# Международный стандарт заданий по подтверждению достоверности информации 3420

# Задания по подтверждению достоверности компиляции условной финансовой информации, включенной в проспект эмиссии

(Применяется к заключениям о подтверждении достоверности информации, датированным не ранее 31 марта 2013 года)

## Введение

Область применения данного стандарта

1. Настоящий Международный стандарт заданий по подтверждению достоверности информации (ISAE) регулирует задания по разумному подтверждению достоверности информации, выполняемые специалистом[[1]](#footnote-2) с целью составления заключения о компилировании ответственной стороной[[2]](#footnote-3) условной финансовой информации, включенной в проспект эмиссии. Данный стандарт применяется в случаях, когда такое заключение:

* требуется законодательством о ценных бумагах или правилами фондовой биржи («соответствующий законодательный или нормативный акт») в юрисдикции выпуска проспекта эмиссии; или
* является общепринятой практикой в юрисдикции выпуска проспекта эмиссии (см. разд. A1).

Особенности обязанностей специалиста

1. В заданиях, выполняемых в соответствии с настоящим стандартом, специалист не обязан компилировать условную финансовую информацию для организации. Эта обязанность лежит на ответственной стороне. Единственная обязанность специалиста состоит в подготовке заключения о том, выполнила ли ответственная сторона компиляцию условной финансовой информации во всех существенных аспектах в соответствии с применяемыми критериями.
2. Данный стандарт не применяется к заданиям, не связанным с подтверждением достоверности информации, когда организация нанимает специалиста для компилирования финансовой отчетности за прошлые периоды.
3. Цель условной финансовой информации, включенной в проспект эмиссии, состоит исключительно в том, чтобы проиллюстрировать влияние какого-либо существенного события или операции на нескорректированную финансовую информацию организации, как если бы такое событие или операция произошли в более раннюю дату, выбранную для целей иллюстрации. Указанная цель достигается посредством внесения условных корректировок в нескорректированную финансовую информацию. Условная финансовая информация не отражает фактического финансового положения, результатов финансовой деятельности или движения денежных средств организации (см. разд. A2-A3).

*Компилирование условной финансовой информации*

1. Компилирование условной финансовой информации ответственной стороной предполагает сбор, классификацию, обобщение и представление финансовой информации, иллюстрирующей влияние какого-либо существенного события или операции на нескорректированную финансовую информацию организации, как если бы такое событие или операция произошли в выбранную дату. Этот процесс включает следующие этапы:

* определение источника нескорректированной финансовой информации, которую следует использовать для компилирования условной финансовой информации, и извлечение нескорректированной финансовой информации из такого источника (см. разд. A4-A5);
* внесение условных корректировок в нескорректированную финансовую информацию для достижения цели представления условной финансовой информации;
* представление полученной условной финансовой информации и прилагаемых раскрытий.

Особенности задания по разумному подтверждению достоверности информации

1. Задание по разумному подтверждению достоверности компиляции условной финансовой информации предполагает выполнение предусмотренных настоящим стандартом процедур с целью оценки того, обеспечивают ли критерии, использованные ответственной стороной при компилировании условной финансовой информации, разумную основу для представления существенных последствий, наступающих непосредственно в результате события или операции, а также получения достаточных надлежащих доказательств того, что (см. разд. A6):

* соответствующие условные корректировки надлежащим образом отражают указанные критерии;
* результирующая условная графа (см. раздел 11(с) отражает надлежащее применение таких корректировок к нескорректированной финансовой информации.

Указанное задание включает также оценку общего представления условной финансовой информации. При этом специалист не обязан обновлять или перевыпускать какие-либо отчеты или заключения о финансовой информации за прошлые периоды (равно как проводить аудит или обзорную проверку финансовой информации), использованной при компилировании условной финансовой информации.

Взаимосвязь с другими профессиональными документами

1. При выполнении заданий по подтверждению достоверности информации, отличных от аудита и обзорных проверок финансовой информации за прошлые периоды, специалист обязан соблюдать ISAE 3000. ISAE 3000 содержит требования к принятию задания, планированию, доказательствам и документированию, которые применяются ко всем заданиям по подтверждению достоверности информации, в том числе к заданиям, выполняемым в соответствии с настоящим стандартом. Данный стандарт разъясняет, каким образом следует применять ISAE 3000 к заданиям по разумному подтверждению достоверности компиляции условной финансовой информации, включенной в проспект эмиссии. Международные принципы заданий по подтверждению достоверности информации («принципы подтверждения достоверности информации»), в которых определяются и описываются элементы и цели задания по подтверждению достоверности информации, создают контекст, необходимый для понимания настоящего стандарта и ISAE 3000.
2. Согласно ISAE 3000 специалист, среди прочего, обязан:

* соблюдать требование о независимости и другие положения «Кодекса этики для профессиональных бухгалтеров», изданного Комитетом по международным стандартам этики для бухгалтеров (Кодекс IESBA); а также
* выполнять процедуры контроля качества, применимые к отдельному заданию.[[3]](#footnote-4)

Дата вступления в силу

1. Настоящий стандарт применяется к заключениям о достоверности информации, датированным не ранее 31 марта 2013 года.

Цели

1. Специалист преследует следующие цели:
   1. получить разумное подтверждение того, что ответственная сторона выполнила компиляцию условной финансовой информации во всех существенных аспектах в соответствии с применяемыми критериями;
   2. подготовить отчет о результатах работы специалиста.

Определения

1. Для целей настоящего стандарта следующие термины имеют приведенное ниже значение:
   1. «применяемые критерии» — критерии, используемые ответственной стороной при компиляции условной финансовой информации. Критерии могут быть установлены уполномоченным или признанным разработчиком стандартов, законом или нормативным актом. Если установленных критериев не существует, они разрабатываются ответственной стороной (см. разд. A7-A9);
   2. «условные корректировки» — в отношении нескорректированной финансовой информации означает следующее:
      1. корректировки нескорректированной финансовой информации, призванные проиллюстрировать влияние какого-либо существенного события или операции («событие» или «операция»), как если бы такое событие или операция произошли в более раннюю дату, выбранную для целей иллюстрации; а также
      2. корректировки нескорректированной финансовой информации, необходимые для того, чтобы условная финансовая информация компилировалась на основе, согласующейся с применяемыми принципами финансовой отчетности отчитывающейся организации («организация») и ее учетной политикой, выбранной в соответствии с указанными принципами (см. разд. A15–A16).

Условные корректировки включают актуальную финансовую информацию предприятия, которое приобретено или планируется к приобретению («приобретаемое предприятие») или которое отчуждено или планируется к отчуждению («отчуждаемое предприятие»), при условии, что такая информация используется для целей компилирования условной финансовой информации («финансовая информация приобретаемого или отчуждаемого предприятия»);

* 1. «условная финансовая информация» — финансовая информация, представленная вместе с корректировками с целью проиллюстрировать влияние какого-либо события или операции на нескорректированную финансовую информацию, как если бы такое событие или операция произошли в более раннюю дату, выбранную для целей иллюстрации. В настоящем стандарте предполагается, что условная финансовая информация представляется в виде таблицы из трех столбцов: (а) нескорректированная финансовая информация, (b) условные корректировки и (с) результирующая условная информация (см. разд. A2);
  2. «проспект эмиссии» — документ, выпускаемый во исполнение законодательных или нормативных требований, применимых к ценным бумагам организации, на основании которого третье лицо принимает инвестиционное решение;
  3. «опубликованная финансовая информация» — финансовая информация организации или приобретаемого (отчуждаемого) предприятия, которая становится общедоступной;
  4. «нескорректированная финансовая информация» — финансовая информация организации, к которой ответственная сторона применяет условные корректировки (см. разд. A4-A5);

Требования

ISAE 3000

1. Специалист имеет право заявлять о соблюдении настоящего стандарта только в том случае, если он выполнил требования как данного стандарта, так и ISAE 3000.

