

**HANDBOOK OF INTERNATIONAL
QUALITY CONTROL, AUDITING, REVIEW,
OTHER ASSURANAND RELATED SERVICES
PRONOUNCEMENTS**

2012 EDITION

Volume II

International Federation of Accountants
529 Fifth Avenue, 6th Floor
New York, New York 10017 USA

This publication was published by the International Federation of Accountants (IFAC). Its mission is to serve the public interest, strengthen the worldwide accountancy profession and contribute to the development of strong international economies by establishing and promoting adherence to high quality professional standards, furthering the international convergence of such standards and speaking out on public interest issues where the profession's expertise is most relevant. This publication may be downloaded free of charge for personal use only from the IAASB website www.iaasb.org.

International Standards on Auditing, International Standards on Assurance Engagements, International Standards on Review Engagements, International Standards on Related Services, International Standards on Quality Control, International Auditing Practice Notes, Exposure Drafts, Consultation Papers, and other IAASB publications are published by, and copyright of, IFAC.

The IAASB and IFAC do not accept responsibility for loss caused to any person who acts or refrains from acting in reliance on the material in this publication, whether such loss is caused by negligence or otherwise.

The IAASB logo, 'International Auditing and Assurance Standards Board', 'IAASB', 'International Standard on Auditing', 'ISA', 'International Standard on Assurance Engagements', 'ISAE', 'International Standards on Review Engagements', 'ISRE', 'International Standards on Related Services', 'ISRS', 'International Standards on Quality Control', 'ISQC', 'International Auditing Practice Note', 'IAPN', the IFAC logo, 'International Federation of Accountants', and 'IFAC' are trademarks and service marks of IFAC.

Copyright © July 2012 by the International Federation of Accountants (IFAC). All rights reserved. Permission is granted to make copies of this work provided that such copies are for use in academic classrooms or for personal use and are not sold or disseminated and provided that each copy bears the following credit line: «*Copyright © July 2012 by the International Federation of Accountants (IFAC). All rights reserved. Used with permission of IFAC. Contact for permission to reproduce, store or transmit this document.*» Otherwise, written permission from IFAC is required to reproduce, store, transmit, or make other similar uses of this document, except as permitted by law. Contact permissions@ifac.org.

**МІЖНАРОДНІ СТАНДАРТИ
КОНТРОЛЮ ЯКОСТІ, АУДИТУ, ОГЛЯДУ,
ІНШОГО НАДАННЯ ВПЕВНЕНOSTІ
ТА СУПУТНІХ ПОСЛУГ**

ВИДАННЯ 2012 РОКУ

Частина 2

Київ
Міжнародна федерація бухгалтерів
Аудиторська палата України
2013

УДК 657:006.032]

ББК 65.052ц

М 58

**Міжнародна федерація бухгалтерів
529 Fifth Avenue, 6th Floor
New York, New York 10017 USA**

Це видання підготовлено Міжнародною федерацією бухгалтерів (МФБ). Її місія – служіння інтересам громадськості, підвищення значущості бухгалтерської професії в усьому світі та сприяння розвитку сталої міжнародної економіки через установлення та підтримання суворого дотримання високоякісних професійних стандартів, просування міжнародної конвергенції таких стандартів та висловлення з питань, що становлять інтереси громадськості та в яких спеціальні знання цієї професії є найдоречнішими. Це видання можна безоплатно отримати, завантаживши з web-сторінки РМСАНВ www.iaasb.org.

Міжнародні стандарти аудиту, Міжнародні стандарти завдань з надання впевненості, Міжнародні стандарти завдань з огляду, Міжнародні стандарти супутніх послуг, Міжнародні стандарти контролю якості, Нотатки з міжнародної практики аудиту, Проекти для обговорення, Консультації та інші публікації РМСАНВ видаються МФБ, якій і належать авторські права.

РМСАНВ та МФБ не несуть відповідальності за збитки, понесені будь-якою особою, яка діяла або утримувалася від дій, покладаючись на матеріал цієї публікації, незалежно від того, викликано такі збитки недбалістю, чи навпаки.

Логотип РМСАНВ, «Рада з Міжнародних стандартів аудиту та надання впевненості», «РМСАНВ», «Міжнародний стандарт аудиту», «МСА», «Міжнародний стандарт завдань з надання впевненості», «МСЗНВ», «Міжнародні стандарти завдань з огляду», «МСЗО», «Міжнародні стандарти супутніх послуг», «МССП», «Міжнародні стандарти контролю якості», «МСКЯ», «Нотатки з міжнародної практики аудиту», «НМПА», логотип МФБ, «Міжнародна федерація бухгалтерів» і «МФБ» є торговельними марками та знаком обслуговування МФБ.

Авторське право ©, липень 2012 р., належить Міжнародній федерації бухгалтерів (МФБ). Усі права застережені. Дозвіл на копіювання цього видання надається за умови, що копії видання призначені для навчальних програм або особистого користування, а не для продажу чи розповсюдження, та за умови зазначення на кожній копії такого: *«Авторське право ©, липень 2012 р., належить Міжнародній федерації бухгалтерів (МФБ). Усі права застережені. Використовується з дозволу МФБ. Прохання звертатися за адресою електронної пошти permissions@ifac.org за дозволом на відтворення, зберігання чи передачу або подібне використання цього документа»*. В інших випадках необхідний письмовий дозвіл МФБ на відтворення, зберігання чи передачу або подібне використання цього документа, за винятком випадків, передбачених законом. Прохання звертатися за адресою електронної пошти permissions@ifac.org.

Це видання *Міжнародних стандартів контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг, частини 1 та 2, 2012*, підготовлене Радою з Міжнародних стандартів аудиту та надання впевненості (РМСАНВ) і видане Міжнародною федерацією бухгалтерів (МФБ) у липні 2012 р. англійською мовою, було перекладено українською мовою Аудиторською палатою України (АПУ) в липні 2013 р. та видається з дозволу Міжнародної федерації бухгалтерів. Переклад *Міжнародних стандартів контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг, частини 1 та 2, 2012*, було розглянуто МФБ, і він виконувався відповідно до Політики перекладу та видання стандартів, виданих Міжнародною федерацією бухгалтерів. Затвердженим текстом *Міжнародних стандартів контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг, частини 1 та 2, 2012*, є текст, виданий МФБ англійською мовою.

Англійська версія *Міжнародних стандартів контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг, частини 1 та 2, 2012*, видання © 2012 р. Міжнародної федерації бухгалтерів (МФБ). Усі права застережені.

Україномовна версія *Міжнародних стандартів контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг, частини 1 та 2, 2012*, видання © 2013 р. Міжнародної федерації бухгалтерів (МФБ). Усі права застережені.

Назва оригіналу видання: *Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг, частини 1 та 2*, видання 2012: *Handbook of International Quality Control, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements, Volume I and II*, 2012 Edition ISBN: 978-1-60815-122-6.

Друкується за виданням: *Handbook of International Quality Control, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements, Volume I and II*, 2012 Edition – International Federation of Accountants 529 Fifth Avenue, 6th Floor, New York, New York 10017 USA.

Рішенням Аудиторської палати України від 18.04.2003 №122/2
Стандарти аудиту Міжнародної федерації бухгалтерів
прийняті як Національні стандарти аудиту.

Координатор проекту *Нестеренко І.І.*

Голова редакційної колегії *Нестеренко І.І.*

Редакційна колегія: *Гаєвська Н.І., Галасюк В.В., Дабіжжа В.В.,
Зубілевич С.Я., Кузуб О.А., Легка В.Г., Нестеренко І.І.,
Пархоменко А.В., Пилипенко І.І., Таран І.В.*

Перекладачі: *Ольховікова О.Л., Селезньов О.В., Шарашидзе Т.Ц.*

ISBN 978-1-60815-122-6 (англ.)
ISBN 978-966-136-117-0 (укр.)
ISBN 978-966-136-119-4 (частина 2)

© Міжнародна федерація бухгалтерів (IFAC), 2012
© Аудиторська палата України, 2013

**МІЖНАРОДНІ СТАНДАРТИ
КОНТРОЛЮ ЯКОСТІ, АУДИТУ, ОГЛЯДУ,
ІНШОГО НАДАННЯ ВПЕВНЕНOSTІ
ТА СУПУТНІХ ПОСЛУГ**

ВИДАННЯ 2012 РОКУ

ЧАСТИНА 2

ЗМІСТ

Сторінка

КОНЦЕПТУАЛЬНА ОСНОВА

Міжнародна Концептуальна основа завдань з надання впевненості. 1

АУДИТИ ТА ОГЛЯДИ ІСТОРИЧНОЇ ФІНАНСОВОЇ ІНФОРМАЦІЇ

2000–2699 МІЖНАРОДНІ СТАНДАРТИ ЗАВДАНЬ З ОГЛЯДУ (МСЗО)

2400 «Завдання з огляду фінансової звітності»
(раніше МСА 910) 25

2410 «Огляд проміжної фінансової інформації, що виконується
незалежним аудитором суб'єкта господарювання» 45

**ЗАВДАННЯ З НАДАННЯ ВПЕВНЕНOSTІ, ЩО НЕ Є АУДИТАМИ
ЧИ ОГЛЯДАМИ ІСТОРИЧНОЇ ФІНАНСОВОЇ ІНФОРМАЦІЇ**

**3000–3699 МІЖНАРОДНІ СТАНДАРТИ ЗАВДАНЬ З НАДАННЯ
ВПЕВНЕНOSTІ (МСЗНВ)**

**3000–3399 ЗАСТОСОВНІ ДО ВСІХ ЗАВДАНЬ З НАДАННЯ
ВПЕВНЕНOSTІ**

3000 «Завдання з надання впевненості, що не є аудитами чи оглядами
історичної фінансової інформації» 89

3400–3699 СТАНДАРТИ ДЛЯ СПЕЦІАЛІЗОВАНИХ СФЕР

3400 «Перевірка прогнозової фінансової інформації»
(раніше МСА 810) 110

3402 «Звіти з надання впевненості щодо заходів контролю
в організації, що надає послуги». 121

СУПУТНІ ПОСЛУГИ

4000–4699 МІЖНАРОДНІ СТАНДАРТИ СУПУТНІХ ПОСЛУГ (МССП)

4400 «Завдання з виконання узгоджених процедур стосовно
фінансової інформації» (раніше МСА 920) 173

МІЖНАРОДНІ СТАНДАРТИ КОНТРОЛЮ ЯКОСТІ, АУДИТУ, ОГЛЯДУ,
ІНШОГО НАДАННЯ ВПЕВНЕНОСТІ ТА СУПУТНІХ ПОСЛУГ

4410 «Завдання з підготовки інформації для фінансової звітності» (раніше МСА 930)	183
--	-----

**НОВІ ТА ПЕРЕГЛЯНУТІ СТАНДАРТИ, ЯКІ ЩЕ НЕ НАБРАЛИ
ЧИННОСТІ**

**3000–3699 МІЖНАРОДНІ СТАНДАРТИ ЗАВДАНЬ З НАДАННЯ
ВПЕВНЕНОСТІ (МСЗНВ)**

3400–3699 СТАНДАРТИ ДЛЯ СПЕЦІАЛІЗОВАНИХ СФЕР

3410 «Завдання з надання впевненості щодо звітів з парникових газів»	193
---	-----

3420 «Завдання з надання впевненості щодо складання гіпотетичної фінансової інформації, яка включається в проспект емісії»	285
---	-----

4000–4699 МІЖНАРОДНІ СТАНДАРТИ СУПУТНІХ ПОСЛУГ (МССП)

4410 (переглянутий) «Завдання з підготовки інформації»	321
--	-----

МІЖНАРОДНА КОНЦЕПТУАЛЬНА ОСНОВА ЗАВДАНЬ З НАДАННЯ ВПЕВНЕНOSTІ

(чинна для висновків із завдань з надання впевненості,
наданих з 1 січня 2005 р. або пізніше)

ЗМІСТ

	<i>Параграф</i>
Вступ	1–6
Визначення та мета завдання з надання впевненості	7–11
Сфера застосування Концептуальної основи.	12–16
Прийняття завдання	17–19
Елементи завдання з надання впевненості.	20–60
Неналежне використання імені фахівця-практика	61
Додаток. Відмінності завдань з надання достатньої впевненості від завдань з надання обмеженої впевненості	

Вступ

1. Ця Концептуальна основа визначає й описує елементи та цілі завдання з надання впевненості, а також ідентифікує завдання, до яких застосовуються Міжнародні стандарти аудиту (МСА), Міжнародні стандарти завдань з огляду (МСЗО) і Міжнародні стандарти завдань з надання впевненості (МСЗНВ). Вона визначає критерії:
 - а) для професійних практикуючих бухгалтерів (фахівців-практиків) під час виконання завдань з надання впевненості. Професійним практикуючим бухгалтерам у державному секторі слід звернутися до розділу «Особливості застосування в державному секторі» наприкінці Концептуальної основи. Заохочується, щоб професійні бухгалтери, які не є практикуючими і не працюють у державному секторі, брали до уваги Концептуальну основу під час виконання завдань з надання впевненості¹;
 - б) для інших осіб, які беруть участь у завданні з надання впевненості, включаючи визначених користувачів звіту з надання впевненості та виконавця;
 - в) для Ради з Міжнародних стандартів аудиту та надання впевненості (РМСАНВ) при розробці МСА, МСЗО та МСЗНВ.
2. Концептуальна основа сама по собі не встановлює стандарти або не висуває процедурні вимоги щодо виконання завдань з надання впевненості. МСА, МСЗО та МСЗНВ містять основні принципи, важливі процедури та відповідні рекомендації, які узгоджуються з концепціями цієї Концептуальної основи. Взаємозв'язок між Концептуальною основою і МСА, МСЗО та МСЗНВ викладено в розділі «Структура стандартів, виданих РМСАНВ» видання Міжнародних стандартів аудиту, надання впевненості та етики.
3. Далі наведено загальне подання цієї Концептуальної основи:
 - *Вступ*: ця Концептуальна основа розглядає завдання з надання впевненості, які виконують фахівці-практики. Вона надає критерії для фахівців-практиків та інших осіб, які беруть участь у завданнях з надання впевненості, наприклад стороною, що наймає фахівця-практика (замовник).

¹ Якщо професійний бухгалтер не є практикуючим, наприклад, внутрішній аудитор застосовує цю Концептуальну основу, і в звіті професійного бухгалтера містяться посилання на: а) цю Концептуальну основу, МСА, МСЗО або МСЗНВ та б) професійний бухгалтер або інші члени групи із завдання з надання впевненості та, якщо це застосовно, роботодавець професійного бухгалтера, не є незалежними від суб'єкта господарювання, для якого виконується завдання з надання впевненості, відсутність незалежності та характер стосунків із суб'єктом господарювання слід чітко розкрити в звіті професійного аудитора. Крім того, в назві звіту не застосовується слово «незалежного», а на мету та користувачів звіту накладаються обмеження.

МІЖНАРОДНА КОНЦЕПТУАЛЬНА ОСНОВА ЗАВДАНЬ З НАДАННЯ ВПЕВНЕНОСТІ

- *Визначення та мета завдання з надання впевненості:* цей розділ визначає завдання з надання впевненості та ідентифікує цілі двох типів завдань з надання впевненості, які дозволяється виконувати фахівцю-практику. Ця Концептуальна основа визначає ці два типи як завдання з надання достатньої впевненості та завдання з надання обмеженої впевненості².
- *Сфера застосування Концептуальної основи:* цей розділ відрізняє завдання з надання впевненості від інших завдань, наприклад завдань з надання консультаційних послуг.
- *Прийняття завдання:* цей розділ наводить характеристики, які слід виявити до того, як фахівець-практик може прийняти завдання з надання впевненості.
- *Елементи завдання з надання впевненості:* цей розділ ідентифікує та обговорює п'ять елементів завдань з надання впевненості, які виконують фахівці-практики: тристоронні відносини, предмет перевірки, критерії, докази та звіт з надання впевненості. Він пояснює важливі відмінності завдань з надання достатньої впевненості від завдань з надання обмеженої впевненості (наведені також у додатку). Цей розділ розглядає значну зміну предметів перевірки у завданнях з надання впевненості, потрібні характеристики належних критеріїв, роль ризику та суттєвості у завданнях з надання впевненості, а також формулювання висновків у кожному з двох типів завдань з надання впевненості.
- *Неналежне використання імені фахівця-практика:* цей розділ розглядає причетність фахівця-практика до предмета перевірки.

Етичні принципи та стандарти контролю якості

4. Крім цієї Концептуальної основи та МСА, МСЗА, МСЗНВ, фахівці-практики, які виконують завдання з надання впевненості, приймають до керівництва:
 - а) Кодекс етики професійних бухгалтерів (Кодекс) МФБ, який встановлює фундаментальні етичні принципи професійних бухгалтерів;
 - б) Міжнародні стандарти контролю якості (МСКЯ), які визначають положення і надають рекомендації щодо системи контролю якості фірми³.

² Завдання з надання впевненості стосовно історичної фінансової інформації, наприклад завдання з надання достатньої впевненості, називають аудитами, а завдання з надання обмеженої впевненості – оглядами.

³ Додаткові положення та рекомендації щодо процедур контролю якості для конкретних типів завдань з надання впевненості зазначені в МСА, МСЗО та МСЗНВ.

МІЖНАРОДНА КОНЦЕПТУАЛЬНА ОСНОВА ЗАВДАНЬ З НАДАННЯ ВПЕВНЕНOSTI

5. Частина А Кодексу встановлює фундаментальні етичні принципи, дотримання яких вимагається від усіх професійних бухгалтерів, включаючи:
 - а) чесність;
 - б) об'єктивність;
 - в) професійну компетентність та належну ретельність;
 - г) конфіденційність;
 - г) професійну поведінку.
6. Частина Б Кодексу, яка застосовується тільки до професійних практикуючих бухгалтерів (фахівців-практиків), містить концептуальний підхід до незалежності, який бере до уваги для кожного завдання з надання впевненості прийняті застережні заходи та інтереси громадськості. Вона вимагає, щоб фірми та члени аудиторських груп з надання впевненості ідентифікували й оцінювали обставини і відносини, які створюють загрози незалежності, та вживали відповідних заходів для усунення цих загроз або зменшення їх до прийняттого рівня через застосування застережних заходів.

Визначення та мета завдання з надання впевненості

7. Завдання з надання впевненості – завдання, за яким фахівець-практик надає висновок, призначений підвищити ступінь довіри визначених користувачів, інших ніж відповідальна сторона, щодо результату оцінки або визначення предмета перевірки за належними критеріями.
8. Результатом оцінки або визначення предмета завдання є інформація, отримана через застосування критеріїв до предмета перевірки, наприклад:
 - визнання, визначення, подання й розкриття інформації, відображені у фінансовій звітності, є результатом застосування концептуальної основи фінансової звітності щодо визнання, визначення, подання та розкриття інформації, такої як Міжнародні стандарти фінансової звітності (критерії) стосовно фінансового стану, фінансових результатів діяльності та грошових потоків (предмет перевірки);
 - твердження щодо ефективності внутрішнього контролю є результатом застосування концептуальної основи оцінки ефективності внутрішнього контролю, наприклад КОС (COSO)⁴ чи КК (CoCo)⁵ (критерії) внутрішнього контролю, процесу (предмета перевірки).

⁴ «Внутрішній контроль: комплексна концептуальна основа», Комітет організацій-спонсорів (Treadway Commission).

⁵ «Рекомендації з оцінки контролю: принципи критеріїв контролю», Рада з критеріїв контролю, Канадський інститут дипломованих бухгалтерів.

МІЖНАРОДНА КОНЦЕПТУАЛЬНА ОСНОВА ЗАВДАНЬ З НАДАННЯ ВПЕВНЕНOSTI

В іншій частині Концептуальної основи термін «інформація з предмета перевірки» вживатиметься як такий, що означає результат оцінки або визначення предмета перевірки. Саме з інформації з предмета перевірки фахівець-практик збирає докази, щоб забезпечити достатню основу для формулювання висновку в звіті з надання впевненості.

9. Може виявитися, що інформація з предмета перевірки не сформульована належно в контексті предмета перевірки і критеріїв, тому може бути викривленою потенційно у суттєвому ступені. Це відбувається, якщо інформація з предмета перевірки неналежно відображає застосування критеріїв до предмета перевірки, наприклад, якщо фінансова звітність суб'єкта господарювання не відображає достовірно та справедливо (чи не подає достовірно в усіх суттєвих аспектах) фінансовий стан, фінансові результати діяльності та грошові потоки відповідно до Міжнародних стандартів фінансової звітності або якщо твердження суб'єкта господарювання, що його внутрішній контроль ефективний, не відображає достовірно в усіх суттєвих аспектах стан внутрішнього контролю на основі КОС (COSO) або КК (CoCo).
10. У деяких завданнях з надання впевненості оцінка або визначення предмета перевірки виконується відповідальною стороною, а інформація з предмета перевірки має форму твердження відповідальної сторони, яку надають визначеним користувачам. Такі завдання називають «завдання, що ґрунтуються на твердженнях». В інших завданнях з надання впевненості фахівець-практик або безпосередньо виконує оцінку чи визначає предмет перевірки, або отримує запевнення відповідальної сторони, що виконала оцінку чи визначення, які не надаються визначеним користувачам. Інформація з предмета перевірки надається визначеним користувачам у звіті з надання впевненості. Такі завдання називають «завдання з надання безпосереднього звіту».
11. Згідно з цією Концептуальною основою фахівцю-практику дозволяється виконувати два типи завдань з надання впевненості: завдання з надання достатньої впевненості та завдання з надання обмеженої впевненості. Метою завдання з надання достатньої впевненості є зменшення ризику завдання з надання впевненості до прийнятно низького рівня за конкретних обставин завдання⁶ як основи для позитивної форми висновку фахівця-практика. Метою завдання з надання обмеженої впевненості є зменшення ризику завдання з надання впевненості до рівня, який є прийнятним за конкретних обставин завдання, але цей ризик є більшим, ніж для завдання з надання достатньої впевненості як основи для негативної форми висновку фахівця-практика.

⁶ Обставини завдання охоплюють умови завдання, включаючи те, чи є воно завданням з надання достатньої впевненості або завданням з надання обмеженої впевненості, характеристики предмета перевірки, критерії, які слід застосовувати, потреби визначених користувачів, відповідні характеристики відповідальної сторони та її середовища й інші питання, наприклад події, операції, умови та практики, які можуть мати значний вплив на завдання.

Сфера застосування Концептуальної основи

12. Не всі завдання, які виконує фахівець-практик, є завданнями з надання впевненості. Інші завдання, які часто виконують та які не відповідають наведеному вище визначенню (і тому не входять до цієї Концептуальної основи), включають:
- завдання, передбачені Міжнародними стандартами супутніх послуг, наприклад завдання з узгоджених процедур або підготовки фінансової та іншої інформації;
 - складання податкових декларацій, коли не надається висновок із надання впевненості;
 - завдання з надання консультаційних послуг (рекомендацій)⁷, наприклад консультаційні послуг з управління й оподаткування.
13. Завдання з надання впевненості може бути частиною більшого завдання, наприклад, якщо завдання з надання консультаційних послуг стосовно придбання бізнесу містить вимогу надати впевненість щодо історичної або прогнозованої фінансової інформації. За таких обставин ця Концептуальна основа доречно тільки для тієї частини, яка є завданням з надання впевненості.
14. Наведені нижче завдання, що можуть відповідати визначенню у параграфі 7, не потрібно виконувати відповідно до вимог цієї Концептуальної основи:
- а) завдання із свідчення під час розгляду справ у суді щодо обліку, аудиту, оподаткування та інших питань;
 - б) завдання, що включають висловлення професійних думок, поглядів або формулювання, з яких користувач може отримати деяку впевненість, якщо застосовується все з наведеного нижче:
 - i) ці думки, погляди або формулювання лише другорядні у виконанні всього завдання;
 - ii) використання будь-якого наданого письмового звіту чітко обмежується тільки визначеними користувачами, зазначеними у звіті;

⁷ У завданнях із консультаційних послуг використовуються технічні навички, освіта, спостереження, досвід професійного бухгалтера та знання процесу надання консультацій. Процес надання консультацій – аналітичний процес, який, як правило, передбачає деякий ступінь поєднання діяльності, що стосується встановлення цілі, виявлення фактів, визначення проблем або можливостей, оцінки альтернатив, розробки рекомендацій, включаючи заходи, повідомлення результатів та іноді впровадження й подальші процедури. Звіти (якщо їх надають) написані, як правило, у розповідному стилі (або в стилі розгорнутого звіту). Як правило, виконана робота призначена тільки для використання та блага клієнта. Характер і обсяг роботи визначаються за згодою між професійним бухгалтером та клієнтом. Будь-які послуги, що відповідають визначенню завдання з надання впевненості, є завданням з надання впевненості, а не завданням з надання консультаційних послуг.

МІЖНАРОДНА КОНЦЕПТУАЛЬНА ОСНОВА ЗАВДАНЬ З НАДАННЯ ВПЕВНЕНОСТІ

- iii) завдання не призначене бути завданням з надання впевненості згідно з домовленістю у письмовій формі;
- iv) завдання не подається як завдання з надання впевненості у звіті професійного бухгалтера.

Звіти із завдань, які не є завданнями з надання впевненості

15. Фахівець-практик, який надає звіт із завдання, що не є завданням з надання впевненості у межах сфери застосування цієї Концептуальної основи, чітко розмежує цей звіт і звіт з надання впевненості. Для того щоб не заплутувати користувачів, звіт, який не є висновком з надання впевненості, не містить:
- зазначення дотримання вимог цієї Концептуальної основи, МСА, МСЗО чи МСЗНВ;
 - неприйнятного вживання термінів «надання впевненості», «аудит» чи «огляд»;
 - констатації, яку можна неправильно зрозуміти як висновок, призначений підвищити ступінь довіри визначених користувачів до результату оцінки чи визначення предмета перевірки за критеріями.
16. Фахівець-практик та відповідальна сторона можуть узгодити застосування принципів цієї Концептуальної основи до завдання, якщо немає визначених користувачів, крім відповідальної сторони, але виконуються всі інші вимоги МСА, МСЗО та МСЗНВ. У таких випадках звіт фахівця-практика містить констатацію, яка обмежує використання звіту відповідальною стороною.

Прийняття завдання

17. Фахівець-практик приймає завдання з надання впевненості тільки в тому разі, якщо його попереднє знання обставин завдання свідчить про те, що:
- a) будуть дотримані відповідні етичні вимоги, такі як незалежність та професійна компетентність;
 - b) завдання має всі такі характеристики:
 - i) предмет перевірки прийнятний;
 - ii) критерії, які слід застосовувати, є належними і доступними для визначених користувачів;
 - iii) фахівець-практик має доступ до достатніх і прийнятних доказів для підтвердження свого висновку;
 - iv) висновок фахівця-практика у формі, прийнятній для завдання з надання достатньої впевненості або завдання з надання обмеженої впевненості, наводиться у письмовому звіті;

МІЖНАРОДНА КОНЦЕПТУАЛЬНА ОСНОВА ЗАВДАНЬ З НАДАННЯ ВПЕВНЕНОСТІ

- v) фахівець-практик упевнений, що мета завдання логічно обґрунтована. Якщо є значне обмеження обсягу роботи фахівця-практика (див. параграф 55), малоймовірно, що мета завдання логічно обґрунтована. Крім того, фахівець-практик може вважати, що замовник має намір пов'язати ім'я фахівця-практика з предметом перевірки у неприйнятний спосіб (див. параграф 61).

Конкретні МСА, МСЗО або МСЗНВ можуть містити додаткові вимоги, які потрібно виконати до прийняття завдання.

18. Якщо не можна прийняти потенційне завдання як завдання з надання впевненості, оскільки воно не має всіх характеристик, зазначених у попередньому параграфі, замовник може ідентифікувати інше завдання, яке відповідатиме потребам визначених користувачів. Наприклад:
 - a) коли основні критерії не належні, завдання з надання впевненості ще можна виконувати, якщо:
 - i) замовник може ідентифікувати аспект основного предмета перевірки, для якого ці критерії є належними, а фахівець-практик може виконати завдання з надання впевненості стосовно цього аспекту як предмета перевірки від власного імені. У таких випадках звіт з надання впевненості чітко зазначає, що він не стосується основного предмета перевірки в цілому, або
 - ii) можна відібрати чи розробити альтернативні критерії, належні для основного предмета перевірки;
 - b) замовник може запропонувати завдання, яке не буде завданням з надання впевненості, наприклад завдання з консультаційних послуг або завдання з узгоджених процедур.
19. Після прийняття завдання з надання впевненості фахівець-практик не може змінити це завдання на завдання, яке не є наданням впевненості, або змінити завдання з надання достатньої впевненості на завдання з надання обмеженої впевненості без логічного обґрунтування. Як правило, обґрунтуванням прохання про зміну завдання може бути зміна обставин, яка впливає на вимоги визначених користувачів, або неправильне розуміння характеру завдання. Якщо така заміна здійснюється, фахівець-практик не ігнорує докази, отримані до зміни.

Елементи завдання з надання впевненості

20. Цей розділ розглядає такі елементи завдання з надання впевненості:
 - a) тристоронні відносини, в яких бере участь фахівець-практик, відповідальна сторона та визначені користувачі;
 - b) прийнятний предмет перевірки;

МІЖНАРОДНА КОНЦЕПТУАЛЬНА ОСНОВА ЗАВДАНЬ З НАДАННЯ ВПЕВНЕНOSTI

- в) належні критерії;
- г) достатні й прийнятні докази;
- г) письмовий звіт з надання впевненості у формі, прийнятній для завдання з надання достатньої впевненості або завдання з надання обмеженої впевненості.

Тристоронні відносини

21. Завдання з надання впевненості передбачає участь трьох окремих сторін: фахівця-практика, відповідальної сторони та визначених користувачів.
22. Відповідальна сторона і визначені користувачі можуть бути з різних суб'єктів господарювання або з одного й того самого суб'єкта господарювання. Прикладом останнього може бути дворівнева структура правління – наглядова рада може бажати отримати впевненість щодо інформації, наданої правлінням цього суб'єкта господарювання. Відносини між відповідальною стороною та визначеними користувачами слід розглядати в контексті конкретного завдання; вони можуть відрізнитися від традиційно визначених сфер відповідальності. Наприклад, вищий управлінський персонал суб'єкта господарювання (визначений користувач) може найняти фахівця-практика для виконання завдання з надання впевненості з певного аспекту діяльності, що є прямою відповідальністю управлінського персоналу нижчого рівня (відповідальної сторони), але остаточною відповідальність за який несе вищий управлінський персонал.

Фахівець-практик

23. Термін «фахівець-практик», який вживається в цій Концептуальній основі, є ширшим, ніж термін «аудитор», що вживається в МСА та МСЗО, який стосується тільки тих фахівців-практиків, що виконують завдання з аудиту або огляду стосовно історичної фінансової інформації.
24. Фахівцю-практику можуть запропонувати виконати завдання з надання впевненості стосовно різноманітних предметів перевірки. Деякі предмети перевірки можуть потребувати спеціалізованих навичок і знань, яких окремий фахівець-практик зазвичай не має. Як зазначено в параграфі 17 а, фахівець-практик не приймає завдання, якщо попереднє знання обставин завдання свідчить, що етичні вимоги, які стосуються професійної компетентності, не будуть виконані. В деяких випадках ці вимоги можуть бути виконані фахівцем-практиком через використання роботи спеціалістів з інших професійних дисциплін, так званих експертів. У таких випадках фахівець-практик переконується, що спеціалісти, які виконують завдання, разом мають потрібні навички та знання і що рівень участі фахівця-практика достатній для завдання й розуміння роботи, для якої використовується експерт.

МІЖНАРОДНА КОНЦЕПТУАЛЬНА ОСНОВА ЗАВДАНЬ
З НАДАННЯ ВПЕВНЕНOSTI

Відповідальна сторона

25. Відповідальна сторона – це особа (або особи), які:
- а) у завданні з надання безпосереднього звіту несуть відповідальність за предмет перевірки або
 - б) у завданні, що ґрунтуються на твердженнях, несуть відповідальність за інформацію з предмета перевірки (твердження) та можуть нести відповідальність за предмет перевірки. Прикладом, коли відповідальна сторона несе відповідальність як за інформацію з предмета перевірки, так і за предмет перевірки, є випадки, коли суб'єкт господарювання наймає фахівця-практика для виконання завдання з надання впевненості стосовно звіту, який він склав з питань сталого розвитку. Прикладом, коли відповідальна сторона несе відповідальність за інформацію з предмета перевірки, але не за предмет перевірки, є випадки, коли державна організація наймає фахівця-практика для виконання завдання з надання впевненості стосовно звіту з питань сталого розвитку приватної компанії, який склала ця організація та який слід розіслати визначеним користувачам.

Відповідальна сторона може бути, а може й не бути стороною, яка наймає фахівця-практика (замовником).

26. Як правило, відповідальна сторона надає фахівцю-практику письмове запевнення, яке оцінює або визначає предмет перевірки за ідентифікованими критеріями незалежно від того, чи потрібно, щоб воно було доступним визначеним користувачам як твердження. У завданні з надання безпосереднього звіту фахівець-практик може не отримувати таке запевнення, якщо замовник відрізняється від відповідальної сторони.

Визначені користувачі

27. Визначені користувачі – особа, особи або категорія осіб, для яких фахівець-практик складає звіт з надання впевненості. Відповідальна сторона може виступати одним із визначених користувачів, але не єдиним.
28. Якщо можливо, звіт з надання впевненості адресується всім визначеним користувачам, але в деяких випадках можуть бути також інші визначені користувачі. Фахівець-практик може бути не в змозі ідентифікувати всіх тих, хто буде ознайомлений із звітом з надання впевненості, зокрема, якщо доступ до нього має велика кількість людей. У таких випадках, ймовірно, що можливі користувачі мають широке коло інтересів до предмета перевірки, визначених користувачів можна обмежувати основними акціонерами, які мають значні та спільні інтереси. Визначених користувачів можна ідентифікувати у різні способи, наприклад за угодою

МІЖНАРОДНА КОНЦЕПТУАЛЬНА ОСНОВА ЗАВДАНЬ
З НАДАННЯ ВПЕВНЕНOSTI

між фахівцем-практиком та відповідальною стороною чи замовником або за законом.

29. Якщо можливо, визначені користувачі або їхні представники беруть участь разом із фахівцем-практиком та відповідальною стороною (і замовником, якщо вони різні) у визначенні вимог до завдання. Проте незалежно від участі інших осіб та на відміну від завдання з узгоджених процедур (яке передбачає надання звіту про результати, які ґрунтуються на процедурах, а не на висновку):
- а) фахівець-практик несе відповідальність за визначення характеру, часу й обсягу процедур;
 - б) вимагається, щоб фахівець-практик дослідив будь-яке питання, про яке йому стає відомо та яке приводить до запитання, чи слід внести суттєву модифікацію до інформації з предмета перевірки.
30. У деяких випадках визначені користувачі (наприклад, банкіри чи регуляторні органи) висувають вимогу або просять відповідальну сторону (або замовника, якщо вони різні) домовитися, щоб завдання з надання впевненості виконувалося для конкретної мети. Якщо завдання призначені для конкретних визначених користувачів або конкретної мети, фахівець-практик розглядає включення обмеження до звіту з надання впевненості, яке обмежує його використання цими користувачами або з цією метою.

Предмет перевірки

31. Предмет перевірки та інформація з предмета перевірки у завданні з надання впевненості можуть набувати різних форм, наприклад:
- фінансові результати діяльності або умови (наприклад, історичний або прогностичний фінансовий стан, фінансові результати діяльності та грошові потоки), для яких інформацією з предмета перевірки може бути визнання, оцінка, подання й розкриття інформації, що наведені у фінансовій звітності;
 - нефінансові результати діяльності або умови (наприклад, результати діяльності суб'єкта господарювання), для яких інформацією з предмета перевірки можуть бути основні показники продуктивності й ефективності;
 - фізичні характеристики (наприклад, потужність обладнання), для яких інформацією з предмета перевірки може бути документ із специфікацією;
 - системи та процеси (наприклад, система внутрішнього контролю або інформаційних технологій суб'єкта господарювання), для яких інформацією з предмета перевірки може бути твердження про ефективність;

МІЖНАРОДНА КОНЦЕПТУАЛЬНА ОСНОВА ЗАВДАНЬ З НАДАННЯ ВПЕВНЕНOSTI

- поведінка (наприклад, корпоративне управління, дотримання вимог нормативних актів, практики управління людськими ресурсами), для якої інформацією з предмета перевірки може бути звіт про дотримання вимог або звіт про ефективність.
32. Предмети перевірки мають різні характеристики, включаючи ступінь, до якого інформація з предмета перевірки може бути якісною у порівнянні з кількісною, об'єктивною у порівнянні з суб'єктивною, історичною у порівнянні з прогнозою, та можуть належати до певного періоду часу або охоплювати період. Такі характеристики впливають на:
- а) точність, з якою можна оцінити чи визначити предмет перевірки за критеріями;
 - б) переконливість наявних доказів.
- У звіті із завдання з надання впевненості наводяться характеристики, які особливо важливі для визначених користувачів.
33. Прийнятний предмет перевірки:
- а) може бути ідентифікований та його можна послідовно оцінити чи визначити за ідентифікованими критеріями;
 - б) є таким, що інформацію про нього можна піддати процедурам, щоб зібрати достатні й належні докази для підтвердження висновку про достатню впевненість або обмежену впевненість за потреби.

Критерії

34. Критерії – контрольні показники, які використовують для оцінки або визначення предмета перевірки, включаючи контрольні показники подання та розкриття інформації, якщо це доречно. Критерії можуть бути формальними, наприклад у складанні фінансової звітності критеріями можуть бути Міжнародні стандарти фінансової звітності або Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку в державному секторі; у наданні звіту про внутрішній контроль; критерії можуть бути встановлені концептуальною основою внутрішнього контролю або окремими цілями контролю, спеціально розробленими для завдання; у наданні звіту з дотримання вимог критеріями можуть бути застосовні законодавчі, нормативні акти або контракт. Прикладом менш формальних критеріїв може бути внутрішній кодекс поведінки або узгоджений рівень виконання (такий, як кількість засідань певного комітету за рік).
35. Належні критерії потрібні для обґрунтованої послідовної оцінки чи визначення предмета перевірки в контексті професійного судження. Якщо немає основи для розгляду, яку забезпечують належні критерії, будь-який висновок можна по-різному тлумачити і неправильно розуміти. Належні критерії чутливі до контексту, тобто прийнятні за конкретних обставин завдання. Навіть для одного й того самого предмета

МІЖНАРОДНА КОНЦЕПТУАЛЬНА ОСНОВА ЗАВДАНЬ
З НАДАННЯ ВПЕВНЕНOSTI

перевірки можуть бути різні критерії. Наприклад, одна відповідальна сторона може відібрати кількість скарг клієнтів, вирішених на їх користь із підтвердженням задоволення скарг клієнтів, як предмет перевірки; інша відповідальна сторона може відібрати кількість повторних покупок через три місяці після першої покупки.

36. Характеристики належних критеріїв такі:

- а) доречність – доречні критерії сприяють висновкам, що допомагають визначенню користувачам у процесі прийняття рішень;
- б) повнота – критерії є досить повними, якщо не пропущені важливі чинники, які можуть впливати на висновки в контексті обставин завдання. Повні критерії містять за потреби контрольні показники для подання й розкриття інформації;
- в) достовірність – достовірні критерії уможливають обґрунтовану послідовну оцінку чи визначення предмета перевірки, включаючи, якщо це доречно, подання та розкриття інформації, якщо вони застосовуються за подібних обставин однаково кваліфікованими фахівцями-практиками;
- г) нейтральність – нейтральні критерії сприяють неупередженим висновкам;
- г) зрозумілість – зрозумілі критерії сприяють висновкам, що є чіткими, вичерпними та тлумачення яких не може значно відрізнятись.

Оцінка або визначення предмета перевірки на основі власних очікувань, суджень або досвіду фахівця-практика не вважатимуться належними критеріями.

37. Фахівець-практик оцінює належність критеріїв для певного завдання, розглядаючи, чи відображають вони зазначені вище характеристики. Відносна важливість кожної характеристики для певного завдання – питання судження. Критерії можуть бути або встановленими, або спеціально розробленими. Встановлені критерії – критерії, які містяться у законодавчих або нормативних актах або видані вповноваженими чи визнаними організаціями експертів, які дотримуються прозорих належних правових процедур. Спеціально розроблені критерії – критерії, які розроблені для мети завдання. Чи є критерії встановленими або спеціально розробленими, впливає на роботу, яку виконує фахівець-практик, щоб оцінити їх належність для певного завдання.

38. Потрібно, щоб критерії надавалися визначенням користувачам для того, щоб вони могли зрозуміти, як було оцінено чи визначено предмет перевірки. Критерії можна надавати визначенням користувачам одним чи кількома з таких способів:

- а) загальнодоступна інформація;

МІЖНАРОДНА КОНЦЕПТУАЛЬНА ОСНОВА ЗАВДАНЬ З НАДАННЯ ВПЕВНЕНОСТІ

- б) чітке включення у подання інформації з предмета перевірки;
- в) чітке включення у звіт з надання впевненості;
- г) загальне розуміння, наприклад критерій для визначення часу в годинах та хвилинах.

Критерії можна надавати конкретним визначеним користувачам, наприклад умови контракту або критерії, видані галузевою асоціацією, які доступні тільки представникам цієї галузі. Якщо критерії надаються тільки конкретним визначеним користувачам або вони важливі тільки для конкретної мети, використання звіту з надання впевненості обмежено лише цими користувачами або лише для цієї мети⁸.

Докази

39. Фахівець-практик планує та виконує завдання з надання впевненості з професійним скептицизмом для того, щоб отримати достатні й прийнятні докази, що інформація з предмета перевірки не містить суттєвого викривлення. Під час планування та виконання завдання, зокрема під час визначення характеру, часу й обсягу процедур збору доказів, фахівець-практик розглядає суттєвість, ризик завдання з надання впевненості, кількість та якість доступних доказів.

Професійний скептицизм

40. Фахівець-практик планує та виконує завдання з надання впевненості з професійним скептицизмом, визнаючи, що можуть існувати обставини, які призводять до суттєвого викривлення інформації з предмета перевірки. Ставлення із професійним скептицизмом означає, що фахівець-практик критично оцінює, ставлячи під сумнів, достовірність отриманих доказів та приділяє увагу доказам, які суперечать чи ставлять під сумнів достовірність документів або запевнень відповідальної сторони. Наприклад, професійний скептицизм потрібний фахівцю-практику протягом усього процесу завдання, щоб зменшити ризик невиявлення підозрілих обставин, надмірного узагальнення під час формулювання висновків на основі спостережень і використання помилкових припущень під час визначення характеру, часу й обсягу процедур збору доказів та оцінки їх результатів.
41. Завдання з надання впевненості рідко передбачає засвідчення автентичності документації; фахівець-практик не має такої професійної підготовки та не очікується, що він є експертом у засвідченні

⁸ Хоча звіт з надання впевненості може бути обмежений, якщо він призначений тільки для конкретних визначених користувачів або для конкретної мети, відсутність обмеження щодо конкретного користувача або конкретної мети сама по собі не свідчить, що фахівець-практик має нести юридичну відповідальність стосовно цього читача або цієї мети. Чи має бути юридична відповідальність, залежатиме від конкретних обставин у кожному випадку та відповідної юрисдикції.

автентичності. Однак фахівець-практик розглядає достовірність інформації, яку слід використовувати як докази, наприклад фотокопії, факсимільні копії, документи у формі кінозапису, в цифровій формі чи інші електронні документи, включаючи розгляд заходів контролю за їх складанням і технічним обслуговуванням, якщо це доречно.

