущего заданию, до приемлемого уровня; или
   2. одна из сторон задания налагает ограничение, которое не позволяет практикующему специалисту получить доказательства, необходимые для снижения риска, присущего заданию, до приемлемого уровня.

### Заключение или отчет по заданию, обеспечивающему уверенность

1. Практикующий специалист формирует вывод на основе полученных доказательств и представляет письменное заключение или отчет, содержащий четко сформулированный вывод по заданию, обеспечивающему уверенность, в отношении информации о предмете задания. Стандарты заданий, обеспечивающих уверенность, устанавливают базовые элементы заключений или отчетов по заданиям, обеспечивающим уверенность.
2. По результатам задания, обеспечивающего разумную уверенность, вывод практикующего специалиста выражается в позитивной форме, которая передает мнение практикующего специалиста о результате оценки или измерения оцениваемого предмета задания.
3. Примеры выводов, выражаемых в форме, уместной для задания, обеспечивающего разумную уверенность:

* когда вывод выражается на основе оцениваемого предмета задания и применимых критериев, используется следующая формулировка: «По нашему мнению, организация соблюдала во всех существенных аспектах требования законодательства XYZ»;
* когда вывод выражается на основе информации о предмете задания и применимых критериев, используется следующая формулировка: «По нашему мнению, финансовая отчетность отражает достоверно во всех существенных аспектах финансовое положение организации по состоянию на [дата], а также финансовые результаты ее деятельности и движение денежных средств за год, закончившийся на указанную дату, в соответствии с концепцией XYZ»;
* когда вывод выражается на основе заявления, сделанного соответствующей стороной, используется следующая формулировка: «По нашему мнению, заявление [название соответствующей стороны] о том, что организация соблюдала требования законодательства XYZ, во всех существенных аспектах является достоверным» или «По нашему мнению, заявление [название соответствующей стороны] о том, что ключевые показатели деятельности представлены в соответствии с критериями XYZ, во всех существенных аспектах является достоверным».

В рамках задания, предусматривающего подготовку вывода непосредственно в отношении предмета задания, вывод практикующего специалиста формулируется на основе оцениваемого предмета задания и критериев.