Принятие задания

1. Прежде чем принять задание по подготовке заключения о том, выполнена ли компиляция условной финансовой информации, включенной в проспект эмиссии, во всех существенных аспектах в соответствии с применяемыми критериями, специалист обязан:
   1. установить, что он обладает возможностями и компетенцией, необходимыми для выполнения задания (см. разд. A10);
   2. на основе предварительной информации об обстоятельствах задания и обсуждений с ответственной стороной установить, что применяемые критерии носят надлежащий характер и недостоверность условной финансовой информации для предполагаемых целей ее использования маловероятна;
   3. оценить формулировки заключения, предписанные соответствующим законом или нормативным актом (если таковые имеются), и установить, что он будет иметь возможность подготовить такое предписанное заключение на основе процедур, предусмотренных настоящим стандартом (см. разд. A54-A56);
   4. если источники нескорректированной финансовой информации, равно как финансовой информации любого приобретаемого (отчуждаемого) предприятия, прошли аудиторскую или обзорную проверку и по результатам такой проверки было вынесено модифицированное заключение или если такое заключение содержит пояснительный раздел, определить, разрешает ли соответствующий закон или нормативный акт использовать или ссылаться в отчете специалиста на такое модифицированное заключение или заключение, содержащее пояснительный раздел, в отношении указанных источников;
   5. если финансовая информация за прошлые периоды никогда не проходила аудиторскую или обзорную проверку, оценить, имеет ли он достаточное для выполнения задания представление об организации и ее практике в области бухгалтерского учета и финансовой отчетности (см. разд. A31);
   6. если событие или операция включает приобретение и финансовая информация за прошлые периоды приобретаемого предприятия никогда не проходила аудиторскую или обзорную проверку, оценить, может ли он получить достаточное для выполнения задания представление о приобретаемом предприятии и его практике в области бухгалтерского учета и финансовой отчетности; а также
   7. получить согласие ответственной стороны с тем, что она признает и понимает свои обязанности, включающие (см. разд. A11-A12):
      1. предоставление целевым пользователям достаточной информации о применяемых критериях и их описания (если такие критерии не являются общедоступными);
      2. компилирование условной финансовой информации на основе применяемых критериев;
      3. предоставление специалисту:

a) доступа ко всей информации (включая, если необходимо для целей задания, информацию приобретаемого предприятия в сделке по слиянию), а именно записям, документам и другим материалам, необходимым, чтобы оценить, выполнена ли компиляция условной финансовой информации во всех существенных аспектах на основе применяемых критериев;

b) дополнительной информации, которую специалист может затребовать у ответственной стороны для целей задания;

c) доступа к работникам и консультантам организации, от которых, по мнению специалиста, следует получить доказательства с целью определить, выполнена ли компиляция условной финансовой информации во всех существенных аспектах на основе применяемых критериев; а также

d) доступа к надлежащим работникам приобретаемого предприятия в сделке по слиянию (если необходимо для целей задания).

Планирование и выполнение задания

Оценка надлежащего характера применяемых критериев

1. Специалист должен определить, носят ли применяемые критерии надлежащий характер, как предусмотрено ISAE 3000, и, в частности, включают ли они, как минимум, следующие требования:[[4]](#footnote-5)
   1. нескорректированная финансовая информация должна быть извлечена из надлежащего источника (см. разд. A4-A5, A27);
   2. условные корректировки должны:
      1. иметь прямое отношение к событию или операции (см. разд. A13);
      2. подкрепляться фактами (см. разд. A14);
      3. соответствовать применяемым принципам финансовой отчетности организации и учетной политике, выбранной ею в рамках указанных принципов (см. разд. A15–A16).
   3. должно быть обеспечено надлежащее представление и раскрытие сведений, позволяющих целевым пользователям понять предоставленную информацию (см. разд. A2-A3, A42).
2. Кроме того, специалист должен оценить:
   1. согласуются ли применяемые критерии с соответствующим законодательным или нормативным актом и не противоречат ли таковому;
   2. могут ли применяемые критерии привести к недостоверности условной финансовой информации.

Существенность

1. При планировании и выполнении задания специалист должен учитывать существенность в отношении определения того, выполнена ли компиляция условной финансовой информации во всех существенных аспектах на основе применяемых критериев (см. разд. A17-A18).

Изучение порядка выполнения ответственной стороной компиляции условной финансовой информации и других обстоятельств задания

1. Специалист должен получить представление о следующих вопросах (см. разд. А19):
   1. событие или операция, в отношении которых выполняется компиляция условной финансовой информации;
   2. каким образом ответственная сторона выполнила компиляцию условной финансовой информации (см. разд. A20-A21);
   3. особенности организации, а также любого приобретаемого (отчуждаемого) предприятия, а именно (см. разд. A22-A23):
      1. операции;
      2. активы и обязательства;
      3. структура и порядок финансирования;
   4. соответствующая отрасль, законодательное и нормативное регулирование, другие внешние факторы, касающиеся организации и любого приобретаемого (отчуждаемого) предприятия (см. разд. A24-A26); а также
   5. применяемые принципы финансовой отчетности, практика бухгалтерского учета и финансовой отчетности организации и любого приобретаемого (отчуждаемого) предприятия, включая выбор и применение учетной политики.

Получение доказательств, касающихся надлежащего характера источника извлечения нескорректированной финансовой информации

1. Специалист должен установить, извлекла ли ответственная сторона нескорректированную финансовую информацию из надлежащего источника (см. разд. A27-A28).
2. Если в отношении источника, из которого извлечена нескорректированная финансовая информация, не существует аудиторского заключения или отчета об обзорной проверке, специалист должен выполнить процедуры, направленные на установление надлежащего характера такого источника (см. разд. A29–A31).
3. Специалист должен установить, что ответственная сторона извлекла нескорректированную финансовую информацию из источника надлежащим образом.

Получение доказательств, касающихся надлежащего характера условных корректировок

1. При оценке надлежащего характера условных корректировок специалист должен определить, выявила ли ответственная сторона условные корректировки, необходимые для иллюстрации влияния события или операции на дату или за период иллюстрации (см. разд. A32).
2. При оценке того, соответствуют ли условные корректировки применяемым критериям, специалист должен установить, что такие корректировки:
   1. имеют прямое отношение к событию или операции (см. разд. A13);
   2. подкрепляются фактами. Если финансовая информация приобретаемого или отчуждаемого предприятия включена в условные корректировки и в отношении источника извлечения такой финансовой информации не существует аудиторского заключения или отчета об обзорной проверке, специалист должен выполнить процедуры, чтобы установить, подкрепляется ли такая финансовая информация фактами (см. разд. A14, A33-A38); а также
   3. соответствуют применяемым принципам финансовой отчетности организации и учетной политике, выбранной ею в рамках указанных принципов (см. разд. A15-A16).

Модифицированное аудиторское заключение или заключение по результатам обзорной проверки, или пояснительный раздел в отношении источника, из которого извлечена нескорректированная финансовая информация или финансовая информация приобретаемого (отчуждаемого) предприятия

1. В отношении источников извлечения нескорректированной финансовой информации или финансовой информации приобретаемого или отчуждаемого предприятия могло быть вынесено модифицированное аудиторское заключение или заключение по результатам обзорной проверки или мог быть составлен пояснительный раздел. В такой ситуации, если соответствующий законодательный или нормативный акт не запрещает использование такого источника, специалист должен оценить:
   1. потенциальные последствия для установления того, выполнена ли компиляция условной финансовой информации во всех существенных аспектах в соответствии с применяемыми критериями (см. разд. A39);
   2. какие надлежащие действия следует предпринять (см. разд. A40); а также
   3. могут ли указанные обстоятельства повлиять на способность специалиста подготовить отчет в соответствии с условиями задания, включая любые последствия для такого отчета.

Ненадлежащий характер источника извлечения нескорректированной финансовой информации или условных корректировок

1. Если на основании выполненных процедур специалист устанавливает, что ответственная сторона:
   1. использовала ненадлежащий источник для извлечения нескорректированной финансовой информации или
   2. не учла условную корректировку, которая должна быть включена, применила условную корректировку, которая не соответствует применяемым критериям, или иным образом допустила ненадлежащее применение условной корректировки,

специалист должен обсудить этот вопрос с ответственной стороной. Если специалисту не удается достичь согласия с ответственной стороной о том, каким образом должен быть решен данный вопрос, ему следует определить свои дальнейшие действия (см. разд. A40); а также

Получение доказательств, касающихся расчетов в рамках условной финансовой информации

1. Специалист должен установить, являются ли расчеты в рамках условной финансовой информации арифметически точными.