Достатність і прийнятність доказів

42. Достатність – міра кількості доказів. Прийнятність – міра якості аудиторських доказів, тобто їх доречність та достовірність. На кількість потрібних доказів впливає ризик того, що інформація з предмета перевірки суттєво викривлена (чим вищий ризик, тим ймовірно більше доказів потрібно), а також якість таких доказів (чим вища якість, тим менше доказів потрібно). Отже, достатність і прийнятність доказів взаємопов'язані. Однак лише отримання більшої кількості доказів не компенсує їхню низьку якість.
43. На достовірність доказів впливають їх джерело та характер; вона залежить від конкретних обставин отримання доказів. Можна робити узагальнення щодо достовірності різних типів доказів, однак такі узагальнення припускають важливі винятки. Навіть якщо докази отримані з джерел, які є зовнішніми для суб'єкта господарювання, можуть існувати обставини, що впливають на достовірність отриманої інформації. Наприклад, докази, отримані із незалежного зовнішнього джерела, можуть виявитися недостовірними, якщо джерело не є добре обізнаним. За умови визнання можливості існування винятків корисними можуть бути такі загальні правила щодо достовірності доказів:
- докази більш достовірні, якщо їх отримано з незалежних джерел за межами суб'єкта господарювання;
 - докази, генеровані внутрішньо, більш достовірні, якщо відповідні заходи контролю ефективні;
 - докази, отримані безпосередньо фахівцем-практиком (наприклад, у результаті спостережень за застосуванням заходу контролю), є більш достовірними, ніж докази, отримані опосередковано або через висновки (наприклад, запит про застосування заходу контролю);
 - докази більш достовірні, якщо вони існують у документарній формі незалежно від того, чи є вони на паперовому, електронному чи іншому носіях (наприклад, запис засідання, здійснений сучасними засобами, більш достовірний, ніж наступне усне викладення того, що обговорювалося);
 - докази, надані оригіналами документів, більш достовірні, ніж докази, надані у вигляді фотокопій чи факсимільних копій.

МІЖНАРОДНА КОНЦЕПТУАЛЬНА ОСНОВА ЗАВДАНЬ З НАДАННЯ ВПЕВНЕНОСТІ

44. Як правило, фахівець-практик отримує більше впевненості з доказів, які відповідають доказам, отриманим із різних джерел, або характер яких відрізняється від характеру окремих доказів, що розглядаються індивідуально. Крім того, отримання доказів із різних джерел або різного характеру може свідчити, що окремих доказів є недостовірним. Наприклад, підтвердна інформація, отримана з джерела, незалежного від суб'єкта господарювання, може збільшити впевненість фахівця-практика, отриману із запевнення відповідальної сторони. Навпаки, якщо докази, отримані з одного джерела, суперечать доказам, отриманим з іншого джерела, фахівець-практик вирішує, які додаткові процедури збору доказів потрібні для вирішення проблеми суперечності.
45. Що стосується отримання достатніх і прийнятних доказів, то, як правило, складніше отримати впевненість щодо інформації з предмета перевірки, яка охоплює певний період, ніж щодо інформації з предмета перевірки, яка охоплює певний момент часу. Крім того, висновки, надані про процеси, як правило, обмежені періодом, охопленим у завданні; фахівець-практик не надає висновків щодо того, чи функціонуватиме у визначений спосіб цей процес у майбутньому.
46. Фахівець-практик розглядає зв'язок між витратами на отримання доказів та корисністю отриманої інформації. Однак саме по собі питання складності чи відповідних витрат не є достатньою основою для пропуску процедури збору доказів, яка не має альтернативи. Фахівець-практик використовує професійне судження та професійний скептицизм під час оцінки кількості й якості доказів, а отже, їх достатності та прийнятності для підтвердження звіту з надання впевненості.

Суттєвість

47. Суттєвість важлива, якщо фахівець-практик визначає характер, час та обсяг процедур збору доказів, а також оцінює, чи не містить викривлення інформація з предмета перевірки. Під час розгляду суттєвості фахівець-практик отримує розуміння й оцінює, які чинники можуть впливати на рішення визначених користувачів. Наприклад, якщо ідентифіковані критерії дозволяють зміни у поданні інформації з предмета перевірки, фахівець-практик розглядає, як прийняте подання може впливати на рішення визначених користувачів. Суттєвість розглядається у контексті таких кількісних та якісних чинників, як відносна величина, характер і ступінь впливу цих чинників на оцінку або визначення предмета перевірки й інтереси визначених користувачів. Оцінка суттєвості та відносної важливості кількісних і якісних чинників у певному завданні є питанням судження фахівця-практика.

Ризик завдання з надання впевненості

48. Ризик завдання з надання впевненості – ризик того, що фахівець-практик надасть невідповідний висновок, якщо інформація з предмета перевірки

МІЖНАРОДНА КОНЦЕПТУАЛЬНА ОСНОВА ЗАВДАНЬ З НАДАННЯ ВПЕВНЕНOSTI

суттєво викривлена⁹. У завданні з надання достатньої впевненості фахівець-практик зменшує ризик завдання з надання впевненості до прийнятно низького рівня за конкретних обставин завдання для отримання достатньої впевненості як основи позитивної форми висловлення висновку фахівця-практика. Рівень ризику завдання з надання впевненості вищий у завданні з надання обмеженої впевненості, ніж у завданні з надання достатньої впевненості, через різний характер, час та обсяг процедур збору доказів. Проте у завданні з надання обмеженої впевненості поєднання характеру, часу й обсягу процедур збору доказів є щонайменше достатнім для отримання фахівцем-практиком значущого рівня впевненості як основи для негативної форми висловлення. Для того щоб бути значущим, рівень впевненості, отриманий фахівцем-практиком, зможе підвищити довіру визначених користувачів до інформації з предмета перевірки до ступеня, який, безсумнівно, більший, ніж несуттєвий.

49. Як правило, ризик завдання з надання впевненості можна подати наведеними далі компонентами, хоча не всі з них обов'язково будуть присутніми чи значущими для всіх завдань з надання впевненості:

- а) ризик того, що інформація з предмета перевірки суттєво викривлена, який, у свою чергу, складається з:
 - i) властивого ризику – чутливості інформації з предмета перевірки до суттєвого викривлення, якщо припустити, що немає відповідних заходів контролю;
 - ii) ризику контролю – ризику того, що суттєве викривлення, яке може відбутися, не буде попереджено або своєчасно виявлено й виправлено за допомогою відповідних заходів внутрішнього контролю;
- б) ризик невиявлення – ризик того, що фахівець-практик не виявить суттєве викривлення, яке існує.

На ступінь розгляду фахівцем-практиком кожного з цих компонентів впливають конкретні обставини завдання, зокрема характер предмета перевірки, а також те, чи виконується завдання з надання достатньої впевненості або завдання з надання обмеженої впевненості.

⁹ а) Це охоплює ризик того, що у завданнях із надання безпосереднього звіту, в яких інформація з предмета перевірки подається тільки у висновку фахівця-практика, фахівець-практик надасть невідповідний висновок, що предмет перевірки в усіх суттєвих аспектах відповідає критеріям, наприклад: «На нашу думку, внутрішній контроль є ефективним на основі критеріїв XYZ»;

б) Крім ризику завдання з надання впевненості фахівець-практик зазнає ризику надання невідповідного висновку, якщо інформація з предмета перевірки не є суттєво викривленою, а також ризиків через збитки внаслідок судових процесів, несприятливу рекламу або інші події, які виникають у зв'язку з висновком про предмет перевірки. Ці ризики не є частиною ризику завдання з надання впевненості.

МІЖНАРОДНА КОНЦЕПТУАЛЬНА ОСНОВА ЗАВДАНЬ З НАДАННЯ ВПЕВНЕНOSTI

Характер, час та обсяг процедур збору доказів

50. Точний характер, час та обсяг процедур збору доказів варіюються залежно від завдання. Теоретично можливе нескінченне варіювання процедур збору доказів. Проте на практиці ці зміни важко визначити чітко й однозначно. Фахівець-практик прагне зазначити їх чітко й однозначно та використовує форму, прийнятну для завдання з надання достатньої впевненості чи завдання з надання обмеженої впевненості¹⁰.
51. Достатня впевненість – це концепція, яка стосується накопичення доказів, потрібних фахівцю-практику, щоб дійти висновку про інформацію з предмета перевірки, взятої в цілому. Для того щоб надати висновок у позитивній формі, яка потрібна у завданні з надання достатньої впевненості, фахівцю-практику необхідно отримати достатні й прийнятні докази як частину повторюваного систематичного процесу завдання, який передбачає:
- а) отримання розуміння предмета перевірки та інших обставин завдання, що включає залежно від предмета перевірки розуміння внутрішнього контролю;
 - б) оцінку на основі цього розуміння ризиків того, що інформація з предмета перевірки може бути суттєво викривлена;
 - в) дії у відповідь на оцінені ризики, включаючи розробку загальних дій у відповідь і визначення характеру, часу й обсягу подальших процедур;
 - г) виконання подальших процедур, чітко пов'язаних із ідентифікованими ризиками, із застосуванням поєднання перевірки, спостереження, підтвердження, повторного обчислення, повторного виконання, аналітичних процедур та запиту. Такі подальші процедури включають процедури по суті, в тому числі, якщо прийнятно, отримання підтвердної інформації з джерел, які не залежать від відповідальної сторони, та залежно від характеру предмета перевірки тести ефективності функціонування заходів контролю;
 - г) оцінку достатності та прийнятності доказів.
52. Достатня впевненість є меншою, ніж абсолютна впевненість. Зменшення ризику завдання з надання впевненості до нуля можливе або економічно ефективно у дуже рідкісних випадках унаслідок таких чинників, як:
- використання вибіркового тестування;
 - обмеження, властиві внутрішньому контролю;

¹⁰ Якщо інформація з предмета перевірки складається з кількох аспектів, можна надавати окремі висновки з кожного аспекту. Хоча не потрібно, щоб усі ці висновки стосувалися одного й такого самого рівня процедур збору доказів, кожен висновок надається у формі, доречній або для завдання з надання достатньої впевненості, або завдання з надання обмеженої впевненості.

МІЖНАРОДНА КОНЦЕПТУАЛЬНА ОСНОВА ЗАВДАНЬ З НАДАННЯ ВПЕВНЕНOSTI

- більшість доказів, доступних для фахівця-практика, є швидше переконливими, ніж остаточними;
- застосування судження під час збору й оцінки доказів та формулювання висновків на основі цих доказів;
- у деяких випадках характеристики предмета перевірки, якщо їх оцінюють чи визначають за належними критеріями.

53. Як завдання з надання достатньої впевненості, так і завдання з надання обмеженої впевненості вимагають застосування навичок і методів щодо надання впевненості та збору достатніх і прийнятних доказів як частини повторюваного систематичного процесу завдання, який включає отримання розуміння предмета перевірки та інших обставин завдання. Проте характер, час та обсяг процедур збору достатніх і прийнятних доказів під час виконання завдання з надання обмеженої впевненості свідомо обмежені у порівнянні із завданням з надання достатньої впевненості. Для деяких предметів перевірки можуть бути конкретні положення, які надають рекомендації щодо процедур збору достатніх і прийнятних доказів для завдання з надання обмеженої впевненості. Наприклад, МСЗО 2400 «Завдання з огляду фінансової звітності» встановлює, що достатні та прийнятні докази для оглядів фінансової звітності отримують в основному через аналітичні процедури і запити. За відсутності відповідних положень процедури збору достатніх і прийнятних доказів варіюватимуться залежно від конкретних обставин завдання, зокрема предмета перевірки та потреб визначених користувачів і замовника, включаючи доречні обмеження часу й витрат. Як для завдання з надання достатньої впевненості, так і завдання з надання обмеженої впевненості, якщо фахівцю-практику стає відомо про питання, яке обумовлює, чи слід внести суттєву модифікацію до інформації з предмета перевірки, він досліджує це питання, виконуючи інші процедури, достатні для того, щоб надати звіт.

Кількість та якість наявних доказів

54. На кількість чи якість доступних доказів впливають:
- а) характеристики предмета перевірки та інформації з предмета перевірки. Наприклад, можна очікувати менш об'єктивних доказів, якщо інформація з предмета перевірки є орієнтованою на майбутнє, а не історичною (див. параграф 32);
 - б) обставини завдання, крім характеристик предмета перевірки, якщо докази, існування яких можна обґрунтовано очікувати, недоступні внаслідок, наприклад, часу призначення фахівця-практика, політики збереження документів суб'єктом господарювання або обмеження, пропонуваного відповідальною стороною.

Як правило, доступні докази є швидше переконливими, ніж остаточними.

МІЖНАРОДНА КОНЦЕПТУАЛЬНА ОСНОВА ЗАВДАНЬ З НАДАННЯ ВПЕВНЕНOSTI

55. Безумовно-позитивний висновок не прийнятний для обох типів завдань з надання впевненості в разі суттєвого обмеження обсягу роботи фахівця-практика, тобто якщо:
- обставини перешкоджають фахівцю-практику отримати докази, які вимагаються для зменшення ризику завдання з надання впевненості до прийнятного рівня, або
 - відповідальна сторона чи замовник пропонують обмеження, яке перешкоджає фахівцю-практику отримати докази, які вимагаються для зменшення ризику завдання з надання впевненості до прийнятного рівня.

Звіт з надання впевненості

56. Фахівець-практик надає письмовий звіт, який містить висновок, що відображає впевненість, отриману щодо інформації з предмета перевірки. МСА, МСЗО та МСЗНВ установлюють основні елементи звітів з надання впевненості. Крім того, фахівець-практик розглядає інші аспекти відповідальності за надання звіту, включаючи повідомлення інформації тим, кого наділено найвищими повноваженнями, якщо це потрібно.
57. У завданнях, що ґрунтуються на твердженнях, висновок фахівця-практика формулюється:
- на основі твердження відповідальної сторони (наприклад: «На нашу думку, твердження відповідальної сторони, що внутрішній контроль є ефективним, наведено достовірно в усіх суттєвих аспектах виходячи з критеріїв XYZ»), або
 - безпосередньо на основі предмета перевірки та критеріїв (наприклад: «На нашу думку, внутрішній контроль є ефективним в усіх суттєвих аспектах виходячи з критеріїв XYZ»).
- У завданнях з надання безпосереднього звіту висновок фахівця-практика формулюється безпосередньо на основі предмета перевірки і критеріїв.
58. У завданні з надання достатньої впевненості фахівець-практик надає висновок у позитивній формі, наприклад: «На нашу думку, внутрішній контроль є ефективним в усіх суттєвих аспектах виходячи з критеріїв XYZ». Така форма висновку відображає достатню впевненість. Виконавши процедури збору доказів, характер, час і обсяг яких були обґрунтованими виходячи з характеристик предмета перевірки та інших важливих обставин завдання, описаних у звіті з надання впевненості, фахівець-практик отримав достатні та прийнятні докази, щоб зменшити ризик завдання з надання впевненості до прийнятно низького рівня.
59. У завданні з надання обмеженої впевненості фахівець-практик надає висновок у негативній формі, наприклад: «На основі нашої роботи, описаної в цьому звіті, ніщо не привернуло нашу увагу, що змушує нас

МІЖНАРОДНА КОНЦЕПТУАЛЬНА ОСНОВА ЗАВДАНЬ З НАДАННЯ ВПЕВНЕНOSTI

вважати, що внутрішній контроль не є ефективним в усіх суттєвих аспектах виходячи з критеріїв XYZ». Така форма висловлення відображає «обмежену впевненість», яка відповідає рівню процедур фахівця-практика щодо збору доказів виходячи з характеристик предмета перевірки та інших важливих обставин завдання, описаних у звіті з надання впевненості.

60. Фахівець-практик не надає безумовно-позитивний висновок стосовно обох типів завдань з надання впевненості, якщо наявні наведені далі обставини і за судженням фахівця-практика вплив обставин є чи може бути суттєвим:

а) існує обмеження обсягу роботи фахівця-практика (див. параграф 55). Фахівець-практик може надати умовно-позитивний висновок або відмовитися від надання висновку залежно від того, наскільки суттєвим або поширеним є таке обмеження. У деяких випадках фахівець-практик розглядає відмову від завдання;

б) у тих випадках, якщо:

i) висновок фахівця-практика формулюється на основі твердження відповідальної сторони, але це твердження не є достовірним в усіх суттєвих аспектах, або

ii) висновок фахівця-практика формулюється безпосередньо на основі предмета перевірки і критеріїв, але інформація з предмета перевірки є суттєво викривленою¹¹,

фахівець-практик надає умовно-позитивний або негативний висновок залежно від того, наскільки суттєвим або поширеним є обмеження;

в) якщо після прийняття завдання виявиться, що критерії неналежні або предмет перевірки неприйнятний для завдання з надання впевненості, фахівець-практик надає:

i) умовно-позитивний або негативний висновок залежно від того, наскільки суттєвими або поширеними є обставини, якщо ймовірно, що неналежні критерії або неприйнятний предмет перевірки можуть вводити в оману визначених користувачів, або

ii) умовно-позитивний висновок чи відмову від надання висновку залежно від того, наскільки суттєвими або поширеними є такі обставини.

У деяких випадках фахівець-практик розглядає відмову від завдання.

¹¹У завданнях з надання безпосереднього звіту, коли інформація з предмета перевірки подається лише у висновку фахівця-практика і він доходить висновку, що предмет перевірки не відповідає в усіх суттєвих аспектах критеріям, наприклад: «На нашу думку, за винятком [...] внутрішній контроль є ефективним в усіх суттєвих аспектах виходячи з критеріїв XYZ», такий висновок також вважатиметься умовно-позитивним (або негативним залежно від обставин).

Неналежне використання імені фахівця-практика

61. Фахівець-практик причетний до предмета перевірки, якщо він надає звіт щодо інформації про такий предмет перевірки або якщо він погоджується на використання свого імені у професійному зв'язку з цим предметом перевірки. Якщо фахівець-практик не причетний до предмета перевірки, будь-яка третя сторона не може припускати відповідальність фахівця-практика. Якщо фахівцю-практику стає відомо, що будь-яка сторона неналежно використовує його ім'я у зв'язку з предметом перевірки, він вимагає, щоб ця сторона припинила такі дії. Фахівець-практик також розглядає, які інші заходи можуть виявитися необхідними, наприклад, інформування всіх відомих йому користувачів – третіх сторін про неналежне використання його імені або звертання за юридичною консультацією.

Особливості застосування в державному секторі

62. *Ця Концептуальна основа стосується всіх професійних бухгалтерів у державному секторі, які не залежать від суб'єкта господарювання, для якого вони виконують завдання з надання впевненості. Якщо професійні бухгалтери у державному секторі не є незалежними від суб'єкта господарювання, для якого вони виконують завдання з надання впевненості, слід прийняти рекомендації, наведені у виносці 1.*

Відмінності завдань з надання достатньої впевненості від завдань з надання обмеженої впевненості

У цьому додатку наведено відмінності завдань з надання достатньої впевненості від завдань з надання обмеженої впевненості, які обговорюються в цій Концептуальній основі (див. параграфи, на які є посилання).

Тип завдання	Мета	Процедури збору доказів ¹²	Звіт з надання впевненості
Завдання з надання достатньої впевненості	Зменшення ризику завдання з надання впевненості до прийнятно низького рівня за конкретних обставин завдання як основи для позитивної форми надання висновку фахівця-практика (параграф 11)	Достатні та прийнятні докази отримують як частину систематичного процесу виконання завдання, який включає: <ul style="list-style-type: none"> отримання розуміння обставин завдання; оцінку ризиків; дії у відповідь на оцінені ризики; виконання подальших процедур, що складаються із застосуванням поєднання перевірки, спостереження, підтвердження, повторного обчислення, повторного виконання, аналітичних процедур і запиту. Такі подальші процедури включають процедури по суті, в тому числі, якщо це прийнятно, отримання підтвердної інформації та залежно від характеру предмета перевірки тести 	Опис обставин завдання та позитивна форма висловлювання висновку (параграф 58)

¹² Докладне обговорення вимог до збору інформації можливе тільки у межах МСЗНВ для конкретних предметів перевірки.

МІЖНАРОДНА КОНЦЕПТУАЛЬНА ОСНОВА ЗАВДАНЬ
З НАДАННЯ ВПЕВНЕНOSTІ

Продовження

Тип завдання	Мета	Процедури збору доказів	Звіт з надання впевненості
		ефективності функціонування заходів контролю; опис отриманих доказів (параграфи 51 і 52)	
Завдання з надання обмеженої впевненості	Зменшення ризику завдання з надання впевненості до рівня, що є прийнятним за конкретних обставин завдання, але у випадках, де цей ризик вищий, ніж для завдання з надання достатньої впевненості як основи для негативної форми надання висновку (параграф 11)	Достатні й прийнятні докази отримують як частину систематичного процесу завдання, який включає отримання розуміння предмета перевірки та інших обставин завдання, але в якому процедури свідомо обмежені у порівнянні із завданням з надання достатньої впевненості (параграф 53)	Опис конкретних обставин завдання та негативна форма висловлення думки (параграф 59)

МІЖНАРОДНИЙ СТАНДАРТ ЗАВДАНЬ З ОГЛЯДУ 2400

(раніше МСА 910)

«ЗАВДАННЯ З ОГЛЯДУ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ»

(чинний для оглядів фінансової звітності за періоди,
що починаються з 15 грудня 2006 р. або пізніше)

ЗМІСТ

	<i>Параграф</i>
Вступ	1–2
Мета завдання з огляду	3
Загальні принципи завдання з огляду.	4–7
Обсяг огляду	8
Помірна впевненість	9
Умови завдання	10–12
Планування	13–15
Робота, виконана іншими особами	16
Документація	17
Процедури та докази	18–22
Складання і надання звітів	23–28
Додаток 1. Приклад листа-зобов’язання щодо огляду фінансової звітності	
Додаток 2. Приклади детальних процедур, які можна виконувати у завданні з огляду фінансової звітності	
Додаток 3. Форма безумовно-позитивного звіту з огляду	
Додаток 4. Приклади звітів інших, ніж безумовно-позитивні	

Міжнародний стандарт завдань з огляду (МСЗО) 2400 «Завдання з огляду фінансової звітності» слід застосовувати в контексті *Передмови до Міжнародних стандартів контролю якості, аудиту, огляду, інших завдань з надання впевненості та супутніх послуг*, де йдеться про застосування та статус МСЗО.

Вступ

1. Метою цього Міжнародного стандарту завдань з огляду (МСЗО) є встановлення положень і надання рекомендацій щодо професійної відповідальності фахівця-практика в разі, якщо він не є аудитором суб'єкта господарювання, приймає завдання з огляду фінансової звітності, а також щодо форми та змісту звіту, який надає фахівець-практик у зв'язку з таким оглядом. Фахівець-практик, який є аудитором суб'єкта господарювання, залученим до виконання завдання з огляду проміжної фінансової звітності, виконує такий огляд відповідно до МСЗО 2410 «*Огляд проміжної фінансової інформації, що виконується незалежним аудитором суб'єкта господарювання*».
2. Цей МСЗО стосується огляду фінансової звітності. Проте його слід застосовувати, адаптуючи залежно від конкретних обставин до завдань з огляду іншої історичної фінансової інформації. Рекомендації Міжнародних стандартів аудиту (МСА) можуть бути корисними фахівцю-практику при застосуванні цього МСЗО*.

Мета завдання з огляду

3. Метою завдання з огляду фінансової звітності є надання фахівцю-практику можливості на основі процедур, які не надають усіх доказів, що вимагалися б у аудиті, констатувати, чи привернув увагу фахівця-практика будь-який факт, який змушує його вважати, що фінансову звітність не складено в усіх суттєвих аспектах відповідно до застосовної концептуальної основи фінансової звітності (негативна впевненість).

Загальні принципи завдання з огляду

4. Фахівець-практик має дотримуватися вимог *Кодексу етики професійних бухгалтерів*, виданого Радою з Міжнародних стандартів етики професійних бухгалтерів (Кодекс РМСЕБ). Етичні принципи, які регулюють професійну відповідальність фахівця-практика, такі:
 - а) незалежність;
 - б) чесність;
 - в) об'єктивність;
 - г) професійна компетентність і належна ретельність;
 - г) конфіденційність;
 - д) професійна поведінка;
 - е) технічні стандарти.

* Параграф 2 цього МСЗО змінено в грудні 2007 р. з метою уточнення його застосування.

5. **Фахівець-практик повинен виконувати завдання з огляду відповідно до цього МСЗО.**
6. **Фахівець-практик має планувати і виконувати огляд з позиції професійного скептицизму, визнаючи можливість, що існують обставини, які спричиняють суттєве викривлення фінансової звітності.**
7. **Для висловлення негативної впевненості в звіті з огляду фахівець-практик має отримати достатні та прийнятні докази, в основному за допомогою запитів і аналітичних процедур, щоб бути здатним дійти висновків.**

Обсяг огляду

8. Термін «обсяг огляду» означає процедури огляду, які вважаються потрібними за конкретних обставин для досягнення мети огляду. **Процедури, потрібні для проведення огляду фінансової звітності, визначаються фахівцем-практиком з урахуванням вимог цього МСЗО, відповідних професійних організацій, законодавства, нормативних актів, а також (якщо це доцільно) умов завдання з огляду та вимог до звітності.**

Помірна впевненість

9. Завдання з огляду надає помірний рівень упевненості в тому, що інформація, яка є предметом огляду, не містить суттєвого викривлення, що висловлюється у формі негативної впевненості.

Умови завдання

10. **Фахівець-практик і клієнт мають узгодити умови завдання.** Узгоджені умови зазначатимуться в листі-зобов'язанні чи в іншій прийнятній формі, такій як контракт.
11. Лист-зобов'язання допоможе при плануванні роботи з огляду. Надсилання клієнту листа-зобов'язання, яке документує основні умови призначення, важливе як для фахівця-практика, так і для клієнта. Лист-зобов'язання підтверджує прийняття призначення фахівцем-практиком і допомагає уникнути непорозуміння стосовно таких питань, як цілі й обсяг завдання, обсяг відповідальності фахівця-практика та форми звітів, які слід надати.
12. До листа-зобов'язання включатиметься таке:
 - мета послуг, які надаються;
 - відповідальність управлінського персоналу за фінансову звітність;

ЗАВДАННЯ З ОГЛЯДУ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ

- обсяг огляду, включаючи посилання на цей МСЗО (або відповідні національні стандарти чи практики);
- приклад звіту, який, за очікуванням, буде надано;
- той факт, що від огляду не можна очікувати виявлення помилок, незаконних дій або інших порушень, наприклад шахрайства чи розтрати коштів, які можуть існувати;
- зазначення того, що аудит не виконується і що аудиторська думка не висловлюватиметься. Для того щоб підкреслити цей аспект і усунути непорозуміння, фахівець-практик може розглянути також зазначення того, що завдання з огляду не відповідатиме законодавчим вимогам або вимогам третьої сторони до аудиту.

Приклад листа-зобов'язання щодо огляду фінансової звітності подано в додатку 1 до цього МСЗО.

Планування

13. **Фахівець-практик має планувати роботу так, щоб завдання було виконано ефективно.**
14. **Плануючи огляд фінансової звітності, фахівець-практик має отримати або оновити знання бізнесу суб'єкта господарювання, включаючи розгляд організаційної структури, облікових систем, характеристики діяльності суб'єкта господарювання й характеру його активів, зобов'язань, доходів і витрат.**
15. Фахівцю-практику потрібне розуміння цих та інших питань, що стосуються фінансової звітності, наприклад: знання методів виробництва та збуту, асортименту продукції, розташування, а також пов'язаних сторін суб'єкта господарювання. Це розуміння потрібне фахівцю-практику для того, щоб він міг зробити необхідні запити й розробити прийнятні процедури, а також оцінити отримані відповіді та іншу інформацію.

Робота, виконана іншими особами

16. **Використовуючи результати роботи, виконаної іншим фахівцем-практиком або експертом, фахівець-практик має впевнитися в тому, що така робота достатня для цілей огляду.**

Документація

17. **Фахівець-практик має документувати питання, важливі для надання доказів, які підтверджують звіт з огляду, і доказів того, що огляд проводився відповідно до цього МСЗО.**

Процедури та докази

18. **Фахівець-практик має застосовувати судження, визначаючи конкретний характер, час і обсяг процедур з огляду.** Фахівець-практик має керуватися такими питаннями, як:
- будь-які знання, отримані при виконанні аудитів або оглядів фінансової звітності за попередні періоди;
 - знання фахівця-практика про бізнес, у тому числі знання облікових принципів і практик тієї галузі, в якій суб'єкт господарювання провадить діяльність;
 - облікові системи суб'єкта господарювання;
 - ступінь впливу суджень управлінського персоналу на конкретну статтю;
 - суттєвість операцій і залишків на рахунках.
19. **Фахівець-практик має застосовувати такі самі міркування стосовно суттєвості, які застосовувалися б, якби висловлювалася аудиторська думка про фінансову звітність.** Хоча при проведенні огляду існує більший ризик того, що викривлення не будуть виявлені, ніж при аудиті, судження стосовно того, що є суттєвим, висловлюється на основі інформації, про яку фахівець-практик надає звіт, а також з урахуванням потреб тих осіб, які довіряють цій інформації, а не рівню наданої впевненості.
20. Процедури огляду фінансової звітності, як правило, охоплюють:
- отримання розуміння бізнесу суб'єкта господарювання й галузі, в якій він провадить діяльність;
 - запити стосовно облікових принципів і практик суб'єкта господарювання;
 - запити стосовно процедур суб'єкта господарювання для реєстрації, класифікації та підсумовування операцій, накопичення інформації для розкриття у фінансовій звітності та складання фінансової звітності;
 - запити стосовно всіх суттєвих тверджень у фінансовій звітності;
 - аналітичні процедури, розроблені для ідентифікації взаємозв'язків і окремих статей, які здаються незвичайними. Ці процедури охоплюють:
 - порівняння фінансової звітності зі звітністю за попередні періоди;

ЗАВДАННЯ З ОГЛЯДУ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ

- порівняння фінансової звітності з очікуваними результатами та фінансовим станом;
- вивчення взаємозв'язків між елементами фінансової звітності, які, як очікується, відповідатимуть прогнозованій структурі, що ґрунтується на досвіді суб'єкта господарювання або нормах цієї галузі.

При застосуванні цих процедур фахівець-практик розглядатиме типи питань, які потребували облікових коригувань у попередніх періодах;

- запити стосовно заходів, ухвалених на зборах акціонерів, засіданнях ради директорів, комітетів ради директорів та інших засіданнях, які можуть впливати на фінансову звітність;
- ознайомлення з фінансовою звітністю на основі інформації, що привернула увагу фахівця-практика, щоб розглянути, чи відповідає фінансова звітність зазначеній основі бухгалтерського обліку;
- отримання звітів від інших фахівців-практиків, якщо вони є та вважаються потрібними, які проводили аудит або огляд фінансової звітності компонентів суб'єкта господарювання;
- запити особам, які несуть відповідальність за фінансові та облікові питання, наприклад стосовно:
 - відображення всіх операцій в обліку;
 - відповідності складання фінансової звітності зазначеному методу обліку;
 - змін у бізнес-діяльності суб'єкта господарювання та облікових принципах і практиках;
 - аспектів, щодо яких виникали питання у процесі застосування зазначених вище процедур;
 - отримання від управлінського персоналу письмових запевнень, якщо вони вважаються потрібними.

У додатку 2 до цього МСЗО наведено ілюстративний перелік процедур, які часто використовують. Цей перелік не можна вважати вичерпним і не передбачається, що всі зазначені в додатку процедури застосовуватимуться при проведенні кожного завдання з огляду.

21. **Фахівець-практик має зробити запити про події після дати фінансової звітності, які можуть потребувати коригування або розкриття інформації у фінансовій звітності.** Фахівець-практик не несе відповідальності за виконання процедур для ідентифікації подій, які відбуваються після дати звіту з огляду.

22. Якщо фахівець-практик має підстави вважати, що інформація, яка є предметом огляду, може бути суттєво викривлена, він повинен виконати додаткові або більш широкі процедури, потрібні для висловлення негативної впевненості або для підтвердження необхідності модифікованого звіту.

Складання і надання звітів

23. Звіт з огляду має містити чітке письмове висловлення негативної впевненості. Фахівець-практик має виконати огляд і оцінити висновки, яких дійшли внаслідок доказів, отриманих як основу для висловлення негативної впевненості.
24. Виходячи з виконаної роботи фахівець-практик має оцінити, чи свідчить будь-яка інформація, отримана під час огляду, про те, що фінансова звітність не відображає достовірно та справедливо (або не подає достовірно в усіх суттєвих аспектах) інформацію відповідно до застосовної концептуальної основи фінансової звітності.
25. Звіт з огляду фінансової звітності описує обсяг завдання для того, щоб дати можливість користувачу зрозуміти характер виконаної роботи, а також пояснити, що аудит не проводився, тому аудиторська думка не висловлюється.
26. Звіт з огляду фінансової звітності має містити такі основні елементи, як правило, за наведеною нижче схемою:
- а) заголовок¹;
 - б) адресат;
 - в) вступний або початковий параграф, зокрема:
 - i) ідентифікація фінансової звітності, яка є предметом огляду;
 - ii) зазначення відповідальності управлінського персоналу суб'єкта господарювання та відповідальності фахівця-практика;
 - г) параграф, що описує характер огляду, включаючи:
 - i) посилання на цей МСЗО, який застосовується до завдань з огляду, або на відповідні національні стандарти чи практики;
 - ii) зазначення того, що огляд обмежується переважно запитам й аналітичними процедурами;

¹ Може бути прийнятним використання терміна «незалежний» у заголовку, щоб відрізнити звіт фахівця-практика від звітів, які можуть надавати інші особи, такі як посадові особи суб'єкта господарювання, чи від звітів інших фахівців-практиків, які можуть не дотримуватися таких самих етичних вимог, як фахівець-практик.

- iii) зазначення того, що аудит не виконувався, що виконані процедури надають менше впевненості, ніж аудит, і що аудиторська думка не висловлюється;
- г) висловлення негативної впевненості;
- д) дата звіту;
- е) адреса фахівця-практика;
- є) підпис фахівця-практика.

Приклади звітів з огляду наведено в додатках 3 і 4 до цього МСЗО.

27. Звіт з огляду має:

- а) зазначати, що на основі огляду ніщо не привернуло уваги фахівця-практика, що змусило б його вважати, що фінансова звітність не відображає справедливо й достовірно (або не подає достовірно в усіх суттєвих аспектах) інформацію відповідно до застосовної концептуальної основи фінансової звітності (негативна впевненість) або
- б) якщо увагу фахівця-практика привернули певні питання, описати питання, які викривляють справедливе й достовірне відображення (достовірне подання в усіх суттєвих аспектах) інформації відповідно до застосовної концептуальної основи фінансової звітності, включаючи, якщо можна, кількісне визначення можливого впливу на фінансову звітність,
 - i) містити висловлення умовно-позитивної думки в формі наданої негативної впевненості або
 - ii) якщо вплив питання на фінансову звітність настільки суттєвий і всеохоплюючий, що фахівець-практик доходить висновку про те, що модифікація є недостатньою для розкриття оманливого або неповного характеру фінансової звітності, має зазначати негативну думку, що фінансова звітність не відображає справедливо й достовірно (або не подає достовірно в усіх суттєвих аспектах) інформацію відповідно до застосовної концептуальної основи фінансової звітності, або
- в) у разі суттєвого обмеження обсягу описувати ці обмеження та:
 - i) містити висловлення умовно-позитивної думки у формі наданої негативної впевненості стосовно можливих коригувань фінансової звітності, які могли вважатися потрібними, якби не існувало обмеження, або
 - ii) не надавати ніякої впевненості, якщо можливий вплив обмеження настільки суттєвий і всеохоплюючий, що

фахівець-практик доходить висновку, що не можна надати будь-який рівень впевненості.

28. **Фахівцю-практику слід датувати звіт з огляду станом на дату його завершення, що включає виконання процедур стосовно подій, які відбуваються до дати звіту. Проте оскільки фахівець-практик не несе відповідальності за надання звіту про фінансову звітність, складену та подану управлінським персоналом, йому не слід датувати звіт з огляду датою раніше, ніж дата затвердження фінансової звітності управлінським персоналом.**

Додаток 1

Приклад листа-зобов'язання щодо огляду фінансової звітності

Наведений нижче лист можна використовувати як рекомендацію разом із розглядом, наведеним у параграфі 10 цього МСЗО, і змінювати відповідно до конкретних вимог та обставин.

Раді директорів (або відповідному представнику старшого управлінського персоналу):

Цей лист підтверджує наше розуміння умов і цілей нашого завдання, а також характеру та обмеження послуг, які ми надаватимемо.

Ми виконаємо наведені нижче послуги:

Ми проведемо огляд балансу компанії ABC станом на 31 грудня 19XX р. і відповідних звітів про прибутки та збитки і про рух грошових коштів за рік, що закінчився на зазначену дату, відповідно до Міжнародного стандарту завдань з огляду (МСЗО) 2400 (або зробити посилання на відповідні національні стандарти чи практики, які застосовуються до оглядів). Ми не проводитиме аудит цієї фінансової звітності, а отже, не висловлюватимемо аудиторську думку щодо них. Відповідно ми очікуємо надати такий звіт про фінансову звітність:

(див. додаток 3 до цього МСЗО)

Відповідальність за фінансову звітність, включаючи адекватне розкриття інформації, несе управлінський персонал компанії. Ця відповідальність передбачає ведення достатніх облікових записів і підтримання заходів внутрішнього контролю, а також вибір та застосування облікових політик. (Як складова частина процесу огляду ми звернемося з проханням про письмові запевнення управлінського персоналу стосовно тверджень, сформульованих у зв'язку з цим оглядом¹.)

Цей лист вважатиметься чинним протягом майбутніх років, поки він не буде вилучений, змінений або замінений (якщо це прийнятно).

Не можна бути впевненим, що наше завдання надасть інформацію, чи існує шахрайство, помилки або незаконні дії. Проте ми повідомимо Вас про будь-які суттєві питання, які привернуть нашу увагу.

Прохання підписати та повернути примірник цього листа, що додається, щоб засвідчити, що він відповідає Вашому розумінню умов проведення нами огляду фінансової звітності.

XYZ & Co

Підтверджено від імені компанії ABC
(підпис)

Ім'я і посада

Дата

¹ Це речення слід використовувати на розсуд фахівця-практика.

Приклади детальних процедур, які можна виконувати у завданні з огляду фінансової звітності

1. Запити та аналітичні процедури з огляду, що виконуються при проведенні огляду фінансової звітності, визначаються судженням фахівця-практика. Процедури, зазначені далі, наведено лише для ілюстрації. Не мається на увазі, що всі запропоновані процедури застосовуються при проведенні кожного завдання з огляду. Цей додаток не призначається бути програмою або контрольним переліком при проведенні огляду.

Загальні положення

2. Обговорити умови та обсяг завдання із клієнтом і членами аудиторської групи із завдання.
3. Скласти лист-зобов'язання, який зазначає умови й обсяг завдання.
4. Отримати розуміння бізнес-діяльності суб'єкта господарювання і системи реєстрації фінансової інформації та складання фінансової звітності.
5. Зробити запити, чи вся фінансова інформація зареєстрована:
 - а) повністю;
 - б) своєчасно;
 - в) після потрібного санкціонування.
6. Отримати пробний баланс і визначити, чи узгоджується він із Головною книгою і фінансовою звітністю.
7. Розглянути результати попередніх аудитів і завдань з огляду, в тому числі необхідні облікові коригування.
8. Зробити запити, чи відбулися в суб'єкта господарювання будь-які значні зміни порівняно з попереднім роком (наприклад, зміни у власності чи в структурі капіталу).
9. Зробити запити про облікові політики й визначити:
 - а) чи відповідають вони національним або міжнародним стандартам;
 - б) чи застосовувалися вони належно;
 - в) чи застосовувалися вони послідовно, і якщо ні, розглянути, чи розкрито інформацію про будь-які зміни в облікових політиках.
10. Ознайомитися з протоколами зборів акціонерів, засідань ради директорів та інших відповідних комітетів, щоб ідентифікувати питання, які можуть бути важливими для огляду.

ЗАВДАННЯ З ОГЛЯДУ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ

11. Зробити запити, чи належно відображені в них заходи, прийняті на зборах акціонерів, засіданнях ради директорів чи на інших подібних засіданнях, які впливають на фінансову звітність.
12. Зробити запити про існування операцій з пов'язаними сторонами, як вони обліковувалися та чи належно розкрита інформація про пов'язані сторони.
13. Зробити запити про непередбачені події та зобов'язання.
14. Зробити запити про плани щодо вибуття великих активів або сегментів бізнесу.
15. Отримати фінансову звітність й обговорити її з управлінським персоналом.
16. Розглянути відповідність розкриття інформації у фінансовій звітності та належність стосовно класифікації й подання.
17. Порівняти результати, наведені у фінансовій звітності поточного періоду, з результатами, наведеними у фінансовій звітності за попередні порівнювальні періоди, і за потреби з бюджетами та прогнозами.
18. Отримати пояснення від управлінського персоналу щодо будь-яких незвичайних відхилень або відмінностей у фінансовій звітності.
19. Розглянути вплив будь-яких невивірених помилок – окремо і в сукупності. Довести їх до відома управлінського персоналу і визначити, який вплив матимуть невиврені помилки на звіт з огляду.
20. Розглянути отримання листа-запевнення від управлінського персоналу.

Грошові кошти

21. Отримати банківські виписки. Зробити запити персоналу клієнта про будь-які незвичайні статті звірки.
22. Отримати інформацію про переказ грошових коштів з рахунку на рахунок за період до дати звіту з огляду і після неї.
23. Зробити запити, чи існують будь-які обмеження стосовно рахунків грошових коштів.

Дебіторська заборгованість

24. Зробити запити про облікові політики щодо первинної реєстрації торговельної дебіторської заборгованості та визначити, чи створені забезпечення таких операцій.
25. Отримати графік погашення дебіторської заборгованості й визначити, чи узгоджується загальна сума з пробним балансом.
26. Отримати й розглянути пояснення у значних змінах залишків на рахунках порівняно з попередніми періодами або з тими, що очікуються.

ЗАВДАННЯ З ОГЛЯДУ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ

27. Отримати аналіз дебіторської заборгованості за строками погашення. Зробити запити про причину незвичайно великих сум, кредитових залишків на рахунках або інших незвичайних залишків, а також про можливість погашення дебіторської заборгованості.
28. Обговорити з управлінським персоналом класифікацію дебіторської заборгованості, в тому числі непоточні залишки, чисті кредитові залишки та суми до сплати у фінансовій звітності акціонерами, директорами та іншими пов'язаними сторонами.
29. Зробити запити про метод ідентифікації рахунків із «затримкою платежів» і створення забезпечень сумнівних боргів, а також розглянути їх обґрунтованість.
30. Зробити запити, чи була дебіторська заборгованість предметом застави, факторингу або дисконту.
31. Зробити запити про процедури, що виконуються для забезпечення віднесення операцій з реалізації і повернення реалізованих товарів до відповідного періоду.
32. Зробити запити, чи відображено на рахунках продукцію, відвантажену на консигнацію, та якщо це так, то чи зроблено коригування для сторнування цих операцій і включення товарів до запасів.
33. Зробити запити, чи видані великі кредити, які стосуються відображеного в обліку доходу безпосередньо після дати балансу, і чи був створений резерв на покриття таких сум.

Запаси

34. Отримати перелік запасів і визначити:
 - а) чи узгоджується загальна сума залишку пробного балансу;
 - б) чи складено перелік на основі підрахунку запасів.
35. Зробити запити про метод підрахунку запасів.
36. Якщо на дату балансу підрахунок не проводився, зробити запити:
 - а) чи використовується система поточної інвентаризації та чи проводиться періодичне порівняння з фактичною кількістю наявних запасів;
 - б) чи використовується інтегрована система обліку витрат і чи надавала ця система достовірну інформацію в минулому.
37. Обговорити коригування, внесені в результаті останньої інвентаризації запасів.
38. Зробити запити про процедури, які використовуються для контролю за віднесенням до належного періоду і рухом запасів.