1. По результатам задания, обеспечивающего ограниченную уверенность, вывод практикующего специалиста выражается в форме, которая передает, не привлекли ли внимание практикующего специалиста вопрос или вопросы, на основании которых он мог бы полагать, что информация о предмете задания содержит существенные искажения, например: «По результатам выполненных процедур и на основании полученных доказательств наше внимание не привлекли никакие факты, которые дали бы нам основания полагать, что организация не соблюдала во всех существенных аспектах требования законодательства XYZ».
2. С целью обеспечить эффективное информирование предполагаемых пользователей практикующий специалист может выбрать краткую или развернутую форму заключения или отчета. Заключения или отчеты в краткой форме обычно содержат лишь базовые элементы. Заключения или отчеты в развернутой форме содержат иную информацию и разъяснения, которые не влияют на вывод практикующего специалиста. Помимо базовых элементов, заключения или отчеты в развернутой форме могут содержать подробное описание условий задания, использовавшихся критериев, вопросов, которые привлекли внимание практикующего специалиста в отношении отдельных аспектов задания, подробную информацию об образовании и опыте практикующего специалиста и иных лиц, привлекавшихся к выполнению задания, раскрытие информации об уровнях существенности и в некоторых случаях рекомендации. Решение о включении любой такой информации принимается в зависимости от ее значимости для удовлетворения информационных потребностей предполагаемых пользователей.
3. Вывод практикующего специалиста должен быть четко отделен от информации или разъяснений, которые не влияют на вывод практикующего специалиста, в число которых входят разделы «Важные обстоятельства», «Прочие сведения», вопросы, которые привлекли внимание практикующего специалиста в отношении отдельных аспектов задания, рекомендации или дополнительная информация, включенная в заключение или отчет по заданию, обеспечивающему уверенность. Использованные формулировки должны однозначно указывать, что разделы «Важные обстоятельства», «Прочие сведения», а также вопросы, которые привлекли внимание практикующего специалиста в отношении отдельных аспектов задания, рекомендации или дополнительная информация не должны отвлекать внимание от вывода практикующего специалиста.
4. Практикующий специалист выражает модифицированный вывод в следующих ситуациях:
   1. если, по профессиональному суждению практикующего специалиста, существует ограничение объема и влияние данного обстоятельства может быть существенным. В таких случаях практикующий специалист выражает вывод с оговоркой или отказывается от вывода. В некоторых случаях практикующий специалист рассматривает возможность отказа от задания;
   2. если, по профессиональному суждению практикующего специалиста, информация о предмете задания существенно искажена. В таких случаях практикующий специалист выражает вывод с оговоркой или отрицательный вывод. При выполнении заданий по непосредственной оценке, в которых вывод практикующего специалиста представляет собой информацию о предмете задания, если практикующий специалист придет к выводу о том, что часть или весь оцениваемый предмет задания не соответствует во всех существенных аспектах установленным критериям, такой вывод также будет считаться выводом с оговоркой или, в зависимости от ситуации, отрицательным выводом.
5. Вывод с оговоркой выражается, если влияние или возможное влияние того или иного обстоятельства не является настолько существенным и всеобъемлющим, чтобы требовать отрицательного вывода или отказа от вывода.
6. Если после принятия задания выяснится, что одно обязательное условие принятия задания, обеспечивающего уверенность, или более не выполнены, практикующий специалист обсуждает данный вопрос с соответствующей стороной (соответствующими сторонами) и устанавливает:
   1. можно ли решить этот вопрос, чтобы удовлетворить требования практикующего специалиста;
   2. целесообразно ли продолжать задание;
   3. нужно ли упомянуть это обстоятельство в заключении или отчете по заданию, обеспечивающему уверенность, и, если да, в какой форме.
7. Если после принятия задания выяснится, что некоторые или все критерии представляются непригодными или часть или весь оцениваемый предмет задания для задания, обеспечивающего уверенность, выбран неверно, практикующий специалист рассматривает возможность отказа от задания, при условии что такой отказ предусмотрен применимым законодательством или нормативными актами. Если практикующий специалист принял решение продолжить задание, он выражает:
   1. вывод с оговоркой или отрицательный вывод – в зависимости от того, насколько существенным или всеобъемлющим является обстоятельство, в случаях если, по профессиональному суждению практикующего специалиста, непригодные критерии или ненадлежащий оцениваемый предмет задания могут ввести предполагаемых пользователей в заблуждение;
   2. вывод с оговоркой или отказ от вывода в иных случаях – в зависимости от того, насколько, по профессиональному суждению практикующего специалиста, существенным или всеобъемлющим является обстоятельство.

### Прочие сведения

Прочие обязанности по сообщению информации

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

#### Документация

1. Документация по заданию обеспечивает фиксацию оснований для подготовки заключения или отчета по заданию, обеспечивающему уверенность, если она подготовлена своевременно, является достаточной и надлежащей для того, чтобы опытный практикующий специалист, ранее не имевший отношения к заданию, мог понять следующее:
   1. характер, сроки и объем выполненных процедур для соблюдения Стандартов заданий, обеспечивающих уверенность, и применимых законодательных и нормативных требований;
   2. результаты выполненных процедур и полученные доказательства;
   3. значимые вопросы, возникшие в ходе задания, сделанные по ним выводы и значимые профессиональные суждения, использованные при формировании этих выводов.
2. Документация по заданию отражает, каким образом практикующий специалист рассматривал любое несоответствие между выявленной им информацией и окончательным выводом в отношении того или иного значимого вопроса.