Оценка представления условной финансовой информации

1. Специалист должен оценить представление условной финансовой информации, в том числе:
   1. общее представление и структуру условной финансовой информации; насколько ясно она отделена от финансовой информации за прошлые периоды и прочей финансовой информации (см. разд. A2-A3).
   2. обеспечивают ли условная финансовая информация и прилагаемые примечания достоверную иллюстрацию влияния события или операции (см. разд. A41);
   3. обеспечено ли наряду с условной финансовой информацией раскрытие надлежащих сведений, позволяющих целевым пользователям понять представленную информацию (см. разд. A42); а также
   4. стало ли специалисту известно о каком-либо существенном событии, наступившем после дат источника извлечения нескорректированной финансовой информации, которое может требовать раскрытия или ссылки в условной финансовой информации (см. разд. A43).
2. Специалист должен ознакомиться с прочей информацией, включенной в проспект эмиссии, содержащий условную финансовую информацию, с целью выявить существенные несоответствия (если таковые имеются) с условной финансовой информацией. Если при ознакомлении с прочей информацией специалист выявляет существенное несоответствие или ему становится известно о существенном искажении факта в такой прочей информации, он должен обсудить этот вопрос с ответственной стороной. Если необходимо исправление такой информации, а ответственная сторона отказывается это сделать, специалист должен принять надлежащие меры (см. разд. A44).

Письменные представления

1. Специалист должен запросить письменные представления ответственной стороны о том, что:
   1. при компилировании условной финансовой информации ответственная сторона выявила условные корректировки, необходимые для иллюстрации влияния события или операции на дату или за период иллюстрации (см. разд. A45); а также
   2. компиляция условной финансовой информации выполнена во всех существенных аспектах в соответствии с применяемыми критериями.

Формирование заключения

1. Специалист обязан подготовить заключение о том, выполнила ли ответственная сторона компиляцию условной финансовой информации во всех существенных аспектах в соответствии с применяемыми критериями (см. разд. A46-A48).
2. Чтобы сформировать такое заключение, специалист должен прийти к выводу, что ему удалось получить достаточные надлежащие доказательства того, содержит ли компиляция условной финансовой информации существенные пропуски или ненадлежащее использование (применение) условных корректировок. Такой вывод должен включать оценку того, обеспечила ли ответственная сторона достаточное раскрытие и описание применяемых критериев, если они не являются общедоступными (см. разд. A49-A50).

Форма заключения

Немодифицированное заключение

1. Специалист должен вынести немодифицированное заключение, если он приходит к выводу, что ответственная сторона выполнила компиляцию условной финансовой информации во всех существенных аспектах в соответствии с применяемыми критериями.

Модифицированное заключение

1. Во многих юрисдикциях соответствующие законодательные или нормативные акты запрещают публикацию проспекта эмиссии, содержащего модифицированное заключение о том, выполнена ли компиляция условной финансовой информации во всех существенных аспектах в соответствии с применяемыми критериями. В этом случае, если специалист все же приходит к выводу, что согласно требованиям ISAE 3000 он должен вынести модифицированное заключение, специалисту следует обсудить этот вопрос с ответственной стороной. Если ответственная сторона не соглашается внести необходимые изменения, специалист обязан:
   1. отказаться от составления отчета;
   2. отказаться от выполнения задания или
   3. обратиться за юридической помощью.
2. В некоторых юрисдикциях соответствующие законодательные или нормативные акты могут не предусматривать запрета на публикацию проспекта эмиссии, содержащего модифицированное заключение о том, выполнена ли компиляция условной финансовой информации во всех существенных аспектах в соответствии с применяемыми критериями. В таких юрисдикциях, если специалист приходит к выводу, что согласно ISAE 3000 следует вынести модифицированное заключение, он должен применять положения ISAE 3000, касающиеся модифицированных заключений.[[5]](#footnote-6)

Пояснительный раздел

1. В некоторых обстоятельствах специалист может счесть необходимым привлечь внимание пользователей к какому-либо вопросу, представленному или раскрытому в условной финансовой информации или прилагаемых к ней примечаниях. Такие обстоятельства наступают, когда, по мнению специалиста, данный вопрос настолько важен, что может иметь фундаментальное значение для понимания пользователями того, выполнена ли компиляция условной финансовой информации во всех существенных аспектах в соответствии с применяемыми критериями. В таком случае специалист должен включить в свой отчет пояснительный раздел при условии получения им достаточных надлежащих доказательств, что такой вопрос не влияет на определение того, выполнена ли компиляция условной финансовой информации во всех существенных аспектах в соответствии с применяемыми критериями. Такой раздел должен относиться только к той информации, которая представлена или раскрыта в условной финансовой информации или прилагаемых примечаниях.

Подготовка заключения о подтверждении достоверности информации

1. Подготовленное специалистом заключение о подтверждении достоверности информации должно включать следующие основные элементы (см. разд. A57):
   1. название, в котором ясно указывается, что данное заключение представляет собой независимое заключение о подтверждении достоверности информации (см. разд. A51);
   2. получатель (получатели) согласно условиям задания (см. разд. A52);
   3. вступительный раздел, в котором определяется (см. разд. A53):
      1. условная финансовая информация;
      2. источник извлечения нескорректированной финансовой информации и публиковались ли относительно такого источника аудиторское заключение или отчет об обзорной проверке;
      3. дата, на которую составлена условная финансовая информация или охватываемый ею период;
      4. ссылка на применяемые критерии, на основе которых ответственная сторона выполнила компиляцию условной финансовой информации, и источник таких критериев;
   4. заявление о том, что ответственная сторона несет ответственность за компилирование условной финансовой информации на основе применяемых критериев;
   5. описание обязанностей специалиста, включая заявления о том, что:
      1. обязанность специалиста состоит в подготовке заключения о том, выполнила ли ответственная сторона компиляцию условной финансовой информации во всех существенных аспектах в соответствии с применяемыми критериями;
      2. для целей настоящего задания специалист не обязан обновлять или перевыпускать какие-либо отчеты или заключения о финансовой информации за прошлые периоды, использованной при компилировании условной финансовой информации, и в ходе настоящего задания специалист не выполнял аудиторскую или обзорную проверку финансовой информации, использованной при компилировании условной финансовой информации;
      3. цель условной финансовой информации, включенной в проспект эмиссии, состоит исключительно в том, чтобы проиллюстрировать влияние какого-либо существенного события или операции на нескорректированную финансовую информацию организации, как если бы такое событие или операция произошли в более раннюю дату, выбранную для целей иллюстрации. Соответственно специалист не подтверждает достоверность того, что фактический результат события или операции на указанную дату будет соответствовать представленному в такой информации;
   6. заявление о том, что задание выполнялось в соответствии с ISAE 3420 «Задания по подтверждению достоверности компиляции условной финансовой информации, включенной в проспект эмиссии», согласно которому специалист обязан соблюдать этические нормы, планировать и выполнять процедуры с целью получить разумное подтверждение того, выполнила ли ответственная сторона компиляцию условной финансовой информации во всех существенных аспектах на основе применяемых критериев;
   7. заявления о том, что:
      1. задание по разумному подтверждению того, выполнена ли компиляция условной финансовой информации во всех существенных аспектах на основе применяемых критериев, предполагает выполнение процедур с целью оценки того, обеспечивают ли критерии, использованные ответственной стороной при компилировании условной финансовой информации, разумную основу для представления существенных последствий, наступающих непосредственно в результате события или операции, а также получения достаточных надлежащих доказательств того, что

* соответствующие условные корректировки надлежащим образом отражают указанные критерии;
* условная финансовая информация отражает надлежащее применение таких корректировок к нескорректированной финансовой информации;
  + 1. процедуры выбирались на основе суждения специалиста с учетом его понимания особенностей организации, события или операции, в отношении которых выполнялась компиляция условной финансовой информации, и других значимых обстоятельств задания;
    2. задание также включает оценку общего представления условной финансовой информации;
  1. если иное не требуется законом или нормативным актом, заключение специалиста, содержащее одну из следующих фраз, которые считаются эквивалентными (см. разд. A54-A56);
     1. компиляция условной финансовой информации выполнена во всех существенных аспектах в соответствии с [применяемыми критериями]; или
     2. компиляция условной финансовой информации выполнена надлежащим образом на описанной основе;
  2. подпись специалиста;
  3. дата отчета;
  4. адрес специалиста в юрисдикции, в которой он ведет свою деятельность.