ЗАВДАННЯ З ОГЛЯДУ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ

39. Зробити запити про основу, застосовану при оцінці вартості кожної категорії запасів, зокрема стосовно вилучення прибутків міжфіліальних операцій. Зробити запити, чи оцінюються запаси за нижчою з двох оцінок – собівартістю або чистою вартістю реалізації.
40. Розглянути послідовність застосування методів оцінки вартості запасів, беручи до уваги такі чинники, як матеріали, оплата праці та накладні витрати.
41. Порівняти суми основних категорій запасів із відповідними сумами попередніх періодів та із сумами, що очікуються в поточному періоді. Зробити запити про суттєві відхилення та відмінності.
42. Порівняти оборот запасів з їх оборотом у попередніх періодах.
43. Зробити запити про метод, який застосовувався для ідентифікації запасів, що важко реалізуються, та застарілих запасів, і чи обліковувалися такі запаси за їх чистою вартістю реалізації.
44. Зробити запити, чи були будь-які запаси передані суб'єкту господарювання на консигнацію, і якщо це так, то чи зроблено коригування для вилучення цих товарів із запасів.
45. Зробити запити, чи є запаси, передані під заставу, чи зберігаються запаси в інших місцях і чи перебувають вони на консигнації в інших осіб; розглянути, чи належно обліковувалися ці операції.

Інвестиції (включаючи в асоційовані компанії та ринкові цінні папери)

46. Отримати перелік інвестицій на дату балансу й визначити, чи узгоджується він із пробним балансом.
47. Отримати інформацію про облікову політику, застосовану до інвестицій.
48. Зробити запити управлінському персоналу про балансову вартість інвестицій. Розглянути, чи є якісь проблеми з реалізацією.
49. Розглянути, чи був належний облік прибутків, збитків і доходу від інвестицій.
50. Зробити запити про класифікації довгострокових і короткострокових інвестицій.

Нерухомість і амортизація

51. Отримати перелік нерухомості із зазначенням собівартості та накопиченої амортизації, а також визначити, чи узгоджуються вони з пробним балансом.
52. Зробити запити про облікову політику, застосовану до забезпечення амортизації та розмежування одиниць основних засобів і одиниць технічного обслуговування. Розглянути, чи було суттєве постійне зменшення вартості нерухомості.

ЗАВДАННЯ З ОГЛЯДУ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ

53. Обговорити з управлінським персоналом надходження і списання на рахунках нерухомості та облік прибутків і збитків від продажу або іншого вибуття. Зробити запити, чи обліковувалися всі подібні операції.
54. Зробити запити про послідовність застосування методу й норм амортизації та порівняти забезпечення амортизації з попередніми роками.
55. Зробити запити, чи існують заставні права на нерухомість.
56. Обговорити, чи належно відображено орендні угоди у фінансовій звітності відповідно до існуючих положень щодо облікової політики.

Попередньо оплачені витрати, нематеріальні та інші активи

57. Отримати документи, що ідентифікують характер цих рахунків, і обговорити з управлінським персоналом їх очікуване відшкодування.
58. Зробити запити про основу відображення цих рахунків і використовувани методи нарахування амортизації.
59. Порівняти залишки відповідних рахунків витрат із залишками попередніх періодів і обговорити суттєві розбіжності з управлінським персоналом.
60. Обговорити з управлінським персоналом класифікацію рахунків з довгостроковою і короткостроковою заборгованістю.

Позики до сплати

61. Отримати від управлінського персоналу перелік позик, що підлягають сплаті, та визначити, чи узгоджується загальна сума з пробним балансом.
62. Зробити запити, чи є позики, щодо яких управлінський персонал не дотримувався положень угоди про позику; якщо це так, зробити запити про дії управлінського персоналу та чи внесені відповідні коригування у фінансову звітність.
63. Розглянути обґрунтованість витрат на відсотки щодо залишку непогашених позик.
64. Зробити запити, чи забезпечені позики до сплати.
65. Зробити запити, чи класифіковані позики до сплати як короткострокові й довгострокові.

Торговельна кредиторська заборгованість

66. Зробити запити про облікові політики щодо первинної реєстрації торговельної кредиторської заборгованості та чи має суб'єкт господарювання право на будь-які пільги стосовно таких операцій.
67. Отримати й розглянути заповнення значних відхилення залишків на рахунках порівняно з попередніми періодами або з очікуваними залишками.

ЗАВДАННЯ З ОГЛЯДУ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ

68. Отримати перелік кредиторської заборгованості та визначити, чи узгоджується загальна сума з пробним балансом.
69. Зробити запити, чи проводилися звірки залишків з виписками про стан кредиторської заборгованості, та порівняти їх із залишками попередніх періодів. Порівняти оборот з попередніми періодами.
70. Розглянути, чи можуть бути суттєвими незареєстровані зобов'язання.
71. Зробити запити, чи розкривається окремо інформація про кредиторську заборгованість перед акціонерами, директорами та іншими пов'язаними сторонами.

Нараховані та непередбачені зобов'язання

72. Отримати перелік нарахованих зобов'язань і визначити, чи узгоджується загальна сума з пробним балансом.
73. Порівняти великі залишки на відповідних рахунках витрат з подібними рахунками за попередні періоди.
74. Зробити запити про затвердження таких нарахувань, умови платежу, дотримання строків, застави та класифікацію.
75. Зробити запити про метод визначення нарахованих зобов'язань.
76. Зробити запити про характер сум, включених до непередбачених і нарахованих зобов'язань.
77. Зробити запити, чи існують фактичні або непередбачені зобов'язання, що не були відображені на рахунках. Якщо це так, обговорити з управлінським персоналом необхідність створення забезпечень або чи потрібне розкриття інформації у примітках до фінансової звітності.

Податок на прибуток та інші податки

78. Зробити запити управлінському персоналу, чи відбувалися будь-які події, включаючи суперечки з податковими органами, що могли мати значний вплив на податки, які підлягають сплаті суб'єктом господарювання.
79. Розглянути витрати на податки залежно від доходу суб'єкта господарювання за період.
80. Зробити запити управлінському персоналу про достатність відображених в обліку відстрочених і поточних податкових зобов'язань, включаючи забезпечення попередніх періодів.

Подальші події

81. Отримати від управлінського персоналу останню проміжну фінансову звітність та порівняти її з фінансовою звітністю, огляд якої проводиться, або з фінансовою звітністю за порівнювальні періоди попереднього року.

82. Зробити запити про події після дати балансу, які могли мати суттєвий вплив на фінансову звітність, огляд якої проводиться; зокрема, зробити запити:

- а) чи виникали суттєві зобов'язання або невизначеності після дати балансу;
- б) чи відбулися суттєві зміни в акціонерному капіталі, довгостроковій заборгованості або оборотному капіталі до дати запиту;
- в) чи робилися незвичайні коригування протягом періоду від дати балансу до дати запиту.

Розглянути необхідність коригувань або розкрити інформацію у фінансовій звітності.

83. Отримати протоколи зборів акціонерів, директорів і відповідних комітетів, що відбулися після дати балансу, та ознайомитися з ними.

Судові позови

84. Зробити запити управлінському персоналу, чи є суб'єкт господарювання предметом будь-яких судових процесів: таких, що загрожують, перебувають на розгляді суду або незавершені. Розглянути їх вплив на фінансову звітність.

Власний капітал

- 85. Отримати й розглянути перелік операцій на рахунках власного капіталу, включаючи нові емісії, вибуття та дивіденди.
- 86. Зробити запити, чи є обмеження на рахунках нерозподіленого прибутку або інших рахунках власного капіталу.

Діяльність

- 87. Порівняти результати з результатами попередніх періодів та з очікуваними результатами за поточний період. Обговорити з управлінським персоналом суттєві розбіжності.
- 88. Обговорити, чи були відображені основні продажі та витрати у відповідних періодах.
- 89. Розглянути непередбачені та незвичайні статті.
- 90. Розглянути та обговорити з управлінським персоналом взаємопов'язані статті на рахунку доходів і оцінити їх обґрунтованість у контексті подібних взаємозв'язків за попередні періоди та іншої інформації, доступної фахівцю-практику.

Форма безумовно-позитивного звіту з огляду**ЗВІТ З ОГЛЯДУ ДЛЯ...**

Ми провели огляд балансу компанії ABC станом на 31 грудня 19XX р., що додається, а також звіту про прибутки та збитки, звіту про зміни у власному капіталі та звіту про рух грошових коштів за рік, що закінчився на зазначену дату. Відповідальність за цю фінансову звітність несе управлінський персонал компанії. Ми несемо відповідальність за надання звіту про цю фінансову звітність на основі нашого огляду.

Ми провели огляд відповідно до Міжнародного стандарту завдань з огляду 2400 (або зазначити відповідні національні стандарти чи практики, застосовні до завдань з огляду). Цей стандарт вимагає, щоб ми планували і виконували огляд для отримання помірної впевненості в тому, що фінансова звітність не містить суттєвого викривлення. Огляд обмежується в основному запитами персоналу компанії та аналітичними процедурами, які застосовуються до фінансових даних, і тому надають меншу впевненість, ніж аудит. Ми не виконували аудит, тому не висловлюємо аудиторської думки.

На основі огляду нічого не привернуло нашу увагу, що змусило б нас вважати, що фінансова звітність, яка додається, не відображає справедливо й достовірно (або не подає достовірно в усіх суттєвих аспектах) інформацію відповідно до Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку¹.

ФАХІВЕЦЬ-ПРАКТИК

Дата

Адреса

¹ Або зазначити відповідні національні стандарти бухгалтерського обліку.

Приклади звітів інших, ніж безумовно-позитивні

Модифікація через відхилення від Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку

ЗВІТ З ОГЛЯДУ ДЛЯ...

Ми провели огляд балансу компанії ABC станом на 31 грудня 19XX р., що додається, а також звіту про прибутки та збитки, звіту про зміни у власному капіталі та звіту про рух грошових коштів за рік, що закінчився на зазначену дату. Відповідальність за цю фінансову звітність несе управлінський персонал компанії. Ми несемо відповідальність за надання звіту про цю фінансову звітність на основі нашого огляду.

Ми провели огляд відповідно до Міжнародного стандарту завдань з огляду 2400 (або зазначити відповідні національні стандарти чи практики, застосовні до завдань з огляду). Цей стандарт вимагає, щоб ми планували і виконували огляд для отримання помірної впевненості в тому, що фінансова звітність не містить суттєвого викривлення. Огляд обмежується в основному запитам персоналу компанії та аналітичними процедурами, які застосовуються до фінансових даних, і тому надають меншу впевненість, ніж аудит. Ми не виконували аудит, тому не висловлюємо аудиторської думки.

Управлінський персонал повідомив нас про те, що запаси відображалися за собівартістю, яка перевищує чисту вартість їх реалізації. Розрахунки управлінського персоналу, огляд яких ми провели, свідчать, що запаси, якби їх вартість оцінювали за нижчою з двох величин – собівартістю або чистою вартістю реалізації, як цього вимагають Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку¹, зменшилися б на \$X, а чистий прибуток і акціонерний капітал – на \$Y.

На основі огляду, за винятком впливу завищення вартості запасів, описаного в попередньому параграфі, нічого не привернуло нашу увагу, що змусило б нас вважати, що фінансова звітність, яка додається, не відображає справедливо й достовірно (або не подає достовірно в усіх суттєвих аспектах) інформацію відповідно до Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку².

ФАХІВЕЦЬ-ПРАКТИК

Дата

Адреса

¹ Або зазначити відповідні національні стандарти бухгалтерського обліку.

² Або зазначити відповідні національні стандарти бухгалтерського обліку.

Негативний висновок через відхилення від Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку

ЗВІТ З ОГЛЯДУ ДЛЯ...

Ми провели огляд балансу компанії ABC станом на 31 грудня 19XX р., що додається, а також звіту про прибутки та збитки, звіту про зміни у власному капіталі та звіту про рух грошових коштів за рік, що закінчився на зазначену дату. Відповідальність за цю фінансову звітність несе управлінський персонал компанії. Ми несемо відповідальність за надання звіту про цю фінансову звітність на основі нашого огляду.

Ми провели огляд відповідно до Міжнародного стандарту завдань з огляду 2400 (або зазначити відповідні національні стандарти чи практики, застосовні до завдань з огляду). Цей стандарт вимагає, щоб ми планували і виконували огляд для отримання помірної впевненості в тому, що фінансова звітність не містить суттєвого викривлення. Огляд обмежується в основному запитами персоналу компанії та аналітичними процедурами, які застосовуються до фінансових даних, і тому надають меншу впевненість, ніж аудит. Ми не виконували аудит, тому не висловлюємо аудиторської думки.

Як зазначено у примітці X, ця фінансова звітність не відображає консолідовану фінансову звітність дочірніх компаній, інвестиції в які обліковуються за собівартістю. Відповідно до вимог Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку¹ фінансову звітність дочірніх компаній слід консолідувати.

На основі огляду через всеохоплюючий вплив на фінансову звітність питання, обговореного в попередньому параграфі, фінансова звітність не відображає справедливо й достовірно (або не подає достовірно в усіх суттєвих аспектах) інформацію відповідно до Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку².

ФАХІВЕЦЬ-ПРАКТИК

Дата

Адреса

¹ Або зазначити відповідні національні стандарти бухгалтерського обліку.

² Або зазначити відповідні національні стандарти бухгалтерського обліку.

МІЖНАРОДНИЙ СТАНДАРТ ЗАВДАНЬ З ОГЛЯДУ 2410

«ОГЛЯД ПРОМІЖНОЇ ФІНАНСОВОЇ ІНФОРМАЦІЇ, ЩО ВИКОНУЄТЬСЯ НЕЗАЛЕЖНИМ АУДИТОРОМ СУБ'ЄКТА ГОСПОДАРЮВАННЯ»

(чинний для оглядів проміжної фінансової інформації за періоди,
що починаються з 15 грудня 2006 р. або пізніше)

ЗМІСТ

	<i>Параграф</i>
Вступ.	1–3
Загальні принципи огляду проміжної фінансової інформації	4–6
Мета завдання з огляду проміжної фінансової інформації	7–9
Узгодження умов завдання	10–11
Процедури огляду проміжної фінансової інформації.	12–29
Оцінка викривлень	30–33
Запевнення управлінського персоналу.	34–35
Відповідальність аудитора за супутню інформацію.	36–37
Повідомлення інформації	38–42
Звіти щодо характеру, обсягу та результатів огляду проміжної фінансової інформації	43–63
Документація	64
Дата набрання чинності.	65
Додаток 1. Приклад листа-зобов'язання щодо огляду проміжної фінансової інформації	
Додаток 2. Аналітичні процедури, які аудитор може розглядати під час виконання огляду проміжної фінансової інформації	
Додаток 3. Приклад листа-запевнення управлінського персоналу	
Додаток 4. Приклади звітів щодо огляду проміжної фінансової інформації	
Додаток 5. Приклади звітів щодо огляду, які містять умовно-позитивний висновок унаслідок відхилення від застосовної концептуальної основи фінансової звітності	
Додаток 6. Приклади звітів щодо огляду, які містять умовно-позитивний висновок унаслідок обмеження обсягу, не запропонованого управлінським персоналом	

ОГЛЯД ПРОМІЖНОЇ ФІНАНСОВОЇ ІНФОРМАЦІЇ, ЩО ВИКОНУЄТЬСЯ
НЕЗАЛЕЖНИМ АУДИТОРОМ СУБ'ЄКТА ГОСПОДАРЮВАННЯ

Додаток 7. Приклади звітів щодо огляду, в яких надано
негативний висновок унаслідок відхилення від застосовної
концептуальної основи фінансової звітності

Міжнародний стандарт завдань з огляду (МСЗО) 2410 «Огляд проміжної фінансової інформації, що виконується незалежним аудитором суб'єкта господарювання» слід читати в контексті *Передмови до Міжнародних стандартів контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг*, яка визначає застосування та статус МСЗО.

Вступ

1. Метою цього Міжнародного стандарту завдань з огляду (МСЗО) є встановлення положень та надання рекомендацій щодо професійної відповідальності аудитора при виконанні завдання з огляду проміжної фінансової інформації клієнта з аудиту, а також щодо форми та змісту звіту. Термін «аудитор» використовується в цьому МСЗО не тому, що аудитор виконує функції аудиту, а тому, що сфера застосування цього МСЗО обмежується оглядом проміжної фінансової інформації, який виконується незалежним аудитором фінансової звітності суб'єкта господарювання.
2. Для цілей цього МСЗО проміжна фінансова інформація – це фінансова інформація, яка складається і подається відповідно до застосовної концептуальної основи фінансової звітності¹ та містить повний або стислий пакет фінансової звітності за період, менший за фінансовий рік суб'єкта господарювання.
3. **Аудитор, який бере на себе зобов'язання виконати огляд проміжної фінансової інформації, повинен виконувати огляд відповідно до цього МСЗО.** Виконуючи аудит річної фінансової звітності, аудитор отримує розуміння суб'єкта господарювання та його середовища, в тому числі внутрішнього контролю. Якщо аудитор бере на себе зобов'язання виконати огляд проміжної фінансової інформації, це розуміння оновлюється через запити, які здійснюються в процесі огляду, та допомагає аудитору уточнити запити, які треба зробити, а також аналітичні й інші процедури огляду, які слід застосувати. Практик, який має завдання виконати огляд проміжної фінансової інформації, але не є аудитором суб'єкта господарювання, виконує огляд відповідно до МСЗО 2400 «Завдання з огляду фінансової звітності». Оскільки такий практик, як правило, не має такого самого розуміння суб'єкта господарювання та його середовища, в тому числі внутрішнього контролю, як аудитор суб'єкта господарювання, йому необхідно виконати інші запити і процедури для досягнення мети огляду.
- 3а. Цей МСЗО містить інструкції щодо проведення огляду проміжної фінансової інформації аудитором суб'єкта господарювання. Проте його необхідно застосовувати, адаптувавши, якщо це потрібно, до обставин у випадках, якщо аудитор суб'єкта господарювання приймає завдання з огляду історичної фінансової інформації, яка не є проміжною фінансовою інформацією клієнта з аудиту*.

¹ Наприклад, Міжнародні стандарти фінансової звітності, видані Радою з Міжнародних стандартів фінансової звітності.

* Параграф 3а та виноска 4 були включені до цього МСЗО у грудні 2007 р. з метою пояснення його застосування.

Загальні принципи огляду проміжної фінансової інформації

4. **Аудитор має дотримуватись етичних вимог, що стосуються аудиту річної фінансової звітності суб'єкта господарювання.** Ці етичні вимоги регулюють професійну відповідальність у таких питаннях, як незалежність, чесність, об'єктивність, професійна компетентність та належна ретельність, конфіденційність, професійна поведінка і технічні стандарти.
5. **Аудитор має виконувати процедури контролю якості, застосовні до конкретного завдання.** Елементи контролю якості, що стосуються окремого завдання, включають відповідальність керівництва за якість виконання завдання, дотримання етичних вимог, прийняття та продовження роботи з клієнтом і конкретних завдань, призначення аудиторської групи із завдання, виконання завдання та моніторинг.
6. **Аудитору слід планувати та виконувати огляд з професійним скептицизмом, визнаючи, що можуть існувати обставини, які спричинять суттєве коригування проміжної фінансової інформації для того, щоб вона відповідала в усіх суттєвих аспектах застосовній концептуальній основі фінансової звітності.** Професійний скептицизм означає, що аудитор критично оцінює, беручи під сумнів, обґрунтованість отриманих доказів та насторожено ставиться до доказів, що суперечать або ставлять під сумнів достовірність документів або заявлень управлінського персоналу суб'єкта господарювання.

Мета завдання з огляду проміжної фінансової інформації

7. Метою завдання з огляду проміжної фінансової інформації є надання аудитору можливості зробити на основі огляду висновок, чи привернув його увагу будь-який факт, який дає йому підстави вважати, що проміжна фінансова інформація не складена в усіх суттєвих аспектах відповідно до застосовної концептуальної основи фінансової звітності. Аудитор робить запити та виконує аналітичні й інші процедури огляду з метою зменшення до помірному рівня ризику надання невідповідного висновку в разі, якщо проміжна фінансова інформація суттєво викривлена.
8. Мета завдання з огляду проміжної фінансової інформації значно відрізняється від мети аудиту, який виконується відповідно до Міжнародних стандартів аудиту (МСА). Огляд проміжної фінансової інформації не надає основи для висловлення думки про те, чи відображена фінансова інформація справедливо та достовірно або подана достовірно в усіх суттєвих аспектах відповідно до застосовної концептуальної основи фінансової звітності.

ОГЛЯД ПРОМІЖНОЇ ФІНАНСОВОЇ ІНФОРМАЦІЇ, ЩО ВИКОНУЄТЬСЯ НЕЗАЛЕЖНИМ АУДИТОРОМ СУБ'ЄКТА ГОСПОДАРЮВАННЯ

9. На відміну від аудиту огляд не призначений для отримання обґрунтованої впевненості в тому, що проміжна фінансова інформація не містить суттєвих викривлень. Огляд передбачає здійснення запитів в основному особам, що відповідають за фінансові й облікові питання, і застосування аналітичних та інших процедур огляду. Огляд може привернути увагу аудитора до важливих питань, що впливають на проміжну фінансову інформацію, проте він не надає всіх доказів, яких вимагав би аудит.

Узгодження умов завдання

10. **Аудитор та клієнт повинні узгодити умови завдання.**
11. Узгоджені умови завдання зазвичай викладаються в листі-зобов'язанні. Подібне спілкування допомагає уникнути непорозуміння щодо характеру завдання, зокрема щодо мети й обсягу огляду, відповідальності управлінського персоналу, обсягу відповідальності аудитора, рівня впевненості, що отримується, та характеру й форми звіту. При цьому обговорюються такі питання:
- мета огляду проміжної фінансової інформації;
 - обсяг огляду;
 - відповідальність управлінського персоналу за проміжну фінансову інформацію;
 - відповідальність управлінського персоналу за встановлення та підтримання ефективного внутрішнього контролю, що стосується складання проміжної фінансової інформації;
 - відповідальність управлінського персоналу за надання аудитору всієї фінансової документації та відповідної інформації;
 - згода управлінського персоналу надати письмові запевнення на підтвердження усних пояснень під час огляду і пояснень, що не висловлені прямо в бухгалтерських записах суб'єкта господарювання;
 - передбачена форма та зміст звіту, який слід надати, включаючи визначення адресатів звіту;
 - згода управлінського персоналу суб'єкта господарювання, що в разі, якщо будь-який документ, який містить проміжну фінансову інформацію, свідчить, що проміжну фінансову інформацію оглянуто аудитором суб'єкта господарювання, звіт щодо огляду також буде включено до документа.

Зразок листа-зобов'язання наведено в додатку 1 до цього МСЗО. Умови завдання з огляду проміжної фінансової інформації можна також поєднувати з умовами завдання з аудиту річної фінансової звітності.

Процедури огляду проміжної фінансової інформації

Розуміння суб'єкта господарювання та його середовища, в тому числі його внутрішнього контролю

12. Аудитор має отримати таке розуміння суб'єкта господарювання та його середовища, в тому числі його внутрішнього контролю, тією мірою, якою це стосується складання як річної, так і проміжної фінансової інформації, що є достатнім для планування й виконання завдання, щоб бути в змозі:
 - а) ідентифікувати типи потенційних суттєвих викривлень та оцінити ймовірність їх виникнення;
 - б) відібрати запити, аналітичні та інші процедури огляду, які забезпечать аудитору основу для повідомлення у звіті про те, чи привернув увагу аудитора будь-який факт, який дає йому підстави вважати, що проміжна фінансова інформація не складена в усіх суттєвих аспектах відповідно до застосовної концептуальної основи фінансової звітності.
13. Як вимагає МСА 315 *«Ідентифікація та оцінка ризиків суттєвих викривлень через розуміння суб'єкта господарювання і його середовища»*, аудитор, який виконав аудит фінансової звітності суб'єкта господарювання за один або кілька річних періодів, отримав розуміння суб'єкта господарювання та його середовища, в тому числі його внутрішнього контролю, що стосується складання річної фінансової інформації, достатнє для проведення аудиту. При плануванні огляду проміжної фінансової інформації аудитор оновлює це розуміння. Аудитор отримує також достатнє розуміння внутрішнього контролю, який стосується складання проміжної фінансової інформації та може відрізнитися від внутрішнього контролю, що стосується річної фінансової інформації.
14. Аудитор використовує розуміння суб'єкта господарювання та його середовища, в тому числі внутрішнього контролю, щоб визначити, які запити слід зробити, які аналітичні та інші процедури огляду потрібно застосувати, щоб встановити, щодо яких конкретних подій, операцій та тверджень треба здійснити запити або застосувати аналітичні чи інші процедури огляду.
15. Процедури, які виконує аудитор для оновлення розуміння суб'єкта господарювання та його середовища, в тому числі внутрішнього контролю, як правило, включають:
 - ознайомлення достатньою мірою з документацією аудиту за попередній рік і оглядами проміжної фінансової інформації за попередній період (попередні періоди) поточного року та відповідний проміжний період (проміжні періоди) попереднього

ОГЛЯД ПРОМІЖНОЇ ФІНАНСОВОЇ ІНФОРМАЦІЇ, ЩО ВИКОНУЄТЬСЯ НЕЗАЛЕЖНИМ АУДИТОРОМ СУБ'ЄКТА ГОСПОДАРЮВАННЯ

року, що дасть змогу аудиторю ідентифікувати питання, які можуть вплинути на проміжну фінансову інформацію поточного періоду;

- розгляд будь-яких суттєвих ризиків, включаючи ризик нехтування контролем з боку управлінського персоналу суб'єкта господарювання, які було ідентифіковано під час аудиту фінансової звітності за попередній рік;
 - ознайомлення з останньою річною та порівняльною проміжною фінансовою інформацією за попередній період;
 - розгляд суттєвості з посиланням на застосовну концептуальну основу фінансової звітності тієї мірою, якою це стосується проміжної фінансової інформації, для допомоги у визначенні характеру й обсягу процедур, які слід виконати, та оцінки впливу викривлень;
 - розгляд характеру будь-яких виправлених суттєвих викривлень і будь-яких ідентифікованих не виправлених несуттєвих викривлень у фінансових звітах за попередній рік;
 - розгляд важливих питань фінансового обліку та звітності, які можуть справляти постійний вплив, наприклад суттєві недоліки внутрішнього контролю;
 - розгляд результатів виконаних аудиторських процедур щодо фінансової звітності за поточний рік;
 - розгляд результатів виконаного внутрішнього аудиту та подальших заходів, ужитих управлінським персоналом;
 - запит управлінському персоналу про результати оцінки ним ризику того, що проміжна фінансова інформація може бути викривленою внаслідок шахрайства;
 - запит управлінському персоналу про вплив змін у діяльності суб'єкта господарювання;
 - запит управлінському персоналу про будь-які значні зміни у внутрішньому контролі та потенційного впливу цих змін на складання проміжної фінансової інформації;
 - запит управлінському персоналу про процес складання проміжної фінансової інформації та достовірності основних облікових записів, з якими збігається або узгоджується проміжна фінансова інформація.
16. Аудитор визначає характер процедур огляду для сегментів суб'єкта господарювання, які слід виконати для компонентів, якщо вони є, а також повідомляє про це інших аудиторів, що беруть участь в огляді. Чинники, які слід розглядати, включають суттєвість (та ризик викривлень) проміжної фінансової інформації компонентів і розуміння аудитором

ОГЛЯД ПРОМІЖНОЇ ФІНАНСОВОЇ ІНФОРМАЦІЇ, ЩО ВИКОНУЄТЬСЯ
НЕЗАЛЕЖНИМ АУДИТОРОМ СУБ'ЄКТА ГОСПОДАРЮВАННЯ

ступеня централізації або децентралізації внутрішнього контролю за складанням такої інформації.

17. Для планування та проведення огляду проміжної фінансової інформації щойно призначений аудитор, який ще не виконував аудит річної фінансової звітності відповідно до МСА, має отримати розуміння суб'єкта господарювання і його середовища, в тому числі його внутрішнього контролю, що стосується підготовки річної та проміжної фінансової інформації.
18. Таке розуміння допомагає аудитору уточнити зроблені запити та застосовані аналітичні й інші процедури під час виконання огляду проміжної фінансової інформації відповідно до цього МСЗО. В процесі отримання такого розуміння аудитор, як правило, робить запити попередньому аудитору та, якщо це можливо, переглядає документацію попереднього аудитора, яка стосується аудиту аудиторської перевірки за попередній рік і за попередні проміжні періоди поточного року, огляд яких виконав попередній аудитор. При цьому аудитор розглядає характер будь-яких виправлених і невиправлених викривлень, узагальнених попереднім аудитором, суттєві ризики, включаючи ризик нехтування контролем з боку управлінського персоналу, і важливі питання обліку та будь-які питання, що стосуються складання звітності, які можуть зберігати свою важливість для наступних завдань, наприклад суттєві недоліки внутрішнього контролю.

Запити, аналітичні та інші процедури огляду

19. Аудитору слід робити запити в основному особам, які відповідають за фінансові та облікові питання, і виконувати аналітичні та інші процедури огляду для надання можливості зробити на основі виконаного ним огляду висновок, чи привернув його увагу будь-який факт, який дає йому підстави вважати, що проміжна фінансова інформація не складена в усіх суттєвих аспектах відповідно до застосовної концептуальної основи фінансової звітності.
20. Огляд зазвичай не потребує тестування облікових записів через перевірку, спостереження або підтвердження. Процедури виконання огляду проміжної фінансової інформації, як правило, обмежені здійсненням запитів в основному особам, які відповідають за фінансові та облікові питання, і застосуванням аналітичних та інших процедур огляду, а не підтвердженням отриманої інформації щодо важливих питань обліку, які стосуються проміжної фінансової інформації. Розуміння аудитором суб'єкта господарювання та його середовища, в тому числі внутрішнього контролю, результати оцінки ризиків, пов'язаних із попереднім аудитом, і розгляд ним суттєвості стосовно проміжної фінансової інформації

ОГЛЯД ПРОМІЖНОЇ ФІНАНСОВОЇ ІНФОРМАЦІЇ, ЩО ВИКОНУЄТЬСЯ НЕЗАЛЕЖНИМ АУДИТОРОМ СУБ'ЄКТА ГОСПОДАРЮВАННЯ

впливають на характер та обсяг здійснених запитів і застосованих аналітичних та інших процедур огляду.

21. Зазвичай аудитор виконує такі процедури:

- ознайомлення з протоколами зборів акціонерів, тих, кого наділено найвищими повноваженнями, і відповідних комітетів для виявлення питань, що можуть впливати на проміжну фінансову інформацію, а також здійснення запитів щодо питань, які розглядалися на зборах, протоколи яких відсутні;
- розгляд впливу (якщо є) питань, які обумовлюють модифікацію звіту щодо аудиторської перевірки чи огляду, облікові коригування або не виправлені викривлення, ідентифіковані під час попереднього аудиту чи оглядів;
- обговорення, якщо це доцільно, з іншими аудиторами, які виконують огляд проміжної фінансової інформації, важливих компонентів суб'єкта господарювання, що звітує;
- здійснення запитів членам управлінського персоналу, що відповідають за фінансові та облікові питання, і в разі потреби іншим особам щодо зазначеного нижче:
 - чи складена та подана проміжна фінансова інформація відповідно до застосовної концептуальної основи фінансової звітності;
 - чи відбулися зміни в облікових принципах або методах їх застосування;
 - чи призвели будь-які нові операції до необхідності застосування нових облікових принципів;
 - чи містить проміжна фінансова інформація будь-які відомі не виправлені викривлення;
 - незвичних або складних ситуацій, які могли вплинути на проміжну фінансову інформацію, наприклад об'єднання бізнесу або вибуття сегмента бізнесу;
 - суттєвих припущень, що стосуються оцінки за справедливою вартістю або розкриття інформації, а також наміру й спроможності управлінського персоналу дотримуватися конкретних планів заходів від імені суб'єкта господарювання;
 - чи обліковувались операції з пов'язаними сторонами належно та чи розкривалася інформація про них у проміжній фінансовій інформації;
 - значних змін зобов'язань та контрактних зобов'язань;

ОГЛЯД ПРОМІЖНОЇ ФІНАНСОВОЇ ІНФОРМАЦІЇ, ЩО ВИКОНУЄТЬСЯ НЕЗАЛЕЖНИМ АУДИТОРОМ СУБ'ЄКТА ГОСПОДАРЮВАННЯ

- значних змін непередбачених зобов'язань, включаючи судові справи або позови;
 - дотримання боргових зобов'язань;
 - питань, щодо яких виникли сумніви під час застосування процедур огляду;
 - значних операцій, здійснених в останні кілька днів проміжного періоду чи перші кілька днів наступного проміжного періоду;
 - відомостей відносно шахрайства або підозрюваного шахрайства за участю:
 - управлінського персоналу;
 - працівників, які відіграють важливу роль у внутрішньому контролі або
 - інших осіб, якщо шахрайство може мати суттєвий вплив на проміжну фінансову інформацію;
 - заяв про шахрайство чи підозрюване шахрайство, яке впливає на проміжну фінансову інформацію суб'єкта господарювання, з боку працівників, колишніх працівників, аналітиків, регуляторних органів або інших осіб;
 - відомостей про фактичне або можливе недотримання законів чи вимог нормативних актів, яке могло мати суттєвий вплив на проміжну фінансову інформацію;
- застосування аналітичних процедур щодо проміжної фінансової інформації, призначених ідентифікувати відносини чи окремі статті, які можуть здаватися незвичайними і вказувати на суттєве викривлення в проміжній фінансовій інформації. Аналітичні процедури можуть включати аналіз фінансових коефіцієнтів та статистичні методи, наприклад аналіз тенденцій або регресійний аналіз, які можна виконувати вручну чи з використанням комп'ютеризованих методів. Додаток 2 до цього МСЗО містить приклади аналітичних процедур, які аудитор може розглядати під час виконання огляду проміжної фінансової інформації;
 - ознайомлення з проміжною фінансовою інформацією та розгляд того, чи привернув увагу аудитора будь-який факт, який дає йому підстави вважати, що проміжна фінансова інформація не складена в усіх суттєвих аспектах відповідно до застосовної концептуальної основи фінансової звітності.
22. Багато процедур огляду аудитор може виконати до складання проміжної фінансової інформації суб'єктом господарювання або одночасно з ним. Наприклад, може бути можливим оновлення розуміння суб'єкта

ОГЛЯД ПРОМІЖНОЇ ФІНАНСОВОЇ ІНФОРМАЦІЇ, ЩО ВИКОНУЄТЬСЯ НЕЗАЛЕЖНИМ АУДИТОРОМ СУБ'ЄКТА ГОСПОДАРЮВАННЯ

господарювання та його середовища, в тому числі внутрішнього контролю, а також ознайомлення з відповідними протоколами до закінчення проміжного періоду. Виконання деяких процедур огляду на ранньому етапі проміжного періоду також дасть змогу раніше ідентифікувати і розглянути важливі облікові питання, що впливають на проміжну фінансову інформацію.

23. Аудитор, який виконує огляд проміжної фінансової інформації, зазвичай виконує аудит річної фінансової звітності суб'єкта господарювання. Для зручності й ефективності аудитор може вирішити виконати певні процедури аудиту одночасно з оглядом проміжної фінансової інформації. Наприклад, інформація, отримана під час ознайомлення з протоколами засідань ради директорів у зв'язку з оглядом проміжної фінансової інформації, може використовуватися також для щорічного аудиту. Аудитор може також вирішити виконати під час проміжного огляду аудиторські процедури, які потрібно здійснювати з метою аудиту річної фінансової звітності, наприклад аудиторські процедури щодо значних або незвичайних операцій, які відбулися протягом періоду, такі як об'єднання бізнесу, реструктуризація чи значні комерційні операції.
24. Огляд проміжної фінансової інформації зазвичай не потребує підтвердження запитів щодо судових справ чи позовів. Саме тому немає необхідності надсилати листа із запитом юристу суб'єкта господарювання. Проте пряме спілкування з юристом суб'єкта господарювання щодо судових справ чи позовів може виявитися доречним, якщо увагу аудитора привертає будь-який факт, який дає йому підстави вважати, що проміжна фінансова інформація не складена в усіх суттєвих аспектах відповідно до застосовної концептуальної основи фінансової звітності, і при цьому аудитор вважає, що юрист суб'єкта господарювання має відповідну інформацію.
25. Аудитор повинен отримати докази, що проміжна фінансова інформація збігається або узгоджується з основними обліковими записами. Аудитор може отримати докази, що проміжна фінансова інформація збігається або узгоджується з основними обліковими записами, простежуючи проміжну фінансову інформацію до:
 - а) облікових записів, наприклад Головної книги або таблиці консолідації, яка збігається або узгоджується з обліковими записами;
 - б) інших даних у регістрах суб'єкта господарювання, якщо необхідно.
26. **Аудитор повинен зробити запит, чи ідентифікував управлінський персонал усі події до дати звіту щодо огляду, які можуть потребувати коригувань чи розкриття інформації в проміжній фінансовій інформації.** Аудитору немає необхідності виконувати інші процедури для того, щоб ідентифікувати події, які відбуваються після дати звіту щодо огляду.

27. Аудитору слід зробити запит, чи змінив управлінський персонал свою оцінку безперервності діяльності суб'єкта господарювання. Якщо в результаті такого запиту чи інших процедур аудиту стає відомо про події або умови, що можуть поставити під значний сумнів здатність суб'єкта господарювання продовжувати безперервну діяльність, він має:
- а) здійснити запит управлінському персоналу щодо його планів подальших заходів на основі оцінки безперервності діяльності суб'єкта господарювання та чи вважає управлінський персонал, що результат цих планів поліпшить ситуацію;
 - б) розглянути адекватність розкриття цих питань у проміжній фінансовій інформації.
28. Події або умови, які можуть поставити під значний сумнів здатність суб'єкта господарювання продовжувати безперервну діяльність, могли існувати на дату річної фінансової звітності або бути ідентифікованими через здійснення запитів управлінському персоналу чи під час виконання інших процедур огляду. Якщо такі події чи умови привертають увагу аудитора, він звертається до управлінського персоналу із запитом щодо планів майбутніх заходів, наприклад планів ліквідувати активи, взяти кредит або реструктуризувати борги, зменшити чи відстрочити витрати чи збільшити капітал. Аудитор також робить запит щодо можливості здійснення планів управлінського персоналу, а також щодо того, чи вважає управлінський персонал, що результат цих планів поліпшить ситуацію. Проте, як правило, від аудитора не вимагається підтверджувати можливість здійснення планів управлінського персоналу та те, чи поліпшить ситуацію результат виконання цих планів.
29. Якщо увагу аудитора привертає питання, чи слід зробити суттєве коригування проміжної фінансової інформації для того, щоб вона була складена в усіх суттєвих аспектах відповідно до застосовної концептуальної основи фінансової звітності, він має зробити додаткові запити чи виконати інші процедури для отримання можливості висловити думку у звіті щодо огляду. Наприклад, якщо в результаті виконання процедур огляду перед аудитором постає питання, чи обліковано значну операцію продажу відповідно до застосовної концептуальної основи фінансової звітності, він виконує додаткові процедури, достатні для вирішення сумнівів аудитора, наприклад обговорення умов операції з персоналом відділу маркетингу чи бухгалтерського відділу вищого рівня або ознайомлення з контрактом на продаж.

Оцінка викривлень

30. Аудитор має оцінити окремо та в сукупності, чи є суттєвими для проміжної фінансової інформації невивражені викривлення, які привернули його увагу.
31. Огляд проміжної фінансової інформації, на відміну від завдання з аудиту, не призначений для отримання обґрунтованої впевненості, що проміжна фінансова інформація не містить суттєвих викривлень. Однак викривлення, включаючи неадекватне розкриття інформації, які привернули увагу аудитора, оцінюються окремо та в сукупності, щоб визначити, чи необхідно робити суттєве коригування проміжної фінансової інформації для того, щоб вона була складена в усіх суттєвих аспектах відповідно до застосовної концептуальної основи фінансової звітності.
32. При оцінці суттєвості будь-яких викривлень, не вивражених суб'єктом господарювання, аудитор застосовує професійне судження. Аудитор розглядає такі питання, як характер, причина та сума викривлень, чи виникли викривлення в попередньому році або в проміжному періоді поточного року, а також потенційний вплив викривлень на майбутні проміжні чи річні періоди.
33. Аудитор може визначити суму, нижче від якої підсумок викривлень можна не визначити, оскільки аудитор очікує, що підсумок таких викривлень безсумнівно не матиме суттєвого впливу на проміжну фінансову інформацію. При цьому аудитор враховує той факт, що визначення суттєвості пов'язане як із кількісними, так і з якісними міркуваннями і що відносно незначна сума може все-таки мати суттєвий вплив на проміжну фінансову інформацію.

Запевнення управлінського персоналу

34. Аудитор має отримати письмові запевнення управлінського персоналу про те, що:
 - а) управлінський персонал визнає свою відповідальність за розробку і впровадження внутрішнього контролю для запобігання й виявлення шахрайства та помилок;
 - б) проміжна фінансова інформація складена та подана відповідно до застосовної концептуальної основи фінансової звітності;
 - в) управлінський персонал вважає, що вплив невивражених викривлень, підсумованих аудитором під час огляду, є несуттєвим як окремо, так і в сукупності для проміжної фінансової інформації, взятої в цілому. Підсумок цих викривлень включається до письмових запевнень чи додається до них;

- г) він розкрив аудитору всі важливі факти, відомі управлінському персоналу щодо шахрайства або підозрюваного шахрайства, які могли б вплинути на суб'єкт господарювання;
 - г) він розкрив аудитору результати оцінки ризиків суттєвого викривлення проміжної фінансової інформації внаслідок шахрайства²;
 - д) він розкрив аудитору всі відомі випадки фактичного або можливого недотримання законів та нормативних актів, вплив яких слід враховувати під час складання проміжної фінансової інформації;
 - е) він розкрив аудитору всі суттєві події, що відбулися після дати балансу до дати звіту щодо огляду, які можуть потребувати коригування або розкриття в проміжній фінансовій інформації.
35. Аудитор отримує додаткові запевнення, що можуть стосуватися питань, характерних для бізнесу або галузі суб'єкта господарювання. Приклад такого листа-запевнення управлінського персоналу наведено в додатку 3 до цього МСЗО.

Відповідальність аудитора за супутню інформацію

36. Аудитор повинен ознайомитися з іншою інформацією, що додається до проміжної фінансової інформації, щоб розглянути, чи така інформація має суттєві розбіжності з проміжною фінансовою інформацією. Якщо аудитор ідентифікує суттєву невідповідність, він розглядає, чи слід змінити проміжну або іншу фінансову інформацію. Якщо необхідна зміна проміжної фінансової інформації, а управлінський персонал відмовляється зробити таку зміну, аудитор розглядає можливі наслідки для звіту щодо огляду. Якщо необхідна зміна іншої інформації, а управлінський персонал відмовляється внести зміни, аудитор розглядає включення додаткового параграфа з описом суттєвої розбіжності до звіту щодо огляду або вживання інших заходів, наприклад відмови від надання звіту щодо огляду чи відмови від виконання завдання. Наприклад, управлінський персонал може подати альтернативні критерії прибутків, що більш позитивно відображають фінансові результати діяльності, ніж проміжна фінансова інформація, і таким альтернативним критеріям надається надмірне значення, вони неточно визначені або неточно узгоджуються з проміжною фінансовою інформацією, внаслідок чого викривлюють інформацію та потенційно вводять в оману.