### Ненадлежащее использование имени практикующего специалиста

1. Практикующий специалист ассоциируется с оцениваемым предметом задания или с информацией о предмете задания, если подготавливает отчет по информации об оцениваемом предмете задания или дает согласие на использование своего имени в профессиональной связи с оцениваемым предметом задания или соответствующей информацией о предмете задания. При отсутствии подобной ассоциированности третьи лица не могут считать, что практикующий специалист несет какую-либо ответственность. Если практикующему специалисту становится известно, что какая-либо сторона ненадлежащим образом использует его имя в связи с оцениваемым предметом задания или соответствующей информацией о предмете задания, он обязан потребовать от такой стороны прекратить подобные действия. Практикующий специалист также рассматривает, какие другие меры могут потребоваться, например информирование любых известных сторонних пользователей о ненадлежащем использовании его имени или получение юридической консультации.

Приложение 1

### Стандарты, выпущенные Советом по международным стандартам аудита и заданий, обеспечивающих уверенность (IAASB), и их взаимосвязь друг с другом и с Кодексом этики профессиональных бухгалтеров Совета по международным стандартам этики для бухгалтеров (Кодексом СМСЭБ)

Данное Приложение иллюстрирует сферу применения стандартов, выпущенных Советом по международным стандартам аудита и заданий, обеспечивающих уверенность, и их взаимосвязь друг с другом и с *Кодексом этики профессиональных бухгалтеров*, опубликованным Советом по международным стандартам этики для бухгалтеров.

|  |
| --- |
| **МЕЖДУНАРОДНАЯ КОНЦЕПЦИЯ ЗАДАНИЙ, ОБЕСПЕЧИВАЮЩИХ УВЕРЕННОСТЬ**  *Задания, на которые не распространяются стандарты, выпущенные Советом по международным стандартам аудита и заданий, обеспечивающих уверенность*  *Задания, охватываемые стандартами Совета по международным стандартам аудита и заданий, обеспечивающих уверенность*  **МСОП 2000–2699**  **Международные стандарты обзорных проверок**  **МССУ 4000–4699**  **Международные стандарты сопутствующих услуг**  **МСЗОУ 3000–3699**  **Международные стандарты обзорных проверок**  **МСА 100–999**  ***Международные стандарты аудита***  *Аудит и обзорные проверки финансовой информации прошедших периодов*  *Налого обложение*  *Задания по оказанию сопутствующих услуг*  *Прочие задания, обеспечивающие уверенность*  *Консультирование*  *Прочие услуги*  **Кодекс этики профессиональных бухгалтеров (Кодекс СМСЭБ)**  **МСКК 1–99 Международные стандарты контроля качества** |

Приложение 2

Задания по подтверждению и задания по непосредственной оценке

В данном Приложении рассматриваются различия между заданием по подтверждению и заданием по непосредственной оценке.