Практическое применение и прочие пояснительные материалы

Область применения данного стандарта (см. разд. 1)

А1. Настоящий стандарт не применяется в ситуации, когда условная финансовая информация представляется в составе финансовой отчетности организации в соответствии с требованиями применяемых принципов финансовой отчетности.

Цель условной финансовой информации, включенной в проспект эмиссии (см. разд. 4, 11(c), 14(c), 26(a)

А2. К условной финансовой информации прилагаются пояснительные примечания, в которых часто раскрываются вопросы, перечисленные в разделе А42.

А3. Условная финансовая информация может быть по-разному представлена в проспекте эмиссии в зависимости от особенностей события или операции и от того, каким образом ответственная сторона намерена проиллюстрировать влияние такого события или операции на нескорректированную финансовую информацию организации. Например, организация может приобрести несколько предприятий до проведения IPO. В такой ситуации ответственная сторона может счесть необходимым представить условный отчет о чистых активах, чтобы проиллюстрировать влияние приобретений на финансовое положение организации и ключевые коэффициенты (например, отношение задолженности к собственному капиталу), как если бы приобретенные предприятия были объединены с организацией в более раннюю дату. Ответственная сторона может также счесть необходимым представить условный отчет о прибылях и убытках, чтобы проиллюстрировать, каковы могли бы быть результаты операций на указанную дату. В таких случаях особенности условной финансовой информации могут быть описаны в заголовке, например: «Отчет об условных чистых активах по состоянию на 31 декабря 20Х1 г.» и «Условный отчет о прибылях и убытках за год, закончившийся 31 декабря 20Х1 г.».

Компилирование условной финансовой информации

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

А4. Во многих случаях в качестве источника извлечения нескорректированной финансовой информации выступает опубликованная финансовая информация, например годовая или промежуточная финансовая отчетность.

А5. В зависимости от того, каким образом ответственная сторона намерена проиллюстрировать влияние события или операции, нескорректированная финансовая информация может включать:

* один или несколько отдельных финансовых отчетов, например отчет о финансовом положении и отчет о совокупном доходе; или
* сокращенную финансовую информацию, надлежащим образом составленную на основе полного комплекта финансовой отчетности, например отчет о чистых активах.

Особенности задания по разумному подтверждению достоверности информации (см. разд. 6)

1. В настоящем стандарте выражение «компиляция условной финансовой информации выполнена надлежащим образом» означает, что ответственная сторона выполнила компиляцию условной финансовой информации во всех существенных аспектах в соответствии с применяемыми критериями.

Определения

Применяемые критерии (см. разд. 11(a)

1. Если установленных критериев для компилирования условной финансовой информации не существует, ответственная сторона, как правило, разрабатывает такие критерии на основе, например, практики в конкретной отрасли или критериев, установленных в какой-либо юрисдикции, и раскрывает этот факт.
2. Критерии, применяемые при компилировании условной финансовой информации, считаются надлежащими в таких обстоятельствах, если они соответствуют параметрам, описанным в разделе 14.
3. Прилагаемые пояснительные примечания могут содержать дополнительные сведения о критериях, позволяющие описать, каким образом они иллюстрируют последствия конкретного события или операции. К ним могут относиться например:

* дата, в которую, как предполагается, состоялось такое событие или операция;
* подход к распределению доходов, накладных расходов, активов и обязательств между соответствующими предприятиями в сделке по отчуждению.

Принятие задания

Возможности и компетенция, необходимые для выполнения задания (см. разд. 13(a)

1. Согласно Кодексу IESBA специалист обязан обладать надлежащими профессиональными знаниями и навыками, в том числе знанием и пониманием соответствующих технических, профессиональных и коммерческих событий, чтобы иметь возможность предоставлять квалифицированные профессиональные услуги.[[6]](#footnote-7) В контексте этого требования Кодекса IESBA к возможностям и компетенции, необходимым для выполнения задания, среди прочего также относятся:

* знание и опыт работы в отрасли, в которой организация осуществляет свою деятельность;
* представление о законах и нормативных актах, регулирующих операции с ценными бумагами, и соответствующих событиях;
* знание требований к листингу соответствующей фондовой биржи и сделок на рынках капиталов, таких как слияния, поглощения, эмиссии ценных бумаг;
* знание процесса подготовки проспекта эмиссии и включения ценных бумаг в листинг фондовой биржи;
* знание принципов финансовой отчетности, использованных при подготовке источника, из которого извлечена нескорректированная финансовая информация и (если применимо) финансовая информация приобретаемого предприятия.

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

1. В соответствии с настоящим стандартом задание выполняется исходя из предположения о том, что ответственная сторона признает и понимает свои обязанности, описанные в разделе 13(g). В некоторых юрисдикциях такие обязанности могут быть установлены соответствующим законом или нормативным актом. В законодательных или нормативных актах других юрисдикций определения таких обязанностей могут практически или полностью отсутствовать. Задание по подготовке заключения о том, выполнена ли компиляция условной финансовой информации во всех существенных аспектах в соответствии с применяемыми критериями, основывается на допущении о том, что:
   1. в функции специалиста не входит несение ответственности за компилирование такой информации;
   2. специалист может обоснованно ожидать, что ему будет предоставлена информация, необходимая для выполнения задания.

Соответственно, указанное предположение имеет основополагающее значение для выполнения задания. Во избежание недоразумений с ответственной стороной заключается соглашение, в котором она подтверждает признание и понимание того факта, что в рамках согласованных и зафиксированных условий задания она исполняет указанные обязанности, как того требует ISAE 3000.[[7]](#footnote-8)

1. Если законодательными или нормативными актами установлены достаточно подробные условия задания, специалисту достаточно зафиксировать факт применения такого законодательного или нормативного акта, а также признание и понимание ответственной стороной своих обязанностей, описанных в разделе 13(g).

Планирование и выполнение задания

Оценка надлежащего характера применяемых критериев

##### Корректировки, имеющие прямое отношение к событию или операции (см. разд. 14(b)(i), 22(a)

1. Условные корректировки должны иметь прямое отношение к событию или операции, в противном случае условная финансовая информация может отражать вопросы, которые не являются исключительно результатом такого события или неотъемлемой частью такой операции. Корректировки, имеющие прямое отношение к событию или операции, не включают корректировки, которые относятся к будущим событиям или зависят от действий, совершаемых после завершения операции, даже если для организации такие действия являются условием проведения операции (например, закрытие избыточных производственных мощностей после приобретения).

##### Корректировки, подкрепленные фактами (см. разд. 14(b)(ii), 22(b)

1. Условные корректировки также должны подкрепляться фактами, чтобы условная финансовая информация имела надежную основу. Подкрепленные фактами корректировки могут быть объективно оценены. К источникам фактов для подкрепления условных корректировок могут относиться например:

* договоры купли-продажи;
* финансовые документы, имеющие отношение к событию или операции, например долговое соглашение;
* отчеты независимых оценщиков;
* другие документы, имеющие отношение к событию или операции;
* опубликованная финансовая отчетность;
* прочая финансовая информация, включенная в проспект эмиссии;
* соответствующие решения законодательных и регулирующих органов, например в сфере налогообложения;
* договоры найма;
* решения представителей собственника.

## Корректировки, соответствующие применяемым принципам финансовой отчетности организации и учетной политике, выбранной ею в рамках указанных принципов (см. разд. 11(b)(ii), 14(b)(iii), 22(c)

1. Чтобы условная финансовая информация была значима, условные корректировки должны соответствовать применяемым принципам финансовой отчетности организации и учетной политике, выбранной ею в рамках таких принципов. Например, в случае сделки по объединению бизнеса при компилировании условной финансовой информации на основе применяемых критериев необходимо учитывать следующие факторы:

* существуют ли различия между учетной политикой приобретаемого предприятия и учетной политикой организации;
* совпадает ли учетная политика приобретаемого предприятия в отношении совершенных им операций, в которых организация ранее не участвовала, с той политикой, которую организация выбрала бы для таких операций в соответствии с применяемыми ею принципами финансовой отчетности с учетом ее конкретных обстоятельств.