² У параграфі 35 МСА 240 «Відповідальність аудитора, що стосується шахрайства, при аудиті фінансової звітності» пояснюється, що характер, обсяг і періодичність такої оцінки варіюються у різних суб'єктів господарювання і що управлінський персонал може робити детальну оцінку або щороку, або як частину процесу постійного моніторингу. Відповідно таке запевнення тією мірою, якою воно стосується проміжної фінансової інформації, надається для конкретних обставин суб'єкта господарювання.

37. **Якщо увагу аудитора привертає питання, яке дає йому підстави вважати, що інша інформація може містити суттєве викривлення факту, аудитор повинен обговорити це питання з управлінським персоналом суб'єкта господарювання.** Під час ознайомлення з іншою інформацією з метою ідентифікації суттєвих розбіжностей аудитор може звернути увагу на явне суттєве викривлення факту (тобто інформація, що не стосується питань, наведених у проміжній фінансовій інформації, неправильно висловлена або подана). Під час обговорення цього питання з управлінським персоналом суб'єкта господарювання аудитор розглядає обґрунтованість іншої інформації та відповіді управлінського персоналу на свої запити, а також те, чи існують обґрунтовані розбіжності в судженнях або думках та чи попросити управлінський персонал отримати консультацію кваліфікованої третьої сторони для підтвердження очевидного викривлення факту. Якщо для виправлення суттєвого викривлення факту потрібна зміна, а управлінський персонал відмовляється її внести, аудитор розглядає необхідність подальших заходів, наприклад інформування тих, кого наділено найвищими повноваженнями, й отримання консультації у юриста.

Повідомлення інформації

38. **Якщо під час виконання огляду проміжної фінансової інформації увагу аудитора привертає питання, яке дає йому підстави вважати, що необхідно зробити суттєве коригування проміжної фінансової інформації для того, щоб вона була складена в усіх суттєвих аспектах відповідно до застосовної концептуальної основи фінансової звітності, він повинен якнайшвидше повідомити про це управлінський персонал відповідного рівня.**
39. **Якщо за судженням аудитора управлінський персонал не надає належні відповіді у прийнятний період часу, він повинен інформувати про це тих, кого наділено найвищими повноваженнями.** Повідомлення слід зробити якнайшвидше усно або письмово. На рішення аудитора про те, в якій формі – усній чи письмовій – слід надавати таке повідомлення, впливають такі чинники, як характер, чутливість і важливість питання, про яке слід повідомити, а також визначення часу такого повідомлення. Якщо інформація повідомляється усно, аудитор документує повідомлення.
40. **Якщо за судженням аудитора ті, кого наділено найвищими повноваженнями, не надають належні відповіді у прийнятний період часу, аудиторі слід визначити:**
- а) **чи модифікувати звіт, або**
 - б) **можливість відмови від завдання;**

- в) можливість відмови від призначення аудитором річної фінансової звітності.
41. Якщо в результаті виконання огляду проміжної фінансової інформації увагу аудитора привертає будь-який факт, який дає йому підстави зробити припущення про шахрайство або недотримання суб'єктом господарювання законів і нормативних актів, йому слід якнайшвидше повідомити про це управлінський персонал відповідного рівня. На визначення відповідного рівня управлінського персоналу впливає ймовірність змови або участі представника управлінського персоналу. Аудитор розглядає також необхідність повідомлення про це тих, кого наділено найвищими повноваженнями, та наслідки для огляду.
42. Аудитор повинен повідомити найвищому управлінському персоналу про відповідні питання, важливі для управління, що виникли внаслідок огляду проміжної фінансової інформації. В результаті виконання огляду проміжної фінансової інформації аудитор можуть стати відомими питання, які на його думку є важливими та доречними для тих, кого наділено найвищими повноваженнями, в процесі нагляду за складанням фінансової звітності та розкриттям інформації. Аудитор інформує тих, кого наділено найвищими повноваженнями, про такі питання.

Звіти щодо характеру, обсягу та результатів огляду проміжної фінансової інформації

43. Аудитору слід надати письмовий звіт, який містить такі елементи:
- а) відповідний заголовок;
 - б) адресат відповідно до обставин завдання;
 - в) ідентифікацію оглянутої проміжної фінансової інформації, в тому числі ідентифікацію назви кожного із звітів, що входять до складу повного або стислого пакета фінансової звітності, дати й періоду, охопленого проміжною фінансовою інформацією;
 - г) якщо проміжна фінансова інформація складається з повного пакета фінансової звітності загального призначення, складеної відповідно до концептуальної основи фінансової звітності, призначеної для досягнення достовірного подання, – зазначення того, що за складання й достовірне подання проміжної фінансової інформації відповідно до застосовної концептуальної основи фінансової звітності несе відповідальність управлінський персонал;
 - г) за інших обставин – зазначення того, що за складання та подання проміжної фінансової інформації відповідно до застосовної

концептуальної основи фінансової звітності несе відповідальність управлінський персонал;

- д) зазначення того, що аудитор несе відповідальність за надання висновку щодо проміжної фінансової інформації на основі результатів огляду;
- е) зазначення того, що огляд проміжної фінансової інформації проводився відповідно до Міжнародного стандарту завдань з огляду (МСЗО) 2410 *«Огляд проміжної фінансової інформації, що виконується незалежним аудитором суб'єкта господарювання»* та зазначення, що такий огляд передбачає здійснення запитів в основному особам, які відповідають за фінансові та облікові питання, і застосування аналітичних та інших процедур огляду;
- є) зазначення того, що огляд значно менший за обсягом, ніж аудит, який виконується відповідно до Міжнародних стандартів аудиту, а отже, не дає змоги аудитору отримати впевненість у тому, що йому стане відомо про всі значні питання, які могли б бути виявлені під час аудиту, і відповідно аудиторська думка не висловлюється;
- ж) якщо проміжна фінансова інформація складається з повного пакета фінансової звітності загального призначення, складеної відповідно до концептуальної основи фінансової звітності, призначеної для досягнення достовірного подання, – висновок про те, чи привернув його увагу будь-який факт, який дає йому підстави вважати, що проміжна фінансова інформація не надає справедливую та достовірну інформацію або не відображає достовірно в усіх суттєвих аспектах відповідно до застосовної концептуальної основи фінансової звітності (включаючи посилання на юрисдикцію чи країну походження концептуальної основи фінансової звітності, якщо використана концептуальна основа фінансової звітності не є Міжнародними стандартами фінансової звітності), або
- з) за інших обставин висновок про те, чи привернув його увагу будь-який факт, який дає йому підстави вважати, що проміжна фінансова інформація не складена в усіх суттєвих аспектах відповідно до застосовної концептуальної основи фінансової звітності (включаючи посилання на юрисдикцію чи країну походження концептуальної основи фінансової звітності, якщо використана концептуальна основа фінансової звітності не є Міжнародними стандартами фінансової звітності);
- и) дату звіту;

ОГЛЯД ПРОМІЖНОЇ ФІНАНСОВОЇ ІНФОРМАЦІЇ, ЩО ВИКОНУЄТЬСЯ
НЕЗАЛЕЖНИМ АУДИТОРОМ СУБ'ЄКТА ГОСПОДАРЮВАННЯ

- i) **визначення місцезнаходження в країні або юрисдикції, де практикує аудитор;**
- ii) **підпис аудитора.**

Приклади звітів з огляду наведено в додатку 4 до цього МСЗО.

- 44. У деяких юрисдикціях закон або нормативний акт, які регулюють огляд проміжної фінансової інформації, можуть встановлювати формулювання аудиторського висновку, що відрізнятиметься від формулювань, наведених у параграфі 43 ж або з. Хоча аудитор може бути зобов'язаним використовувати встановлені формулювання, його відповідальність за висновок, як це описано в цьому МСЗО, лишається такою самою.

Відхилення від застосовної концептуальної основи фінансової звітності

- 45. **Аудитору слід надати модифікований або негативний висновок, якщо його увагу привернув будь-який факт, який дає йому підстави вважати, що необхідно зробити суттєве коригування проміжної фінансової інформації для того, щоб вона була складена в усіх суттєвих аспектах відповідно до застосовної концептуальної основи фінансової звітності.**
- 46. Якщо увагу аудитора привернули будь-які питання, які дають йому підставу вважати, що на проміжну фінансову інформацію суттєво впливає або може суттєво впливати відхилення від застосовної концептуальної основи фінансової звітності, а управлінський персонал не виправляє проміжну фінансову інформацію, аудитор модифікує свій звіт щодо огляду. Модифікація описує характер відхилення та, якщо це можливо, визначає його вплив на проміжну фінансову інформацію. Якщо інформацію, яку аудитор вважає необхідною для адекватного розкриття, не включено до проміжної фінансової інформації, аудитор модифікує звіт щодо огляду та, якщо це можливо, включає необхідну інформацію до звіту з огляду. Модифікація звіту щодо огляду зазвичай здійснюється додаванням до звіту пояснювального параграфа та наданням умовно-позитивного висновку. Приклади умовно-позитивних висновків наведено в додатку 5 до цього МСЗО.
- 47. Якщо вплив відхилення на проміжну фінансову інформацію настільки суттєвий та всеохоплюючий, що аудитор вважає, що умовно-позитивний висновок не буде адекватним для розкриття оманливості чи неповноти проміжної фінансової інформації, він надає негативний висновок. Приклади негативних висновків наведено в додатку 7 до цього МСЗО.

Обмеження обсягу

- 48. Обмеження обсягу зазвичай перешкоджає аудитору завершити огляд.
- 49. **Якщо аудитор не має можливості завершити огляд, він повинен письмово повідомити управлінський персонал відповідного рівня та**

тих, кого наділено найвищими повноваженнями, про причину того, чому огляд не можна завершити, і розглянути, чи доцільно надавати звіт.

Обмеження обсягу, пропоноване управлінським персоналом

50. Аудитор не приймає завдання на огляд проміжної фінансової інформації, якщо попередня обізнаність аудитора з обставинами завдання свідчить, що він не зможе завершити огляд унаслідок того, що обсяг огляду буде обмежено управлінським персоналом суб'єкта господарювання.
51. Якщо після прийняття завдання управлінський персонал обмежує обсяг огляду, аудитор просить зняти це обмеження. Якщо управлінський персонал відмовляється зробити це, аудитор не має змоги завершити огляд та висловити висновок. У подібних випадках аудитор письмово повідомляє управлінський персонал відповідного рівня та тих, кого наділено найвищими повноваженнями, про причину, з якої огляд неможливо завершити. Проте якщо увагу аудитора привернув будь-який факт, який дає йому підстави вважати, що суттєве коригування проміжної фінансової інформації необхідне для того, щоб вона була складеною в усіх суттєвих аспектах відповідно до застосовної концептуальної основи фінансової звітності, він повідомляє про такі питання відповідно до рекомендацій параграфів 38–40.
52. Аудитор розглядає також відповідальність відповідно до вимог законодавчих і нормативних актів, у тому числі питання, чи існує вимога до аудитора надавати звіт. Якщо така вимога існує, аудитор відмовляється від надання висновку та зазначає в звіті щодо огляду причину, чому огляд не можна завершити. Однак якщо увагу аудитора привертає питання, яке дає йому підстави вважати, що суттєве коригування проміжної фінансової інформації необхідне для того, щоб вона була складена в усіх суттєвих аспектах відповідно до застосовної концептуальної основи фінансової звітності, аудитор також зазначає це у звіті.

Інші обмеження обсягу

53. Обмеження обсягу може виникнути внаслідок інших обставин, ніж обмеження обсягу, пропоноване управлінським персоналом. За таких обставин аудитор зазвичай не може завершити огляд та висловити висновок і дотримується рекомендацій у параграфах 51–52. Проте можуть виникнути дуже рідкісні обставини, коли обмеження обсягу роботи аудитора чітко зводиться до одного або кількох конкретних питань, які хоча й суттєві, але, за судженням аудитора, не є всеохоплюючими для проміжної фінансової інформації. За таких обставин аудитор модифікує звіт щодо огляду, зазначаючи, що за винятком питання, про яке йдеться в пояснювальному параграфі до звіту,

ОГЛЯД ПРОМІЖНОЇ ФІНАНСОВОЇ ІНФОРМАЦІЇ, ЩО ВИКОНУЄТЬСЯ НЕЗАЛЕЖНИМ АУДИТОРОМ СУБ'ЄКТА ГОСПОДАРЮВАННЯ

огляд проведено відповідно до цього МСЗО, та надає умовно-позитивний висновок. Приклади умовно-позитивних висновків наведено в додатку 6 до цього МСЗО.

54. Аудитор міг висловити умовно-позитивну думку щодо аудиту останньої річної фінансової звітності внаслідок обмеження обсягу аудиту. Аудитор розглядає питання, чи продовжує існувати це обмеження обсягу та, якщо це так, наслідки для звіту щодо огляду.

Безперервність діяльності та значні невизначеності

55. За деяких обставин до звіту щодо огляду додається пояснювальний параграф, який не впливає на аудиторський висновок, для висвітлення питання, включеного до приміток до проміжної фінансової інформації, в якій це питання розглядається докладніше. Цей параграф бажано розмістити після параграфа, що містить висновок; при цьому зазвичай зазначається, що висновок не є модифікованим у цьому аспекті.
56. **Якщо в проміжній фінансовій інформації адекватно розкрита інформація, аудитор повинен до звіту щодо огляду додати пояснювальний параграф для висвітлення суттєвої невизначеності щодо події або умови, яка може поставити під значний сумнів здатність суб'єкта господарювання продовжувати безперервну діяльність.**
57. Аудитор міг модифікувати звіт щодо попереднього аудиту чи огляду додаванням пояснювального параграфа для висвітлення суттєвої невизначеності, пов'язаної з подією або умовою, яка може поставити під значний сумнів здатність суб'єкта господарювання продовжувати безперервну діяльність. Якщо суттєва невизначеність ще існує та в проміжній фінансовій інформації зроблено адекватні розкриття, аудитор модифікує звіт щодо огляду проміжної фінансової інформації додаванням пояснювального параграфа для висвітлення суттєвої невизначеності, що триває.
58. Якщо в результаті запитів або інших процедур огляду увагу аудитора привертає суттєва невизначеність, пов'язана з подією або умовою, яка може поставити під сумнів здатність суб'єкта господарювання продовжувати безперервну діяльність, а в проміжній фінансовій інформації адекватно розкрита інформація, аудитор модифікує звіт щодо огляду проміжної фінансової інформації додаванням пояснювального параграфа.
59. **Якщо інформація про суттєву невизначеність, яка може поставити під значний сумнів здатність суб'єкта господарювання продовжувати безперервну діяльність, неадекватно розкрита в проміжній фінансовій інформації, аудитор має надати умовно-позитивний або негативний висновок залежно від обставин.**

Висновок має містити конкретне посилання на факт наявності такої суттєвої невизначеності.

60. Аудитор має розглянути модифікування звіту щодо огляду додаванням параграфа для висвітлення суттєвої невизначеності (крім проблеми безперервності діяльності), що привернула увагу аудитора, яка може впливати на проміжну фінансову інформацію та вирішення якої залежить від майбутніх подій.

Інші питання

61. Умови завдання містять згоду управлінського персоналу на те, що в разі, якщо будь-який документ, який містить проміжну фінансову інформацію, свідчить, що таку інформацію оглянуто аудитором суб'єкта господарювання, звіт щодо огляду також додаватиметься до цього документа. Якщо управлінський персонал не включає звіт щодо огляду до такого документа, аудитор звертається за консультацією до юриста з тим, щоб той допоміг йому у визначенні прийнятних заходів за обставин, які склалися.
62. Якщо аудитор надав модифікований звіт щодо огляду, а управлінський персонал публікує проміжну фінансову інформацію без включення модифікованого звіту щодо огляду до документа, який містить проміжну фінансову інформацію, аудитор розглядає отримання консультації юриста для допомоги у визначенні прийнятних заходів за обставин, що склалися, та можливість відмови від проведення аудиту річної фінансової звітності.
63. Проміжна фінансова інформація, що складається зі стислого пакета фінансової звітності, не обов'язково містить всю інформацію, яка входила б до повного пакета фінансової звітності, але може надавати пояснення подій і змін, що є важливими для розуміння змін фінансового стану та результатів діяльності суб'єкта господарювання після дати річної звітності. Причина полягає в припущенні, що користувачі проміжної фінансової інформації матимуть доступ до останньої перевіреної аудитором фінансової звітності, як у випадку із зареєстрованими на біржі суб'єктами господарювання. За інших обставин аудитор обговорює з управлінським персоналом необхідність включення в таку проміжну фінансову інформацію твердження про те, що її слід читати разом із останніми перевіреними фінансовими звітами. За відсутності такого твердження аудитор розглядає, чи є оманливою, без посилання на останню перевірену аудитором фінансову звітність, така проміжна фінансова інформація та наслідки для звіту щодо огляду.

Документація

64. Аудитор має підготувати документацію з огляду, яка є достатньою та відповідною для отримання підстави для надання аудиторського

висновку і доказів того, що огляд було виконано відповідно до цього МСЗО та застосованих законодавчих і нормативних вимог. Документація надає можливість досвідченому аудиторю, який не мав попереднього відношення до завдання, зрозуміти характер, час та обсяг зроблених запитів і застосовані аналітичні процедури та інші процедури огляду, отриману інформацію та будь-які важливі питання, що розглядалися під час виконання огляду, включаючи вирішення таких питань.

Дата набрання чинності

65. Цей МСЗО чинний для оглядів проміжної фінансової інформації за періоди, що починаються з 15 грудня 2006 р. або пізніше. Дозволяється його застосування до цієї дати.

Особливості застосування в державному секторі

1. *Параграф 10 вимагає, щоб аудитор та клієнт узгодили умови завдання. Параграф 11 пояснює, що лист-зобов'язання допомагає уникнути непорозуміння щодо характеру завдання, зокрема мети та обсягу огляду, відповідальності управлінського персоналу, обсягу відповідальності аудитора, отриманого ступеня впевненості, а також характеру й форми звіту. Закон, регулятивний або нормативний акт, що регулює завдання з огляду в державному секторі, зазвичай санкціонує призначення аудитора. Тому використання листів-зобов'язань може не бути поширеною практикою в державному секторі. Проте лист-зобов'язання з описанням питань, наведених у параграфі 11, може виявитись корисним як для аудитора державного сектору, так і клієнта. Саме цьому аудитори державного сектору розглядають узгодження умов завдання з клієнтом через складання листа-зобов'язання.*
2. *У державному секторі зобов'язання аудитора щодо обов'язкового аудиту можуть стосуватися також іншої роботи, наприклад огляду проміжної фінансової інформації. Якщо це має місце, аудитор державного сектору не може уникнути такого зобов'язання і внаслідок цього не може не прийняти завдання з огляду (див. параграф 50) або відмовитися від виконання завдання з огляду (див. параграфи 36 та 40 б). Аудитор державного сектору не може також відмовитися від призначення на аудит річної фінансової звітності (див. параграфи 40 в і 62).*
3. *У параграфі 41 розглядається відповідальність аудитора, коли його увагу привертає питання, яке дає йому підстави припускати наявність шахрайства чи недотримання законів. У державному секторі аудитор залежно від законодавчих чи нормативних вимог може бути зобов'язаним повідомляти про таке питання регуляторним або іншим органам державної влади.*

Додаток 1

Приклад листа-зобов'язання щодо огляду проміжної фінансової інформації

Наведений далі лист слід використовувати як керівництво разом із міркуванням, викладеним у параграфі 10 цього МСА, і змінювати відповідно до конкретних вимог та обставин.

Раді директорів (або відповідному представнику тих, кого наділено найвищими повноваженнями)

Цей лист надається для підтвердження нашого розуміння умов і цілей нашого завдання щодо огляду проміжного балансу суб'єкта господарювання станом на 30 червня 20X1 р., а також відповідних звітів про прибутки та збитки, зміни у власному капіталі та рух грошових коштів за період, що становить шість місяців, які закінчилися на зазначену дату.

Ми проведемо наш огляд відповідно до Міжнародного стандарту завдань з огляду 2410 *«Огляд проміжної фінансової інформації, що виконується незалежним аудитором суб'єкта господарювання»*, виданого Радою з Міжнародних стандартів аудиту та надання впевненості, з метою отримання основи для надання висновку про те, чи привернув нашу увагу будь-який факт, який дає нам підстави вважати, що проміжна фінансова інформація не складена в усіх суттєвих аспектах відповідно до [зазначити застосовну концептуальну основу фінансової звітності, включаючи посилання на юрисдикцію або країну походження концептуальної основи фінансової звітності, якщо використана концептуальна основа фінансової звітності не є Міжнародними стандартами фінансової звітності]. Такий огляд складається зі здійснення запитів в основному особам, які відповідають за фінансові та облікові питання, і застосування аналітичних та інших процедур огляду; він зазвичай не потребує підтвердження отриманої інформації. Огляд проміжної фінансової інформації значно менший за обсягом, ніж аудит, який виконується відповідно до Міжнародних стандартів аудиту і метою якого є висловлення думки щодо фінансової звітності, відповідно ми не висловлюємо таку аудиторську думку.

Ми очікуємо надати такий звіт щодо проміжної фінансової інформації:

[включити текст зразка звіту].

Відповідальність за проміжну фінансову інформацію, в тому числі за відповідне розкриття інформації, несе управлінський персонал компанії. Ця відповідальність включає розробку, впровадження та здійснення внутрішнього контролю, доречного для складання й подання проміжної фінансової інформації, яка не містить суттєвих викривлень внаслідок шахрайства чи помилок; вибір і застосування відповідної облікової політики; здійснення облікових оцінок, які відповідають обставинам. У процесі проведення огляду нам будуть потрібні письмові запевнення управлінського персоналу щодо

ОГЛЯД ПРОМІЖНОЇ ФІНАНСОВОЇ ІНФОРМАЦІЇ, ЩО ВИКОНУЄТЬСЯ
НЕЗАЛЕЖНИМ АУДИТОРОМ СУБ'ЄКТА ГОСПОДАРЮВАННЯ

тверджень, зроблених у зв'язку з оглядом. Ми також проситимемо, щоб у випадках, коли будь-який документ, який містить проміжну фінансову інформацію, свідчить, що проміжну фінансову інформацію оглянуто, наш звіт також був включений до цього документа.

Огляд проміжної фінансової інформації не надає впевненості, що нам стануть відомі всі суттєві питання, які могли б бути ідентифікованими під час аудиту. Крім того, не слід покладатися на те, що наше завдання з огляду виявить існування фактів шахрайства, помилки чи незаконних дій. Проте ми будемо інформувати Вас про будь-які суттєві питання, що привернуть нашу увагу.

Сподіваємося на повну співпрацю з Вашим персоналом та на те, що він надасть нам записи, документацію та іншу інформацію, потрібні в зв'язку з оглядом, який ми проводитимемо.

[Вставити додаткову інформацію щодо гонорарів і виставлення рахунків.] Цей лист вважатиметься дійсним протягом наступних років, якщо його не буде змінено або замінено.

Просимо Вас підписати та повернути доданий примірник цього листа як доказ того, що він відповідає Вашому розумінню умов проведення нами огляду фінансової звітності.

Підтверджено від імені суб'єкта господарювання ABC

(підпис)

Прізвище та посада

Дата

Додаток 2

Аналітичні процедури, які аудитор може розглядати під час виконання огляду проміжної фінансової інформації

Приклади аналітичних процедур, які аудитор може розглядати під час виконання огляду проміжної фінансової інформації:

- порівняння проміжної фінансової інформації з проміжною фінансовою інформацією найближчого попереднього періоду, проміжною фінансовою інформацією відповідного проміжного періоду попереднього фінансового року, проміжною фінансовою інформацією, що очікувалась управлінським персоналом для поточного періоду, та з останніми річними перевіреними фінансовими звітами;
- порівняння поточної проміжної фінансової інформації з очікуваними результатами, такими як бюджети чи прогнози (наприклад, порівняння залишків за розрахунками по податках та співвідношень між забезпеченням з податку на прибуток і прибутком до оподаткування в поточній проміжній фінансовій інформації з відповідною інформацією в: а) бюджетах з використанням очікуваних ставок оподаткування та б) фінансовій інформації попередніх періодів);
- порівняння поточної проміжної фінансової інформації з відповідною нефінансовою інформацією;
- порівняння відображених сум або коефіцієнтів, розрахованих на основі відображених сум, з очікуваними даними, отриманими аудитором. Аудитор обчислює такі дані через ідентифікацію та застосування зв'язків, які існують за обґрунтованим очікуванням, якщо виходити з розуміння аудитором суб'єкта господарювання та галузі, в якій суб'єкт господарювання провадить свою діяльність;
- порівняння коефіцієнтів і показників за поточний проміжний період з коефіцієнтами та показниками інших суб'єктів господарювання в цій галузі;
- порівняння зв'язків між елементами в поточній проміжній фінансовій інформації з відповідними зв'язками в проміжній фінансовій інформації попередніх періодів, наприклад витрат за типами як відсотка від обсягу продажів, активів за типами як відсотка від загальних активів та відсоток змін в обсязі продажу в порівнянні з відсотком змін у дебіторській заборгованості;
- порівняння деталізованих даних. Дані можна деталізувати:
 - за періодами, наприклад статті доходів або витрат деталізуються за кварталами, місяцями чи тижнями;
 - за типами продукції або джерелами доходів;

ОГЛЯД ПРОМІЖНОЇ ФІНАНСОВОЇ ІНФОРМАЦІЇ, ЩО ВИКОНУЄТЬСЯ
НЕЗАЛЕЖНИМ АУДИТОРОМ СУБ'ЄКТА ГОСПОДАРЮВАННЯ

- за місцем розташування, наприклад за компонентами;
- за ознаками операції, наприклад доходом, отриманим дизайнерами, архітекторами чи кваліфікованими працівниками;
- за кількома ознаками операції, наприклад обсягами збуту продукції в розрізі окремих видів продукції та по місяцях.

Додаток 3

Приклад листа-запевнення управлінського персоналу

Наведений зразок листа не є стандартним листом. Запевнення управлінського персоналу варіюватимуться залежно від суб'єкта господарювання та періоду.

(фірмовий бланк)

(Аудитору)

(Дата)

Вступні параграфи, якщо проміжна фінансова інформація включає стислі фінансові звіти:

Цей лист-запевнення надається в зв'язку з проведенням Вами огляду стислого балансу компанії ABC станом на 31 березня 20X1 р. та відповідних стислих звітів про прибутки та збитки, зміни у власному капіталі та рух грошових коштів за три місяці, що закінчилися на зазначену дату, з метою надання висновку про те, чи привернув Вашу увагу будь-який факт, який дає Вам підстави вважати, що проміжну фінансову інформацію не складено в усіх суттєвих аспектах відповідно до [зазначити застосовну концептуальну основу фінансової звітності, включаючи посилання на юрисдикцію або країну походження концептуальної основи фінансової звітності, якщо використана концептуальна основа фінансової звітності не є Міжнародними стандартами фінансової звітності]. Ми визнаємо свою відповідальність за складання й подання проміжної фінансової інформації відповідно до [зазначити визначену концептуальну основу фінансової звітності].

Вступні параграфи, якщо проміжна фінансова інформація включає повний пакет фінансової звітності загального призначення, складеної відповідно до концептуальної основи фінансової звітності, призначеної для досягнення достовірного подання:

Цей лист-запевнення надається в зв'язку з Вашим оглядом балансу суб'єкта господарювання ABC станом на 31 березня 20X1 р. і відповідних звітів про прибутки та збитки, зміни у власному капіталі та рух грошових коштів за три місяці, що закінчилися на зазначену дату, а також стислим викладом суттєвих облікових політик та інших пояснювальних приміток з метою надання висновку про те, чи привернув Вашу увагу будь-який факт, який дає Вам підстави вважати, що проміжна фінансова інформація не надає достовірну та справедливую інформацію про (або «не відображає достовірно в усіх суттєвих аспектах») фінансовий стан суб'єкта господарювання ABC на 31 березня 20X1 р., його фінансові результати і рух грошових коштів відповідно до [зазначити застосовну концептуальну основу фінансової звітності, включаючи посилання на юрисдикцію або країну походження концептуальної основи фінансової звітності, якщо використана концептуальна основа фінансової звітності не є Міжнародними стандартами фінансової звітності].

ОГЛЯД ПРОМІЖНОЇ ФІНАНСОВОЇ ІНФОРМАЦІЇ, ЩО ВИКОНУЄТЬСЯ НЕЗАЛЕЖНИМ АУДИТОРОМ СУБ'ЄКТА ГОСПОДАРЮВАННЯ

Ми визнаємо свою відповідальність за достовірне подання проміжної фінансової інформації відповідно до [вказати застосовну концептуальну основу фінансової звітності]. Ґрунтуючись на нашому знанні та думці, ми підтверджуємо такі запевнення:

- проміжна фінансова інформація, наведена вище, складена відповідно до [вказати застосовну концептуальну основу фінансової звітності];
- ми надали Вам усі облікові реєстри та підтвердні документи, всі протоколи зборів акціонерів і ради директорів (а саме тих, що відбулися [вказати необхідні дати]);
- немає суттєвих операцій, які б не були відповідно відображені в облікових записках, на яких ґрунтується проміжна фінансова інформація;
- немає відомого фактичного або можливого недотримання законів і нормативних актів, які могли б мати суттєвий вплив на проміжну фінансову інформацію у разі їх недотримання;
- ми визнаємо свою відповідальність за розробку та впровадження внутрішнього контролю для запобігання й виявлення шахрайства і помилок;
- ми розкрили Вам інформацію про всі важливі факти щодо відомих чи можливих фактів шахрайства або підозрюваного шахрайства, які могли вплинути на суб'єкт господарювання;
- ми розкрили Вам інформацію про результати нашої оцінки ризику того, що проміжна фінансова інформація може бути суттєво викривлена внаслідок шахрайства;
- ми вважаємо, що вплив невиправлених викривлень на проміжну фінансову інформацію, взяту в цілому, які наведені у таблиці, що додається, є несуттєвим як окремо, так і в сукупності;
- ми підтверджуємо повноту інформації, наданої Вам щодо ідентифікації пов'язаних сторін;
- наведене нижче було належно відображено та, якщо це доцільно, адекватно розкрито в проміжній фінансовій інформації:
 - операції з пов'язаними сторонами, включаючи продажі, купівлі, позики, трансферти, угоди про оренду та гарантії, а також суми до отримання від пов'язаних сторін або до сплати пов'язаним сторонам;
 - гарантії, письмові чи усні, за якими суб'єкт господарювання несе непередбачене зобов'язання;
 - угоди та опціони на викуп раніше проданих активів;
- подання й розкриття інформації про оцінки активів та зобов'язань за справедливою вартістю відповідають [вказати застосовну концептуальну основу фінансової звітності]. Використані припущення відображають наш намір і можливості виконувати конкретні дії за дорученням суб'єкта

ОГЛЯД ПРОМІЖНОЇ ФІНАНСОВОЇ ІНФОРМАЦІЇ, ЩО ВИКОНУЄТЬСЯ НЕЗАЛЕЖНИМ АУДИТОРОМ СУБ'ЄКТА ГОСПОДАРЮВАННЯ

господарювання, якщо вони стосуються оцінки за справедливою вартістю або розкриття інформації;

- ми не маємо жодних планів або намірів, що можуть суттєво впливати на балансову вартість або класифікацію активів і зобов'язань, відображених у проміжній фінансовій інформації;
- ми не маємо планів щодо припинення випуску будь-якого виду продукції або інших планів чи намірів, які призведуть до утворення залишків або старіння запасів, і жодна зі статей запасів не відображена у сумі, яка перевищує вартість їх реалізації;
- суб'єкт господарювання володіє беззаперечним правом власності на всі активи; немає права звернення стягнення або обтяження активів суб'єкта господарювання;
- ми відобразили в обліку або розкрили у відповідний спосіб усі зобов'язання (як фактичні, так і непередбачені);
- [додати будь-які додаткові запевнення щодо нових стандартів бухгалтерського обліку, які застосовуються вперше, та розглянути додаткові запевнення відповідно до вимог нового Міжнародного стандарту аудиту щодо проміжної фінансової інформації.]

Наскільки нам відомо та наскільки ми розуміємо, в період від дати балансу до дати цього листа не відбулося ніяких подій, які потребували б коригувань чи розкриття інформації в зазначеній вище проміжній фінансовій інформації.

(Виконавчий директор)

(Фінансовий директор)

Приклади звітів щодо огляду проміжної фінансової інформації

Повний пакет фінансової звітності загального призначення, складеної відповідно до концептуальної основи фінансової звітності, для досягнення справедливого подання (див. параграф 43 з)

Звіт щодо огляду проміжної фінансової інформації

(Відповідний адресат)

Вступ

Ми виконали огляд балансу суб'єкта господарювання ABC станом на 31 березня 20X1 р. і відповідних звітів про прибутки та збитки, зміни у власному капіталі та рух грошових коштів (що додаються) за три місяці, які закінчилися на зазначену дату, а також стислого викладу суттєвих облікових політик та інших пояснювальних приміток¹. Управлінський персонал несе відповідальність за складання та достовірне подання проміжної фінансової інформації відповідно до [зазначити застосовну концептуальну основу фінансової звітності]. Нашою відповідальністю є надання висновку щодо проміжної фінансової інформації на основі нашого огляду.

Обсяг огляду

Ми провели огляд відповідно до Міжнародного стандарту завдань з огляду 2410 «Огляд проміжної фінансової інформації, що виконується незалежним аудитором суб'єкта господарювання»². Огляд проміжної фінансової інформації складається зі здійснення запитів в основному особам, які відповідають за фінансові та облікові питання, і застосування аналітичних та інших процедур огляду. Огляд зазвичай значно менший за обсягом, ніж аудит, який проводиться відповідно до Міжнародних стандартів аудиту, а отже, не дає нам змоги отримати впевненість у тому, що нам стане відомо про всі значні питання, які можна було б ідентифікувати під час аудиту. Відповідно ми не висловлюємо аудиторську думку.

Висновок

При виконанні нашого огляду нашої уваги не привернув жодний факт, який дає нам підстави вважати, що проміжна фінансова інформація не надає достовірну

¹ Аудитор може вказати регуляторний орган або еквівалентний йому орган, якому подається проміжна фінансова інформація.

² При проведенні огляду історичної інформації, яка не є проміжною фінансовою інформацією, це речення має бути подане в такій редакції: «Ми провели огляд відповідно до Міжнародного стандарту завдань з огляду 2410 «Огляд проміжної фінансової інформації, що виконується незалежним аудитором суб'єкта господарювання», який застосовується до огляду історичної фінансової інформації аудитором суб'єкта господарювання». Решта звіту має бути адаптована, наскільки це потрібно, згідно з обставинами.

ОГЛЯД ПРОМІЖНОЇ ФІНАНСОВОЇ ІНФОРМАЦІЇ, ЩО ВИКОНУЄТЬСЯ
НЕЗАЛЕЖНИМ АУДИТОРОМ СУБ'ЄКТА ГОСПОДАРЮВАННЯ

та справедливу інформацію про (або не відображає достовірно в усіх суттєвих аспектах) фінансовий стан суб'єкта господарювання на 31 березня 20X1 р., його фінансові результати і рух грошових коштів за три місяці, які закінчилися на зазначену дату, відповідно до [застосовної концептуальної основи фінансової звітності, включаючи посилання на юрисдикцію чи країну походження концептуальної основи фінансової звітності, якщо використана концептуальна основа фінансової звітності не є Міжнародними стандартами фінансової звітності].

АУДИТОР

Дата

Адреса

ОГЛЯД

ОГЛЯД ПРОМІЖНОЇ ФІНАНСОВОЇ ІНФОРМАЦІЇ, ЩО ВИКОНУЄТЬСЯ
НЕЗАЛЕЖНИМ АУДИТОРОМ СУБ'ЄКТА ГОСПОДАРЮВАННЯ

Інша проміжна фінансова інформація (див. параграф 43 з)

Звіт щодо огляду проміжної фінансової інформації

(Відповідний адресат)

Вступ

Ми виконали огляд [стислого] балансу суб'єкта господарювання АВС станом на 31 березня 20X1 р. і відповідних [стислих] звітів про прибутки та збитки, зміни у власному капіталі та рух грошових коштів (що додаються) за три місяці, які закінчилися на зазначену дату³. Управлінський персонал несе відповідальність за складання й подання проміжної фінансової інформації відповідно до [зазначити застосовну концептуальну основу фінансової звітності]. Нашою відповідальністю є надання висновку щодо проміжної фінансової інформації на основі нашого огляду.

Обсяг огляду

Ми провели огляд відповідно до Міжнародного стандарту завдань з огляду 2410 «*Огляд проміжної фінансової інформації, що виконується незалежним аудитором суб'єкта господарювання*»⁴. Такий огляд проміжної фінансової інформації передбачає здійснення запитів в основному особам, які відповідають за фінансові та облікові питання, і застосування аналітичних та інших процедур огляду. Огляд зазвичай значно менший за обсягом, ніж аудит, який виконується відповідно до Міжнародних стандартів аудиту, а отже, не дає нам змоги отримати впевненість у тому, що нам стане відомо про всі значні питання, які можна було б ідентифікувати під час аудиту. Відповідно ми не висловлюємо аудиторську думку.

Висновок

При виконанні нашого огляду нашої уваги не привернув жодний факт, який дає нам підстави вважати, що проміжна фінансова інформація, яка додається, не складена в усіх суттєвих аспектах відповідно до [застосовної концептуальної основи фінансової звітності, включаючи посилання на юрисдикцію чи країну походження концептуальної основи фінансової звітності, якщо використана концептуальна основа фінансової звітності не є Міжнародними стандартами фінансової звітності].

АУДИТОР

Дата

Адреса

³ Див. виноску 1.

⁴ Див. виноску 2.

Приклади звітів щодо огляду, які містять умовно-позитивний висновок унаслідок відхилення від застосовної концептуальної основи фінансової звітності

Повний пакет фінансової звітності загального призначення, складеної відповідно до концептуальної основи фінансової звітності, для досягнення справедливого подання (див. параграф 43 ж)

Звіт щодо огляду проміжної фінансової інформації

(Відповідний адресат)

Вступ

Ми виконали огляд балансу суб'єкта господарювання ABC станом на 31 березня 20X1 р. і відповідних звітів про прибутки та збитки, зміни у власному капіталі та рух грошових коштів (додаються) за три місяці, які закінчилися на зазначену дату, а також стислого викладу важливих облікових політик та інших пояснювальних приміток¹. Управлінський персонал несе відповідальність за складання та достовірне подання цієї проміжної фінансової інформації відповідно до [зазначити застосовну концептуальну основу фінансової звітності]. Нашою відповідальністю є надання висновку щодо проміжної фінансової інформації на основі нашого огляду.

Обсяг огляду

Ми провели огляд відповідно до Міжнародного стандарту завдань з огляду 2410 «Огляд проміжної фінансової інформації, що виконується незалежним аудитором суб'єкта господарювання»². Огляд проміжної фінансової інформації передбачає здійснення запитів в основному особам, які відповідають за фінансові та облікові питання, і застосування аналітичних та інших процедур огляду. Огляд зазвичай значно менший за обсягом, ніж аудит, який виконується відповідно до Міжнародних стандартів аудиту, а отже, не дає нам змоги отримати впевненість у тому, що нам стане відомо про всі значні питання, які можна було б ідентифікувати під час аудиту. Відповідно ми не висловлюємо аудиторську думку.

Підстава для надання умовно-позитивного висновку

Згідно з інформацією, наданою нам управлінським персоналом, суб'єкт господарювання ABC виключив зі складу нерухомості та довгострокової заборгованості деякі зобов'язання з оренди, що, як ми вважаємо, слід капіталізувати для відповідності [зазначити застосовну концептуальну основу фінансової звітності]. Ця інформація свідчить, що якби ці зобов'язання з оренди

¹ Див. виноску 1 додатка 4.

² Див. виноску 2 додатка 4.

ОГЛЯД ПРОМІЖНОЇ ФІНАНСОВОЇ ІНФОРМАЦІЇ, ЩО ВИКОНУЄТЬСЯ
НЕЗАЛЕЖНИМ АУДИТОРОМ СУБ'ЄКТА ГОСПОДАРЮВАННЯ

були капіталізовані станом на 31 березня 20X1 р., нерухомість збільшилася б на \$ _____, довгострокова заборгованість – на \$ _____, а чистий прибуток та прибуток на акцію збільшилися (зменшилися) б відповідно на \$ _____, \$ _____, \$ _____ та \$ _____ за три місяці, які закінчилися на зазначену дату.

Умовно-позитивний висновок

При виконанні огляду нашу увагу не привернув жодний факт, за винятком зазначеного в попередньому параграфі, який дає нам підстави вважати, що проміжна фінансова інформація, яка додається, не надає достовірну та справедливу інформацію про (або не відображає достовірно в усіх суттєвих аспектах) фінансовий стан суб'єкта господарювання на 31 березня 20X1 р., його фінансові результати та рух грошових коштів за три місяці, які закінчилися на зазначену дату, відповідно до [зазначити застосовну концептуальну основу фінансової звітності, включаючи посилання на юрисдикцію чи країну походження концептуальної основи фінансової звітності, якщо використана концептуальна основа фінансової звітності не є Міжнародними стандартами фінансової звітності].

АУДИТОР

Дата

Адреса

ОГЛЯД ПРОМІЖНОЇ ФІНАНСОВОЇ ІНФОРМАЦІЇ, ЩО ВИКОНУЄТЬСЯ
НЕЗАЛЕЖНИМ АУДИТОРОМ СУБ'ЄКТА ГОСПОДАРЮВАННЯ

Інша проміжна фінансова інформація (див. параграф 43 з)

Звіт щодо огляду проміжної фінансової інформації

(Відповідний адресат)

Вступ

Ми виконали огляд [стисло] балансу суб'єкта господарювання АВС станом на 31 березня 20X1 р. і відповідних [стислих] звітів про прибутки та збитки, зміни у власному капіталі та рух грошових коштів (додаються) за три місяці, які закінчилися на зазначену дату³. Управлінський персонал несе відповідальність за складання та подання цієї проміжної фінансової інформації відповідно до [зазначити застосовну концептуальну основу фінансової звітності]. Нашою відповідальністю є надання висновку щодо проміжної фінансової інформації на основі нашого огляду.

Обсяг огляду

Ми провели огляд відповідно до Міжнародного стандарту завдань з огляду 2410 «Огляд проміжної фінансової інформації, що виконується незалежним аудитором суб'єкта господарювання»⁴. Огляд проміжної фінансової інформації передбачає здійснення запитів в основному особам, які відповідають за фінансові та облікові питання, і застосування аналітичних та інших процедур огляду. Огляд проміжної фінансової інформації значно менший за обсягом, ніж аудит, який виконується відповідно до Міжнародних стандартів аудиту, а отже, не дає нам змоги отримати впевненість у тому, що нам стане відомо про всі значні питання, які можна було б ідентифікувати під час аудиту. Відповідно ми не надаємо аудиторського висновку.

Підстава для надання умовно-позитивного висновку

Згідно з інформацією, наданою нам управлінським персоналом, суб'єкт господарювання АВС виключив зі складу нерухомості та довгострокової заборгованості деякі зобов'язання з оренди, що, як ми вважаємо, слід капіталізувати для відповідності [зазначити застосовну концептуальну основу фінансової звітності]. Ця інформація свідчить про те, що якби ці зобов'язання з оренди були капіталізовані станом на 31 березня 20X1 р., нерухомість збільшилася б на \$ _____, довгострокова заборгованість – на \$ _____, а чистий прибуток та прибуток на акцію збільшилися б (зменшилися б) відповідно на \$ _____, \$ _____, \$ _____ та \$ _____ за три місяці, які закінчилися на зазначену дату.

Умовно-позитивний висновок

При виконанні нашого огляду нашої уваги не привернув жодний факт, за винятком зазначеного в попередньому параграфі, який дає нам підстави вважати, що проміжна фінансова інформація, яка додається, не складена в усіх

³ Див. виноску 1 додатка 4.