1. В рамках задания по подтверждению лицо, выполняющее количественную или качественную оценку, которым не является практикующий специалист, оценивает или измеряет оцениваемый предмет задания с использованием критериев, результатом такой оценки является информация о предмете задания. Информация о предмете задания может быть ненадлежащим образом представлена в контексте оцениваемого предмета задания и критериев и в связи с этим может быть искажена, возможно, существенно. Функция практикующего специалиста в ходе выполнения задания по подтверждению заключается в получении достаточных надлежащих доказательств для представления вывода о том, содержит ли информация о предмете задания, подготовленная лицом, выполняющим количественную или качественную оценку, существенные искажения.
2. В ходе выполнения задания по непосредственной оценке практикующий специалист оценивает или измеряет оцениваемый предмет задания с использованием критериев и представляет полученную информацию о предмете задания в составе заключения или отчета по заданию, обеспечивающему уверенность, или в качестве приложения к нему. В рамках задания по непосредственной оценке в выводе практикующего специалиста описывается полученный результат количественной или качественной оценки предмета задания с использованием критериев. В отдельных заданиях по непосредственной оценке вывод практикующего специалиста представляет собой информацию о предмете задания или является ее частью. В зависимости от оцениваемого предмета задания:
   1. результат оценки или измерения, проведенных в ходе задания по непосредственной оценке, может быть аналогичен отчету или заявлению, подготовленным лицом, выполняющим количественную или качественную оценку, в ходе задания по подтверждению. Однако в иных обстоятельствах результат, то есть информация о предмете задания, может быть отражен в описании вопросов, которые привлекли внимание практикующего специалиста, и оснований для вывода практикующего специалиста в развернутом заключении или отчете по заданию, обеспечивающему уверенность;
   2. практикующий специалист может использовать данные, собранные или скомпилированные другими лицами. Например, данные могут быть получены из информационной системы, внедренной ответственной стороной.
3. Помимо оценки или измерения оцениваемого предмета задания, в ходе задания по непосредственной оценке практикующий специалист также применяет навыки и методы обеспечения уверенности для получения достаточных надлежащих доказательств для представления вывода о том, содержит ли информация о предмете задания существенные искажения. Практикующий специалист может получать такие доказательства непосредственно в процессе оценки или измерения оцениваемого предмета задания, а также может получать их до или после такой оценки.
4. Ценность задания по непосредственной оценке определяется сочетанием следующих факторов:
   1. независимость практикующего специалиста от оцениваемого предмета задания, заказчика задания, предполагаемых пользователей и ответственной стороны, хотя практикующий специалист не является независимым от информации о предмете задания, поскольку он занимался ее подготовкой;
   2. навыки и методы обеспечения уверенности, применяемые при оценке или измерении оцениваемого предмета задания, в результате чего происходит накопление доказательств того же объема и качества, что и для задания по подтверждению. Именно получение достаточных надлежащих доказательств является главным отличием задания по непосредственной оценке от задания по компиляции. Пример, иллюстрирующий данное утверждение: если практикующий специалист компилирует отчетность о выбросах парниковых газов организации, он, например, не тестирует калибровку контрольных устройств. Однако в ходе задания по непосредственной оценке практикующий специалист, при необходимости, либо настраивает контрольные устройства в рамках процесса измерения, либо тестирует калибровку контрольных устройств, выполненную другими лицами, в том же объеме, что и для задания по подтверждению.

Приложение 3

Стороны задания, обеспечивающего уверенность

|  |  |
| --- | --- |
| |  | | --- | |  | |

1. В любом задании, обеспечивающем уверенность, участвуют по меньшей мере три стороны – ответственная сторона, практикующий специалист и предполагаемые пользователи. В зависимости от обстоятельств задания отдельную функцию могут выполнять также лицо, выполняющее количественную или качественную оценку, или заказчик задания.
2. На приведенной выше диаграмме показано, как перечисленные функции сторон связаны с заданием, обеспечивающим уверенность:
   1. ответственная сторона отвечает за оцениваемый предмет задания;
   2. лицо, выполняющее количественную или качественную оценку, использует критерии для оценки или измерения оцениваемого предмета задания, результатом чего является информация о предмете задания;
   3. заказчик задания согласовывает условия задания с практикующим специалистом;
   4. практикующий специалист получает достаточные надлежащие доказательства для формирования вывода, предназначенного для повышения степени уверенности предполагаемых пользователей, за исключением ответственной стороны, к информации о предмете задания;
   5. предполагаемые пользователи принимают решения на основе информации о предмете задания. Предполагаемыми пользователями являются физическое лицо (физические лица), или организация (организации), или группа (группы) указанных лиц, которые, как полагает практикующий специалист, будут использовать подготовленное им заключение или отчет по заданию, обеспечивающему уверенность. В некоторых случаях в число предполагаемых пользователей могут входить лица, отличные от перечисленных выше получателей заключения или отчета по заданию, обеспечивающему уверенность.
3. В отношении указанных функций можно сделать следующие замечания:

* в каждом задании, обеспечивающем уверенность, помимо практикующего специалиста, есть еще, как минимум, ответственная сторона и предполагаемые пользователи;
* практикующий специалист не может быть ответственной стороной, заказчиком задания или предполагаемым пользователем;
* в ходе задания по непосредственной оценке практикующий специалист также выступает в роли лица, выполняющего количественную или качественную оценку;
* в ходе задания по подтверждению лицом, выполняющим количественную или качественную оценку, может являться ответственная сторона или какое-либо иное лицо, но не практикующий специалист;
* в случае если практикующий специалист оценивал или измерял оцениваемый предмет задания с использованием критериев, задание представляет собой задание по непосредственной оценке; другая сторона, принимающая на себя ответственность за оценку или измерение, например, ответственная сторона, прилагающая к информации о предмете задания заявление, подтверждающее, что она принимает ответственность за эту информацию, не может заменить такое задание заданием по подтверждению;
* ответственной стороной может являться заказчик задания;
* во многих заданиях по подтверждению ответственная сторона может являться также лицом, выполняющим количественную или качественную оценку, и заказчиком задания; примером является ситуация, когда организация привлекает практикующего специалиста для выполнения задания, обеспечивающего уверенность, в отношении подготовленного ею отчета о своей деятельности в области устойчивого развития. Примером того, когда не лицо, выполняющее количественную или качественную оценку, является ответственной стороной, является ситуация, когда практикующий специалист привлекается для выполнения задания, обеспечивающего уверенность, в отношении отчета о деятельности частной организации в области устойчивого развития, который подготовила государственная организация;
* в ходе задания по подтверждению лицо, выполняющее количественную или качественную оценку, обычно предоставляет практикующему специалисту письменное заявление в отношении информации о предмете задания. В некоторых случаях практикующий специалист может оказаться не в состоянии получить такое заявление, например, когда лицом, выполняющим количественную или качественную оценку, не является заказчик задания;
* ответственной стороной может быть кто-либо из предполагаемых пользователей, при этом он может быть не единственной ответственной стороной;
* ответственная сторона, лицо, выполняющее количественную или качественную оценку, и предполагаемые пользователи могут представлять как разные организации, так и одну и ту же организацию. Для иллюстрации последнего утверждения можно привести следующий пример: при двухуровневой структуре совета директоров наблюдательный совет может потребовать обеспечить уверенность в информации, которую предоставляет правление организации. Отношения между ответственной стороной, лицом, выполняющим количественную или качественную оценку, и предполагаемыми пользователями необходимо рассматривать в контексте каждого конкретного задания – они могут отличаться от отношений в рамках традиционно определяемых сфер ответственности. Например, высшее руководство организации (предполагаемый пользователь) может привлечь практикующего специалиста для выполнения задания, обеспечивающего уверенность, в отношении конкретного аспекта деятельности организации, входящего в сферу непосредственной ответственности руководства нижестоящего уровня (ответственная сторона), но конечную ответственность за который несет именно высшее руководство;
* предполагаемым пользователем может быть заказчик задания, который не является одновременно и ответственной стороной.

1. Вывод практикующего специалиста может быть сформулирован на основе:

* оцениваемого предмета задания и применимых критериев;
* информации о предмете задания и применимых критериев; или
* заявления, сделанного соответствующей стороной.

1. Практикующий специалист и ответственная сторона могут договориться о применении к заданию принципов Стандартов заданий, обеспечивающих уверенность, если кроме ответственной стороны иных предполагаемых пользователей нет, но выполнены все остальные требования Стандартов заданий, обеспечивающих уверенность. В таких случаях отчет практикующего специалиста содержит заявление об ограничении использования такого отчета только ответственной стороной.