1. В определенных обстоятельствах может потребоваться и оценка надлежащего характера учетной политики организации. Например, организация может предложить впервые выпустить комплексные финансовые инструменты в составе события или операции. В этом случае может оказаться необходимым рассмотреть следующие факторы:

* выбрала ли ответственная сторона надлежащую учетную политику для целей учета таких финансовых инструментов в соответствии с применяемыми ею принципами финансовой отчетности; а также
* обеспечила ли ответственная сторона надлежащее применение такой учетной политики при компилировании условной финансовой информации.

Существенность (см. разд. 16)

1. Существенность в отношении установления того, выполнена ли компиляция условной финансовой информации во всех существенных аспектах в соответствии с применяемыми критериями, определяется не только одним количественным измерением. Наоборот, она зависит от размера и характера пропуска или ненадлежащего применения какого-либо элемента компиляции (как описано в разделе 18), будь то намеренного или ненамеренного. Суждение о таких аспектах, как размер и характер, в свою очередь, зависит от следующих факторов:

* обстоятельства события или операции;
* цель выполнения компиляции условной финансовой информации;
* соответствующие обстоятельства задания.

Определяющим фактором может быть размер и (или) характер вопроса.

1. Риск того, что компиляция условной финансовой информации может не считаться выполненной во всех существенных аспектах в соответствии с применяемыми критериями, возникает в тех случаях, когда имеется подтверждение, например, следующих факторов:

* использование ненадлежащего источника для извлечения нескорректированной финансовой информации;
* неверное извлечение нескорректированной финансовой информации из надлежащего источника;
* (в отношении корректировок) неверное применение учетной политики или несоответствие корректировок учетной политике организации;
* невыполнение корректировок, требуемых применяемыми критериями;
* выполнение корректировок, не соответствующих применяемым критериям;
* математическая или техническая ошибка в расчетах в рамках условной финансовой информации;
* недостаточное или некорректное раскрытие информации или отсутствие таковой.

Изучение порядка выполнения ответственной стороной компиляции условной финансовой информации и других обстоятельств задания (см. разд. 17)

1. Специалист может получить эти данные посредством выполнения в любом сочетании, например, следующих процедур:

* направление запросов ответственной стороне и другим работникам организации, принимающим участие в компилировании условной финансовой информации;
* направление запросов другим надлежащим лицам, например представителям собственника и консультантам организации;
* ознакомление с соответствующей подтверждающей документацией, например договорами и соглашениями;
* ознакомление с протоколами собраний представителей собственника.

Каким образом ответственная сторона выполнила компиляцию условной финансовой информации (см. разд. 17(b)

1. Специалист может получить представление о том, каким образом ответственная сторона выполнила компиляцию условной финансовой информации, рассмотрев, например, следующие вопросы:

* источник, из которого извлечена нескорректированная финансовая информация;
* меры, принятые ответственной стороной в целях:
* извлечения нескорректированной финансовой информации из источника;
* определения надлежащих условных корректировок (например, каким образом ответственная сторона получила финансовую информацию приобретаемого предприятия при компилировании условной финансовой информации);
* компетентность ответственной стороны в компилировании условной финансовой информации;
* особенности и объем осуществляемого ответственной стороной контроля за другими работниками организации, принимающими участие в компилировании условной финансовой информации;
* подход ответственной стороны к определению сведений, которые необходимо раскрыть для подтверждения условной финансовой информации.

1. В сделке по объединению бизнеса или отчуждению трудности в компилировании условной финансовой информации могут возникнуть в таких областях, как распределение доходов, накладных расходов, активов и обязательств между соответствующими предприятиями. Поэтому важно, чтобы специалист понимал критерии и подход ответственной стороны к такому распределению и чтобы эти вопросы были раскрыты в примечаниях, прилагаемых к условной финансовой информации.

##### Особенности организации и любого приобретаемого (отчуждаемого) предприятия (см. разд. 17(c)

1. В качестве приобретаемого предприятия может выступать юридическое лицо или отдельное подразделение другой организации, не имеющее статуса юридического лица (например, отделение, филиал, вид деятельности). В качестве отчуждаемого предприятия может выступать юридическое лицо (например, дочернее или совместное предприятие) или отдельное подразделение другой организации, не имеющее статуса юридического лица (например, отделение, филиал, вид деятельности).
2. Специалист может (полностью или частично) обладать необходимыми сведениями об организации, а также приобретаемом (отчуждаемом) предприятии, если он проводил аудиторскую или обзорную проверку их финансовой информации.

##### Отраслевые, законодательные, нормативные и другие внешние факторы (см. разд. 17(d)

1. К значимым отраслевым факторам относятся сложившиеся в отрасли условия, например конкурентная среда, отношения с поставщиками и заказчиками, технологические разработки. В круг рассматриваемых специалистом вопросов могут входить:

* рынок и конкуренты, включая спрос, емкость рынка и ценовую конкуренцию;
* общепринятая в отрасли деловая практика;
* циклическая или сезонная активность;
* производственные технологии, связанные с продукцией организации.

1. К значимым законодательным и нормативным факторам относится нормативно-правовая среда, включая, среди прочего, применяемые принципы финансовой отчетности, в соответствии с которыми организация или (если применимо) приобретаемое предприятие готовят регулярную финансовую информацию, а также правовые и политические условия. В круг рассматриваемых специалистом вопросов могут входить:

* принятая в отрасли практика бухгалтерского учета;
* нормативно-правовые требования в случае регулируемой отрасли;
* законодательные и нормативные акты, которые существенно влияют на деятельность организации или (если применимо) приобретаемого (отчуждаемого) предприятия, включая прямой надзор регулирующих органов;
* налогообложение;
* государственная политика, влияющая на ведение хозяйственной деятельности организации или (если применимо) приобретаемого (отчуждаемого) предприятия, например денежно-кредитная политика, в том числе валютный контроль, налоговая политика, финансовое стимулирование (например, программы государственной помощи), а также политика в области тарифов и торговых ограничений;
* природоохранные требования, затрагивающие отрасль и хозяйственную деятельность организации или приобретаемого (отчуждаемого) предприятия.

1. К примерам других внешних факторов, влияющих на деятельность организации и (если применимо) приобретаемого (отчуждаемого) предприятия, которые может рассматривать аудитор, относятся общеэкономические условия, процентные ставки, доступность финансирования, инфляция или ревальвация валюты.

Получение доказательств, касающихся надлежащего характера источника извлечения нескорректированной финансовой информации

##### Значимые факторы для рассмотрения (см. разд. 14(a), 18)

1. К факторам, влияющим на надлежащий характер источника извлечения нескорректированной финансовой информации, относятся наличие или отсутствие аудиторского заключения или отчета об обзорной проверке в отношении такого источника, а также имеет ли такой источник следующие характеристики:

* разрешен или специально предписан соответствующим законом или нормативным актом, разрешен соответствующей фондовой биржей, на которой должен быть представлен проспект эмиссии, или используется согласно общепринятым рыночным традициям и практике;
* поддается точному определению;
* представляет собой обоснованную начальную точку для компиляции условной финансовой информации с учетом обстоятельств события или операции, в том числе соответствует учетной политике организации, составлен на надлежащую дату или охватывает надлежащий период.

1. Аудиторское заключение или отчет об обзорной проверке в отношении источника извлечения нескорректированной финансовой информации могли быть составлены другим специалистом. Это не уменьшает обязанности специалиста, составляющего отчет в соответствии с настоящим стандартом, получить представление об организации, ее практике бухгалтерского учета и финансовой отчетности согласно требованиям разделов 17(с) и (е) и убедиться в том, что нескорректированная финансовая информация извлечена из надлежащего источника.

##### Отсутствие аудиторского заключения или отчета об обзорной проверке в отношении источника извлечения нескорректированной финансовой информации (см. разд. 19)

1. Если в отношении источника, из которого извлечена нескорректированная финансовая информация, не существует аудиторского заключения или отчета об обзорной проверке, специалисту следует выполнить процедуры, направленные на установление надлежащего характера такого источника. К факторам, влияющим на характер и объем таких процедур, относятся, например:

* проводил ли специалист ранее аудиторскую или обзорную проверку финансовой информации за прошлые периоды, обладает ли специалист какими-либо сведениями об организации, полученными в ходе такой проверки;
* когда проводилась последняя аудиторская или обзорная проверка финансовой информации за прошлые периоды;
* подлежит ли финансовая информация организации периодическим обзорным проверкам, проводимым специалистом, например, с целью выполнения требований регулирующих органов.