⁴ Див. виноску 2 додатка 4.

ОГЛЯД ПРОМІЖНОЇ ФІНАНСОВОЇ ІНФОРМАЦІЇ, ЩО ВИКОНУЄТЬСЯ
НЕЗАЛЕЖНИМ АУДИТОРОМ СУБ'ЄКТА ГОСПОДАРЮВАННЯ

суттєвих аспектах відповідно до [вказати застосовну концептуальну основу фінансової звітності, включаючи посилання на юрисдикцію чи країну походження концептуальної основи фінансової звітності, якщо використана концептуальна основа фінансової звітності не є Міжнародними стандартами фінансової звітності].

АУДИТОР

Дата

Адреса

Додаток 6

Приклади звітів щодо огляду, які містять умовно-позитивний висновок унаслідок обмеження обсягу, не пропонованого управлінським персоналом

Повний пакет фінансової звітності загального призначення, підготовленої відповідно до концептуальної основи фінансової звітності, для досягнення справедливого подання (див. параграф 43 ж)

Звіт щодо огляду проміжної фінансової інформації

(Відповідний адресат)

Вступ

Ми виконали огляд балансу суб'єкта господарювання ABC станом на 31 березня 20X1 р. і відповідних звітів про прибутки та збитки, зміни у власному капіталі та рух грошових коштів (додаються) за три місяці, які закінчилися на зазначену дату, а також стислого викладу важливих облікових політик та інших пояснювальних приміток¹. Управлінський персонал несе відповідальність за складання та достовірне подання проміжної фінансової інформації відповідно до [зазначити застосовну концептуальну основу фінансової звітності]. Нашою відповідальністю є надання висновку щодо проміжної фінансової інформації на основі нашого огляду.

Обсяг огляду

За винятком поясненого в наведеному далі параграфі ми провели огляд відповідно до Міжнародного стандарту завдань з огляду 2410 «*Огляд проміжної фінансової інформації, що виконується незалежним аудитором суб'єкта господарювання*»². Огляд проміжної фінансової інформації передбачає здійснення запитів в основному особам, що відповідають за фінансові та облікові питання, і застосування аналітичних та інших процедур огляду. Огляд значно менший за обсягом, ніж аудит, який виконується відповідно до Міжнародних стандартів аудиту, а отже, не дає нам змоги отримати впевненість у тому, що нам стане відомо про всі значні питання, які можна було б ідентифікувати під час аудиту. Відповідно ми не висловлюємо аудиторську думку.

Підстава для надання умовно-позитивного висновку

У результаті пожежі у філії (дата), яка знищила її облікові записи щодо дебіторської заборгованості, ми не змогли завершити огляд дебіторської заборгованості на загальну суму \$_____, включеної в проміжну фінансову інформацію. Суб'єкт господарювання перебуває в процесі відновлення цих записів, але не має впевненості, чи ці записи підтвердять суму, наведену вище, та

¹ Див. виноску 1 додатка 4.

² Див. виноску 2 додатка 4.

ОГЛЯД ПРОМІЖНОЇ ФІНАНСОВОЇ ІНФОРМАЦІЇ, ЩО ВИКОНУЄТЬСЯ
НЕЗАЛЕЖНИМ АУДИТОРОМ СУБ'ЄКТА ГОСПОДАРЮВАННЯ

відповідний резерв безнадійних боргів. Якби ми мали змогу завершити огляд дебіторської заборгованості, нашу увагу могли б привернути питання, які вказують на можливу необхідність коригувань проміжної фінансової інформації.

Умовно-позитивний висновок

За винятком коригувань проміжної фінансової інформації, про які нам могло б стати відомо, якби не зазначена вище ситуація, при виконанні нашого огляду нашої уваги не привернув жодний факт, який дає нам підстави вважати, що проміжна фінансова інформація не надає достовірну та справедливу інформацію про (або не відображає достовірно в усіх суттєвих аспектах) фінансовий стан суб'єкта господарювання на 31 березня 20X1 р., його фінансові результати та рух грошових коштів за три місяці, які закінчилися на зазначену дату, відповідно до [зазначити застосовну концептуальну основу фінансової звітності, включаючи посилання на юрисдикцію чи країну походження концептуальної основи фінансової звітності, якщо використана концептуальна основа фінансової звітності не є Міжнародними стандартами фінансової звітності].

АУДИТОР

Дата

Адреса

Інша проміжна фінансова інформація (див. параграф 43 з)

Звіт щодо огляду проміжної фінансової інформації

(Відповідний адресат)

Вступ

Ми виконали огляд [стисло] балансу суб'єкта господарювання АВС станом на 31 березня 20X1 р. і відповідних [стислих] звітів про прибутки та збитки, зміни у власному капіталі та рух грошових коштів (що додаються) за три місяці, які закінчилися на зазначену дату³. Управлінський персонал несе відповідальність за складання та подання проміжної фінансової інформації відповідно до [вказати застосовну концептуальну основу фінансової звітності]. Нашою відповідальністю є надання висновку щодо проміжної фінансової інформації на основі нашого огляду.

Обсяг огляду

За винятком поясненого в наведеному далі параграфі ми провели огляд відповідно до Міжнародного стандарту завдань з огляду 2410 «*Огляд проміжної фінансової інформації, що виконується незалежним аудитором суб'єкта господарювання*»⁴. Огляд проміжної фінансової інформації передбачає здійснення запитів в основному особам, що відповідають за фінансові та облікові питання, і застосування аналітичних та інших процедур огляду. Огляд проміжної фінансової інформації значно менший за обсягом, ніж аудит, який виконується відповідно до Міжнародних стандартів аудиту, а отже, не дає нам змоги отримати впевненість у тому, що нам стане відомо про всі значні питання, які можна було б ідентифікувати під час аудиту. Відповідно ми не висловлюємо аудиторську думку.

Підстава для надання умовно-позитивного висновку

У результаті пожежі у філії (дата), яка знищила записи щодо дебіторської заборгованості, ми не змогли завершити огляд дебіторської заборгованості на загальну суму \$ _____, включеної до проміжної фінансової інформації.

Суб'єкт господарювання перебуває в процесі відновлення цих записів, але не має впевненості, чи ці записи підтвердять суму, наведену вище, та відповідний резерв безнадійних боргів. Якби ми мали змогу завершити огляд дебіторської заборгованості, нашу увагу могли б привернути питання, які вказують на необхідність коригувань проміжної фінансової інформації.

Умовно-позитивний висновок

За винятком коригувань проміжної фінансової інформації, про які нам могло б стати відомо, якби не зазначена вище ситуація, при виконанні нашого огляду нашої уваги не привернув жодний факт, який дає нам підстави вважати, що

³ Див. виноску 1 додатка 4.

⁴ Див. виноску 2 додатка 4.

ОГЛЯД ПРОМІЖНОЇ ФІНАНСОВОЇ ІНФОРМАЦІЇ, ЩО ВИКОНУЄТЬСЯ
НЕЗАЛЕЖНИМ АУДИТОРОМ СУБ'ЄКТА ГОСПОДАРЮВАННЯ

проміжна фінансова інформація, яка додається, не складена в усіх суттєвих аспектах відповідно до [зазначити застосовну концептуальну основу фінансової звітності, включаючи посилання на юрисдикцію чи країну походження концептуальної основи фінансової звітності, якщо використана концептуальна основа фінансової звітності не є Міжнародними стандартами фінансової звітності].

АУДИТОР

Дата

Адреса

Приклади звітів щодо огляду, в яких надано негативний висновок унаслідок відхилення від застосовної концептуальної основи фінансової звітності

Повний пакет фінансової звітності загального призначення, складеної відповідно до концептуальної основи фінансової звітності, для досягнення справедливого подання (див. параграф 43 ж)

Звіт щодо огляду проміжної фінансової інформації

(Відповідний адресат)

Вступ

Ми виконали огляд балансу суб'єкта господарювання ABC станом на 31 березня 20X1 р. і відповідних звітів про прибутки та збитки, зміни у власному капіталі та рух грошових коштів (додаються) за три місяці, які закінчилися на зазначену дату, а також стислого викладу важливих облікових політик та інших пояснювальних приміток¹. Управлінський персонал несе відповідальність за складання та достовірне подання проміжної фінансової інформації відповідно до [зазначити застосовну концептуальну основу фінансової звітності]. Нашою відповідальністю є надання висновку щодо проміжної фінансової інформації на основі нашого огляду.

Обсяг огляду

Ми провели огляд відповідно до Міжнародного стандарту завдань з огляду 2410 «Огляд проміжної фінансової інформації, що виконується незалежним аудитором суб'єкта господарювання»². Огляд проміжної фінансової інформації передбачає здійснення запитів в основному особам, які відповідають за фінансові та облікові питання, і застосування аналітичних та інших процедур огляду. Огляд проміжної фінансової інформації значно менший за обсягом, ніж аудит, який виконується відповідно до Міжнародних стандартів аудиту, а отже, не дає нам змоги отримати впевненість у тому, що нам стане відомо про всі значні питання, які можна було б ідентифікувати під час аудиту. Відповідно ми не висловлюємо аудиторську думку.

Підстава для негативного висновку

Починаючи з цього періоду управлінський персонал суб'єкта господарювання припинив консолідувати фінансову звітність його дочірніх підприємств, оскільки він вважає, що консолідація недоцільна внаслідок існування нових значних неконтрольованих часток. Це не відповідає [зазначити застосовну концептуальну основу фінансової звітності, включаючи посилання на

¹ Див. виноску 1 додатка 4.

² Див. виноску 2 додатка 4.

ОГЛЯД ПРОМІЖНОЇ ФІНАНСОВОЇ ІНФОРМАЦІЇ, ЩО ВИКОНУЄТЬСЯ
НЕЗАЛЕЖНИМ АУДИТОРОМ СУБ'ЄКТА ГОСПОДАРЮВАННЯ

юрисдикцію чи країну походження концептуальної основи фінансової звітності, якщо використана концептуальна основа фінансової звітності не є Міжнародними стандартами фінансової звітності]. У разі, якщо була б складена консолідована фінансова звітність, практично кожний рахунок у проміжній фінансовій інформації був би суттєво іншим.

Негативний висновок

Наш огляд свідчить про те, що, оскільки інвестиції в дочірні підприємства не обліковуються на консолідованій основі, як зазначено в попередньому параграфі, ця проміжна фінансова інформація не надає достовірну та справедливу інформацію про (або не відображає достовірно в усіх суттєвих аспектах) фінансовий стан суб'єкта господарювання на 31 березня 20X1 р., його фінансові результати та рух грошових коштів за три місяці, які закінчилися на зазначену дату, відповідно до [зазначити застосовну концептуальну основу фінансової звітності, включаючи посилання на юрисдикцію чи країну походження концептуальної основи фінансової звітності, якщо використана концептуальна основа фінансової звітності не є Міжнародними стандартами фінансової звітності].

АУДИТОР

Дата

Адреса

Інша проміжна фінансова інформація (див. параграф 43 з)

Звіт щодо огляду проміжної фінансової інформації

(Відповідний адресат)

Вступ

Ми виконали огляд [стислого] балансу суб'єкта господарювання ABC станом на 31 березня 20X1 р. і відповідних [стислих] звітів про прибутки та збитки, зміни у власному капіталі та рух грошових коштів (що додаються) за три місяці, які закінчилися на зазначену дату³. Управлінський персонал несе відповідальність за складання та подання проміжної фінансової інформації відповідно до [зазначити застосовну концептуальну основу фінансової звітності]. Нашою відповідальністю є надання висновку щодо проміжної фінансової інформації на основі нашого огляду.

Обсяг огляду

Ми провели огляд відповідно до Міжнародного стандарту завдань з огляду 2410 «Огляд проміжної фінансової інформації, що виконується незалежним аудитором суб'єкта господарювання»⁴. Огляд проміжної фінансової інформації складається зі здійснення запитів в основному особам, які відповідають за фінансові та облікові питання, і застосування аналітичних та інших процедур огляду. Огляд проміжної фінансової інформації значно менший за обсягом, ніж аудит, який виконується відповідно до Міжнародних стандартів аудиту, а отже, не дає нам змоги отримати впевненість у тому, що нам стане відомо про всі значні питання, які можна було б ідентифікувати під час аудиту. Відповідно ми не висловлюємо аудиторську думку.

Основа для негативного висновку

Починаючи з цього періоду управлінський персонал суб'єкта господарювання припинив консолідувати фінансові звіти дочірніх підприємств, оскільки він вважає, що консолідація недоцільна внаслідок існування нових значних неконтрольованих часток. Це не відповідає [зазначити застосовну концептуальну основу фінансової звітності, включаючи посилання на юрисдикцію чи країну походження концептуальної основи фінансової звітності, якщо використана концептуальна основа фінансової звітності не є Міжнародними стандартами фінансової звітності]. Якби склалися консолідовані фінансові звіти, практично кожний рахунок у проміжній фінансовій інформації був би суттєво іншим.

Негативний висновок

Наш огляд свідчить про те, що, оскільки інвестиції в дочірні підприємства не обліковуються на консолідованій основі, як зазначено в попередньому

³ Див. виноску 1 додатка 4.

⁴ Див. виноску 2 додатка 4.

ОГЛЯД ПРОМІЖНОЇ ФІНАНСОВОЇ ІНФОРМАЦІЇ, ЩО ВИКОНУЄТЬСЯ
НЕЗАЛЕЖНИМ АУДИТОРОМ СУБ'ЄКТА ГОСПОДАРЮВАННЯ

параграфі, проміжна фінансова інформація не складена в усіх суттєвих аспектах відповідно до [вказати застосовну концептуальну основу фінансової звітності, включаючи посилання на юрисдикцію чи країну походження концептуальної основи фінансової звітності, якщо використана концептуальна основа фінансової звітності не є Міжнародними стандартами фінансової звітності].

АУДИТОР

Дата

Адреса

МІЖНАРОДНИЙ СТАНДАРТ ЗАВДАНЬ З НАДАННЯ ВПЕВНЕНОСТІ 3000

«ЗАВДАННЯ З НАДАННЯ ВПЕВНЕНОСТІ, ЩО НЕ Є АУДИТАМИ ЧИ ОГЛЯДАМИ ІСТОРИЧНОЇ ФІНАНСОВОЇ ІНФОРМАЦІЇ»

(чинний для звітів завдань з надання впевненості,
які датуються 1 січня 2005 р. або пізніше)

ЗМІСТ

	<i>Параграф</i>
Вступ	1–3
Вимоги етики	4–5
Контроль якості	6
Прийняття завдання та продовження співпраці з клієнтом	7–9
Узгодження умов завдання	10–11
Планування та виконання завдання	12–25
Використання роботи експерта	26–32
Отримання доказів	33–40
Розгляд подальших подій	41
Документація	42–44
Підготовка звіту з надання впевненості	45–53
Інша відповідальність при наданні звітів	54–56
Дата набрання чинності	57

Міжнародний стандарт завдань з надання впевненості (МСЗНВ) 3000 «Завдання з надання впевненості, що не є аудитами чи оглядами історичної фінансової інформації» слід читати в контексті *Передмови до Міжнародних стандартів контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг*, яка визначає застосування та статус МСЗНВ.

Вступ

1. Метою цього Міжнародного стандарту завдань з надання впевненості (МСЗНВ) є встановлення основних принципів і процедур, а також надання рекомендацій професійним практикуючим бухгалтерам (для цілей цього МСЗНВ далі – фахівець-практик) для виконання завдань з надання впевненості, що не є аудитами чи оглядами історичної фінансової інформації, на які поширюється сфера застосування Міжнародних стандартів аудиту (МСА) або Міжнародних стандартів завдань з огляду (МСЗО).
2. У цьому МСЗНВ вживаються терміни «завдання з надання достатньої впевненості» та «завдання з надання обмеженої впевненості» для розмежування двох типів завдань із надання впевненості, які дозволяється виконувати фахівцю-практику. Мета завдання з надання достатньої впевненості – зменшення ризику завдання з надання впевненості до прийнятно низького рівня за обставин завдання¹ як основи для позитивної форми надання висновку фахівця-практика. Мета завдання з надання обмеженої впевненості – зменшення ризику завдання з надання впевненості до рівня, який є прийнятним за обставин завдання, проте вищим, ніж у завданні з надання достатньої впевненості, як основи для негативної форми надання висновку фахівця-практика.

Зв'язок з Концептуальною основою, іншими МСЗНВ, МСА та МСЗО

3. **Фахівцю-практику потрібно дотримуватися цього МСЗНВ та інших доречних МСЗНВ, виконуючи завдання з надання впевненості, що не є аудитами чи оглядами історичної фінансової інформації, на які поширюються МСА або МСЗО.** Цей МСЗНВ слід читати в контексті *Міжнародної Концептуальної основи завдань з надання впевненості* (Концептуальної основи), яка визначає та описує елементи і цілі завдання з надання впевненості, а також ідентифікує ті завдання, до яких застосовуються МСЗНВ. Цей МСЗНВ розроблений для загального застосування до завдань з надання впевненості, що не є аудитами чи оглядами історичної фінансової інформації, на які поширюються МСА або МСЗО. Інші МСЗНВ можуть бути пов'язаними з темами, які застосовуються до всіх предметів перевірки або стосуються конкретного предмета перевірки. Хоча МСА та МСЗО не застосовуються до завдань, на які поширюються МСЗНВ, вони містять у собі рекомендації фахівцям-практикам.

¹ Обставини завдання охоплюють умови завдання, в тому числі незалежно від того, чи є воно завданням з надання достатньої впевненості або завданням з надання обмеженої впевненості, характеристики предмета перевірки, критерії, які слід застосовувати, потреби користувачів, для яких вони призначені, відповідні характеристики відповідальної сторони та її середовища, а також інші питання, наприклад операції, умови й практику, що можуть мати значний вплив на завдання.

Вимоги етики

4. **Фахівцю-практику слід дотримуватися вимог частин А та Б Кодексу етики професійних бухгалтерів (Кодексу) МФБ.**
5. Кодекс надає концептуальну основу, на якій ґрунтуються принципи, які члени групи з надання впевненості, фірми та мережеві фірми мають застосовувати для того, щоб визначити загрози незалежності², оцінити значущість цих загроз та якщо загрози не є явно незначними, визначити й вжити застережних заходів для усунення загроз чи зменшення їх до прийняттого рівня, який не створює загрозу для незалежності думки і незалежності поведінки.

Контроль якості

6. **Фахівцю-практику слід запровадити процедури контролю якості, які є застосовними до конкретного завдання.** Згідно з Міжнародним стандартом контролю якості (МСКЯ) 1 «Контроль якості для фірм, що виконують аудити та огляди фінансової звітності, а також інші завдання з надання впевненості і супутні послуги»³ фірма професійних бухгалтерів зобов'язана встановити систему контролю якості, призначену для надання їй достатньої впевненості в тому, що фірма та її персонал дотримуються професійних стандартів, регуляторних і нормативних вимог і що звіти з надання впевненості, випущені фірмою чи партнерами із завдання, відповідають обставинам. Крім того, елементи контролю якості, які є доречними для окремого завдання, включають відповідальність керівництва за якість завдання, етичні вимоги, прийняття й продовження стосунків із клієнтом та конкретні завдання, призначення груп із завдання, виконання завдання і моніторинг.

Прийняття завдання та продовження співпраці з клієнтом

7. **Фахівцю-практику слід приймати (або продовжувати, де це доречно) завдання з надання впевненості тільки в тому разі, якщо предмет перевірки є відповідальністю іншої сторони, ніж визначені користувачі або фахівець-практик.** Як зазначено в параграфі 27 Концептуальної основи, однією з відповідальних сторін (але не єдиною)

² Якщо професійний бухгалтер, який не є фахівцем-практиком, наприклад внутрішній аудитор, застосовує МСЗНВ і при цьому: а) у звіті професійного бухгалтера є посилання на Концептуальну основу МСЗНВ і б) професійний бухгалтер або інші члени групи з надання впевненості та, якщо це доречно, роботодавець професійного бухгалтера не є незалежними від суб'єкта господарювання, для якого виконується завдання з надання впевненості, відсутність незалежності та характер стосунків із клієнтом з надання впевненості слід чітко розкривати у звіті професійного бухгалтера. Крім того, в заголовку такого звіту відсутнє слово «незалежний», а його призначення та коло користувачів обмежені.

³ МСКЯ 1 «Контроль якості для фірм, що виконують аудити та огляди фінансової звітності, а також інші завдання з надання впевненості і супутні послуги» видано в лютому 2004 р. Системи контролю якості відповідно до МСКЯ 1 мали бути впровадженими до 15 червня 2005 р.

ЗАВДАННЯ З НАДАННЯ ВПЕВНЕНOSTI, ЩО НЕ Є АУДИТАМИ ЧИ ОГЛЯДАМИ ІСТОРИЧНОЇ ФІНАНСОВОЇ ІНФОРМАЦІЇ

може бути один із визначених користувачів. Підтвердження відповідальною стороною є доказом того, що існують відповідні стосунки, і воно створює основу для отримання загального розуміння відповідальності кожної сторони. Письмове підтвердження – найдоречніша форма документування розуміння відповідальної сторони. У разі відсутності письмового підтвердження фахівець-практик розглядає:

- a) чи доречно приймати завдання. Прийняття може бути доречним, якщо відповідальність зазначена в інших джерелах, таких як законодавство чи контракт;
 - b) якщо завдання прийнято, чи розкривати інформацію про ці обставини у звіті про надання впевненості.
8. **Фахівцю-практику слід приймати (або продовжувати, якщо це доречно) завдання з надання впевненості тільки в тому разі, якщо виходячи з попередніх знань про обставини завдання увагу фахівця-практика не привертають ніякі факти, які свідчили б про те, що вимоги Кодексу або МСЗНВ не будуть виконані.** Фахівець-практик розглядає питання, наведені в параграфі 17 Концептуальної основи, і не приймає завдання, якщо він не має всіх характеристик, що вимагаються у цьому параграфі. Крім того, якщо сторона, яка залучає фахівця-практика (далі – замовник) не є відповідальною стороною, фахівець-практик розглядає вплив цього чинника на доступ до записів, документації та іншої інформації, яку він потребуватиме для завершення завдання.
9. **Фахівцю-практику слід приймати (або продовжувати, якщо це доречно) завдання з надання впевненості тільки в тому разі, якщо він упевнений, що всі особи, які виконуватимуть завдання, спільно мають необхідну професійну компетентність.** Фахівця-практика можуть запросити виконати завдання з надання впевненості з широкого кола питань. Деякі предмети перевірки можуть вимагати більше спеціальних навичок і знань, ніж ті, якими зазвичай володіє окремий фахівець-практик (див. параграфи 26–32).

Узгодження умов завдання

10. **Фахівець-практик має узгодити умови завдання із замовником.** Для того щоб запобігти непорозумінню, узгоджені умови перелічуються в листі-зобов'язанні чи в іншій доречній формі контракту. Якщо замовник не є відповідальною стороною, характер і зміст листа-зобов'язання чи контракту можуть змінюватися. Наявність законодавчо встановлених повноважень може задовольняти вимоги про узгодження умов завдання. Навіть у таких ситуаціях лист-зобов'язання може бути корисним як для фахівця-практика, так і для сторони, яка його залучає.

11. **Фахівцю-практику слід розглядати відповідність прохання, зробленого до завершення завдання з надання впевненості, про зміну такого завдання на завдання не з надання впевненості або про зміну завдання з надання достатньої впевненості на завдання з надання обмеженої впевненості.** При цьому фахівець-практик не повинен погоджуватися на зміну завдання без розумного обґрунтування. Зміна обставин, які впливають на вимоги визначених користувачів, або непорозуміння щодо характеру зобов'язання, як правило, слугують обґрунтуванням для прохання змінити завдання. У разі такої зміни фахівець-практик не ігнорує докази, отримані до того, як її було зроблено.

Планування та виконання завдання

12. **Фахівець-практик має планувати завдання так, щоб виконати його ефективно.** Планування охоплює розробку загальної стратегії щодо обсягу, сфер особливої уваги, часу й особливостей виконання завдання, а також план завдання, в якому викладено детальний підхід до характеру, часу та обсягу належних процедур збору доказів і причини їх вибору. Адекватне планування допомагає приділити достатню увагу важливим питанням завдання, своєчасно ідентифікувати потенційні проблеми та належно організувати завдання й управляти ним для того, щоб виконати його ефективно та результативно. Адекватне планування допомагає також фахівцю-практику належно розподілити роботу серед членів групи із завдання та підвищити рівень управління і нагляду за їхньою роботою й її результатами. Крім того, воно допомагає, якщо це доречно, координувати роботу, виконану іншими фахівцями-практиками та експертами. Характер та обсяг діяльності з планування можуть змінюватися залежно від обставин завдання, наприклад залежно від характеру та складності суб'єкта господарювання і попереднього досвіду фахівця-практика щодо нього. Приклади основних питань, що мають розглядатися, охоплюють:

- умови завдання;
- характеристики предмета перевірки й ідентифіковані критерії;
- процес виконання завдання та можливі джерела доказів;
- розуміння фахівцем-практиком суб'єкта господарювання та його середовища, включаючи ризики того, що інформація про предмет перевірки може бути суттєво викривленою;
- визначення користувачів і розгляд суттєвості та компонентів ризику завдання з надання впевненості;
- персонал та вимоги щодо необхідного досвіду, зокрема характер і ступінь участі експертів.

ЗАВДАННЯ З НАДАННЯ ВПЕВНЕНOSTI, ЩО НЕ Є АУДИТАМИ
ЧИ ОГЛЯДАМИ ІСТОРИЧНОЇ ФІНАНСОВОЇ ІНФОРМАЦІЇ

13. Планування – це не окремий етап, а швидше постійний і повторюваний процес, що триває протягом усього завдання. Внаслідок неочікуваних подій, змін умов або доказів, отриманих за результатами процедур збору доказів, фахівцю-практику може бути потрібно переглянути загальну стратегію та план завдання, а отже, кінцевий запланований характер, час і обсяг подальших процедур.
14. **Фахівцю-практику слід планувати та виконувати завдання з професійним скептицизмом, визнаючи, що можуть існувати обставини, які спричиняють суттєве викривлення інформації про предмет перевірки.** Професійний скептицизм означає, що фахівець – практик критично оцінює, беручи під сумнів, обґрунтованість отриманих доказів та насторожено ставиться до доказів, які суперечать документам чи поясненням відповідальної сторони або викликають сумніви щодо їх достовірності.
15. **Фахівцю-практику слід отримувати розуміння предмета перевірки та інших обставин завдання, достатнє для ідентифікації й оцінки ризиків суттєвого викривлення інформації про предмет перевірки та достатнє для розробки й виконання подальших процедур збору доказів.**
16. Отримання розуміння предмета перевірки та інших обставин завдання є основною частиною планування й виконання завдання з надання впевненості. Таке розуміння забезпечує фахівцю-практику основу для здійснення професійного судження протягом виконання завдання, наприклад під час:
 - розгляду характеристик предмета перевірки;
 - оцінки прийнятності критеріїв;
 - ідентифікації випадків, які потребують особливої уваги, наприклад чинники, що можуть свідчити про шахрайство, та спеціальних навичок або роботи експерта;
 - встановлення й оцінки постійної відповідності кількісних рівнів суттєвості (якщо це доречно) та розгляду якісних чинників суттєвості;
 - розрахунку математичної ймовірності для використання при виконанні аналітичних процедур;
 - розробки та виконання подальших процедур збору доказів для зменшення ризику завдання з надання впевненості до прийнятного рівня;
 - оцінки доказів, у тому числі обґрунтованості усних та письмових запевнень відповідальної сторони.

ЗАВДАННЯ З НАДАННЯ ВПЕВНЕНOSTI, ЩО НЕ Є АУДИТАМИ ЧИ ОГЛЯДАМИ ІСТОРИЧНОЇ ФІНАНСОВОЇ ІНФОРМАЦІЇ

17. Фахівець-практик застосовує професійне судження для визначення необхідного ступеня розуміння предмета перевірки та інших обставин завдання. Фахівець-практик розглядає, чи є розуміння достатнім для оцінки ризиків того, що інформація про предмет перевірки може бути суттєво викривленою. Як правило, глибина розуміння фахівця-практика менша, ніж відповідальної сторони.

Оцінка відповідності предмета перевірки

18. **Фахівцю-практику слід оцінювати відповідність предмета перевірки.** Відповідний предмет перевірки має характеристики, наведені в параграфі 33 Концептуальної основи. Фахівець-практик також визначає характеристики предмета перевірки, що є особливо доречними для визначених користувачів, які мають бути зазначені у звіті з надання впевненості. Як викладено у параграфі 17 Концептуальної основи, фахівець-практик не приймає завдання з надання впевненості, якщо його попередні знання щодо обставин завдання не свідчать про те, що предмет перевірки є відповідним. Проте після прийняття завдання, якщо фахівець-практик доходить висновку, що предмет перевірки є невідповідним, він надає умовно-позитивний чи негативний висновок або відмовляється від надання висновку. В деяких випадках фахівець-практик розглядає можливість відмови від завдання.

Оцінка прийнятності критеріїв

19. **Фахівцю-практику слід оцінювати прийнятність критеріїв для оцінки чи виміру предмета перевірки.** Прийнятні критерії мають характеристики, наведені в параграфі 36 Концептуальної основи. Як зазначено в параграфі 17 Концептуальної основи, фахівець-практик не приймає завдання з надання впевненості, якщо попередні знання фахівця-практика щодо обставин завдання не свідчать про прийнятність критеріїв, які мають бути використані. Проте після прийняття завдання, якщо фахівець-практик доходить висновку, що критерії є неприйнятними, він надає умовно-позитивний чи негативний висновок або відмовляється від надання висновку. В деяких випадках фахівець-практик розглядає можливість відмови від завдання.
20. Параграф 37 Концептуальної основи зазначає, що критерії можуть бути встановленими або спеціально розробленими. Як правило, встановлені критерії є прийнятними, якщо вони відповідають потребам визначених користувачів. Якщо існують установлені критерії предмета перевірки, конкретні користувачі можуть погодитися на інші критерії для своїх конкретних цілей. Наприклад, можна застосовувати різні концептуальні основи як встановлені критерії для оцінки ефективності внутрішнього контролю. Проте конкретні користувачі можуть розробити докладнішу систему критеріїв, яка відповідає їхнім конкретним потребам у зв'язку,

ЗАВДАННЯ З НАДАННЯ ВПЕВНЕНOSTI, ЩО НЕ Є АУДИТАМИ ЧИ ОГЛЯДАМИ ІСТОРИЧНОЇ ФІНАНСОВОЇ ІНФОРМАЦІЇ

наприклад, із пруденційним наглядом. У таких випадках у звіті з надання впевненості:

- а) зазначається, якщо це доречно для обставин завдання, що критерії не містяться в законах чи нормативних актах, не видані уповноваженими чи визнаними організаціями, до складу яких входять експерти, що дотримуються прозорих належних правових процедур;
 - б) констатується, що він призначений для використання конкретними користувачами та для їх цілей.
21. Для деяких предметів перевірки може не існувати встановлених критеріїв. У таких випадках критерії розробляються спеціально. Фахівець-практик розглядає, чи не призведуть спеціально розроблені критерії до того, що звіт з надання впевненості введе в оману визначених користувачів. Фахівець-практик намагається отримати підтвердження визначених користувачів чи замовника про те, що спеціально розроблені критерії є прийнятними для їх цілей. Фахівець-практик розглядає, як відсутність такого підтвердження впливає на те, що має бути зробленим для оцінки прийнятності визначених критеріїв, та інформацію про критерії у звіті з надання впевненості.

Суттєвість і ризик завдання з надання впевненості

22. **Фахівцю-практику слід розглядати суттєвість і ризик завдання з надання впевненості при плануванні та виконанні завдання з надання впевненості.**
23. Фахівець-практик розглядає суттєвість, визнаючи характер, час та обсяг процедур збору доказів, а також оцінюючи, чи інформація про предмет перевірки не містить викривлення. Розгляд суттєвості вимагає від фахівця-практика розуміння й оцінки чинників, які можуть вплинути на рішення визначених користувачів. Наприклад, у разі, якщо ідентифіковані критерії дозволяють різні варіанти подання інформації про предмет перевірки, фахівець-практик розглядає, як прийняте подання може вплинути на рішення визначених користувачів. Суттєвість розглядається в контексті кількісних та якісних чинників, таких як відносна величина, характер і ступінь впливу цих чинників на оцінку чи вимір предмета перевірки і на інтереси визначених користувачів. Оцінка суттєвості та відносної важливості кількісних і якісних чинників у конкретному завданні є питанням судження фахівця-практика.
24. **Фахівцю-практику слід зменшувати ризик завдання з надання впевненості до прийнятно низького рівня за обставин завдання. У завданні з надання достатньої впевненості фахівець-практик зменшує ризик завдання з надання впевненості до прийнятно низького рівня згідно з обставинами завдання для того, щоб отримати достатню впевненість як**

ЗАВДАННЯ З НАДАННЯ ВПЕВНЕНОСТІ, ЩО НЕ Є АУДИТАМИ ЧИ ОГЛЯДАМИ ІСТОРИЧНОЇ ФІНАНСОВОЇ ІНФОРМАЦІЇ

основу для позитивної форми надання висновку фахівця-практика. Рівень ризику завдання з надання впевненості вищий у завдання з надання обмеженої впевненості, ніж у завдання з надання достатньої впевненості, внаслідок різного характеру, часу або обсягу процедур збору доказів. Проте в завданні з надання обмеженої впевненості поєднання характеру, часу й обсягу процедур збору доказів є, принаймні, достатнім для отримання фахівцем-практиком значущого рівня впевненості як основи для негативної форми надання. Для того щоб рівень отриманої впевненості був значущим, має існувати ймовірність того, що він підвищить довіру визначених користувачів до інформації про предмет перевірки до ступеня, який безумовно не є незначним.

25. Параграф 49 Концептуальної основи вказує, що, як правило, ризик завдання з надання впевненості включає властивий ризик, ризик контролю та ризик невиявлення. Ступінь розгляду кожного з цих компонентів фахівцем-практиком залежить від обставин завдання, зокрема характеру предмета перевірки та того, яке завдання виконується – завдання з надання достатньої впевненості чи завдання з надання обмеженої впевненості.

Використання роботи експерта

26. **Якщо для збирання та оцінки доказів використовується робота експерта, фахівцю-практику й експерту слід у сукупності мати відповідні навички та знання щодо предмета перевірки і критеріїв для того, щоб фахівець-практик міг визначити, що отримано достатні відповідні докази.**
27. Предмет перевірки та відповідні критерії деяких завдань з надання впевненості можуть включати аспекти, які потребують спеціальних знань і навичок збору й оцінки доказів. У таких ситуаціях фахівець-практик може вирішити використати роботу осіб, які спеціалізуються в певних галузях знань (експертів), а також мають необхідні знання та навички. Цей МСЗНВ не містить рекомендацій щодо використання роботи експерта для завдань, у яких є спільна відповідальність і звіти за результатами яких надаватимуться фахівцем-практиком та одним або кількома експертами.
28. Належна ретельність є необхідною професійною якістю для всіх осіб, у тому числі експертів, задіяних у завданні з надання впевненості. Особи, задіяні у завданні з надання впевненості, виконуватимуть різні обов'язки. Ступінь досвідченості, необхідний для виконання цих завдань, залежатиме від характеру цих обов'язків. Оскільки від експертів не вимагається такий самий ступінь досвідченості, який є у фахівця-практика, котрий виконує всі компоненти завдання з надання впевненості, то фахівець-практик визначає, чи мають експерти достатнє

ЗАВДАННЯ З НАДАННЯ ВПЕВНЕНOSTI, ЩО НЕ Є АУДИТАМИ ЧИ ОГЛЯДАМИ ІСТОРИЧНОЇ ФІНАНСОВОЇ ІНФОРМАЦІЇ

розуміння МСЗНВ, яке дає їм можливість встановити зв'язок між дорученою ним роботою та метою завдання.

29. Фахівець-практик установлює процедури контролю якості, що визначають обов'язки кожної особи, яка виконує завдання з надання впевненості, в тому числі роботу всіх експертів, які не є професійними бухгалтерами, для забезпечення відповідності цьому МСЗНВ та іншим доречним МСЗНВ у контексті їх обов'язків.
30. **Фахівцю-практику слід брати участь у завданні та розуміти роботу, для якої використовується експерт, в обов'язі, достатньому, щоб фахівець-практик міг узяти на себе відповідальність за висновок про інформацію стосовно предмета перевірки.** Фахівець-практик розглядає міру, в якій він покладається на роботу експерта, при формулюванні свого висновку.
31. Від фахівця-практика не очікують, що він володітиме такими самими спеціальними знаннями та навичками, як експерт. Проте фахівцю-практику треба мати достатні навички та знання для:
 - а) визначення цілей дорученої роботи і зв'язку цієї роботи з метою завдання;
 - б) розгляду обґрунтованості припущень, методів і первинних даних, використовуваних експертом;
 - в) розгляду обґрунтованості даних, отриманих експертом, щодо обставин завдання і висновку фахівця-практика.
32. **Фахівцю-практику слід отримати достатні відповідні докази адекватності роботи експерта цілям завдання з надання впевненості.** Оцінюючи достатність та відповідність доказів, наданих експертом, фахівець-практик оцінює:
 - а) професійну компетентність, досвід та об'єктивність експерта;
 - б) обґрунтованість припущень, методів і первинних даних, використовуваних експертом;
 - в) обґрунтованість і значущість даних, отриманих експертом, для цілі завдання та висновку фахівця-практика.

Отримання доказів

33. **Фахівцю-практику слід отримати достатні та відповідні докази, на яких ґрунтуватиметься висновок.** Достатність є мірою кількості доказів. Відповідність є мірою якості доказів, тобто їх доречності та достовірності. Фахівець-практик розглядає зв'язок між витратами на отримання доказів та корисністю отриманої інформації. Проте питання складності чи витрат само по собі не є обґрунтуванням невиконання процедури збору доказів, для якої немає іншої альтернативи.

ЗАВДАННЯ З НАДАННЯ ВПЕВНЕНOSTI, ЩО НЕ Є АУДИТАМИ ЧИ ОГЛЯДАМИ ІСТОРИЧНОЇ ФІНАНСОВОЇ ІНФОРМАЦІЇ

Фахівець-практик застосовує професійне судження та ставиться з професійним скептицизмом, оцінюючи кількість і якість доказів, а отже, їхню достатність та відповідність для підтвердження звіту з надання впевненості.

34. Завдання з надання впевненості рідко пов'язане із засвідченням автентичності документації, а фахівець-практик не має професійної підготовки, якою володіє експерт з такого засвідчення автентичності, і від нього не очікується, що він є таким експертом. Проте фахівець-практик розглядає достовірність інформації, яку використовують як докази, наприклад ксерокопії, факси, документи на плівці, у цифровій чи іншій електронній формі, включаючи розгляд процедур контролю за їх підготовкою та зберіганням там, де це доречно.
35. Достатні докази при виконанні завдання з надання достатньої впевненості отримують як частину повторюваного систематичного процесу, який включає:
- а) отримання розуміння предмета перевірки та інших обставин завдання, що залежно від предмета перевірки включає розуміння внутрішнього контролю;
 - б) на основі такого розуміння оцінки ризиків можливості суттєвого викривлення інформації про предмет перевірки;
 - в) дії у відповідь на оцінені ризики, в тому числі з розробки загальних дій і визначення характеру, часу та обсягу подальших процедур;
 - г) виконання подальших процедур, які чітко пов'язані з ідентифікованими ризиками, застосовуючи поєднання перевірки, спостереження, підтвердження, перерахунку, повторного виконання, аналітичних процедур та запитів. Такі подальші процедури охоплюють процедури по суті, в тому числі отримання підтвердної інформації від суб'єкта господарювання та залежно від характеру предмета перевірки тести операційної ефективності контролю;
 - г) оцінку достатності та відповідності доказів.
36. Надання достатньої впевненості є меншим, ніж надання абсолютної впевненості. Зменшення ризику завдання з надання впевненості до нуля досягається надзвичайно рідко або не є економічно вигідним через такі чинники:
- застосування вибіркової перевірки;
 - властиві обмеження внутрішнього контролю;
 - те, що багато доказів, доступних фахівцю-практику, є швидше переконливими, ніж остаточними;

ЗАВДАННЯ З НАДАННЯ ВПЕВНЕНOSTI, ЩО НЕ Є АУДИТАМИ ЧИ ОГЛЯДАМИ ІСТОРИЧНОЇ ФІНАНСОВОЇ ІНФОРМАЦІЇ

- застосування судження під час збору та оцінки доказів і формулювання висновку на основі цих доказів;
 - у деяких випадках характеристики предмета перевірки.
37. Як завдання з надання достатньої впевненості, так і завдання з надання обмеженої впевненості вимагає застосування навичок і методів з надання впевненості та збору достатніх і відповідних доказів як частини повторюваного, систематичного процесу завдання, який включає в себе отримання розуміння предмета перевірки та інших обставин завдання. Проте характер, визначення часу та обсяг процедур для збору достатніх і відповідних доказів у завданні з надання обмеженої впевненості є свідомо обмеженими порівняно із завданням з надання достатньої впевненості. Для деяких предметів перевірки можуть існувати конкретні МСЗНВ, які надають рекомендації щодо процедур збору достатніх і відповідних доказів для завдання з надання обмеженої впевненості. У разі відсутності конкретних МСЗНВ процедури збору достатніх і відповідних доказів варіюватимуться залежно від обставин завдання, зокрема предмета перевірки та потреб визначених користувачів і замовника, включаючи відповідні обмеження щодо часу і витрат. При виконанні завдання як з надання достатньої, так і обмеженої впевненості, якщо фахівцю-практику стає відомим будь-який факт, через який перед ним постає запитання, чи слід здійснювати суттєву модифікацію інформації про предмет перевірки, він з'ясовує це, виконуючи інші процедури, достатні для надання ним висновку.

Пояснення відповідальної сторони

38. **Фахівцю-практику слід отримати відповідні пояснення відповідальної сторони.** Письмові підтвердження усних пояснень зменшують можливість непорозумінь між фахівцем-практиком і відповідальною стороною. Зокрема, фахівець-практик просить відповідальну сторону надати письмове пояснення, в якому оцінюється або вимірюється предмет перевірки за встановленими критеріями незалежно від того, чи буде це показано як твердження для визначених користувачів. Відсутність письмових пояснень може призвести до умовно-позитивного висновку чи відмови від надання висновку внаслідок обмеження обсягу завдання. Фахівець-практик може також включити обмеження використання звіту з надання впевненості визначених користувачів.
39. Під час виконання завдання з надання впевненості відповідальна сторона може надавати пояснення фахівцю-практику або добровільно, або у відповідь на конкретні запитання. Якщо такі пояснення стосуються питань, суттєвих для оцінки або виміру предмета перевірки, фахівець-практик:

ЗАВДАННЯ З НАДАННЯ ВПЕВНЕНOSTI, ЩО НЕ Є АУДИТАМИ ЧИ ОГЛЯДАМИ ІСТОРИЧНОЇ ФІНАНСОВОЇ ІНФОРМАЦІЇ

- а) оцінює достовірність та узгодженість з іншими отриманими доказами, включаючи інші пояснення;
 - б) розглядає, чи можна очікувати, що особи, які надають пояснення, добре поінформовані про конкретні питання;
 - в) отримує підтвердні докази в разі завдання з надання достатньої впевненості. Фахівець-практик також може шукати підтвердні докази у випадку завдання з надання обмеженої впевненості.
40. Пояснення відповідальної сторони не можуть замінювати інші докази, які існують за обґрунтованим очікуванням фахівця-практика. Неможливість отримати достатні відповідні докази стосовно питання, яке має або може мати суттєвий вплив на оцінку або вимір предмета перевірки, коли такі докази, як правило, доступні, є обмеженням обсягу завдання навіть у тому разі, якщо отримано пояснення питання відповідальною стороною.