Приложение 4

Классификация информации об оцениваемых предметах задания

В таблице приводится классификация диапазона возможных оцениваемых предметов задания с примерами. Для некоторых категорий примеры отсутствуют, поскольку выполнение заданий, обеспечивающих уверенность, в отношении таких категорий представляется маловероятным. Эта классификация не является исчерпывающей, категории не обязательно являются взаимоисключающими, а некоторые оцениваемые предметы задания или информация о предмете задания могут содержать компоненты из более чем одной категории, например, интегрированная отчетность и отчетность о корпоративной социальной ответственности, вероятно, будут содержать информацию о прошедших периодах и прогнозную информацию, а также финансовую и нефинансовую информацию. Кроме того, в одних случаях в качестве примера приводится информация о предмете задания, в других – оцениваемый предмет задания или только указание на характер вопроса, в решении которого такая информация может оказаться полезной (в зависимости от того, что будет более значимым в имеющихся обстоятельствах).

| Информация | | Информация прошедших периодов | Прогнозная информация |
| --- | --- | --- | --- |
| **Финансовая информация** | **Результаты** | Финансовая отчетность, подготовленная в соответствии с приемлемой концепцией ее подготовки | * Прогнозное движение денежных средств |
| **Финансовое положение** | * Прогнозное финансовое положение |
| **Нефинансовая информация** | **Результаты использования ресурсов / рациональное использование ресурсов** | * Отчет о выбросах парниковых газов * Отчет об устойчивом развитии * Ключевые показатели эффективности (КПЭ, KPI) * Отчет об эффективном использовании ресурсов * Отчет о рациональном использовании ресурсов * Отчетность о корпоративной социальной ответственности | * Ожидаемое сокращение выбросов в результате использования новой технологии или объемы парниковых газов, которые предполагается задерживать благодаря высаженным деревьям * Заявление о том, что запланированные действия приведут к рациональному использованию ресурсов |
| **Состояние** | * Описание системы или процесса, внедренных на определенный момент * Физические характеристики, например размер арендованного имущества |  |
| **Системы / процессы** | **Описание** | * Описание системы внутреннего контроля |  |
| **Структура** | * Структура средств контроля в обслуживающей организации | * Структура средств контроля, разработанных для будущего производственного процесса |
| **Функционирование / результативность** | * Операционная эффективность процедур найма и обучения персонала |  |
| **Отдельные аспекты организации работы** | **Соблюдение установленных требований** | * Соблюдение организацией ограничительных условий по кредитным договорам или определенных законодательных или нормативных требований |  |
| **Организация работы персонала** | * Оценка эффективности работы комитета по аудиту |  |
| **Прочее** | * Пригодность программного обеспечения для намеченного использования |  |

1. См. Предисловие к Сборнику международных стандартов контроля качества, аудита и обзорных проверок, прочих заданий, обеспечивающих уверенность, и заданий по оказанию сопутствующих услуг. [↑](#footnote-ref-1)
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»*. [↑](#footnote-ref-2)
3. МССУ 4400 *«Задания по выполнению согласованных процедур в отношении финансовой информации»* и МССУ 4410 (пересмотренный) *«Задания по компиляции".* [↑](#footnote-ref-3)
4. В ходе выполнения задания по консультированию практикующий специалист использует технические навыки, теоретические знания, результаты наблюдений, практический опыт и знание особенностей консультационного процесса. Задания по консультированию подразумевают аналитический процесс, который обычно представляет собой сочетание действий, связанных с постановкой цели, поиском фактов, идентификацией проблем или возможностей, оценкой альтернатив, подготовкой рекомендаций; этот процесс включает план действий, информирование о результатах, а также иногда внедрение и последующий контроль. Отчеты в случае их подготовки обычно составляются в форме повествования (в развернутом виде). Работа, как правило, выполняется исключительно для клиента и в его интересах. Характер и объем работы определяются соглашением между практикующим специалистом и клиентом. Любая услуга, соответствующая определению задания, обеспечивающего уверенность, является не заданием по консультированию, а заданием, обеспечивающим уверенность. [↑](#footnote-ref-4)
5. Под терминами «руководитель задания», «партнер» и «аудиторская организация» в соответствующих случаях следует понимать эквиваленты этих терминов, применяемые в государственном секторе. [↑](#footnote-ref-5)