1. Финансовая отчетность организации за период, предшествующий периоду источника, из которого извлечена нескорректированная финансовая информация, скорее всего, проходила аудит или обзорную проверку, даже если сам источник извлечения нескорректированной финансовой информации не подвергался таким проверкам. Например, нескорректированная финансовая информация могла быть извлечена из промежуточной финансовой отчетности, которая не подвергалась аудиту или обзорной проверке, тогда как финансовая отчетность за предшествующий финансовый год могла пройти такую проверку. В такой ситуации к процедурам, которые могут быть выполнены специалистом (с учетом факторов, перечисленных в разделе А29), в отношении надлежащего характера источника извлечения нескорректированной финансовой информации относятся:

* направление запросов ответственной стороне, касающихся следующих факторов:
* процесс подготовки источника и достоверность первичных данных бухгалтерского учета, с которыми источник согласован и сверен;
* все ли операции отражены в учете;
* подготовлен ли источник в соответствии с учетной политикой организации;
* вносились ли какие-либо изменения в учетную политику после последнего периода, прошедшего аудиторскую или обзорную проверку, и, если да, каким образом они отражены;
* оценка ответственной стороной риска того, что источник может содержать существенное искажение в результате мошенничества;
* последствия изменений в хозяйственной деятельности организации;
* если специалист выполнял аудиторскую или обзорную проверку годовой или промежуточной финансовой информации за предшествующий период, анализ результатов такой проверки и рассмотрение вопроса о том, могут ли они свидетельствовать о каких-либо проблемах в подготовке источника, из которого извлечена нескорректированная финансовая информация;
* подтверждение информации, предоставленной ответственной стороной в ответ на запрос специалиста, если такая информация не соответствует представлению специалиста об организации или обстоятельствам задания;
* сравнение источника с соответствующей финансовой информацией предшествующего периода и (в зависимости от обстоятельств) предшествующей годовой или промежуточной финансовой информацией и обсуждение существенных изменений с ответственной стороной.

##### Финансовая информация за прошлые периоды никогда не проходила аудиторскую или обзорную проверку (см. разд. 13(e)

1. Кроме случаев, когда организация создана специально для целей операции и никогда не вела хозяйственную деятельность, публикация проспекта эмиссии вряд ли может быть разрешена соответствующим законом или нормативным актом, если финансовая информация за прошлые периоды никогда не проходила аудиторскую или обзорную проверку.

Получение доказательств, касающихся надлежащего характера условных корректировок

##### Определение надлежащих условных корректировок (см. разд. 21)

1. Имея представление о том, каким образом ответственная сторона компилировала условную финансовую информацию, и о других обстоятельствах задания, специалист может получить доказательства того, что ответственная сторона надлежащим образом определила необходимые условные корректировки, выполнив в любом сочетании следующие процедуры:

* оценка обоснованности подхода ответственной стороны к определению надлежащих условных корректировок, например метода определения надлежащего распределения доходов, накладных расходов, активов и обязательств между соответствующими предприятиями;
* направление запросов соответствующим сотрудникам приобретаемого предприятия о порядке извлечения его финансовой информации;
* оценка определенных аспектов соответствующих договоров, соглашений и других документов;
* направление запросов консультантам организации об определенных аспектах события или операции и соответствующих договорах и соглашениях, имеющих значение для определения надлежащих корректировок;
* оценка соответствующих аналитических и рабочих материалов, подготовленных ответственной стороной и другими работниками организации, принимающими участие в компилировании условной финансовой информации;
* получение доказательств, касающихся осуществляемого ответственной стороной контроля за другими работниками организации, принимающими участие в компилировании условной финансовой информации;
* выполнение аналитических процедур.

##### Подкрепление фактами финансовой информации приобретаемого (отчуждаемого) предприятия, включенной в условные корректировки (см. разд. 22(b)

##### Финансовая информация отчуждаемого предприятия

1. В случае отчуждения финансовая информация отчуждаемого предприятия берется из источника, из которого была извлечена нескорректированная финансовая информация и который, как правило, прошел аудиторскую или обзорную проверку. Таким образом, источник извлечения нескорректированной финансовой информации создает основу для определения, подтверждена ли финансовая информация отчуждаемого предприятия фактами. В такой ситуации следует, например, проанализировать, отражены ли надлежащим образом в условных корректировках доходы и расходы, относимые на отчуждаемое предприятие, которые учтены на консолидированном уровне.
2. Если источник извлечения нескорректированной финансовой информации не проходил аудиторскую или обзорную проверку, специалист может воспользоваться рекомендациями разделов А29-А30, чтобы определить, подкреплена ли финансовая информация отчуждаемого предприятия фактами.

##### Финансовая информация приобретаемого предприятия

1. Источник извлечения финансовой информации приобретаемого предприятия мог пройти аудиторскую или обзорную проверку. Если аудиторская или обзорная проверка источника извлечения финансовой информации приобретаемого предприятия проводилась специалистом, то финансовая информация приобретаемого предприятия (с учетом последствий обстоятельств, описанных в разделе 23) считается подкрепленной фактами.
2. Источник извлечения финансовой информации приобретаемого предприятия мог пройти аудиторскую или обзорную проверку, выполненную другим специалистом. Это не уменьшает обязанности специалиста, составляющего отчет в соответствии с настоящим стандартом, получить представление о приобретаемом предприятии, его практике бухгалтерского учета и финансовой отчетности согласно требованиям разделов 17(с) и (е) и убедиться в том, что финансовая информация приобретаемого предприятия подкреплена фактами.
3. Если источник, из которого извлечена финансовая информация приобретаемого предприятия, не проходил аудиторскую или обзорную проверку, специалисту следует выполнить процедуры, направленные на установление надлежащего характера такого источника. К факторам, влияющим на характер и объем таких процедур, относятся, например:

* проводил ли специалист ранее аудиторскую или обзорную проверку финансовой информации приобретаемого предприятия за прошлые периоды, обладает ли специалист какими-либо сведениями о приобретаемом предприятии, полученными в ходе такой проверки;
* когда проводилась последняя аудиторская или обзорная проверка финансовой информации приобретаемого предприятия за прошлые периоды;
* подлежит ли финансовая информация приобретаемого предприятия периодическим обзорным проверкам, проводимым специалистом, например, с целью выполнения требований регулирующих органов.

1. Финансовая отчетность приобретаемого предприятия за период, предшествующий периоду источника, из которого извлечена финансовая информация приобретаемого предприятия, скорее всего, проходила аудит или обзорную проверку, даже если сам источник извлечения финансовой информации приобретаемого предприятия не подвергался таким проверкам. В такой ситуации к процедурам, которые могут быть выполнены специалистом (с учетом факторов, перечисленных в разделе А37) с целью определить, подкреплена ли финансовая информация приобретаемого предприятия фактами, относятся:

* направление запросов руководству приобретаемого предприятия, касающихся следующих вопросов:
* процесс подготовки источника извлечения финансовой информации приобретаемого предприятия и достоверность первичных данных бухгалтерского учета, с которыми такой источник согласован и сверен;
* все ли операции отражены в учете;
* подготовлен ли источник извлечения финансовой информации приобретаемого предприятия в соответствии с его учетной политикой;
* вносились ли какие-либо изменения в учетную политику после последнего периода, прошедшего аудиторскую или обзорную проверку, и если да, каким образом они отражены;
* оценка руководством риска того, что источник извлечения финансовой информации приобретаемого предприятия может содержать существенное искажение в результате мошенничества;
* последствия изменений в хозяйственной деятельности и операциях приобретаемого предприятия;
* если специалист выполнял аудиторскую или обзорную проверку годовой или промежуточной финансовой информации за предшествующий период, анализ результатов такой проверки и рассмотрение вопроса о том, могут ли они свидетельствовать о каких-либо проблемах в подготовке источника, из которого извлечена финансовая информация приобретаемого предприятия;
* подтверждение информации, предоставленной руководством приобретаемого предприятия в ответ на запросы специалиста, если такая информация не соответствует представлению специалиста о приобретаемом предприятии или обстоятельствам задания;
* сравнение источника извлечения финансовой информации приобретаемого предприятия с соответствующей финансовой информацией предшествующего периода и (в зависимости от обстоятельств) предшествующей годовой или промежуточной финансовой информацией и обсуждение существенных изменений с руководством приобретаемого предприятия.