Розгляд подальших подій

41. **Фахівцю-практику слід розглядати вплив подій на інформацію про предмет перевірки та звіт з надання впевненості, які відбуваються до дати звіту з надання впевненості.** Обсяг розгляду подальших подій залежить від їх потенційного впливу на інформацію про предмет перевірки та відповідність висновку фахівця-практика. Розгляд подальших подій у деяких завданнях з надання впевненості може не бути доречним унаслідок характеру предмета перевірки. Наприклад, якщо завдання потребує висновку про точність статистичного звіту на певний момент часу, події, що відбуваються у період з цього моменту до дати звіту з надання впевненості, можуть не впливати на висновок або вимагати розкриття інформації у статистичному звіті чи звіті з надання впевненості.

Документація

42. **Фахівцю-практику потрібно документувати питання, які є важливими для забезпечення доказів, що підтверджують звіт з надання впевненості, а також те, що завдання виконано відповідно до МСЗНВ.**
43. Документація включає запис пояснень фахівцем-практиком усіх суттєвих питань, які потребують здійснення судження, та відповідних висновків. Наявність складних питань, пов'язаних з принципами або судженнями, вимагає, щоб документація охоплювала всі доречні факти, відомі фахівцю-практику на час формулювання висновку.
44. Непотрібно і неможливо, щоб фахівець-практик документував кожне питання, яке він розглядає. Застосовуючи професійне судження для оцінки обсягу документації, яку слід підготувати та зберегти, фахівець-практик може розглядати, що знадобиться для отримання

ЗАВДАННЯ З НАДАННЯ ВПЕВНЕНOSTI, ЩО НЕ Є АУДИТАМИ ЧИ ОГЛЯДАМИ ІСТОРИЧНОЇ ФІНАНСОВОЇ ІНФОРМАЦІЇ

розуміння виконаної роботи та основи для прийняття основних рішень (але не детальних аспектів завдання) іншим фахівцем-практиком, який не має попереднього досвіду виконання завдання. Цей інший фахівець-практик, можливо, буде здатний отримати розуміння детальних аспектів завдання тільки через їх обговорення з фахівцем-практиком, який складав документи.

Підготовка звіту з надання впевненості

45. **Фахівцю-практику слід вирішити, чи отримано достатні та відповідні докази, які підтверджують висновок, наданий у звіті з надання впевненості.** Формулюючи висновок, фахівець-практик розглядає всі отримані доречні докази незалежно від того, підтверджують вони інформацію про предмет перевірки чи суперечать їй.
46. **Звіт з надання впевненості має бути складений у письмовій формі та містити чітке формулювання висновку фахівця-практика щодо інформації про предмет перевірки.**
47. Усна та інші форми надання висновку можуть бути неправильно розтлумачені без підтвердження їх письмовим висновком. З цієї причини фахівець-практик не надає висновок в усній формі або за допомогою символів без одночасного подання остаточного письмового звіту з надання впевненості, який є легкодоступним кожного разу, коли надається усний висновок чи застосовуються символи. Наприклад, символ може містити посилання на письмовий звіт з надання впевненості в Інтернеті.
48. Цей МСЗНВ не вимагає стандартизованої форми звітності для всіх завдань з надання впевненості, швидше він ідентифікує в параграфі 49 основні елементи, з яких має складатися звіт з надання впевненості. Звіти з надання впевненості мають відповідати конкретним обставинам завдання. Фахівець-практик обирає стиль «стислої форми» або «докладної форми» подання звітності для підвищення ефективності повідомлення визначеним користувачам. «Стислі» звіти, як правило, складаються лише з основних елементів. «Докладні» звіти часто детально описують умови завдання, використовувані критерії, отримані результати, пов'язані з конкретними аспектами завдання, а в деяких випадках – рекомендації, а також основні елементи. Будь-які отримані результати та рекомендації чітко відокремлюються від висновку фахівця-практика щодо інформації про предмет перевірки, а у формулюваннях, використаних для їх подання, чітко зазначено, що вони не повинні впливати на висновок фахівця-практика. Фахівець-практик може використати заголовки, номери параграфів, друкарські засоби, наприклад виділення тексту напівжирним шрифтом, та інше для більшої ясності та зручності читання звіту з надання впевненості.

Зміст звіту з надання впевненості

49. Звіт з надання впевненості має містити такі основні елементи:

- а) **заголовок, у якому чітко зазначено, що звіт являє собою незалежний звіт з надання впевненості⁴**: належний заголовок допомагає визначити характер звіту з надання впевненості та відрізнити його від звітів, наданих іншими особами, які не повинні дотримуватися таких самих етичних вимог, яких дотримується фахівець-практик;
- б) **одержувача**: одержувач означає сторону чи сторони, яким направляється звіт з надання впевненості. Якщо можливо, звіт з надання впевненості направляється всім визначеним користувачам, але в деяких випадках можуть бути інші визначені користувачі;
- в) **ідентифікацію й описання інформації про предмет перевірки та, якщо це доречно, предмет перевірки**: це охоплює, наприклад:
 - дату або період часу, до якого належить оцінка чи вимір предмета перевірки;
 - якщо доречно, зазначення суб'єкта господарювання або компонента суб'єкта господарювання, до якого належить предмет перевірки;
 - пояснення характеристик предмета перевірки або інформації про предмет перевірки, з якими мають бути обізнані визначені користувачі, а також того, як можуть впливати такі характеристики на точність оцінки чи виміру предмета перевірки відповідно до застосованих критеріїв або на переконливість отриманих доказів. Наприклад:
 - ступінь того, наскільки інформація про предмет перевірки більш якісна, ніж кількісна, об'єктивна, ніж суб'єктивна, історична минула, ніж прогнозна;
 - зміни у предметі перевірки або інші обставини завдання, які впливають на порівнянність інформації про предмет перевірки одного періоду з наступним.

Якщо висновок фахівця-практика сформульовано в термінах твердження відповідальної сторони, це твердження додається до звіту з надання впевненості, повторюється у звіті з надання впевненості або у звіті з надання впевненості робиться посилання на джерело, доступне для визначених користувачів;

⁴ Див. виноску 2.

ЗАВДАННЯ З НАДАННЯ ВПЕВНЕНOSTI, ЩО НЕ Є АУДИТАМИ
ЧИ ОГЛЯДАМИ ІСТОРИЧНОЇ ФІНАНСОВОЇ ІНФОРМАЦІЇ

- г) **визначення критеріїв:** у звіті з надання впевненості зазначаються критерії, за допомогою яких був оцінений або виміряний предмет перевірки, для того щоб визначені користувачі могли зрозуміти основу для висновку фахівця-практика. Звіт з надання впевненості може містити критерії або посилання на них, якщо вони наведені у твердженні, складеному відповідальною стороною, яке є доступним для визначених користувачів, або якщо його можна отримати з іншого легкодоступного джерела. Фахівець-практик розглядає, чи є доречним для певних обставин розкриття інформації:
- про джерело критеріїв та про те, чи критерії встановлені законами або нормативними актами або випущені уповноваженими чи визнаними організаціями, до складу яких входять експерти, які дотримуються прозорого належного процесу, тобто чи є вони встановленими критеріями в контексті предмета перевірки (якщо ні, то опис того, чому їх вважають прийнятними);
 - про застосовані методи оцінки, якщо критерії дають змогу вибору з кількох методів;
 - про будь-які значні тлумачення стосовно застосування критеріїв до обставин завдання;
 - чи були зміни застосованих методів оцінки;
- г) **якщо доречно, опис будь-яких значних властивих обмежень, пов'язаних з оцінкою або виміром предмета перевірки за допомогою критеріїв:** у деяких випадках можна очікувати, що користувачі звіту з надання впевненості добре зрозуміють обмеження; в інших випадках може бути доречним навести чітке посилання у звіті з надання впевненості. Наприклад, у звіті з надання впевненості, що стосується ефективності внутрішнього контролю, може бути доречним зазначити, що минула оцінка ефективності не є відповідною для майбутніх періодів унаслідок ризику того, що внутрішній контроль може стати невідповідним через зміни умов або через те, що ступінь відповідності політиці чи процедурам може погіршитися;
- д) **якщо критерії, використані для оцінки чи виміру предмета перевірки доступні лише конкретним визначеним користувачам або відповідають конкретній меті, у звіті з надання впевненості зазначається, що він призначений лише для таких визначених користувачів або для такої конкретної мети:** крім того, якщо звіт з надання впевненості призначений для конкретних визначених користувачів або конкретної мети, фахівець-практик розглядає, чи

ЗАВДАННЯ З НАДАННЯ ВПЕВНЕНOSTI, ЩО НЕ Є АУДИТАМИ ЧИ ОГЛЯДАМИ ІСТОРИЧНОЇ ФІНАНСОВОЇ ІНФОРМАЦІЇ

слід зазначати цей факт у звіті з надання впевненості⁵. Це є застереженням для користувачів, що звіт з надання впевненості обмежується конкретними користувачами або конкретними цілями визначених користувачів;

- е) **зазначення відповідальної сторони та опис відповідальності відповідальної сторони і фахівця-практика:** це інформує визначених користувачів, що відповідальна сторона відповідає за предмет перевірки у разі прямого завдання з надання висновку або за інформацію про предмет перевірки у разі завдання, що ґрунтується на твердженні⁶, а роль фахівця-практика полягає в незалежному висловленні висновку щодо інформації про предмет перевірки;
- є) **зазначення того, що завдання виконувалося згідно з МСЗНВ:** якщо предмет перевірки регулюється конкретним МСЗНВ, цей МСЗНВ може вимагати, щоб у звіті з надання впевненості було конкретне посилання на нього;
- ж) **стислий опис виконаної роботи:** стислий опис допоможе визначеним користувачам зрозуміти характер упевненості, констатованої у звіті з надання впевненості. МСА 700 «Аудиторський висновок про фінансову звітність»⁷ та МСЗО 2400 «Завдання з огляду фінансових звітів» надають рекомендації з відповідного типу стислого опису. Якщо жоден конкретний МСЗО не надає рекомендації щодо процедур збору доказів для конкретного предмета перевірки, опис виконаної роботи може бути докладнішим. Оскільки в завданні з надання обмеженої впевненості оцінка характеру, часу й обсягу виконаних процедур зі збору доказів є важливою для розуміння ступеня надання впевненості, висловленої у висновку в негативній формі, опис виконаної роботи:
 - i) як правило, докладніший, ніж у завданні з надання достатньої впевненості, та зазначає обмеження характеру, часу й обсягу процедур збору доказів. Може бути доречним зазначення процедур, що не були виконані, але які були б зазвичай виконані у завданні з надання достатньої впевненості;
 - ii) зазначає, що процедури збору доказів є більш обмеженими, ніж у разі завдання з надання достатньої впевненості, а отже,

⁵ Хоча звіт з надання впевненості може бути обмежений, якщо він призначається для конкретних визначених користувачів або конкретної мети, відсутність обмеження щодо конкретного користувача або мети сама по собі не свідчить, що фахівець-практик несе правову відповідальність щодо цього користувача або цієї мети. Належність правової рекомендації залежатиме від юридичних обставин кожного випадку або відповідної юрисдикції.

⁶ Див. роз'яснення відмінності між прямим завданням і завданням, що ґрунтується на твердженні, у параграфі 10 Концептуальної основи.

⁷ МСА 700 «Аудиторський висновок про фінансову звітність» був вилучений у грудні 2006 р., коли набрав чинності МСА 700 «Формулювання думки та надання звіту щодо фінансової звітності».

ЗАВДАННЯ З НАДАННЯ ВПЕВНЕНOSTI, ЩО НЕ Є АУДИТАМИ ЧИ ОГЛЯДАМИ ІСТОРИЧНОЇ ФІНАНСОВОЇ ІНФОРМАЦІЇ

отримується менша впевненість, ніж у завданні з надання достатньої впевненості.

- з) **висновок фахівця-практика:** якщо інформація про предмет перевірки складається з кількох аспектів, можна надавати окремі висновки з кожного аспекту. Оскільки не всі висновки пов'язані з однаковим рівнем процедур збору доказів, кожний висновок надається у формі, яка відповідає завданню з надання достатньої впевненості або завданню з надання обмеженої впевненості.

Якщо доречно, висновок має інформувати визначених користувачів про контекст, у якому слід читати висновок фахівця-практика: висновок фахівця-практика може, наприклад, містити таке формулювання: «Цей висновок сформульовано на основі властивих обмежень та обумовлено цими обмеженнями, наведеними в цьому незалежному звіті з надання впевненості». Це буде доречним, наприклад, якщо висновок містить пояснення конкретних характеристик предмета перевірки, з якими мають бути обізнані визначені користувачі.

У завданні з надання достатньої впевненості висновок слід надавати у позитивній формі, наприклад: «На нашу думку, внутрішній контроль ефективний у всіх суттєвих аспектах виходячи з критеріїв АБВ» або «На нашу думку, твердження відповідальної сторони про те, що внутрішній контроль є ефективним у всіх суттєвих аспектах виходячи з критеріїв АБВ, наведено достовірно».

У завданні з надання обмеженої впевненості висновок слід надавати у негативній формі, наприклад: «На основі нашої роботи, описаної в цьому висновку, нашої уваги не привернув жодний факт, який дав би нам підстави вважати, що внутрішній контроль є неефективним у всіх суттєвих аспектах, виходячи з критеріїв АБВ» або «На основі нашої роботи, описаної в цьому висновку, нашої уваги не привернув жодний факт, який дав би нам підстави вважати, що твердження відповідальної сторони про те, що внутрішній контроль є ефективним в усіх суттєвих аспектах виходячи з критеріїв АБВ наведено недостовірно».

Якщо фахівець-практик надає інший висновок, ніж безумовно-позитивний, звіт з надання впевненості має містити чіткий опис усіх причин (див. також параграфи 51–53).

- і) **дату звіту з надання впевненості:** дата інформує визначених користувачів, що фахівець-практик розглянув вплив подій, які відбулися до цієї дати, інформацію про предмет перевірки та звіт з надання впевненості;

и) **назву фірми або ім'я фахівця-практика та конкретну місцевість, яка, як правило, є місцем, де знаходиться офіс фахівця-практика, що відповідає за завдання:** назва інформує визначених користувачів про особу чи фірму, що відповідає за завдання.

50. Фахівець-практик може розширити звіт з надання впевненості та включити до нього іншу інформацію й пояснення, які не впливають на висновок фахівця-практика. Приклади охоплюють: подробиці щодо кваліфікації й досвіду фахівця-практика та інших осіб, задіяних у завданні; розкриття інформації про рівні суттєвості; отримані результати, пов'язані з конкретними аспектами завдання, та рекомендації. Рішення про те, подавати будь яку інформацію чи ні, залежить від значущості потреб визначених користувачів. Додаткова інформація чітко відокремлюється від висновку фахівця-практика та формулюється у такий спосіб, щоб вона не впливала на висновок.

Умовно-позитивні висновки, негативні висновки та відмова від надання висновку

51. **Фахівцю-практику не слід надавати безумовно-позитивний висновок, якщо існують наведені далі обставини та, за його судженням, вплив питання є або може бути суттєвим:**

а) **обмеження обсягу роботи фахівця-практика, тобто обставини не дають можливості або відповідальна сторона чи замовник пропонують обмеження, які не дають змоги фахівцю-практику отримати докази, необхідні для зменшення ризику завдання з надання впевненості до прийняттого рівня. Фахівцю-практику потрібно надати умовно-позитивний висновок чи відмовитися від надання висновку;**

б) **у випадках, якщо:**

- i) **висновок фахівця-практика формулюється у термінах твердження відповідальної сторони і це твердження не наведено достовірно в усіх суттєвих аспектах; або**
- ii) **висновок фахівця-практика сформульовано безпосередньо в термінах предмета перевірки та критеріїв, а інформація про предмет перевірки суттєво викривлена⁸, фахівцю-практику слід надати умовно-позитивний або негативний висновок; або**

⁸ У таких завданнях з надання прямого висновку, в яких інформація про предмет перевірки наведена лише у висновку фахівця-практика та фахівець-практик доходить висновку, що предмет перевірки не відповідає в усіх суттєвих аспектах критеріям, наприклад: «На нашу думку, за винятком [...], внутрішній контроль є ефективним у всіх суттєвих аспектах виходячи з критеріїв АБВ», такий висновок також вважатиметься умовно-позитивним (або негативним, якщо це доречно).

ЗАВДАННЯ З НАДАННЯ ВПЕВНЕНOSTI, ЩО НЕ Є АУДИТАМИ
ЧИ ОГЛЯДАМИ ІСТОРИЧНОЇ ФІНАНСОВОЇ ІНФОРМАЦІЇ

- в) якщо після прийняття завдання виявляється, що критерії є невідповідними або предмет перевірки не відповідає завданню з надання впевненості, фахівцю-практику слід надати:
- i) умовно-позитивний або негативний висновок, якщо ймовірно, що невідповідні критерії або невідповідний предмет перевірки введуть в оману потенційних користувачів; або
 - ii) умовно-позитивний висновок чи відмову від надання висновку в інших випадках.
52. **Фахівцю-практику слід надати умовно-позитивний висновок, якщо вплив питання не є настільки суттєвим чи всеохоплюючим, що вимагає негативного висновку або відмови від висновку. Умовно-позитивний висновок формулюється як «за винятком» впливу питання, якого стосується модифікація висновку.**
53. У випадках, коли безумовно-позитивний висновок фахівця-практика формулюється у термінах твердження відповідальної сторони, і таке твердження ідентифікує та належно описує, що інформація про предмет перевірки є суттєво викривленою, фахівець-практик:
- а) надає умовно-позитивний або негативний висновок, сформульований у термінах предмета перевірки та критеріїв; або
 - б) у разі, якщо умови завдання конкретно вимагають формулювати висновок у термінах твердження відповідальної сторони, надає безумовно-позитивний висновок, але підкреслює проблему, конкретно посилаючись на неї у звіті з надання впевненості.

Інша відповідальність при наданні звітів

54. **Фахівцю-практику слід розглянути іншу відповідальність при наданні звітів, включаючи відповідальність за відповідність повідомлення доречних питань, які становлять інтерес для управління та виникають внаслідок завдання з надання впевненості, тим, кого наділено найвищими повноваженнями.**
55. У цьому МСЗНВ терміном «найвищі повноваження» описано роль осіб, яким доручено нагляд, контроль та управління відповідальною стороною⁹. Ті, кого наділено найвищими повноваженнями, як правило, несуть відповідальність за забезпечення того, щоб суб'єкт господарювання досягнув своїх цілей щодо підготовки звітності для зацікавлених сторін. Якщо сторона, що наймає фахівця-практика

⁹ У багатьох країнах принципи управління розроблені як рекомендації для встановлення системи належного управління. Такі принципи часто стосуються компаній, зареєстрованих на біржах; проте вони можуть також сприяти поліпшенню управління суб'єктами господарювання інших форм. Єдиної моделі належного управління не існує. Структура та практика управління можуть бути різними в різних країнах.

ЗАВДАННЯ З НАДАННЯ ВПЕВНЕНOSTI, ЩО НЕ Є АУДИТАМИ ЧИ ОГЛЯДАМИ ІСТОРИЧНОЇ ФІНАНСОВОЇ ІНФОРМАЦІЇ

(замовник), не є відповідальною стороною, повідомляти результати безпосередньо відповідальній стороні або тим, кого наділено найвищими повноваженнями щодо відповідальної сторони, може бути недоречним.

56. У цьому МСЗНВ термін «питання, актуальні для інтересів управління» означає питання, що виникають у зв'язку із завданням з надання впевненості та на думку фахівця-практика є однаково важливими й актуальними для тих, кого наділено найвищими повноваженнями. Питання, актуальні для інтересів управління, охоплюють лише питання, які привернули увагу фахівця-практика під час виконання завдання з надання впевненості. Якщо умови завдання конкретно не вимагають цього, фахівець-практик не повинен розробляти процедури з конкретною метою ідентифікації питань, актуальних для інтересів управління.

Дата набрання чинності

57. Цей МСЗНВ набирає чинності для завдань з надання впевненості, якщо звіт з надання впевненості датований 1 січня 2005р. або пізніше. Припускається його дострокове застосування.

Особливості застосування в державному секторі

1. *Цей МСЗНВ стосується всіх професійних бухгалтерів у державному секторі, що є незалежними від суб'єкта господарювання, для якого виконуються завдання з надання впевненості. Якщо професійний бухгалтер у державному секторі не є незалежним від суб'єкта господарювання, для якого виконується завдання з надання впевненості, цей МСЗНВ слід застосовувати з конкретним посиланням на рекомендації, що містяться у виносках 2 і 4.*

МІЖНАРОДНИЙ СТАНДАРТ ЗАВДАНЬ З НАДАННЯ ВПЕВНЕНОСТІ 3400

(раніше МСА 810)

«ПЕРЕВІРКА ПРОГНОЗНОЇ ФІНАНСОВОЇ ІНФОРМАЦІЇ»

(чинний стандарт)

ЗМІСТ

	<i>Параграф</i>
Вступ	1–7
Упевненість аудитора стосовно прогнозної фінансової інформації	8–9
Прийняття завдання	10–12
Знання бізнесу	13–15
Період, охоплений прогнозною фінансовою інформацією	16
Процедури перевірки	17–25
Подання та розкриття інформації	26
Звіт щодо перевірки прогнозної фінансової інформації	27–33

Міжнародний стандарт завдань з надання впевненості (МСЗНВ) 3400 «Перевірка прогнозної фінансової інформації» слід читати в контексті *Передмови до Міжнародних стандартів контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг*, яка визначає застосування та статус МСЗНВ.

Вступ

1. Метою цього Міжнародного стандарту аудиту (МСЗНВ) є встановлення положень і надання рекомендацій стосовно завдань з перевірки та надання висновку щодо прогнозної фінансової інформації, в тому числі процедури перевірки найкращих оцінок і гіпотетичних припущень. Цей МСЗНВ не застосовується для перевірки прогнозної фінансової інформації, вираженої в загальній чи оповідальній формі, яка була виявлена під час обговорень з управлінським персоналом або під час аналізу річного звіту суб'єкта господарювання, хоча багато які з процедур, описаних у ньому, можуть бути доречними для такої перевірки.
2. **Виконуючи завдання з перевірки прогнозної фінансової інформації, аудитор має отримати достатні відповідні свідчення:**
 - а) **чи є обґрунтованим припущення управлінського персоналу про найкращу оцінку, на якій ґрунтується прогнозна фінансова інформація, а в разі гіпотетичних припущень – чи відповідають такі припущення призначенню інформації;**
 - б) **чи належно підготовлено прогнозу фінансову інформацію на основі припущень;**
 - в) **чи належно подано прогнозу фінансову інформацію та чи адекватно розкрито всі суттєві припущення (із чітким зазначенням того, чи є вони припущеннями найкращої оцінки або гіпотетичними припущеннями);**
 - г) **чи підготовлено прогнозу фінансову інформацію на такій самій основі, що й фінансову звітність за попередні роки (використовуючи відповідні принципи бухгалтерського обліку).**
3. Прогнозна фінансова інформація – фінансова інформація, що ґрунтується на припущеннях про події, які можуть відбутися в майбутньому, та про можливі дії суб'єкта господарювання. Ця інформація має суб'єктивний характер, а її підготовка значною мірою ґрунтується на судженнях. Прогнозна фінансова інформація може мати форму прогнозу, перспективної оцінки чи їх поєднання, наприклад прогноз на один рік плюс перспективна оцінка на п'ять років.
4. Прогноз – це прогнозна фінансова інформація, підготовлена на основі припущень щодо майбутніх подій, які, як очікує управлінський персонал, відбудуться, і дій, що їх управлінський персонал має намір здійснити на дату підготовки інформації (припущення про найкращу оцінку).
5. Перспективна оцінка – це прогнозна фінансова інформація, складена на основі:

ПЕРЕВІРКА ПРОГНОЗНОЇ ФІНАНСОВОЇ ІНФОРМАЦІЇ

- а) гіпотетичних припущень про майбутні події та дії управлінського персоналу, які, як очікується, не обов'язково відбуватимуться (наприклад, коли деякі суб'єкти господарювання розпочинають свою діяльність або розглядають можливість серйозних змін характеру своєї діяльності); або
- б) поєднання найкращої попередньої оцінки та гіпотетичних припущень.

Така інформація ілюструє можливі наслідки подій і дій управлінського персоналу на дату підготовки інформації, якби такі події та дії відбулися (сценарій “що трапиться, якщо ...”).

6. Прогнозна фінансова інформація може охоплювати фінансові звіти (або один чи більше елементів фінансових звітів) і може бути підготовлена:
 - а) як інструмент внутрішнього управління (наприклад, для допомоги в оцінці можливих капіталовкладень); або
 - б) для надання третім особам, наприклад у формі:
 - проспекту для забезпечення потенційних інвесторів інформацією про майбутні очікування;
 - річного звіту для забезпечення інформацією акціонерів, регуляторних органів та інших зацікавлених осіб;
 - документа, що містить інформацію для кредиторів, яка може включати, наприклад, прогнози руху грошових коштів.
7. Управлінський персонал несе відповідальність за підготовку та надання прогнозної фінансової інформації, включаючи опис і розкриття припущень, на яких вона ґрунтується. Аудитора можуть попросити перевірити прогнозну фінансову інформацію й надати звіт для її більшої достовірності незалежно від того, призначена вона для використання третіми особами чи для внутрішнього використання.

Упевненість аудитора стосовно прогнозної фінансової інформації

8. Прогнозна фінансова інформація стосується подій або дій, що дотепер не відбувалися й можуть не відбутися. Якщо можна знайти докази, що підтверджують припущення, на яких ґрунтується прогнозна фінансова інформація, то такі свідчення, як правило, самі орієнтовані на майбутнє, а отже, уможливлені за характером і відрізняються від свідчень, які зазвичай можна отримати при проведенні аудиторської перевірки фінансової інформації, на основі якої було зроблено прогнози. Тому аудитор не в змозі висловити думку з приводу того, чи буде досягнуто результатів, зазначених у прогнозній фінансовій інформації.

9. З огляду на типи доказів (доступних для оцінки припущень), на яких ґрунтується прогнозна фінансова інформація, аудитору, можливо, буде важко отримати впевненість, достатню для висловлення позитивної думки про те, що припущення не містять суттєвих викривлень. Отже, складаючи висновок щодо обґрунтованості припущень управлінського персоналу, аудитор забезпечує лише середній рівень упевненості. Проте якщо, на думку аудитора, отримано достатню впевненість, ніщо не заважає йому висловити позитивну впевненість щодо припущень.

Прийняття завдання

10. До прийняття завдання з перевірки прогнозно-ї фінансової інформації аудитор, серед іншого, розглядає:
- чи використовується інформація за призначенням;
 - чи призначена інформація для загального або обмеженого поширення;
 - характер припущень, тобто чи є вони припущеннями про найкращу оцінку, чи гіпотетичними припущеннями;
 - елементи, які треба включити в інформацію;
 - період, який охоплюється інформацією.
11. **Аудитору не слід приймати завдання (або він має відмовитися від його виконання), якщо припущення є явно нереальними або якщо він вважає, що прогнозна фінансова інформація не відповідатиме її призначенню.**
12. **Аудитору і замовнику слід узгодити умови завдання.** І в інтересах суб'єкта господарювання, і у власних інтересах аудитор надсилає лист-зобов'язання, щоб уникнути непорозумінь. Лист-зобов'язання охоплює питання, викладені в параграфі 10, і встановлює відповідальність управлінського персоналу за припущення, а також за надання аудитору всієї відповідної інформації та первинних даних, використаних для здійснення припущень.

Знання бізнесу

13. **Аудитор має отримати достатній рівень знання бізнесу, щоб мати змогу оцінити, чи було виявлено всі суттєві припущення, необхідні для підготовки прогнозно-ї фінансової інформації.** Аудитору слід ознайомитися з процесом підготовки прогнозно-ї фінансової інформації суб'єкта господарювання, наприклад розглядаючи:
- внутрішній контроль за системою, що використовується під час підготовки прогнозно-ї фінансової інформації, а також досвід і компетентність осіб, які готують прогнозну фінансову інформацію;

ПЕРЕВІРКА ПРОГНОЗНОЇ ФІНАНСОВОЇ ІНФОРМАЦІЇ

- характер підготовлених суб'єктом господарювання документів, що підтверджують припущення управлінського персоналу;
 - ступінь використання статистичних, математичних і комп'ютерних методів;
 - методи, використовувані під час формування і застосування припущень;
 - точність прогнозованої фінансової інформації, підготовленої за попередні періоди, і причини суттєвих розбіжностей.
14. **Аудитор має розглянути ступінь достовірності фінансової інформації суб'єкта господарювання, на основі якої було зроблено прогнози.** Аудитору слід отримати знання фінансової інформації, на основі якої було зроблено прогнози, щоб оцінити, чи підготовлено прогнозну фінансову інформацію на такій самій основі, що й інформацію, на основі якої було зроблено прогнози, щоб визначити «минулу точку відліку» для розгляду припущень управлінського персоналу. Аудитор має з'ясувати, чи була відповідна інформація, на основі якої було зроблено прогнози, перевірена (або оглянута) аудитором і чи застосовувалися при її підготовці відповідні принципи бухгалтерського обліку.
15. Якщо аудиторський звіт (або звіт щодо огляду) фінансової інформації, на основі якої було зроблено прогнози, був модифікований або якщо суб'єкт господарювання лише розпочинає свою діяльність, аудитор повинен розглянути ці супутні чинники та їх вплив на перевірку прогнозованої фінансової інформації.

Період, охоплений прогнозованою фінансовою інформацією

16. **Аудитор має розглянути період, охоплений прогнозованою інформацією.** Оскільки припущення стають більш спекулятивними зі збільшенням тривалості періоду, охопленого прогнозованою інформацією, то чим більша його тривалість, тим менша спроможність управлінського персоналу робити припущення про найкращу оцінку. Період не має перевищувати часові межі, які дають змогу управлінському персоналу мати обґрунтовану підставу для припущень. Далі наведено чинники, які аудитору слід брати до уваги під час розгляду того, що саме охоплено прогнозованою фінансовою інформацією:
- операційний цикл (наприклад, будівництва, коли йдеться про капітальне будівництво, час, необхідний для завершення будівництва, може зумовлювати період охоплення);
 - ступінь достовірності припущень (наприклад, якщо суб'єкт господарювання впроваджує новий продукт, то період охоплення може бути стислим і розподіленим на частини – тижні або місяці. Натомість якщо єдиним предметом діяльності суб'єкта

господарювання є надання майна в довгострокову оренду, то відповідно й період, охоплений прогнозною фінансовою інформацією, буде тривалим);

- потреби користувачів (наприклад, прогнозна фінансова інформація може бути підготовлена у зв'язку з поданням заявки на одержання позики на певний термін, необхідний для надходження коштів для її повернення. Або інформація може бути підготовлена для інвесторів у зв'язку з продажем довгострокового боргового зобов'язання для того, щоб продемонструвати цільове використання коштів у наступний період).

Процедури перевірки

17. **Визначаючи характер, термін та обсяг процедур перевірки, аудитор має урахувати:**
 - а) **ймовірність суттєвих викривлень;**
 - б) **знання, отримані при виконанні будь-яких попередніх завдань;**
 - в) **компетентність управлінського персоналу стосовно підготовки прогнозної фінансової інформації;**
 - г) **ступінь впливу суджень управлінського персоналу на прогнозу фінансову інформацію;**
 - г) **відповідність і достовірність покладених в основу даних.**
18. Аудитору слід оцінити джерело та достовірність доказів, які підтверджують припущення управлінського персоналу про найкращу оцінку. Достатні відповідні докази, що підтверджують ці припущення, мають бути отримані з внутрішніх та зовнішніх джерел (включаючи розгляд припущень у контексті інформації, на основі якої було зроблено прогнози, й визначення того, чи ґрунтуються вони на планах, які не виходять за межі можливостей суб'єкта господарювання).
19. Аудитор має розглянути, чи беруться до уваги при використанні гіпотетичних припущень суттєві наслідки цих припущень. Наприклад, якщо передбачається збільшення обсягів продажу, що перевищуватиме поточні потужності суб'єкта господарювання, то до прогнозної фінансової інформації треба включати дані про необхідні інвестиції для розширення виробничих потужностей або про вартість альтернативних способів досягнення передбачуваного обсягу продажу (наприклад, залучення субпідрядників).
20. Навіть у випадку, коли немає потреби в доказах, що підтверджують гіпотетичні припущення, аудитору слід переконатися в тому, що вони відповідають призначенню прогнозної фінансової інформації та немає причин вважати, що вони є повністю нереальними.

ПЕРЕВІРКА ПРОГНОЗНОЇ ФІНАНСОВОЇ ІНФОРМАЦІЇ

21. Аудитор має впевнитись у тому, що прогнозна фінансова інформація підготовлена належно на основі припущень управлінського персоналу, таких як проведення канцелярських перевірок, наприклад через повторний підрахунок і перевірку внутрішньої відповідності, тобто перевірку того, чи узгоджуються між собою дії, які управлінський персонал планує здійснити, і чи немає суперечностей у визначенні сум, що ґрунтуються на звичайних змінних, таких як відсоткові ставки.
22. Аудитору слід зосередити увагу на ступені суттєвого впливу ділянок, найчутливіших до змін, на результати, наведені у прогнозній фінансовій інформації. Це вплине на те, якою мірою аудитору будуть необхідні відповідні докази. Це також матиме вплив на аудиторську оцінку відповідності розкриття інформації.
23. Маючи завдання з перевірки одного чи кількох елементів прогнозної фінансової інформації (наприклад, окремого фінансового звіту), аудитору варто розглянути взаємозв'язок з іншими компонентами фінансових звітів.
24. Якщо до прогнозної фінансової інформації включено дані за будь-який минулий відрізок поточного періоду, аудитор має розглянути, як треба здійснити процедури щодо інформації, на основі якої було зроблено прогнози. Процедури змінюватимуться залежно від обставин, наприклад залежно від того, скільки часу в межах прогнозного періоду вже минуло.
25. **Аудитору слід отримати письмові пояснення управлінського персоналу щодо передбачуваного використання прогнозної фінансової інформації, повноти суттєвих припущень управлінського персоналу і прийняття ним відповідальності за прогнозну фінансову інформацію.**

Подання та розкриття інформації

26. Оцінюючи подання й розкриття прогнозної фінансової інформації, крім конкретних вимог будь-яких відповідних законів, нормативних актів і професійних стандартів, аудитору слід розглянути:
 - а) чи має подання прогнозної фінансової інформації інформативний характер і чи не вводить воно в оману;
 - б) чи чітко розкрито облікову політику в примітках до прогнозної фінансової інформації;
 - в) чи у відповідний спосіб розкрито припущення у примітках до прогнозної фінансової інформації. Треба визначитися, чи подають припущення найкращу оцінку управлінського персоналу, чи вони є гіпотетичними; необхідно також відповідно розкрити невизначеність і чутливість результатів припущення, які стосуються ділянок, що є суттєвими й мають високий рівень невизначеності;

- г) чи зазначено дату підготовки прогнозованої фінансової інформації. Треба, щоб управлінський персонал підтвердив відповідність припущень на цю дату, навіть якщо дані, на яких ґрунтується ця інформація, збиралися протягом певного періоду;
- г) чи чітко визначено основу для розробки точкової оцінки або діапазону та чи не є вибір діапазону необ'єктивним або неправдивим (якщо результати, зазначені у прогнозній фінансовій інформації, виражені залежно від діапазону);
- д) чи зазначено будь-яку зміну в обліковій політиці, що відбулася після дати останніх фінансових звітів за попередні періоди, причину зміни та її вплив на прогнозну фінансову інформацію.

Звіт щодо перевірки прогнозованої фінансової інформації

27. До аудиторського звіту щодо перевірки прогнозованої фінансової інформації слід включити:

- а) заголовок;
- б) адресата;
- в) опис прогнозованої фінансової інформації;
- г) посилання на Міжнародні стандарти аудиту (або відповідні національні стандарти чи практику), що застосовуються до перевірки прогнозованої фінансової інформації;
- г) твердження про те, що управлінський персонал несе відповідальність за прогнозну фінансову інформацію, в тому числі за припущення, на основі яких її складено;
- д) посилання на мету та/або обмежене поширення прогнозованої фінансової інформації (якщо це доречно);
- е) твердження про негативну впевненість щодо забезпечення припущеннями обґрунтованої підстави для прогнозованої фінансової інформації;
- є) думку про те, чи підготовлено прогнозну фінансову інформацію належно на основі припущень і чи подано її за відповідною концептуальною основою фінансової звітності;
- ж) відповідні застереження щодо можливості досягнення результатів, зазначених у прогнозній фінансовій інформації;
- з) дату звіту, що є датою завершення процедур;
- и) адресу аудитора;
- і) підпис;

ПЕРЕВІРКА ПРОГНОЗНОЇ ФІНАНСОВОЇ ІНФОРМАЦІЇ

і) такий висновок:

- констатує, чи виявив аудитор (на основі перевірки доказів, що підтверджують припущення) що-небудь, що переконує його в тому, що припущення не є обґрунтованою підставою для прогнозної фінансової інформації;
- висловлює думку з приводу того, чи підготовлено прогнозну фінансову інформацію належно на основі припущень і чи подано її відповідно до концептуальної основи фінансової звітності;
- констатує, що:
 - фактичні результати, ймовірно, відрізнятимуться від прогнозної фінансової інформації, оскільки передбачувані прогнозні події часто не відбуваються так, як очікувалось, а розбіжності можуть бути суттєвими. Аналогічно якщо прогнозну фінансову інформацію надано (у певних межах) у формі ряду, то вона має констатувати неможливість існування впевненості в тому, що фактичні результати будуть у цих межах;
 - у разі перспективної оцінки прогнозна фінансова інформація була підготовлена для (зазначити призначення) за допомогою використання набору припущень, що охоплюють гіпотетичні припущення щодо майбутніх подій і дій управлінського персоналу, які необов'язково відбудуться. Отже, користувачів попереджено про те, що прогнозну фінансову інформацію не слід використовувати в інших, ніж описано, цілях.

28. Далі наведено приклад витягу з немодифікованого звіту щодо прогнозу:

Ми перевірили прогноз¹ згідно з Міжнародними стандартами аудиту, що застосовуються для перевірки прогнозної фінансової інформації. Управлінський персонал несе відповідальність за підготовку прогнозу, в тому числі за припущення, викладені в Примітці X, на яких він ґрунтується.

На основі нашої перевірки доказів, що підтверджують припущення, ми не виявили нічого, що змусило б нас переконатись у тому, що ці припущення не надають обґрунтованої підстави для прогнозу. На нашу думку, прогноз підготовлений належно на основі припущень і наданий відповідно до...².

¹ Включити назву суб'єкта господарювання, період, охоплений прогнозом, і дати належне визначення, пославшись на номери сторінок або вказуючи конкретні звіти.

² Значити відповідну концептуальну основу фінансової звітності.

Фактичні результати, ймовірно, відрізнятимуться від прогнозних, оскільки передбачувані події часто не відбуваються так, як очікувалося, а розбіжності можуть бути суттєвими.

29. Далі наведено приклад витягу з немодифікованого звіту щодо перспективної оцінки:

Ми перевірили перспективну оцінку³ згідно з Міжнародними стандартами аудиту, які застосовуються до перевірки прогнозної фінансової інформації. Управлінський персонал несе відповідальність за перспективну оцінку, включаючи припущення, викладені у Примітці X, на яких вона ґрунтується.

Ця перспективна оцінка підготовлена для (зазначити мету). Оскільки суб'єкт господарювання лише розпочинає свою діяльність, перспективна оцінка підготовлена з використанням набору припущень, який включає гіпотетичні припущення щодо майбутніх подій і дій управлінського персоналу, що не обов'язково відбудуться. Отже, користувачів попереджено про те, що таку оцінку не можна використовувати з іншою метою, ніж описана.

На основі нашої перевірки доказів, що підтверджують припущення, ми не виявили нічого, що змусило б нас переконатись у тому, що ці припущення не надають обґрунтованої підстави для перспективної оцінки, припускаючи, що (констатувати або послатися на гіпотетичні припущення). На нашу думку, перспективну оцінку підготовлено належно на основі припущень і подано відповідно до...⁴.

Навіть якщо (згідно з гіпотетичними припущеннями) очікувані події відбудуться, фактичні результати все-таки можуть відрізнитися від перспективної оцінки, оскільки інші передбачувані події часто відбуваються не так, як очікувалось, і розбіжності можуть бути суттєвими.

30. **Якщо аудитор переконаний у невідповідності подання та розкриття прогнозної фінансової інформації, він має висловити умовно-позитивну думку або негативну думку у висновку щодо прогнозної фінансової інформації або відмовитися від завдання (якщо це доречно).** Прикладом може бути випадок, коли у фінансовій інформації у відповідний спосіб не розкриваються наслідки будь-яких припущень, які є дуже чутливими.
31. **Якщо аудитор переконаний, що одне чи кілька суттєвих припущень не надають обґрунтованої підстави для прогнозної фінансової**

³ Включити назву суб'єкта господарювання, період, охоплений прогнозом, і дати належне визначення, пославшись на номери сторінок або вказуючи конкретні звіти.

⁴ Див. виноску 2.

інформації, підготовленої на основі припущення найкращої оцінки, або що одне чи кілька суттєвих припущень не надають обґрунтованої підстави для прогнозної фінансової інформації, яку надають гіпотетичні припущення, він має висловити негативну думку у висновку щодо прогнозної фінансової інформації або відмовитися від завдання.

32. Якщо на перевірку впливають умови, які перешкоджають виконанню однієї чи кількох процедур, необхідних за цих обставин, аудиторю слід відмовитися від виконання завдання або відмовитися від надання висновку та описати обмеження обсягу аудиту в звіті щодо перевірки прогнозної фінансової інформації.

МІЖНАРОДНИЙ СТАНДАРТ ЗАВДАНЬ З НАДАННЯ ВПЕВНЕНОСТІ (МСЗНВ) 3402

«ЗВІТИ З НАДАННЯ ВПЕВНЕНОСТІ ЩОДО ЗАХОДІВ КОНТРОЛЮ В ОРГАНІЗАЦІЇ, ЩО НАДАЄ ПОСЛУГИ»

(чинний для звітів з надання впевненості аудитора організації,
що надає послуги, які охоплюють періоди,
що закінчуються 15 липня 2011 р. або пізніше)

ЗМІСТ

	<i>Параграф</i>
Вступ	
Сфера застосування цього МСЗНВ	1–6
Дата набрання чинності	7
Цілі	8
Визначення	9
Вимоги	
МСЗНВ 3000	10
Етичні вимоги	11
Управлінський персонал і ті, кого наділено найвищими повноваженнями	12
Прийняття і продовження завдання	13–14
Оцінювання належності критеріїв	15–18
Суттєвість	19
Отримання розуміння системи організації, що надає послуги	20
Отримання доказів, які стосуються опису	21–22
Отримання доказів, які стосуються структури заходів контролю	23
Отримання доказів, які стосуються ефективності функціонування заходів контролю	24–29
Робота підрозділу внутрішнього контролю	30–37
Письмові запевнення	38–40
Інша інформація	41–42
Подальші події	43–44
Документація	45–52

ЗВІТИ З НАДАННЯ ВПЕВНЕНОСТІ ЩОДО ЗАХОДІВ КОНТРОЛЮ
В ОРГАНІЗАЦІЇ, ЩО НАДАЄ ПОСЛУГИ

Складання звіту з надання впевненості аудитором організації, що надає послуги	53–55
Відповідальність за повідомлення іншої інформації	56
Матеріали для застосування та інші пояснювальні матеріали	
Сфера застосування цього МСЗНВ	Д1–Д2
Визначення	Д3–Д4
Етичні вимоги	Д5
Управлінський персонал і ті, кого наділено найвищими повноваженнями	Д6
Прийняття і продовження завдання	Д7–Д12
Оцінювання належності критеріїв.	Д13–Д15
Суттєвість	Д16–Д18
Отримання розуміння системи організації, що надає послуги.	Д19–Д20
Отримання доказів, які стосуються опису	Д21–Д24
Отримання доказів, які стосуються структури заходів контролю	Д25–Д27
Отримання доказів, які стосуються ефективності функціонування заходів контролю	Д28–Д36
Робота підрозділу внутрішнього контролю	Д37–Д41
Письмові запевнення	Д42–Д43
Інша інформація	Д44–Д45
Документація	Д46
Складання звіту з надання впевненості аудитором організації, що надає послуги	Д47–Д52
Відповідальність за повідомлення іншої інформації	Д53
Додаток 1. Приклад тверджень організації, що надає послуги	
Додаток 2. Ілюстративні звіти з надання впевненості аудитора організації, що надає послуги	
Додаток 3. Ілюстративні приклади модифікованих звітів з надання впевненості аудитора організації, що надає послуги	

Міжнародний стандарт завдань з надання впевненості (МСЗНВ) 3402 «Звіти з надання впевненості щодо заходів контролю в організації, що надає послуги» слід читати разом із *Передмовою до Міжнародних стандартів контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг*.

Вступ

Сфера застосування цього МСЗНВ

1. Цей Міжнародний стандарт завдань з надання впевненості (МСЗНВ) розглядає завдання з надання впевненості, які виконує професійний практикуючий бухгалтер¹ з метою надання звіту про заходи контролю в організації, що надає послуги суб'єктам господарювання – користувачам для використання ними та їх аудиторам. Цей звіт імовірно буде доречним для внутрішнього контролю суб'єктів господарювання – користувачів, оскільки він стосується фінансової звітності. Він доповнює МСА 402², оскільки звіти, складені відповідно до цього МСЗНВ, можуть надати прийнятні докази згідно із МСА 402 (див. параграф Д1).
2. *Міжнародна концептуальна основа завдань з надання впевненості* (Концептуальна основа надання впевненості) зазначає, що завдання з надання впевненості може бути «завданням з надання достатньої впевненості» або «завданням з надання обмеженої впевненості»; та завданням «що ґрунтується на твердженнях» чи завданням з надання «безпосереднього звіту»; і що висновок з надання впевненості, який ґрунтується на твердженнях, можна формулювати або в контексті твердження відповідальної сторони, або безпосередньо в контексті предмета перевірки і критеріїв³. Цей МСЗНВ розглядає лише завдання, що ґрунтуються на твердженнях, які дають достатню впевненість, причому висновок з надання впевненості формулюється безпосередньо в контексті предмета перевірки і критеріїв⁴.
3. Цей МСЗНВ застосовується тільки в тому разі, якщо організація, що надає послуги, несе відповідальність чи може зазначити в інший спосіб належну структуру заходів контролю. Цей МСЗНВ не розглядає завдання з надання впевненості:
 - а) з метою надання звіту лише про те, чи функціонують, як описано, заходи контролю в організації, що надає послуги, або
 - б) з метою надання звіту про заходи контролю в організації, що надає послуги, які ймовірно є доречними для внутрішнього контролю суб'єктів господарювання – користувачів, оскільки вони стосуються

¹ Кодекс етики професійних бухгалтерів (Кодекс РМСЕБ), виданий Радою з Міжнародних стандартів етики для бухгалтерів, визначає професійного бухгалтера як «особу, яка є членом організації – члена МФБ», а професійного практикуючого бухгалтера як «професійного бухгалтера незалежно від класифікації обов'язків (наприклад, аудит, оподаткування чи консультативні послуги) у фірмі, що надає професійні послуги. Цей термін уживається також для зазначення професійних практикуючих бухгалтерів».

² МСА 402 «Аудиторські міркування стосовно суб'єктів господарювання, які звертаються до організації, що надають послуги».

³ Міжнародна Концептуальна основа завдань з надання впевненості, параграфи 10, 11 і 57.

⁴ Параграфи 13 і 52 цього МСЗНВ.

ЗВІТИ З НАДАННЯ ВПЕВНЕНОСТІ ЩОДО ЗАХОДІВ КОНТРОЛЮ В ОРГАНІЗАЦІЇ, ЩО НАДАЄ ПОСЛУГИ

фінансової звітності, крім тих заходів контролю, які стосуються окремих послуг (наприклад, заходи контролю, які впливають на якість продукції чи контроль якості суб'єктів господарювання – користувачів).

Проте цей МСЗНВ надає деякі рекомендації для таких завдань, які виконуються згідно з МСЗНВ 3000⁵ (див. параграф Д2).

4. Крім надання звіту з надання впевненості про заходи контролю, аудитора організації, що надає послуги, можуть також залучати для надання таких звітів, як наведено далі, які не розглядаються в цьому МСЗНВ:
 - а) звіту про операції суб'єкта господарювання – користувача чи про залишки, які утримує організація, що надає послуги, або
 - б) звіту з узгоджених процедур щодо заходів контролю в організації, що надає послуги.

Взаємозв'язок з іншими професійними положеннями

5. Виконання завдань з надання впевненості, крім аудитів або оглядів історичної фінансової інформації, вимагає, щоб аудитор організації, що надає послуги, дотримувався вимог МСЗНВ 3000. МСЗНВ 3000 містить вимоги до таких питань, як прийняття завдання, планування, докази і документація, які застосовуються до всіх завдань з надання впевненості, включаючи завдання відповідно до цього МСЗНВ. Цей МСЗНВ поширюється на те, як слід застосовувати МСЗНВ 3000 до завдання з надання достатньої впевненості з метою звіту про заходи контролю в організації, що надає послуги. Концептуальна основа надання впевненості, яка визначає та описує елементи і цілі завдання з надання впевненості, містить контекст для розуміння цього МСЗНВ і МСЗНВ 3000.
6. Дотримання вимог МСЗНВ 3000 вимагає серед іншого, щоб аудитор організації, що надає послуги, дотримувався вимог *Кодексу етики професійних бухгалтерів Ради з Міжнародних стандартів етики для бухгалтерів* (Кодекс РМСЕБ) та впроваджував процедури контролю якості, застосовні до окремого завдання⁶.

Дата набрання чинності

7. Цей МСЗНВ чинний для звітів з надання впевненості аудиторів організації, що надає послуги, які охоплюють періоди, що закінчуються 15 липня 2011 р. або пізніше.

⁵ МСЗНВ 3000 «Завдання з надання впевненості, що не є аудитами чи оглядами історичної фінансової інформації».

⁶ МСЗНВ 3000, параграфи 4 та 6.

Цілі

8. Цілі аудитора організації, що надає послуги, такі:
- а) отримати достатню впевненість у всіх суттєвих аспектах виходячи з належних критеріїв:
 - i) чи подає достовірно опис системи організації, що надає послуги, як такої, яка розроблена і впроваджена протягом визначеного періоду (або в разі звіту 1-го типу станом на визначену дату);
 - ii) чи належно розроблені протягом усього визначеного періоду (або в разі звіту 1-го типу станом на визначену дату) заходи контролю, які стосуються цілей контролю, зазначених в описі системи організації, що надає послуги;
 - iii) якщо заходи контролю входять до обсягу завдання, чи функціонували вони ефективно для надання достатньої впевненості, та що цілі контролю, зазначені в описі системи організації, що надає послуги, були досягнуті протягом усього визначеного періоду;
 - б) надати звіт щодо питань, наведених у пункті а, відповідно до результатів аудитора організації, що надає послуги.

Визначення

9. Для цілей цього МСЗНВ наведені далі терміни мають таке значення:
- а) Метод виключення – метод розгляду послуг, наданих субпідрядною організацією, що надає послуги, внаслідок чого опис системи організації, що надає послуги, містить характер послуг, наданих цією субпідрядною організацією, але доречні цілі контролю і супутні заходи контролю цієї субпідрядної організації виключаються з опису системи організації та обсягу завдання аудитора організації, що надає послуги. Опис системи організації, що надає послуги, та обсяг завдання аудитора організації охоплює заходи контролю в організації, що надає послуги, для моніторингу ефективності функціонування заходів контролю в субпідрядній організації, який може передбачати огляд звіту з надання впевненості організації, що надає послуги, в заходах контролю в субпідрядній організації, що надає послуги.
 - б) Додаткові заходи контролю суб'єкта господарювання – користувача – заходи контролю, які, як припускає організація, що надає послуги, в структурі заходів контролю її послуг здійснюватимуться суб'єктами господарювання – користувачами і які, якщо вони потрібні для досягнення цілей контролю, наведених в описі системи організації, що надає послуги, ідентифіковані в цьому описі.

ЗВІТИ З НАДАННЯ ВПЕВНЕНOSTI ЩОДО ЗАХОДІВ КОНТРОЛЮ
В ОРГАНІЗАЦІЇ, ЩО НАДАЄ ПОСЛУГИ

- в) Мета заходів контролю – мета чи призначення певного аспекту заходів контролю. Цілі контролю пов'язані з ризиками, на зменшення яких спрямовані ці заходи контролю.
- г) Заходи контролю в організації, що надає послуги – заходи контролю для досягнення мети заходу контролю, який включений у звіт з надання впевненості аудитора організації, що надає послуги (див. параграф Д3).
- г) Заходи контролю в субпідрядній організації, що надає послуги – заходи контролю в субпідрядній організації, що надає послуги, для надання достатньої впевненості в досягненні мети заходу контролю.
- д) Критерії – контрольні показники, які використовують для оцінки або визначення предмета перевірки, включаючи контрольні показники подання та розкриття інформації, якщо це доречно.
- е) Метод включення – метод розгляду послуг, наданих субпідрядною організацією, що надає послуги, внаслідок чого опис системи організації, що надає послуги, включає характер послуг, наданих такою субпідрядною організацією; доречні цілі контролю і відповідні заходи контролю цієї субпідрядної організації, включені в опис системи організації та в обсяг завдання аудитора організації, що надають послуги (див. параграф Д4).
- е) Діяльність внутрішнього аудиту – діяльність з оцінки, яка організована як підрозділ організації, що надає послуги, або надається їй як послуга. Його функції охоплюють серед іншого перевірку, оцінку та моніторинг достатності й ефективності внутрішнього контролю.
- ж) Внутрішні аудитори – особи, обов'язком яких є виконання функцій внутрішнього аудиту. Внутрішні аудитори можуть працювати у структурному підрозділі внутрішнього аудиту або подібному підрозділі.
- з) Звіт з опису та структури заходів контролю організації, що надає послуги (у цьому МСЗНВ називається також звітом І-го типу) – звіт, який містить:
 - і) опис системи організації, що надає послуги;
 - іі) письмове твердження організації, що надає послуги, що в усіх суттєвих аспектах та виходячи з належних критеріїв:
 - а) опис подає достовірно систему організації, що надає послуги, як таку, що розроблена і впроваджена станом на визначену дату;

ЗВІТИ З НАДАННЯ ВПЕВНЕНОСТІ ЩОДО ЗАХОДІВ КОНТРОЛЮ
В ОРГАНІЗАЦІЇ, ЩО НАДАЄ ПОСЛУГИ

- б) заходи контролю, які стосуються цілей контролю, зазначених в описі системи організації, що надає послуги, належно розроблені станом на визначену дату;
- iii) звіт аудитора організації, що надає послуги, з метою надання достатньої впевненості щодо питань у пунктах ii, а–б;
- и) звіт з опису, структури та ефективності функціонування заходів контролю в організації, що надає послуги (у цьому МСЗНВ називається також звітом 2-го типу) – звіт, який містить:
 - i) опис системи організації, що надає послуги;
 - ii) письмове твердження організації, що надає послуги, що в усіх суттєвих аспектах та виходячи з належних критеріїв:
 - а) опис подає достовірно систему організації, що надає послуги, як таку, що розроблена та впроваджена протягом усього визначеного періоду;
 - б) заходи контролю, які стосуються цілей контролю, зазначених в описі системи організації, що надає послуги, були належно розроблені протягом усього визначеного періоду;
 - в) заходи контролю, які стосуються цілей контролю, зазначених в описі системи організації, що надає послуги, функціонували ефективно протягом усього визначеного періоду;
 - iii) звіт з надання впевненості аудитора організації, що надає послуги, який:
 - а) надає достатню впевненість щодо питань у пунктах ii, а–в;
 - б) включає опис тестів заходів контролю та їх результати.
- i) Аудитор організації, що надає послуги – професійний практикуючий бухгалтер, який на прохання організації, що надає послуги, надає звіт з надання впевненості про заходи контролю в цій організації.
- й) Організація, що надає послуги – стороння організація (або частина сторонньої організації), яка надає суб'єктам господарювання – користувачам послуги, які ймовірно важливі для внутрішнього контролю суб'єктів господарювання – користувачів, оскільки стосуються фінансової звітності.
- к) Система організації, що надає послуги (або система) – політики і процедури, які розробила та впровадила організація, що надає послуги, для надання суб'єктам господарювання – користувачам послуг, зазначених у звіті з надання впевненості аудитора організації, що надає послуги. Опис системи організації, що надає послуги, включає ідентифікацію: зазначених послуг; періоду або в

ЗВІТИ З НАДАННЯ ВПЕВНЕНOSTI ЩОДО ЗАХОДІВ КОНТРОЛЮ В ОРГАНІЗАЦІЇ, ЩО НАДАЄ ПОСЛУГИ

разі звіту 1-го типу – дату, до якої належить опис; цілей контролю та відповідних заходів контролю.

- л) Твердження організації, що надає послуги – письмове твердження щодо питань, зазначених у параграфі 9 и, ii (або параграфі 9 з, ii в разі звіту 1-го типу).
- м) Субпідрядна організація, що надає послуги – організація, що надає послуги, які використовує інша організація, що надає послуги, для виконання деяких послуг, які надаються суб'єктам господарювання – користувачам і які ймовірно важливі для внутрішнього контролю суб'єктів господарювання – користувачів, оскільки стосуються фінансової звітності.
- н) Тест заходів контролю – процедура, призначена для оцінки ефективності функціонування заходів контролю в досягненні цілей контролю, зазначених в описі системи організації, що надає послуги.
- о) Аудитор користувача – аудитор, який проводить аудити та надає звіти про фінансову звітність суб'єкта господарювання – користувача⁷.
- п) Суб'єкт господарювання – користувач – суб'єкт господарювання, який використовує організацію, що надає послуги.

Вимоги

МСЗНВ 3000

- 10. Аудитор організації, що надає послуги, не повинен зазначати дотримання вимог цього МСЗНВ, якщо він не дотримувався вимог цього МСЗНВ і МСЗНВ 3000.

Етичні вимоги

- 11. Аудитор організації, що надає послуги, повинен дотримуватися доречних етичних вимог, включаючи ті, які стосуються незалежності у зв'язку із завданнями з надання впевненості (див. параграф Д5).

Управлінський персонал і ті, кого наділено найвищими повноваженнями

- 12. У випадках, коли цей МСЗНВ вимагає, щоб аудитор організації, що надає послуги, надав запит або попросив про запевнення, надав повідомлення чи в інший спосіб взаємодіяв з цією організацією, він повинен визначити прийнятну особу (прийнятних осіб) серед управлінського персоналу чи в структурі управління організації, що надає послуги, з якою він буде взаємодіяти. Це має містити розгляд того, яка особа (особи) несе (несуть)

⁷ У випадку субпідрядної організації аудитор організації, що надає послуги, який використовує послуги субпідрядної організації, також є аудитором користувача.

ЗВІТИ З НАДАННЯ ВПЕВНЕНОСТІ ЩОДО ЗАХОДІВ КОНТРОЛЮ В ОРГАНІЗАЦІЇ, ЩО НАДАЄ ПОСЛУГИ

належну відповідальність та обізнана (обізнані) з питаннями, про які йдеться (див. параграф Д6).

Прийняття і продовження завдання

13. Перш ніж дати згоду про прийняття або продовження завдання, аудитор організації, що надає послуги, повинен:

- а) визначити:
 - i) чи є в аудитора організації, що надає послуги, можливості та компетентність для виконання завдання (див. параграф Д7);
 - ii) чи будуть належними критерії, які слід застосовувати організації, що надає послуги, для складання опису її системи та чи будуть вони доступні для суб'єктів господарювання – користувачів і їх аудиторів;
 - iii) чи не буде обсяг завдання та опис системи організації, що надає послуги, настільки обмежений, що їх корисність для суб'єктів господарювання – користувачів та їх аудиторів стає малоімовірною;
- б) отримати згоду організації, яка надає послуги, що вона визнає і розуміє свою відповідальність:
 - i) за складання опису своєї системи та твердження організації, що надає послуги, які додаються, включаючи повноту, правильність та метод подання цього опису і твердження (див. параграф Д8);
 - ii) за наявність обґрунтованої основи для твердження організації, що надає послуги, яке додається до опису її системи (див. параграф Д9);
 - iii) за зазначення у твердженні організації, що надає послуги, критеріїв, які вона використовувала для складання опису її системи;
 - iv) за зазначення в описі її системи:
 - а) цілей контролю;
 - б) чи встановлені вони законодавчим або нормативним актом чи іншою стороною (наприклад, групою користувачів або професійною організацією), стороною, яка визначила їх;
 - v) за ідентифікацію ризиків, які загрожують досягненню цілей контролю, наведених в описі її системи, та за розробку і впровадження заходів контролю для надання достатньої впевненості, що ці ризики не перешкоджатимуть досягненню цілей контролю, наведених в описі її системи, і, отже, за те, що зазначені цілі контролю будуть досягнуті (див. параграф Д10);

ЗВІТИ З НАДАННЯ ВПЕВНЕНOSTI ЩОДО ЗАХОДІВ КОНТРОЛЮ
В ОРГАНІЗАЦІЇ, ЩО НАДАЄ ПОСЛУГИ

- vi) за забезпечення аудиторю організації, що надає послуги:
 - а) доступу до всієї інформації, такої як записи, документація та інші питання, включаючи угоди про рівень послуг, які, як відомо, є доречними для опису системи і тверджень організації, що надає послуги, які додаються;
 - б) додатковою інформацією, про яку аудитор організації може звернутися із запитом до організації, що надає послуги, з метою завдання з надання впевненості;
 - в) необмеженим доступом до осіб в організації, що надає послуги, від яких, як визначає аудитор організації, що надає послуги, потрібно отримати докази.

Прийняття зміни в умовах завдання

14. Якщо організація, що надає послуги, просить про зміну обсягу завдання до його завершення, аудитор такої організації повинен упевнитися в тому, що існує розумне обґрунтування зміни (див. параграфи Д11–Д12).

Оцінювання належності критеріїв

15. Згідно з вимогами МСЗНВ 3000 аудитор організації, що надає послуги, повинен оцінити, чи використовувала ця організація належні критерії під час складання опису її системи, під час оцінки того, чи належно розроблені заходи контролю, а також у разі звіту 2-го типу – під час оцінки того, чи ефективно функціонують заходи контролю⁸.
16. Під час оцінювання належності критеріїв з метою оцінки опису системи організації, що надає послуги, аудитор цієї організації повинен визначити, чи охоплюють критерії щонайменше таке:
- а) чи відображає опис те, як розроблено та впроваджено систему організації, що надає послуги, включаючи залежно від обставин:
 - i) типи наданих послуг, класи оброблених операцій;
 - ii) процедури як у системах інформаційних технологій, так і в ручних системах, за якими надаються послуги, процедури, за якими ініціюються, реєструються, оброблюються, а за потреби виправляються та переносяться операції до звітів та іншої інформації, складеної для суб'єктів господарювання – користувачів;
 - iii) відповідні записи та підтвердну інформацію, облікові записи, підтвердну інформацію та конкретні рахунки, які використовуються для ініціювання, реєстрації, обробки й відображення в звітності операцій; це включає виправлення неправильної інформації і те, як інформацію переносять до

⁸ МСЗНВ 3000, параграф 19.

ЗВІТИ З НАДАННЯ ВПЕВНЕНOSTI ЩОДО ЗАХОДІВ КОНТРОЛЮ
В ОРГАНІЗАЦІЇ, ЩО НАДАЄ ПОСЛУГИ

звітів, а також іншої інформації, складеної для суб'єктів господарювання – користувачів;

- iv) як у системі організації, що надає послуги, розглядаються значущі події та умови інші, ніж операції;
 - v) процес, який використовується для складання звітів та іншої інформації для суб'єктів господарювання – користувачів;
 - vi) визначені цілі контролю та заходи контролю, розроблені для досягнення цих цілей;
 - vii) додаткові заходи контролю суб'єкта господарювання – користувача, передбачені в структурі заходів контролю;
 - viii) інші аспекти середовища контролю організації, що надає послуги, процес оцінки ризиків, інформаційні системи (включаючи важливі бізнес-процеси) та повідомлення інформації, заходи контролю і моніторинг заходів контролю, доречних для наданих послуг.
- б) у разі звіту 2-го типу – чи включає опис доречні деталі змін до системи організації, що надає послуги, протягом періоду, охопленого описом;
- в) чи пропускає або викривляє опис інформацію, доречну для сфери застосування описуваної системи організації, що надає послуги, незважаючи на те, що визнає, що опис складено з метою задоволення загальних потреб широкого кола суб'єктів господарювання – користувачів та їх аудиторів, і тому не може включати кожен аспект системи організації, що надає послуги, який кожен окремий суб'єкт господарювання – користувач та його аудитор може вважати важливим у своєму конкретному середовищі.
17. Під час оцінювання належності критеріїв для оцінки структури заходів контролю аудитор організації, що надає послуги, повинен визначити, чи охоплюють критерії щонайменше таке:
- а) чи ідентифікувала організація, що надає послуги, ризики, які загрожують досягненню цілей контролю, зазначених в описі її системи;
 - б) чи надаватимуть заходи контролю, ідентифіковані в цьому описі, якщо вони функціонують, як описано, достатню впевненість, що ризики не перешкоджатимуть досягненню зазначених цілей контролю.
18. Під час оцінювання належності критеріїв для оцінки ефективності функціонування заходів контролю у наданні достатньої впевненості, що зазначені цілі контролю, ідентифіковані в описі, будуть досягнуті, аудитор організації, що надає послуги, повинен визначити, чи охоплюють

ЗВІТИ З НАДАННЯ ВПЕВНЕНОСТІ ЩОДО ЗАХОДІВ КОНТРОЛЮ В ОРГАНІЗАЦІЇ, ЩО НАДАЄ ПОСЛУГИ

критерії щонайменше те, що вони застосовувалися послідовно відповідно до структури протягом усього визначеного періоду. Це охоплює, чи застосовувалися ручні заходи контролю працівниками, які мають належну компетентність і повноваження (див. параграфи Д13–Д15).

Суттєвість

19. Під час планування і виконання завдання аудитор організації, що надає послуги, повинен розглядати суттєвість щодо достовірного подання опису, належності структури заходів контролю та в разі звіту 2-го типу ефективність функціонування заходів контролю (див. параграфи Д16–Д18).

Отримання розуміння системи організації, що надає послуги

20. Аудитор організації, що надає послуги, повинен отримати розуміння системи цієї організації, включаючи заходи контролю, які включені в обсяг завдання (див. параграфи Д19–Д20).

Отримання доказів, які стосуються опису

21. Аудитор організації, що надає послуги, повинен отримати та прочитати опис організації, що надає послуги, її системи, а також оцінити, чи достовірно подані ті аспекти опису, які включені в обсяг завдання (зокрема див. параграфи Д21–Д22):
 - а) чи обґрунтовані за конкретних обставин цілі контролю, зазначені в описі системи організації, що надає послуги (див. параграф Д23);
 - б) чи здійснювалися заходи контролю, ідентифіковані в цьому описі;
 - в) чи достатньо описані додаткові заходи контролю суб'єкта господарювання – користувача, якщо вони є;
 - г) чи достатньо описані послуги, виконані субпідрядною організацією, що надає послуги, якщо вона є, включаючи те, чи застосовувався до них метод включення або метод виключення.
22. Аудитор організації, що надає послуги, повинен визначити за допомогою інших процедур у поєднанні із запитом, чи була впроваджена система організації, що надає послуги. Ці інші процедури мають включати спостереження і перевірку записів та іншої документації стосовно способу, в який функціонує система організації, що надає послуги, і застосовуються заходи контролю (див. параграф Д24).

Отримання доказів, які стосуються структури заходів контролю

23. Аудитор організації, що надає послуги, повинен визначити, які заходи контролю цієї організації потрібні для досягнення цілей контролю, зазначених в описі системи організації, що надає послуги, і оцінити, чи

ЗВІТИ З НАДАННЯ ВПЕВНЕНOSTІ ЩОДО ЗАХОДІВ КОНТРОЛЮ В ОРГАНІЗАЦІЇ, ЩО НАДАЄ ПОСЛУГИ

належно вони розроблені. Це визначення має включати (див. параграфи Д25–Д27):

- а) ідентифікацію ризиків, які загрожують досягненню цілей контролю, зазначених в описі системи організації, що надає послуги;
- б) оцінку зв'язку заходів контролю, ідентифікованих в описі системи організації, що надає послуги, із цими ризиками.

Отримання доказів, які стосуються ефективності функціонування заходів контролю

24. Якщо надається звіт 2-го типу, аудитор організації, що надає послуги, повинен виконати тести тих заходів контролю, які він визначив потрібними для досягнення цілей контролю, зазначених в описі системи організації, що надає послуги, та оцінити ефективність їх функціонування протягом усього періоду. Докази, отримані у попередніх завданнях щодо задовільного функціонування заходів контролю у попередніх періодах, не забезпечують основу для зменшення тестування навіть у разі, якщо вони доповнюються доказами, отриманими протягом поточного періоду (див. параграфи Д28–Д32).
25. Розробляючи і виконуючи тести заходів контролю, аудитор організації, що надає послуги, повинен:
 - а) виконати інші процедури у поєднанні із запитом, щоб отримати докази:
 - i) того, як застосовувався контроль;
 - ii) послідовності застосування контролю;
 - iii) хто або за допомогою яких засобів застосовував контроль;
 - б) визначити, чи залежать заходи контролю, тести яких слід виконати, від інших заходів контролю (опосередкованих заходів контролю) та, якщо це так, чи потрібно отримати докази, які підтверджують ефективність функціонування цих опосередкованих заходів контролю (див. параграфи Д33–Д34);
 - в) визначити методи відбору статей для тестування, які ефективні у досягненні цілей процедур (див. параграфи Д35–Д36).
26. Визначаючи обсяг тестів заходів контролю, аудитор організації, що надає послуги, повинен розглядати питання, включаючи характеристики генеральної сукупності, яку слід тестувати, що охоплює характер заходів контролю, періодичність їх застосування (наприклад, щомісяця, щодня, кілька раз на день) та очікувану норму відхилення.

ЗВІТИ З НАДАННЯ ВПЕВНЕНOSTI ЩОДО ЗАХОДІВ КОНТРОЛЮ
В ОРГАНІЗАЦІЇ, ЩО НАДАЄ ПОСЛУГИ

Вибірка

27. Якщо аудитор організації, що надає послуги, використовує вибірку, він повинен (див. параграфи Д35–Д36):
- а) розглянути мету процедури та характеристики генеральної сукупності, з якої здійснюватиметься вибірка під час її розробки;
 - б) визначити обсяг вибірки, достатній для зменшення ризику вибірки до прийнятно низького рівня;
 - в) відібрати статті для вибірки у такий спосіб, щоб кожен елемент вибірки у генеральній сукупності мав шанс бути відібраним;
 - г) виконати процедуру до заміненої статті, якщо розроблену процедуру не можна застосувати до відібраної статті;
 - г) розглядати статтю як відхилення, якщо розроблені процедури або належні альтернативні процедури не можна застосувати до відібраної статті.

Характер і причина відхилень

28. Аудитор організації, що надає послуги, повинен розглянути характер та причину будь-яких ідентифікованих відхилень і визначити:
- а) чи відповідають ідентифіковані відхилення межах очікуваної норми відхилення і чи прийнятні вони; отже, чи дає виконане тестування прийнятну основу для висновку про те, що контроль функціонує ефективно протягом усього визначеного періоду;
 - б) чи потрібне додаткове тестування контролю або інших заходів контролю для того, щоб дійти висновку про те, чи функціонують ефективно заходи контролю, які стосуються певної мети контролю протягом усього визначеного періоду (див. параграф Д25), або
 - в) чи дає виконане тестування прийнятну основу для висновку про те, що контроль не функціонував ефективно протягом усього визначеного періоду.
29. У дуже рідкісних випадках, якщо аудитор організації, яка надає послуги, вважає, що відхилення, виявлене у вибірці, є аномалією, і не були ідентифіковані інші заходи контролю, які дали б змогу аудитору організації, що надає послуги, дійти висновку, що відповідна мета контролю функціонує ефективно протягом усього визначеного періоду, він повинен отримати високий рівень впевненості, що таке відхилення не є репрезентативним для генеральної сукупності. Аудитор організації, що надає послуги, повинен отримати цей рівень впевненості через виконання додаткових процедур для отримання достатніх і прийнятних доказів, що відхилення не впливає на іншу частину генеральної сукупності.

Робота підрозділу внутрішнього контролю⁹

Отримання розуміння діяльності внутрішнього аудиту

30. Якщо в організації, що надає послуги, є підрозділ внутрішнього аудиту, аудитор цієї організації повинен отримати розуміння характеру відповідальності підрозділу внутрішнього аудиту та виконуваної ним роботи, щоб визначити, чи ймовірно, що діяльність внутрішнього аудиту стосується завдання (див. параграф Д37).

Визначення того, чи використовувати роботу внутрішніх аудиторів, та якщо використовувати, то в якому обсязі

31. Аудитор організації, що надає послуги, повинен визначити:
- а) чи ймовірно, що робота внутрішніх аудиторів відповідає цілям завдання;
 - б) якщо це так, запланований вплив роботи внутрішніх аудиторів на характер, час або обсяг процедур аудитора організації, що надає послуги.
32. Під час визначення, чи ймовірно, що робота внутрішніх аудиторів відповідає цілям завдання, аудитор організації, що надає послуги, повинен оцінити:
- а) об'єктивність діяльності внутрішнього аудиту;
 - б) технічну компетентність внутрішніх аудиторів;
 - в) чи ймовірно, що робота внутрішніх аудиторів виконується з належною професійною ретельністю;
 - г) чи ймовірно, що обмін інформацією між внутрішніми аудиторами та аудитором організації, що надає послуги, буде ефективним.
33. Під час визначення запланованого впливу роботи внутрішніх аудиторів на характер, час або обсяг процедур аудитора організації, що надає послуги, він повинен розглянути (див. параграф Д38):
- а) характер і обсяг конкретної роботи, виконаної внутрішніми аудиторами, або роботи, яку їм слід виконати;
 - б) значущість цієї роботи для висновків аудитора організації, що надає послуги;
 - в) ступінь суб'єктивності, пов'язаної з оцінкою доказів, зібраних для підтвердження цих висновків.

⁹ Цей МСЗНВ не розглядає випадки, коли окремі внутрішні аудитори надають безпосередню допомогу аудитору організації, що надає послуги, у виконанні аудиторських процедур.

ЗВІТИ З НАДАННЯ ВПЕВНЕНOSTI ЩОДО ЗАХОДІВ КОНТРОЛЮ
В ОРГАНІЗАЦІЇ, ЩО НАДАЄ ПОСЛУГИ

Використання роботи підрозділу внутрішнього аудиту

34. Для використання аудитором організації, що надає послуги, конкретної роботи внутрішніх аудиторів він повинен оцінити та виконати процедури щодо цієї роботи, щоб визначити її відповідність цілям аудитора організації, що надає послуги (див. параграф Д39).
35. Для того щоб визначити відповідність конкретної роботи, виконаної внутрішніми аудитором, цілям аудитора організації, що надає послуги, він повинен оцінити:
- а) чи виконувалася робота внутрішніми аудитором, які мають достатню технічну підготовку та професійний рівень;
 - б) чи здійснювався належний нагляд, огляд та документування роботи;
 - в) чи були отримані відповідні докази, щоб дати змогу внутрішнім аудиторам дійти обґрунтованих висновків;
 - г) чи є прийнятними висновки, яких дійшли, за конкретних обставин та чи узгоджуються будь-які звіти, складені внутрішніми аудитором, з результатами виконаної роботи;
 - г) чи належно вирішені виняткові ситуації, які стосуються завдання, або незвичайні питання, виявлені внутрішніми аудитором.

Вплив на звіт з надання впевненості аудитора організації, що надає послуги

36. Якщо використовувалася робота підрозділу внутрішнього аудиту, аудитор організації, що надає послуги, не повинен робити посилання на цю роботу в розділі звіту з надання впевненості аудитора організації, що надає послуги, який містить його думку (див. параграф Д40).
37. У разі звіту 2-го типу, якщо використовувалася робота підрозділу внутрішнього аудиту під час виконання тестів заходів контролю, тоді та частина звіту з надання впевненості аудитора організації, що надає послуги, яка описує тести заходів контролю цим аудитором та їх результати, має містити опис роботи внутрішнього аудитора та процедур аудитора організації, що надає послуги, які стосуються цієї роботи (див. параграф Д41).

Письмові запевнення

38. Аудитор організації, що надає послуги, повинен попросити цю організацію надати письмові запевнення (див. параграф Д42):
- а) що вона повторно підтверджує твердження, яке додається до опису системи;
 - б) що вона надала аудитором організації, що надає послуги, всю доречну інформацію та узгоджений доступ до неї¹⁰;

¹⁰Параграф 13 б цього МСЗНВ.

ЗВІТИ З НАДАННЯ ВПЕВНЕНOSTІ ЩОДО ЗАХОДІВ КОНТРОЛЮ В ОРГАНІЗАЦІЇ, ЩО НАДАЄ ПОСЛУГИ

- в) що вона розкрила аудитору організації, що надає послуги, інформацію про все з наведеного далі, відоме їй:
 - i) недотримання вимог законодавчих та нормативних актів, шахрайство чи не виправлені відхилення, які стосуються організації, що надає послуги, і можуть впливати на одного чи кількох суб'єктів господарювання – користувачів;
 - ii) недоліки структури заходів контролю;
 - iii) випадки, в яких заходи контролю не функціонували, як описано;
 - iv) будь-які події після періоду, охопленого описом системи організації, що надає послуги, до дати звіту з надання впевненості аудитора цієї організації, які могли мати значний вплив на звіт з надання впевненості аудитора організації, що надає послуги.

- 39. Письмові запевнення мають бути подані у формі листа-запевнення, адресованого аудитору організації, що надає послуги. Дата письмових запевнень має бути якнайближчою до дати звіту з надання впевненості аудитора організації, що надає послуги, але не пізніше від неї.
- 40. Якщо після обговорення з аудитором організації, що надає послуги, ця організація не надає одного або кількох письмових запевнень, про які зверталися із запитом відповідно до параграфу 38 а і б цього МСЗНВ, аудитор, повинен відмовитися від висловлення думки (див. параграф Д43).

Інша інформація

- 41. Аудитор організації, що надає послуги, повинен ознайомитися з іншою інформацією, якщо вона є, включеною в документ, який містить опис системи організації, та звіт з надання впевненості аудитора організації, що надає послуги, щоб ідентифікувати суттєві невідповідності, якщо вони є, в цьому описі. Під час ознайомлення з іншою інформацією з метою ідентифікації суттєвих невідповідностей аудитору організації, що надає послуги, може стати відомо про явне викривлення факту в цій іншій інформації.
- 42. Якщо аудитору організації, що надає послуги, стає відомо про суттєву невідповідність або явне викривлення факту в іншій інформації, він повинен обговорити це питання з цією організацією. Якщо аудитор організації, що надає послуги, доходить висновку, що існує суттєва невідповідність або викривлення факту в іншій інформації, яке ця організація відмовляється виправити, він повинен вжити подальших прийнятих заходів (див. параграфи Д44–Д45).

Подальші події

- 43. Аудитор організації, що надає послуги, повинен зробити запит, чи відомо організації, що надає послуги, про будь-які події після періоду,

ЗВІТИ З НАДАННЯ ВПЕВНЕНOSTI ЩОДО ЗАХОДІВ КОНТРОЛЮ В ОРГАНІЗАЦІЇ, ЩО НАДАЄ ПОСЛУГИ

охопленого описом системи цієї організації, до дати звіту з надання впевненості аудитором організації, які могли мати значний вплив на звіт з надання впевненості аудитора цієї організації. Якщо аудитору організації, що надає послуги, відомо про таку подію, а інформація про цю подію не розкрита організацією, що надає послуги, він повинен розкрити її в аудиторському звіті з надання впевненості.

44. Аудитор організації, що надає послуги, не зобов'язаний виконувати будь-які процедури, які стосуються опису системи організації, що надає послуги, чи належності структури або ефективності функціонування заходів контролю після дати звіту з надання впевненості аудитора цієї організації.

Документація

45. Аудитор організації, що надає послуги, повинен скласти документацію, достатню для надання можливості досвідченому аудитору цієї організації, який раніше не був причетний до завдання, зрозуміти:
 - а) характер, час і обсяг процедур, виконаних з метою дотримання вимог цього МСЗНВ та застосовних юридичних і нормативних вимог;
 - б) результати виконаних процедур і отримані докази;
 - в) значні питання, які виникають протягом завдання, і висновки, яких дійшли стосовно них, а також значущі професійні судження, висловлені під час досягнення цих висновків.
46. Під час документування характеру, часу й обсягу виконаних процедур аудитор організації, що надає послуги, повинен записати:
 - а) характеристики, які ідентифікують конкретні статті чи питання, тести яких виконують;
 - б) хто виконував роботу і дату завершення такої роботи;
 - в) хто виконував огляд виконаної роботи і дату та обсяг такого огляду.
47. Якщо аудитор організації, що надає послуги, використовує конкретну роботу внутрішніх аудиторів, він повинен документувати висновки, яких дійшли стосовно оцінки відповідності роботи внутрішніх аудиторів, і процедури, які він виконав щодо такої роботи.
48. Аудитор організації, що надає послуги, повинен документувати обговорення значущих питань з цієї організацією та іншими особами, включаючи характер обговорених значущих питань, а також те, коли і з ким проводилися такі обговорення.
49. Якщо аудитор організації, що надає послуги, ідентифікував інформацію, яка не узгоджується з його остаточним висновком стосовно значущого питання, він повинен документувати, як він розглядав невідповідність.

ЗВІТИ З НАДАННЯ ВПЕВНЕНOSTI ЩОДО ЗАХОДІВ КОНТРОЛЮ В ОРГАНІЗАЦІЇ, ЩО НАДАЄ ПОСЛУГИ

50. Аудитор організації, що надає послуги, повинен збирати документацію в файлі завдання та своєчасно завершити адміністративний процес формування остаточного файлу завдання після дати звіту з надання впевненості¹¹.
51. Після завершення формування остаточного файлу завдання аудитор організації, що надає послуги, не повинен вилучати чи знищувати документацію до закінчення періоду її зберігання (див. параграф Д46).
52. Якщо аудитор організації, що надає послуги, вважає потрібним модифікувати існуючу або додати нову документацію із завдання після завершення формування остаточного файлу завдання та якщо документація не впливає на звіт аудитора організації, що надає послуги, він незалежно від характеру модифікацій або доповнень повинен задокументувати:
 - а) конкретні причини таких дій;
 - б) коли та ким вони були виконані й оглянуті.

Складання звіту з надання впевненості аудитором організації, що надає послуги

Зміст звіту з надання впевненості аудитора організації, що надає послуги

53. Звіт з надання впевненості аудитора організації, що надає послуги, має містити такі основні елементи (див. параграф Д47):
 - а) назву, яка чітко вказує, що це звіт з надання впевненості незалежного аудитора організації, що надає послуги;
 - б) адресат;
 - в) ідентифікацію:
 - i) опису системи організації і твердження організації, що надає послуги, яке містить питання, зазначені в параграфі 9 и, ii для звіту 2-го типу або параграфі 9 з, ii для звіту 1-го типу;
 - ii) ті частини опису системи організації, що надає послуги, якщо вони є, які не охоплені думкою аудитора цієї організації;
 - iii) якщо в описі є посилання на потребу в додаткових заходах контролю суб'єкта господарювання – користувача, зазначення того, що аудитор організації, що надає послуги, не оцінював належність структури чи ефективності функціонування додаткових заходів контролю суб'єкта господарювання – користувача і що можна досягти цілей контролю, зазначених в описі організацією, що надає послуги, її системи тільки якщо додаткові заходи контролю суб'єкта господарювання –

¹¹У Міжнародному стандарті контролю якості (МСКЯ) 1, параграфи Д54–Д55, надано подальші рекомендації.