Модифицированное аудиторское заключение или заключение по результатам обзорной проверки, или пояснительный раздел в отношении источника, из которого извлечена нескорректированная финансовая информация или финансовая информация приобретаемого (отчуждаемого) предприятия

## Потенциальные последствия (см. разд. 23(a)

1. Не всякое модифицированное аудиторское заключение или заключение по результатам обзорной проверки, или пояснительный раздел в отношении источника извлечения нескорректированной финансовой информации или финансовой информации приобретаемого (отчуждаемого) предприятия обязательно влияет на заключение о том, выполнена ли компиляция условной финансовой информации во всех существенных аспектах в соответствии с применяемыми критериями. Например, в отношении финансовой отчетности организации может быть вынесено заключение с оговоркой в силу нераскрытия информации о вознаграждении представителей собственника, как того требуют применяемые принципы финансовой отчетности. В этом случае, если такая финансовая отчетность используется в качестве источника извлечения нескорректированной финансовой информации, указанная оговорка может не иметь никаких последствий для заключения о том, выполнена ли компиляция условного отчета о чистых активах и условного отчета о прибылях и убытках во всех существенных аспектах в соответствии с применяемыми критериями.

##### Дальнейшие надлежащие действия (см. разд. 23(b), 24)

1. К надлежащим действиям специалиста могут относиться, например, следующие:

* в отношении требования, предусмотренного разделом 23(b):
* обсуждение данного вопроса с ответственной стороной;
* (если это разрешено соответствующим законом или нормативным актом) включение в отчет специалиста ссылки на модифицированное аудиторское заключение, заключение по результатам обзорной проверки или пояснительный раздел, если, согласно профессиональному суждению специалиста, вопрос уместен и достаточно важен для понимания условной финансовой информации пользователями;
* в отношении требования, предусмотренного разделом 24 (если это разрешено соответствующим законом или нормативным актом), — вынесение модифицированного заключения специалиста;
* (если это разрешено соответствующим законом или нормативным актом) отказ от вынесения заключения или выполнения задания;
* обращение за юридической помощью.

Оценка представления условной финансовой информации

##### Избежание причастности к недостоверной финансовой информации (см. разд. 26(b)

1. Согласно Кодексу IESBA специалист не может быть сознательно причастен к отчетам, декларациям, заявлениям или прочей информации, которые, по мнению специалиста, содержат:[[8]](#footnote-9)
   1. ложное или вводящее в заблуждение заявление по существенному вопросу;
   2. заявления или данные, включенные по неосторожности;
   3. пропуски данных или неясную информацию, если это вводит в заблуждение пользователей.

##### Раскрытия, прилагаемые к условной финансовой информации (см. разд. 14(c), 26(c)

1. Надлежащие раскрытия могут включать, например, следующие вопросы:

* характер и цель условной финансовой информации, включая особенности события или операции и дату, в которую, как предполагается, состоится такое событие или операция;
* источник извлечения нескорректированной финансовой информации и публиковались ли относительно такого источника аудиторское заключение или отчет об обзорной проверке;
* условные корректировки, включая описание и разъяснение каждой из них, в том числе (в случае финансовой информации приобретаемого (отчуждаемого) предприятия) источник извлечения такой информации и публиковались ли относительно такого источника аудиторское заключение или отчет об обзорной проверке;
* описание применяемых критериев, на основе которых выполнена компиляция условной финансовой информации (если эти данные не являются общедоступными); а также
* заявление о том, что условная финансовая информация подготовлена исключительно в целях иллюстрации и, в силу своих особенностей, не отражает фактического финансового положения, результатов финансовой деятельности или движения денежных средств организации.

Описанные выше или другие раскрытия могут требоваться соответствующим законом или нормативным актом.

##### Рассмотрение существенных последующих событий (см. разд. 26(d)

1. Поскольку специалист не составляет заключения об источнике извлечения нескорректированной финансовой информации, он не обязан выполнять процедуры, направленные на выявление событий после даты источника, которые могут потребовать корректировки такого источника или раскрытия в нем. Тем не менее специалисту следует проанализировать, стали ли ему известны какие-либо существенные события, наступившие после даты источника извлечения нескорректированной финансовой информации, которые могут потребовать раскрытия или ссылки в примечаниях к условной финансовой информации, чтобы она не вводила в заблуждение пользователей. Такой анализ обычно основан на выполнении процедур, предусмотренных настоящим стандартом, или имеющихся у специалиста сведениях об организации и обстоятельствах задания. Например, после даты источника извлечения нескорректированной финансовой информации организация могла провести капитальную операцию, предполагающую конвертацию конвертируемых долговых бумаг в акции, нераскрытие которой может привести к недостоверности условной финансовой информации.

##### Существенное несоответствие прочей информации (см. разд. 27)

1. Если ответственная сторона отказывается внести изменения в условную финансовую информацию или в прочую информацию (в зависимости от обстоятельств), к надлежащим действиям специалиста могут, например, относиться:

* если это разрешено соответствующим законом или нормативным актом:
* описание существенного несоответствия в отчете специалиста;
* вынесение модифицированного заключения;
* отказ от вынесения заключения или выполнения задания;
* обращение за юридической помощью.

Письменные представления (см. разд. 28(a)

1. В некоторых обстоятельствах, в зависимости от типа операций, ответственной стороне может потребоваться выбрать для условных корректировок учетную политику, которую организация ранее не использовала, так как не проводила операций такого типа. В таком случае специалист может потребовать от ответственной стороны включить в письменные представления подтверждение того, что выбранная учетная политика представляет собой учетную политику, принятую организацией для операций данного типа.

Формирование заключения

Подтверждение достоверности относительно других вопросов, требуемых соответствующим законодательным или нормативным актом (см. разд. 29)

1. Согласно соответствующему закону или нормативному акту специалист может быть обязан вынести заключение по другим вопросам, а не только относительно того, выполнена ли компиляция условной финансовой информации во всех существенных аспектах в соответствии с применяемыми критериями. При этом в некоторых случаях специалист может быть не обязан выполнять дополнительные процедуры. Например, соответствующий закон или нормативный акт может предусматривать требование о вынесении специалистом заключения по вопросу о том, соответствует ли принятая ответственной стороной основа для компилирования условной финансовой информации учетной политике организации. Основания для вынесения такого заключения описаны в разделах 18 и 22(с) настоящего стандарта.
2. В других обстоятельствах специалисту может потребоваться выполнить дополнительные процедуры. Характер и объем таких процедур зависит от особенностей вопроса, по которому специалист обязан вынести заключение согласно требованиям соответствующего закона или нормативного акта.

##### Заявление об ответственности специалиста за отчет

1. Соответствующий закон или нормативный акт может содержать требование о том, что специалист обязан включить в отчет прямо выраженное заявление, подтверждающее его ответственность за заключение. Включение в отчет специалиста такого заявления, предусмотренного законодательным или нормативным актом, не противоречит требованиям настоящего стандарта.

Раскрытие применяемых критериев (см. разд. 30)

1. Ответственная сторона не обязана повторять в примечаниях к условной финансовой информации критерии, предписанные законом или нормативным актом или установленные уполномоченным или признанным разработчиком стандартов. Такие критерии, как правило, общедоступны, составляют часть требований к отчетности и, следовательно, присущи компилированию условной финансовой информации ответственной стороной.
2. Если ответственная сторона разработала какие-либо особые критерии, они должны быть раскрыты, чтобы пользователи имели возможность правильно понять, каким образом выполнена компиляция условной финансовой информации.

Подготовка заключения о подтверждении достоверности информации

Название (см. разд. 35(a)

1. Название, в котором указывается, что данный отчет представляет собой отчет независимого специалиста (например, «Отчет независимого специалиста о подтверждении достоверности компиляции условной финансовой информации, включенной в проспект эмиссии»), подтверждает, что специалист выполнил все предусмотренные ISAE 3000 этические требования к независимости.[[9]](#footnote-10) Это позволяет отличить отчет независимого специалиста от отчетов других лиц.

Получатель (см. разд. 35(b)

1. Получатель (получатели) отчета может быть установлен соответствующим законом или нормативным актом. С другой стороны, получатель (получатели) может быть согласован между специалистом и организацией в составе условий задания.

Вступительный раздел (см. разд. 35(c)

1. Поскольку условная финансовая информация будет включена в проспект эмиссии, содержащий прочую информацию, специалист, если позволяет форма представления, может включить ссылку на раздел, в котором представлена условная финансовая информация. Это помогает пользователям определить условную финансовую информацию, к которой относится отчет специалиста.

Заключение (см. разд. 13(c), 35(h)

1. Вопрос о том, какое из выражений («компиляция условной финансовой информации выполнена во всех существенных аспектах в соответствии с [применяемыми критериями]» или «компиляция условной финансовой информации выполнена надлежащим образом на описанной основе») следует использовать в вынесенном заключении, в каждой конкретной юрисдикции устанавливается законом или нормативным актом, регулирующим представление отчетности по условной финансовой информации, или общепринятой в такой юрисдикции практикой.
2. В некоторых юрисдикциях законом или нормативным актом может быть установлена другая формулировка заключения специалиста. В этом случае специалисту может потребоваться применить профессиональное суждение, чтобы определить, позволят ли процедуры, выполненные в соответствии с настоящим стандартом, вынести заключение в формулировке, предписанной законом или нормативным актом, или необходимо выполнить дополнительные процедуры.
3. Если специалист приходит к выводу, что выполнения предусмотренных настоящим стандартом процедур достаточно для вынесения заключения в формулировке, предписанной законом или нормативным актом, может быть уместным рассматривать такую формулировку как эквивалентную двум возможным формулировкам, предусмотренным настоящим стандартом.

Образец отчета (см. разд. 35)

1. Образец отчета специалиста, содержащего немодифицированное заключение, приводится в приложении.

Приложение

(см. разд. A57):

Образец отчета специалиста, содержащего немодифицированное заключение

ОТЧЕТ НЕЗАВИСИМОГО СПЕЦИАЛИСТА О ПОДТВЕРЖДЕНИИ ДОСТОВЕРНОСТИ КОМПИЛЯЦИИ УСЛОВНОЙ ФИНАНСОВОЙ ИНФОРМАЦИИ, ВКЛЮЧЕННОЙ В ПРОСПЕКТ ЭМИССИИ

[Надлежащий получатель (получатели)]

Отчет о выполнении компиляции условной финансовой информации, включенной в проспект эмиссии

Мы завершили задание по подтверждению достоверности информации с целью представить заключение о компиляции условной финансовой информации, выполненной [ответственной стороной]. Условная финансовая информация включает [условный отчет о чистых активах по состоянию на [дата]], [условный отчет о движении денежных средств за период, закончившийся [дата]], и соответствующие примечания, [как разъясняется на стр. хх-хх выпущенного компанией проспекта эмиссии]. Применяемые критерии, на основе которых ответственная сторона выполнила компиляцию условной финансовой информации [установлены [Законом о ценных бумагах ХХ] и описаны в [примечании Х]]/[описаны в [примечании Х]].

Компиляция условной финансовой информации выполнена [ответственной стороной] с целью проиллюстрировать влияние [события или операции], описанных в [примечании Х], на финансовое положение компании по состоянию на [дата], а также результаты ее финансовой деятельности и движение денежных средств за период, закончившийся в [дата], как если бы такое событие или операция произошли [дата] и [ дата], соответственно. В процессе компиляции информация о [финансовом положении], [результатах финансовой деятельности] и [движении денежных средств] компании была извлечена [ответственной стороной] из финансовой отчетности компании [за период, закончившийся в [дата]], в отношении которой было опубликовано [аудиторское заключение]/[заключение по результатам обзорной проверки] (или: [аудиторское заключение]/[заключение по результатам обзорной проверки] не публиковалось).[[10]](#footnote-11)

*Ответственность [ответственной стороны] за условную финансовую информацию*

[Ответственная сторона] несет ответственность за компилирование условной финансовой информации на основе [применяемых критериев].

Обязанности специалиста

Наша обязанность [согласно требованиям [Закона о ценных бумагах ХХ]] состоит в подготовке заключения о том, выполнила ли [ответственная сторона] компиляцию условной финансовой информации во всех существенных аспектах в соответствии с [применяемыми критериями].

*Мы выполняли задание в соответствии с Международным стандартом заданий по подтверждению достоверности информации (ISAE) 3420 «Задания по подтверждению достоверности компиляции условной финансовой информации, включенной в проспект эмиссии», изданным Комитетом по международным стандартам аудита и подтверждения достоверности информации.* Согласно указанному стандарту, специалист обязан соблюдать этические нормы, планировать и выполнять процедуры с целью получить разумное подтверждение того, выполнила ли [ответственная сторона] компиляцию условной финансовой информации во всех существенных аспектах в соответствии с [применяемыми критериями].

Для целей настоящего задания мы не обязаны обновлять или перевыпускать какие-либо отчеты или заключения о финансовой информации за прошлые периоды, использованной при компилировании условной финансовой информации, и в ходе настоящего задания мы не выполняли аудиторскую или обзорную проверку финансовой информации, использованной при компилировании условной финансовой информации.

Цель условной финансовой информации, включенной в проспект эмиссии, состоит исключительно в том, чтобы проиллюстрировать влияние какого-либо существенного события или операции на нескорректированную финансовую информацию организации, как если бы такое событие или операция произошли в более раннюю дату, выбранную для целей иллюстрации. Соответственно, мы не подтверждаем достоверность того, что фактический результат события или операции на [указать дату] будет соответствовать представленному в такой информации.

Задание по разумному подтверждению того, выполнена ли компиляция условной финансовой информации во всех существенных аспектах на основе применяемых критериев, предполагает выполнение процедур с целью оценки того, обеспечивают ли критерии, использованные [ответственной стороной] при компилировании условной финансовой информации, разумную основу для представления существенных последствий, наступающих непосредственно в результате события или операции, а также получения достаточных надлежащих доказательств того, что

* соответствующие условные корректировки надлежащим образом отражают указанные критерии;
* условная финансовая информация отражает надлежащее применение таких корректировок к нескорректированной финансовой информации.

Процедуры выбирались на основе суждения специалиста с учетом его понимания особенностей компании, события или операции, в отношении которых выполнялась компиляция условной финансовой информации, и других значимых обстоятельств задания.

Задание также включает оценку общего представления условной финансовой информации.

Мы считаем, что полученные нами доказательства являются достаточными и надлежащими для обоснования заключения.

Заключение

По нашему мнению, [компиляция условной финансовой информации выполнена во всех существенных аспектах в соответствии с [применяемыми критериями]]/[компиляция условной финансовой информации выполнена надлежащим образом на описанной основе].

Заключение о выполнении других законодательных и нормативных требований

[В соответствии с законодательным или нормативным актом специалист может быть обязан представить заключение по другим вопросам (см. разделы А46-А47). Форма и содержание данного раздела зависят от характера других вопросов, по которым специалист должен составить заключение.]

[Подпись специалиста]

[Дата отчета специалиста]

[Адрес специалиста]

1. *Определение термина «специалист» приводится в ISAE 3000 «Задания по подтверждению достоверности информации, отличные от аудита и обзорных проверок финансовой информации за прошлые периоды», раздел 1.* [↑](#footnote-ref-2)
2. Определение термина «ответственная сторона» приводится в Международных принципах заданий по подтверждению достоверности информации, разделы 25-26. [↑](#footnote-ref-3)
3. ISAE 3000, разделы 4 и 6. [↑](#footnote-ref-4)
4. ISAE 3000, раздел 19. [↑](#footnote-ref-5)
5. ISAE 3000, разделы 51-52. [↑](#footnote-ref-6)
6. Кодекс IESBA, разделы 130.1-130.3. [↑](#footnote-ref-7)
7. ISAE 3000, раздел 10. [↑](#footnote-ref-8)
8. Кодекс IESBA, раздел 110.2. [↑](#footnote-ref-9)
9. ISAE 3000, раздел 4. [↑](#footnote-ref-10)
10. Если аудиторское заключение или отчет об обзорной проверке были модифицированы, можно дать ссылку на раздел проспекта, в котором описывается такая модификация. [↑](#footnote-ref-11)