ЗВІТИ З НАДАННЯ ВПЕВНЕНOSTI ЩОДО ЗАХОДІВ КОНТРОЛЮ
В ОРГАНІЗАЦІЇ, ЩО НАДАЄ ПОСЛУГИ

користувача будуть належно розроблені або функціонуватимуть ефективно разом із заходами контролю в організації, що надає послуги;

- iv) якщо послуги виконуються субпідрядною організацією, що надає послуги, характер діяльності, яку вона виконує, як описано в описі системи організації, що надає послуги, та чи використовувався метод включення або метод виключення стосовно них. Якщо використовувався метод виключення, зазначення того, що опис організацією, що надає послуги, її системи не включає цілі контролю і відповідні заходи контролю в доречних субпідрядних організаціях, що надають послуги, та що процедури аудитора організації, що надає послуги, не поширюються на заходи контролю в субпідрядній організації, що надає послуги. Якщо використовувався метод включення, зазначення того, що опис організацією, що надає послуги, її системи включає цілі контролю і відповідні заходи контролю в субпідрядній організації, що надає послуги, і що процедури аудитора організації, що надає послуги, поширюються на заходи контролю в субпідрядній організації, що надає послуги;
- г) ідентифікація критеріїв і сторони, яка визначає цілі контролю;
- г) зазначення того, що звіт, а в разі звіту 2-го типу опис тестів заходів контролю призначені тільки для суб'єктів господарювання – користувачів і їх аудиторів, які мають достатнє розуміння для його розгляду разом із іншою інформацією, включаючи інформацію про заходи контролю, які функціонують у самих суб'єктів господарювання – користувачів, під час оцінки ризиків суттєвих викривлень у фінансовій звітності суб'єктів господарювання – користувачів (див. параграф Д48);
- д) зазначення того, що організація, що надає послуги, несе відповідальність за таке:
 - i) складання опису її системи та твердження, що додається, включаючи повноту, правильність і метод подання такого опису і твердження;
 - ii) надання послуг, охоплених описом системи організації, що надає послуги;
 - iii) зазначення цілей контролю (якщо вони неідентифіковані в законодавчому або нормативному акті чи іншою стороною, наприклад, групою користувачів або професійною організацією);
 - iv) розробку і впровадження заходів контролю з метою досягнення цілей контролю, зазначених в описі системи організації, що надає послуги;

ЗВІТИ З НАДАННЯ ВПЕВНЕНOSTІ ЩОДО ЗАХОДІВ КОНТРОЛЮ
В ОРГАНІЗАЦІЇ, ЩО НАДАЄ ПОСЛУГИ

- е) зазначення того, що відповідальність аудитора організації, що надає послуги, полягає у висловленні думки щодо опису організації, що надає послуги, структури заходів контролю, які стосуються цілей контролю, зазначених у такому описі, і в разі звіту 2-го типу щодо ефективності функціонування цих заходів контролю виходячи з процедур аудитора організації, що надає послуги;
- е) зазначення того, що завдання виконувалося відповідно до МСЗНВ 3402 «Звіти з надання впевненості щодо заходів контролю в організації, що надає послуги», який вимагає, щоб аудитор організації, що надає послуги, дотримувався етичних вимог, планував і виконував процедури для отримання достатньої впевненості, чи достовірно поданий у всіх суттєвих аспектах опис організації, що надає послуги, її системи та чи належно розроблені заходи контролю, а також у разі звіту 2-го типу, чи ефективно вони функціонують;
- ж) стислий виклад процедур аудитора організації, що надає послуги, для отримання достатньої впевненості та зазначення думки аудитора організації, що надає послуги, що отримані докази достатні й прийнятні, щоб надати основу для думки аудитора організації, що надає послуги, а також у разі звіту 1-го типу зазначення того, що аудитор організації, що надає послуги, не виконував жодних процедур стосовно ефективності функціонування заходів контролю і тому не висловлює думки про них;
- з) зазначення обмежень заходів контролю і в разі звіту 2-го типу – ризику поширення на майбутні періоди будь-якої оцінки ефективності функціонування заходів контролю;
- и) думка аудитора організації, що надає послуги, висловлена у позитивній формі, чи в усіх суттєвих аспектах, виходячи з належних критеріїв
 - i) у разі звіту 2-го типу:
 - а) чи подає опис достовірно систему організації, що надає послуги, розроблену і впроваджену протягом усього визначеного періоду;
 - б) чи були належно розроблені заходи контролю, що стосуються цілей контролю, зазначених в описі організації, що надає послуги, її системи протягом усього визначеного періоду;
 - в) чи ефективно функціонували заходи контролю, тести яких виконувалися і які були потрібні для надання достатньої впевненості, що цілі контролю, зазначені в описі, були досягнуті протягом усього визначеного періоду;
 - ii) у разі звіту 1-го типу:

ЗВІТИ З НАДАННЯ ВПЕВНЕНOSTI ЩОДО ЗАХОДІВ КОНТРОЛЮ
В ОРГАНІЗАЦІЇ, ЩО НАДАЄ ПОСЛУГИ

- а) чи подає достовірно опис систему організації, що надає послуги, розроблену і впроваджену станом на визначену дату;
 - б) чи належно розроблені заходи контролю, що стосуються цілей контролю, зазначених в описі організації, що надає послуги, її системи станом на визначену дату;
 - і) дата звіту з надання впевненості аудитора організації, що надає послуги, яка не повинна бути раніше від дати, коли аудитор організації, що надає послуги, отримав достатні й прийнятні докази, на яких ґрунтується думка;
 - й) ім'я аудитора організації, що надає послуги, та місцезнаходження в юрисдикції, в якій практикує аудитор організації, що надає послуги.
54. У разі звіту 2-го типу звіт з надання впевненості аудитора організації, що надає послуги, має містити окремий розділ після думки або у додатку, який описує виконані тести заходів контролю і результати цих тестів. Описуючи тести заходів контролю, аудитор організації, що надає послуги, повинен чітко зазначити, тести яких заходів контролю проводилися, ідентифікувати, чи відображають статті, тести яких виконувалися, всю генеральну сукупність або вибірку статей у ній, та вказати характер тестів достатньо докладно, щоб аудитори користувача могли визначити вплив таких тестів на їх оцінку ризиків. Якщо ідентифіковано відхилення, аудитор організації, що надає послуги, повинен включити обсяг виконаного тестування, результатом якого є ідентифікація відхилень (включаючи обсяг вибірки, якщо використовувалася вибірка), та кількість і характер помічених відхилень. Аудитор організації, що надає послуги, повинен надати звіт про відхилення, навіть якщо на основі виконаних тестів він дійшов висновку, що була досягнута мета відповідних заходів контролю (див. параграфи Д18 і Д49).

Модифіковані думки

55. Якщо аудитор організації, що надає послуги, доходить висновку, що (див. параграфи Д50–Д52):
- а) опис організації, що надає послуги, не подає достовірно в усіх суттєвих аспектах систему як таку, яка розроблена та впроваджена;
 - б) заходи контролю, які стосуються цілей контролю, зазначених в описі, не розроблені належно в усіх суттєвих аспектах;
 - в) у разі звіту 2-го типу заходи контролю, тести яких виконувалися і які були потрібні для надання достатньої впевненості, що цілі контролю, зазначені в описі системи організації, що надає послуги, досягнуті, не функціонували ефективно у всіх суттєвих аспектах, або

ЗВІТИ З НАДАННЯ ВПЕВНЕНOSTI ЩОДО ЗАХОДІВ КОНТРОЛЮ В ОРГАНІЗАЦІЇ, ЩО НАДАЄ ПОСЛУГИ

- г) аудитор організації, що надає послуги, не здатний отримати достатні та прийнятні докази, думка аудитора організації, що надає послуги, має бути модифікованою, а звіт з надання впевненості аудитора організації, що надає послуги, повинен містити чіткий опис усіх підстав для модифікації.

Відповідальність за повідомлення іншої інформації

56. Якщо аудитору організації, що надає послуги, стає відомо про недотримання вимог законодавчих і нормативних актів, шахрайство чи невиправлені помилки, які стосуються організації, що надає послуги, які є безсумнівно значними і можуть впливати на один або кілька суб'єктів господарювання – користувачів, він повинен визначити, чи повідомлена належно інформація про це питання тим суб'єктам господарювання – користувачам, на яких вона впливає. Якщо інформацію про це питання не повідомляли і організація, що надає послуги, не бажає зробити це, аудитор організації, що надає послуги, повинен вжити прийнятних заходів (див. параграф Д53).

* * *

Матеріали для застосування та інші пояснювальні матеріали

Сфера застосування цього МСЗНВ (див. параграфи 1, 3)

- Д1. Внутрішній контроль – це процес, розроблений для забезпечення достатньої впевненості щодо досягнення цілей стосовно достовірності фінансової звітності, ефективності та результативності діяльності, а також дотримання вимог застосованих законодавчих і нормативних актів. Заходи контролю, які стосуються діяльності організації, що надає послуги, та цілей дотримання нею вимог, можуть бути доречними для внутрішнього контролю суб'єкта господарювання – користувача, оскільки він стосується фінансової звітності. Такі заходи контролю можуть стосуватися тверджень щодо подання та розкриття інформації, яка пов'язана із залишками на рахунках, класами операцій чи розкриттям інформації, або можуть стосуватися доказів, які аудитор користувача оцінює чи використовує під час застосування аудиторських процедур. Наприклад, заходи контролю організації, що надає послуги, стосовно обробки заробітної плати, пов'язаної зі своєчасним переказом відрахувань із заробітної плати органам влади, можуть бути доречними для суб'єкта господарювання – користувача, оскільки із-за запізнених переказів можуть стягуватися відсотки і штрафи, які призведуть до зобов'язання для суб'єкта господарювання – користувача. Так само заходи контролю організації, що надає послуги, щодо належності інвестиційних операцій з погляду регуляторних органів можуть вважатися доречними для подання і розкриття інформації про операції та

ЗВІТИ З НАДАННЯ ВПЕВНЕНOSTI ЩОДО ЗАХОДІВ КОНТРОЛЮ В ОРГАНІЗАЦІЇ, ЩО НАДАЄ ПОСЛУГИ

залишки на рахунках суб'єктом господарювання – користувачем у його фінансовій звітності. Визначення того, чи ймовірно, що заходи контролю в організації, що надає послуги, які стосуються діяльності та дотримання вимог, будуть доречними для внутрішнього контролю суб'єктів господарювання – користувачів, оскільки він стосується фінансової звітності, є питанням професійного судження щодо цілей контролю, встановлених організацією, що надає послуги, і належності критеріїв.

- Д2. Організація, що надає послуги, може не мати можливості надати твердження, що система належно розроблена, наприклад якщо організація, що надає послуги, використовує систему, яка була розроблена суб'єктом господарювання – користувачем або передбачена контрактом між суб'єктом господарювання – користувачем і організацією, що надає послуги. Внаслідок складного зв'язку між належною структурою заходів контролю та ефективністю їх функціонування, ймовірно, що відсутність твердження щодо належності структури перешкоджатиме аудиторю організації, що надає послуги, зробити висновок про те, що заходи контролю надають достатню впевненість, що цілі контролю були виконані та, отже, висловити думку про ефективність функціонування заходів контролю. Як варіант фахівець-практик може обрати прийняття завдання з узгоджених процедур, щоб виконати тести заходів контролю, або завдання з надання впевненості згідно з МСЗНВ 3000, щоб надати висновок про те, чи функціонували заходи контролю, як описано, виходячи з тестів заходів контролю.

Визначення (див. параграфи 9 г, 9 е)

- Д3. Визначення «заходи контролю в організації, що надає послуги» охоплює аспекти інформаційних систем суб'єкта господарювання – користувача, які використовує організація, що надає послуги, а також може охоплювати аспекти одного чи кількох компонентів внутрішнього контролю в організації, що надає послуги. Наприклад, воно може охоплювати аспекти середовища контролю, моніторингу та заходів контролю організації, що надає послуги, якщо вони стосуються наданих послуг. Проте воно не охоплює заходи контролю в організації, що надає послуги, які не стосуються досягнення цілей контролю, зазначених в описі організацією, що надає послуги, її системи, наприклад заходи контролю, які стосуються складання власної фінансової звітності організації, що надає послуги.
- Д4. Якщо використовується метод включення, вимоги цього МСЗНВ застосовуються також до послуг, наданих субпідрядною організацією, що надає послуги, включаючи отримання згоди стосовно питань у параграфі 13б, і–v, які застосовуються до субпідрядної організації, що надає послуги, а не до організації, що надає послуги. Виконання процедур у субпідрядній організації, що надає послуги, пов'язане з координацією та

ЗВІТИ З НАДАННЯ ВПЕВНЕНОСТІ ЩОДО ЗАХОДІВ КОНТРОЛЮ В ОРГАНІЗАЦІЇ, ЩО НАДАЄ ПОСЛУГИ

обміном інформацією між організацією, що надає послуги, субпідрядною організацією, що надає послуги, та аудитором організації, що надає послуги. Як правило, метод включення можливий у тому разі, якщо організація, що надає послуги, та субпідрядна організація, що надає послуги, є пов'язаними або якщо контракт між організацією, що надає послуги, та субпідрядною організацією, що надає послуги, передбачає використання цього методу.

Етичні вимоги (див. параграф 11)

- Д5. Аудитор організації, що надає послуги, повинен виконувати відповідні вимоги щодо незалежності, які звичайно складаються з частин А і Б Кодексу РМСЕБ, разом із національними вимогами, якщо вони більш обмежувальні. Кодекс РМСЕБ не вимагає, щоб під час виконання завдання відповідно до цього МСЗНВ аудитор організації, що надає послуги, був незалежним від кожного суб'єкта господарювання – користувача.

Управлінський персонал і ті, кого наділено найвищими повноваженнями (див. параграф 12)

- Д6. Управлінський персонал і структури управління варіюються залежно від юрисдикції та суб'єкта господарювання, відображаючи вплив різного культурного й правового середовища, а також розміру та характеристик власності. Така різноманітність означає, що в цьому МСЗНВ неможливо визначити для всіх завдань особу (осіб), з якою (з якими) аудитор організації, що надає послуги, має взаємодіяти щодо певних питань. Наприклад, організація, що надає послуги, може бути сегментом організації–третьої сторони, а не окремою юридичною особою. У таких випадках ідентифікація прийнятного управлінського персоналу або тих, кого наділено найвищими повноваженнями, в яких слід запитувати письмові запевнення, може вимагати здійснення професійного судження.

Прийняття і продовження завдання

Можливості та компетентність для виконання завдання (див. параграф 13 а, і)

- Д7. Доречні можливості та компетентність для виконання завдання охоплюють такі питання, як:
- знання відповідної галузі;
 - розуміння інформаційних технологій і систем;
 - досвід з оцінки ризиків, оскільки вони стосуються належної структури заходів контролю;
 - досвід із розробки і виконання тестів заходів контролю та оцінки результатів.

ЗВІТИ З НАДАННЯ ВПЕВНЕНOSTI ЩОДО ЗАХОДІВ КОНТРОЛЮ
В ОРГАНІЗАЦІЇ, ЩО НАДАЄ ПОСЛУГИ

Твердження організації, що надає послуги (див. параграф 13б, і)

Д8. Відмова організації, що надає послуги, надати письмове твердження після згоди аудитора організації, що надає послуги, прийняти або продовжити завдання є обмеженням обсягу, яке змушує аудитора організації, що надає послуги, відмовитися від завдання. Якщо законодавчий або нормативний акт забороняє аудитору організації, що надає послуги, відмовлятися від завдання, він відмовляється від висловлення думки.

Обґрунтована основа для твердження організації, що надає послуги (див. параграф 13б, іі)

Д9. У разі звіту 2-го типу твердження організації, що надає послуги, містить зазначення того, що заходи контролю, які стосуються цілей контролю, викладених в описі системи організації, що надає послуги, функціонували ефективно протягом усього визначеного періоду. Це твердження може ґрунтуватися на заходах моніторингу організації, що надає послуги. Моніторинг заходів контролю – процес для оцінки ефективності функціонування заходів контролю з плином часу. Він передбачає своєчасну оцінку ефективності функціонування заходів контролю, ідентифікацію та надання звіту про недоліки прийнятним працівникам організації, що надає послуги, та вживання потрібних виправних заходів. Організація, що надає послуги, виконує моніторинг заходів контролю за допомогою поточних заходів, окремих оцінок чи їх поєднання. Чим більший рівень та ефективність заходів поточного моніторингу, тим менша потреба в окремих оцінках. Заходи поточного моніторингу часто вбудовані в звичайну постійну діяльність організації, що надає послуги, і містять регулярні заходи управлінського персоналу та заходи з нагляду. Внутрішні аудитори чи працівники, які виконують подібні функції, можуть сприяти моніторингу діяльності організації, що надає послуги. Заходи моніторингу також можуть містити використання інформації, повідомленої зовнішніми сторонами, такими як скарги клієнтів та зауваження регуляторних органів, які можуть зазначати проблеми або привертати увагу до питань, які потребують поліпшення. Той факт, що аудитор організації, що надає послуги, надаватиме звіт про ефективність функціонування заходів контролю, не є заміною власних процесів організації, що надає послуги, які надають обґрунтовану основу для її твердження.

Ідентифікація ризиків (див. параграф 13б, іу)

Д10. Як зазначено в параграфі 9 в, цілі контролю стосуються ризиків, на зменшення яких спрямовані заходи контролю. Наприклад, ризик того, що операція, зареєстрована за неправильною сумою чи у неправильному періоді, може бути виражений як мета заходу контролю, спрямована на відображення операцій за правильною сумою та в правильному періоді.

ЗВІТИ З НАДАННЯ ВПЕВНЕНOSTI ЩОДО ЗАХОДІВ КОНТРОЛЮ В ОРГАНІЗАЦІЇ, ЩО НАДАЄ ПОСЛУГИ

Організація, що надає послуги, несе відповідальність за ідентифікацію ризиків, які загрожують досягненню цілей контролю, зазначених в описі її системи. В організації, що надає послуги, може бути офіційний чи неофіційний процес ідентифікації доречних ризиків. Офіційний процес може складатися з попередньої оцінки значущості ідентифікованих ризиків, оцінки ймовірності їх наявності та прийняття рішення про заходи з їх вирішення. Проте оскільки цілі контролю стосуються ризиків, на зменшення яких спрямовані заходи контролю, ретельна ідентифікація цілей контролю під час розробки та запровадження системи організації, що надає послуги, сама може становити неофіційний процес ідентифікації доречних ризиків.

Прийняття зміни в умовах завдання (див. параграф 14)

- Д11. Прохання змінити обсяг завдання може не мати обґрунтованого виправдання, наприклад якщо прохання робиться з метою виключення певних цілей контролю з обсягу завдання внаслідок ймовірності того, що думка аудитора організації, що надає послуги, буде модифікованою; або організація, що надає послуги, не надасть аудиторі організації, що надає послуги, письмове твердження і просить виконати завдання згідно з МСЗНВ 3000.
- Д12. Прохання змінити обсяг завдання може мати обґрунтоване виправдання, наприклад якщо прохання робиться з метою виключення із завдання субпідрядної організації, що надає послуги, якщо організація, що надає послуги, не може домовитися про доступ аудитора організації, що надає послуги, і метод, використаний для розгляду послуг, які надає субпідрядна організація, змінено з методу включення на метод виключення.

Оцінювання належності критеріїв (див. параграфи 15–18)

- Д13. Потрібно, щоб критерії були доступні визначеним користувачам, щоб вони могли зрозуміти основу твердження організації, що надає послуги, про достовірне подання її опису системи, належність структури заходів контролю та в разі звіту 2-го типу ефективність функціонування заходів контролю, які стосуються цілей контролю.
- Д14. МСЗНВ 3000 вимагає, щоб аудитор організації, що надає послуги серед іншого оцінював належність критеріїв і прийнятність предмета перевірки¹². Предмет перевірки – основна умова зацікавленості визначених користувачів у звіті з надання впевненості. Наведена далі таблиця ідентифікує предмет перевірки та мінімальні критерії щодо думки у звітах 2-го та 1-го типів.

¹²МСЗНВ 3000, параграфи 18–19.

**ЗВІТИ З НАДАННЯ ВПЕВНЕНOSTI ЩОДО ЗАХОДІВ КОНТРОЛЮ
В ОРГАНІЗАЦІЇ, ЩО НАДАЄ ПОСЛУГИ**

	Предмет перевірки	Критерії	Коментар	
<i>Думка про достовірне подання опису системи організації, що надає послуги (звіти 1-го та 2-го типу)</i>	Система організації, що надає послуги, яка ймовірно є доречною для внутрішнього контролю суб'єктів господарювання – користувачів, оскільки вона стосується фінансової звітності та охоплена звітом з надання впевненості аудитора організації, що надає послуги	Опис достовірно поданий, якщо він: а) подає, як розроблено та запроваджено, систему організації, що надає послуги, включаючи залежно від обставин питання, ідентифіковані у параграфі 16а, і–viii; б) у разі звіту 2-го типу включає доречні деталі змін до системи організації, що надає послуги, протягом періоду, охопленого описом; в) не пропускає чи не викривляє інформацію, доречну для описуваної сфери застосування системи організації, що надає послуги, а також підтверджує, що опис складено з метою задоволення загальних потреб широкого кола суб'єктів господарювання – користувачів, і тому не може містити кожен аспект системи організації, що надає послуги, який окремий суб'єкт господарювання – користувач може вважати важливим у своєму конкретному середовищі	Конкретне формулювання критеріїв для цієї думки може потребувати адаптації, щоб узгоджуватися з критеріями, встановленими, наприклад, законодавчим або нормативним актом, групою користувачів або професійною організацією. Приклади критеріїв для цієї думки надано в ілюстративному твердженні організації, що надає послуги, у додатку 1. Параграфи Д21–Д24 пропонують додаткові рекомендації з визначення того, чи виконуються ці критерії. (У контексті вимог МСЗНВ 3000 інформація з предмета перевірки ¹³ для цієї думки – це опис організації, що надає послуги, її системи і твердження організації, що надає послуги, про те, що опис подано достовірно.)	
<i>Думка про належність структури та ефективність функціонування (звіти 2-го типу)</i>	Належність структури та ефективність функціонування цих заходів контролю, потрібних для досягнення цілей контролю, зазначених в описі системи організації, що надає послуги	Заходи контролю належно розроблені та функціонують ефективно, якщо: а) організація, що надає послуги, ідентифікувала ризики, які загрожують досягненню цілей контролю, зазначених в описі її системи;	Якщо критерії для цієї думки виконані, заходи контролю надаватимуть достатню впевненість, що відповідні цілі контролю були досягнуті протягом усього визначеного періоду.	Цілі контролю, зазначені в описі організації, що надає послуги, її системи є частиною критеріїв для цієї думки. Зазначені цілі контролю відрізнятимуться у різних завданнях.

¹²МСЗНВ 3000, параграфи 18–19.

¹³Інформація з предмета перевірки – результат оцінки або визначення предмета внаслідок застосування до нього критеріїв.

**ЗВІТИ З НАДАННЯ ВПЕВНЕНOSTІ ЩОДО ЗАХОДІВ КОНТРОЛЮ
В ОРГАНІЗАЦІЇ, ЩО НАДАЄ ПОСЛУГИ**

Продовження

	Предмет перевірки	Критерії	Коментар	
		<p>б) заходи контролю, ідентифіковані у цьому описі, якщо вони функціонують як описано, нададуть достатню впевненість, що ризики не перешкоджатимуть досягненню зазначених цілей контролю;</p> <p>в) заходи контролю послідовно застосовувалися відповідно до структури протягом усього визначеного періоду. Опис містить зазначення, чи застосовувалися ручні заходи контролю працівниками, які мають прийнятну компетентність та повноваження</p>	<p>(У контексті вимог МСЗНВ 3000 інформація з предмета перевірки для цієї думки – твердження організації, що надає послуги, про те, що заходи контролю належно розроблені та функціонували ефективно.)</p>	<p>Якщо як частина формулювання думки про опис аудитор організації, що надає послуги, доходить висновку, що зазначені цілі контролю не подані достовірно, тоді ці цілі контролю не будуть належною частиною критеріїв для формулювання думки про структуру чи ефективність функціонування заходів контролю</p>
<p><i>Думка про належність структури (звіти 1-го типу)</i></p>	<p>Належність структури заходів контролю, які потрібні для досягнення цілей контролю, зазначених в описі системи організації, що надає послуги</p>	<p>Заходи контролю належно розроблені, якщо:</p> <p>а) організація, що надає послуги, ідентифікувала ризики, які загрожують досягненню цілей контролю, зазначених в описі її системи;</p> <p>б) заходи контролю, ідентифіковані в цьому описі, нададуть, якщо вони функціонують, як описано, достатню впевненість у тому, що ризики не перешкоджатимуть досягненню зазначених цілей контролю</p>	<p>Відповідність цим критеріям не надає сама по собі будь-яку впевненість, що відповідні цілі контролю були досягнуті, оскільки не отримано впевненості у функціонуванні заходів контролю.(У контексті вимог МСЗНВ 3000 інформація з предмета перевірки для цієї думки – це твердження організації, що надає послуги, про те, що заходи контролю належно розроблені.)</p>	

**НАДАННЯ
ВПЕВНЕНOSTІ**

Д15. Параграф 16а ідентифікує кількість елементів в описі організації, що надає послуги, її системи залежно від обставин. Ці елементи можуть бути неприйнятними, якщо описується система не є системою, яка обробляє операції, наприклад якщо система стосується загальних заходів контролю

ЗВІТИ З НАДАННЯ ВПЕВНЕНOSTI ЩОДО ЗАХОДІВ КОНТРОЛЮ
В ОРГАНІЗАЦІЇ, ЩО НАДАЄ ПОСЛУГИ

за хостингом прикладних програм ІТ, але не заходів контролю, вбудованих у саму прикладну програму.

Суттєвість (див. параграфи 19, 54)

- Д16. У завданні з надання звіту про заходи контролю в організації, що надає послуги, концепція суттєвості стосується системи, про яку надається звіт, а не фінансової звітності суб'єктів господарювання – користувачів. Аудитор організації, що надає послуги, планує та виконує процедури, щоб визначити: чи подано достовірно в усіх суттєвих аспектах опис системи організації, що надає послуги; чи належно розроблені в усіх суттєвих аспектах заходи контролю в організації, що надає послуги; у разі звіту 2-го типу, чи функціонують ефективно в усіх суттєвих аспектах заходи контролю в організації, що надає послуги. Концепція суттєвості враховує, що звіт з надання впевненості аудитора організації, що надає послуги, надає інформацію про систему організації, що надає послуги, для задоволення загальних потреб в інформації широкого кола суб'єктів господарювання – користувачів і їх аудиторів, які розуміють спосіб, в який застосовується ця система.
- Д17. Суттєвість стосовно достовірного подання опису організацією, що надає послуги, її системи та стосовно структури заходів контролю охоплює в основному розгляд якісних чинників, наприклад: чи містить опис значущі аспекти обробки значних операцій; чи пропускає або викривляє опис доречну інформацію та можливість заходів контролю відповідно до структури надати достатню впевненість, що цілі контролю будуть досягнуті. Суттєвість стосовно думки аудитора організації, що надає послуги, про ефективність функціонування заходів контролю охоплює розгляд як кількісних, так і якісних чинників, наприклад допустиму норму та спостережену норму відхилення (кількісний показник), а також характер і причину будь-якого спостереженого відхилення (якісний показник).
- Д18. Концепція суттєвості не застосовується, якщо в описі тестів заходів контролю розкривається інформація про результати тестів, в яких були ідентифіковані відхилення. Причина полягає в тому, що за особливих обставин конкретного суб'єкта господарювання – користувача чи аудитора користувача відхилення може мати значущість стосовно того, чи перешкоджає воно, на думку аудитора організації, що надає послуги, ефективності функціонування контролю. Наприклад, контроль, якого стосується відхилення, може бути особливо значущим у попередженні певного типу помилок, які можуть бути суттєвими за особливих обставин суб'єкта господарювання – користувача фінансової звітності.

Отримання розуміння системи організації, що надає послуги
(див. параграф 20)

Д19. Отримання розуміння системи організації, що надає послуги, включаючи заходи контролю, які входять в обсяг завдання, допомагає аудитору організації, що надає послуги:

- ідентифікувати межі цієї системи і як вона взаємодіє з іншими системами;
- оцінити, чи подає достовірно опис організації, що надає послуги, систему, яку було розроблено та впроваджено;
- визначити, які заходи контролю потрібні для досягнення цілей контролю, зазначених в описі системи організації, що надає послуги;
- оцінити, чи були належно розроблені заходи контролю;
- у разі звіту 2-го типу оцінити, чи функціонували ефективно заходи контролю.

Д20. Процедури аудитора організації, що надає послуги, для отримання такого розуміння можуть охоплювати:

- запити до тих осіб в організації, що надає послуги, які, за судженням аудитора організації, що надає послуги, можуть мати доречну інформацію;
- спостереження за діяльністю та перевірка документів, звітів, роздрукованих та електронних записів обробки операцій;
- перевірку вибірки угод між організацією, що надає послуги, та суб'єктами господарювання – користувачами для ідентифікації їх загальних умов;
- повторне виконання процедур контролю.

Отримання доказів, які стосуються опису (див. параграфи 21–22)

Д21. Розгляд наведених далі питань може допомогти аудитору організації, що надає послуги, під час визначення того, чи достовірно подані в усіх суттєвих аспектах ті аспекти опису, які включені в обсяг завдання:

- Чи розглядає опис основні аспекти наданих послуг (у межах обсягу завдання), які, як обґрунтовано можна очікувати, будуть доречними для загальних потреб широкого кола аудиторів користувачів під час планування аудитів суб'єктів господарювання – користувачів фінансової звітності?
- Чи складений опис із достатнім рівнем деталізації, який, як можна обґрунтовано очікувати, надасть широкому колу аудиторів користувачів достатню інформацію для отримання розуміння

ЗВІТИ З НАДАННЯ ВПЕВНЕНOSTI ЩОДО ЗАХОДІВ КОНТРОЛЮ В ОРГАНІЗАЦІЇ, ЩО НАДАЄ ПОСЛУГИ

внутрішнього контролю відповідно до МСА 315¹⁴? Не потрібно, щоб опис розглядав кожен аспект процесу обробки в організації, що надає послуги, чи послуг, наданих суб'єктам господарювання – користувачам; не потрібно, щоб він був настільки деталізованим, щоб потенційно дати читачу можливість порушити безпеку системи чи інших заходів контролю в організації, що надає послуги.

- Чи складено опис так, що він не пропускає чи не викривляє інформацію, яка може впливати на загальні потреби під час прийняття рішень широким колом аудиторів користувачів, наприклад, чи містить опис будь-які значущі пропуски чи неправильності обробки, про які відомо аудитору організації, що надає послуги?
- Чи вилучено деякі цілі контролю, зазначені в описі організацією, що надає послуги, її системи з обсягу завдання, чи чітко опис ідентифікував ці вилучені цілі?
- Чи здійснювалися заходи контролю, ідентифіковані в описі?
- Чи достатньо описані додаткові заходи контролю суб'єктів господарювання – користувачів, якщо вони є? У більшості випадків опис цілей контролю сформульовано так, щоб можна було їх досягти через ефективне функціонування заходів контролю, впроваджених самою організацією, що надає послуги. Проте у деяких випадках цілей контролю, зазначених в описі організацією, що надає послуги, її системи не може досягти сама організація, що надає послуги, тому що їх досягнення вимагає, щоб певні заходи контролю були впроваджені суб'єктами господарювання – користувачами. Причина може полягати в тому, що, наприклад, цілі контролю визначені регуляторним органом. Якщо опис дійсно містить додаткові заходи контролю суб'єктів господарювання – користувачів, опис окремо ідентифікує ці заходи контролю разом із конкретними цілями контролю, яких може досягти сама організація, що надає послуги.
- Якщо використовується метод включення, чи ідентифікує опис окремо заходи контролю в організації, що надає послуги, та заходи контролю в субпідрядній організації, що надає послуги? Якщо використовується метод виключення, чи ідентифікує опис функції, які виконує субпідрядна організація, що надає послуги? Коли використовується метод виключення, не потрібно, щоб опис зазначав докладний процес чи заходи контролю в субпідрядній організації, що надає послуги.

¹⁴МСА 315 «Ідентифікація та оцінка ризиків суттєвих викривлень через розуміння суб'єкта господарювання і його середовища».

ЗВІТИ З НАДАННЯ ВПЕВНЕНOSTІ ЩОДО ЗАХОДІВ КОНТРОЛЮ
В ОРГАНІЗАЦІЇ, ЩО НАДАЄ ПОСЛУГИ

Д22. Процедури аудитора організації, що надає послуги, для оцінки достовірного подання опису можуть охоплювати:

- розгляд характеру суб'єктів господарювання – користувачів і наскільки ймовірно, що послуги організації, що надає послуги, впливають на них, наприклад, чи є суб'єкти господарювання – користувачі представниками певної галузі та чи підлягають вони регулюванню державними органами;
- ознайомлення із стандартними контрактами або стандартними умовами контрактів (якщо застосовно) суб'єктів господарювання – користувачів для отримання розуміння контрактних зобов'язань організації, що надає послуги;
- спостереження процедур, які виконує персонал організації, що надає послуги;
- огляд керівництв із політик та процедур організації, що надає послуги, іншої документації про системи, наприклад блок-схеми та словесні описи.

Д23. Параграф 21а вимагає, щоб аудитор організації, що надає послуги, оцінив, чи обґрунтовані за конкретних обставин цілі контролю, зазначені в описі системи організації, що надає послуги. Розгляд наведених далі питань може допомогти аудитору організації, що надає послуги, у такій оцінці:

- Чи встановлювалися зазначені цілі контролю організацією, що надає послуги, або зовнішніми сторонами, такими як регуляторний орган, група користувачів чи професійна організація, яка дотримується прозорих належних правових процедур?
- Чи визначалися зазначені цілі контролю організацією, що надає послуги, чи стосуються вони типів тверджень, які, як правило, містяться в фінансовій звітності широкого кола суб'єктів господарювання – користувачів, якої, як можна обґрунтовано очікувати, стосуються заходи контролю в організації, що надає послуги? Хоча аудитор організації, що надає послуги, як правило, не матиме змоги визначити, як заходи контролю в організації, що надає послуги, конкретно стосуються тверджень, які містяться у фінансовій звітності окремих суб'єктів господарювання – користувачів, розуміння аудитором організації, що надає послуги, характеру системи організації, що надає послуги, включаючи заходи контролю та послуги, які надаються, використовується для ідентифікації типів тверджень, яких можливо стосуються заходи контролю.
- Якщо зазначені цілі контролю встановлювалися організацією, що надає послуги, чи є вони повними? Повна сукупність цілей контролю може надати широкому колу аудиторів користувачів концептуальну

ЗВІТИ З НАДАННЯ ВПЕВНЕНOSTI ЩОДО ЗАХОДІВ КОНТРОЛЮ В ОРГАНІЗАЦІЇ, ЩО НАДАЄ ПОСЛУГИ

основу для оцінки впливу заходів контролю в організації, що надає послуги, на твердження, які, як правило, містяться в фінансовій звітності суб'єктів господарювання – користувачів.

Д24. Процедури аудитора організації, що надає послуги, для визначення того, чи була впроваджена система організації, що надає послуги, можуть бути подібними до процедур для отримання розуміння цієї системи і виконуватися разом із ними. Вони можуть також містити відстеження статей через усю систему організації, що надає послуги, та в разі звіту 2-го типу конкретні запити про зміни в заходах контролю, які було здійснено протягом періоду. Зміни, які є значущими для суб'єктів господарювання – користувачів або їх аудиторів, включаються до опису системи організації, що надає послуги.

Отримання доказів, які стосуються структури заходів контролю

(див. параграфи 23, 28б)

Д25. З погляду суб'єкта господарювання – користувача чи аудитора користувача, контроль належно розроблено, якщо він окремо чи у поєднанні з іншими заходами контролю за умови його задовільного дотримання надасть достатню впевненість, що суттєве викривлення попереджено або виявлено та виправлено. Проте організації, що надає послуги, чи аудитору такої організації невідомо про обставини окремих суб'єктів господарювання – користувачів, які визначатимуть, чи є суттєвим або несуттєвим викривлення внаслідок відхилення контролю для цих суб'єктів господарювання – користувачів. Тому, з погляду аудитора організації, що надає послуги, контроль належно розроблено, якщо окремо чи у поєднанні з іншими заходами контролю він, за умови його задовільного дотримання, надасть достатню впевненість, що досягнуті цілі контролю її системи, зазначені в описі організації, що надає послуги.

Д26. Аудитор організації, що надає послуги, може розглянути застосування блок-схем, анкет або дерев рішень для сприяння розумінню структури заходів контролю.

Д27. Заходи контролю можуть складатися з багатьох заходів, спрямованих на досягнення мети контролю. Отже, якщо аудитор організації, що надає послуги, оцінює певні заходи як неефективні у досягненні певної мети контролю, наявність інших заходів може дати йому змогу дійти висновку, що заходи контролю, які стосуються мети контролю, належно розроблені.

Отримання доказів, які стосуються ефективності функціонування заходів контролю

Оцінка ефективності функціонування (див. параграф 24)

- Д28. З погляду суб'єкта господарювання – користувача чи аудитора користувача контроль, функціонує ефективно, якщо окремо чи у поєднанні з іншими заходами контролю він надає достатню впевненість, що суттєві викривлення внаслідок шахрайства чи помилки попереджено або виявлено та виправлено. Проте організації, що надає послуги, чи аудитор організації, що надає послуги, невідомо про обставини окремих суб'єктів господарювання – користувачів, які визначатимуть, чи сталося викривлення внаслідок відхилення контролю та, якщо сталося, чи є воно суттєвим. Тому з погляду аудитора організації, що надає послуги, контроль функціонує ефективно, якщо він окремо чи у поєднанні з іншими заходами контролю надає достатню впевненість, що досягнуті цілі контролю її системи, зазначені в описі організації, що надає послуги. Подібно до цього організація, що надає послуги, чи аудитор організації, що надає послуги, не в змозі визначити, чи призведе спостережене відхилення контролю до суттєвого викривлення з погляду окремого суб'єкта господарювання – користувача.
- Д29. Отримання розуміння заходів контролю, достатнє для висловлення думки про належність його структури, не є достатнім доказом ефективності їх функціонування, якщо немає деякої автоматизації, яка забезпечує послідовне функціонування заходів контролю так, як вони були розроблені та впроваджені. Наприклад, отримання інформації про впровадження ручного контролю у певний момент часу не надає докази функціонування контролю в інші періоди часу. Проте через властиву послідовність обробки за допомогою ІТ виконання процедур для визначення структури автоматизованого контролю та чи був він впроваджений, може бути доказом ефективності функціонування цього контролю залежно від оцінки аудитора організації, що надає послуги, та тестування інших заходів контролю, наприклад тих, які стосуються змін програм.
- Д30. Звіт 2-го типу, щоб бути корисним для аудитора-користувача, охоплює, як правило, мінімальний період у шість місяців. Якщо період менший шести місяців, аудитор організації, що надає послуги, може вважати його прийнятним для опису причин коротшого періоду у звіті з надання впевненості аудитора організації, що надає послуги. Обставини, які можуть привести до того, що звіт охоплює період менш як шість місяців, такі: а) якщо аудитор організації, що надає послуги, залучений напередодні дати випуску звіту про заходи контролю; б) якщо організація, що надає послуги (або певна система, або прикладна програма), функціонувала менше від шести місяців, або в) якщо внесені значні зміни до заходів контролю і неможливо чекати шість місяців до

ЗВІТИ З НАДАННЯ ВПЕВНЕНOSTI ЩОДО ЗАХОДІВ КОНТРОЛЮ
В ОРГАНІЗАЦІЇ, ЩО НАДАЄ ПОСЛУГИ

випуску звіту чи надати звіт, який охоплює систему як до змін, так і після них.

- Д31. Певні процедур контролю можуть не залишати доказів свого функціонування, тести яких можна провести на пізнішу дату, і відповідно аудитор організації, що надає послуги, може вважати потрібним виконати тести ефективності функціонування таких процедур контролю у різний час протягом звітнього періоду.
- Д32. Аудитор організації, що надає послуги, надає думку про ефективність функціонування заходів контролю протягом кожного періоду, тому вимагаються достатні і прийнятні докази про функціонування заходів контролю протягом поточного періоду для аудитора організації, що надає послуги, для висловлення цієї думки. Проте знання про відхилення, спостережені у попередніх завданнях, може привести до того, що аудитор організації, що надає послуги, збільшить обсяг тестування протягом поточного періоду.

Тестування опосередкованих заходів контролю (див. параграф 25б)

- Д33. За деяких обставин може бути потрібним отримати докази, які підтверджують ефективність функціонування опосередкованих заходів контролю. Наприклад, якщо аудитор організації, що надає послуги, вирішує виконати тести ефективності огляду звітів про виняткові ситуації, які визначають деталі продажів із перевищенням санкціонованих кредитних лімітів, огляд та відповідні подальші процедури – це контроль, який безпосередньо стосується аудитора організації, що надає послуги. Заходи контролю за правильністю інформації у звітах (наприклад, загальні засоби контролю ІТ) описуються як «опосередковані» заходи контролю.
- Д34. Через властиву послідовність обробки за допомогою ІТ докази про впровадження автоматизованого контролю за прикладними програмами, якщо їх розглядають у поєднанні з доказами ефективності функціонування загальних заходів контролю організації, що надає послуги (зокрема, зміни засобів контролю), можуть також надати суттєві докази ефективності їх функціонування.

Методи відбору статей для тестування (див. параграфи 25в, 27)

- Д35. Методи відбору статей для тестування, доступні аудитору організації, що надає послуги, такі:
- а) відбір усіх статей (100%-ва перевірка). Він може бути прийнятним для тестування заходів контролю, які застосовуються нечасто, наприклад щокварталу, або якщо докази, які стосуються застосування контролю, обумовлюють ефективність 100%-ї перевірки;

ЗВІТИ З НАДАННЯ ВПЕВНЕНOSTІ ЩОДО ЗАХОДІВ КОНТРОЛЮ В ОРГАНІЗАЦІЇ, ЩО НАДАЄ ПОСЛУГИ

- б) відбір конкретних статей. Він може бути прийнятним, якщо 100%-ва перевірка не буде результативною, а вибірка не буде ефективною, наприклад тестування засобів контролю, які не застосовуються досить часто, щоб надати велику генеральну сукупність для вибірки, приміром засоби контролю, які застосовуються щомісяця чи щотижня;
 - в) вибірка. Вона може бути прийнятною для тестування засобів контролю, які постійно застосовуються часто і які залишають документальні докази їх застосування.
- Д36. Хоча вибіркова перевірка конкретних статей часто буває ефективним методом отримання доказів, вона не є вибіркою. Результати процедур, застосованих до відібраних у такий спосіб статей, не можна екстраполювати на всю генеральну сукупність; відповідно вибіркова перевірка конкретних статей не дає доказів, які стосуються решти генеральної сукупності. Навпаки, вибірку розробляють для надання можливості дійти висновків про всю генеральну сукупність на основі тестування відібраної з неї вибірки.

Робота підрозділу внутрішнього контролю

Отримання розуміння діяльності внутрішнього аудиту (див. параграф 30)

- Д37. Підрозділ внутрішнього аудиту може нести відповідальність за надання аналізу, оцінки, впевненості, рекомендацій та іншої інформації управлінському персоналу і тим, кого наділено найвищими повноваженнями. Підрозділ внутрішнього аудиту в організації, що надає послуги, може провадити діяльність, яка стосується власної системи внутрішнього контролю організації, що надає послуги, або діяльність, яка стосується послуг і систем, включаючи заходи контролю, які організації, що надає послуги, надає суб'єктам господарювання – користувачам.

Визначення того, чи використовувати роботу внутрішніх аудиторів, та якщо використовувати, то в якому обсязі (див. параграф 33)

- Д38. Під час визначення планового впливу роботи внутрішніх аудиторів на характер, час або обсяг процедур аудитора організації, що надає послуги, наведені далі чинники можуть передбачати потребу в інших чи менш широких процедурах, ніж були б потрібні в інших випадках:
- характер і обсяг конкретної роботи, яку виконали внутрішні аудитори чи яку їм слід виконати, досить обмежені;
 - робота внутрішніх аудиторів стосується заходів контролю, які є менш значущими для висновків аудитора організації, що надає послуги;
 - робота, яку виконали внутрішні аудитори чи яку їм слід виконати, не потребує суб'єктивних або складних суджень.

ЗВІТИ З НАДАННЯ ВПЕВНЕНOSTI ЩОДО ЗАХОДІВ КОНТРОЛЮ В ОРГАНІЗАЦІЇ, ЩО НАДАЄ ПОСЛУГИ

Використання роботи підрозділу внутрішнього аудиту (див. параграф 34)

Д39. Характер, час і обсяг процедур аудитора організації, що надає послуги, щодо конкретної роботи внутрішніх аудиторів залежатиме від оцінки аудитором організації, що надає послуги, значущості цієї роботи для висновків аудитора організації, що надає послуги (наприклад, значущості ризиків, які заходи контролю, тести яких виконувалися, призначені зменшувати), оцінки діяльності внутрішнього аудиту та оцінки конкретної роботи внутрішніх аудиторів. Такі процедури можуть охоплювати:

- перевірку статей, які вже перевірили внутрішні аудитори;
- перевірку інших подібних статей;
- спостереження процедур, які виконують внутрішні аудитори.

Вплив на звіт з надання впевненості аудитора організації, що надає послуги (див. параграфи 36–37)

Д40. Незалежно від ступеня самостійності та об'єктивності діяльності внутрішнього аудиту такий підрозділ не є незалежним від організації, що надає послуги, як вимагається від аудитора організації, що надає послуги, під час виконання завдання. Аудитор організації, що надає послуги, несе виняткову відповідальність за думку, висловлену ним у звіті з надання впевненості; ця відповідальність не зменшується через використання аудитором організації, що надає послуги, роботи внутрішніх аудиторів.

Д41. Опис роботи, виконаної підрозділом внутрішнього аудиту, аудитором організації, що надає послуги, можна подавати багатьма способами, наприклад:

- включенням вступного матеріалу до опису тестів заходів контролю із зазначенням того, що використовувалася певна робота підрозділу внутрішнього аудиту у виконанні тестів заходів контролю;
- дорученням окремих тестів підрозділу внутрішнього аудиту.

Письмові запевнення (див. параграфи 38, 40)

Д42. Письмові запевнення, яких вимагає параграф 38, відокремлені від тверджень організації, що надає послуги, і доповнюють їх, як зазначено у параграфі 9л.

Д43. Якщо організація, що надає послуги, не надає письмові запевнення, із запитом про які звертаються відповідно до параграфа 38в цього МСЗНВ, може бути прийнятною модифікація думки аудитора організації, що надає послуги, відповідно до параграфа 55г цього МСЗНВ.

Інша інформація (див. параграф 42)

Д44. Кодекс РМСЕБ вимагає, щоб аудитор організації, що надає послуги, не був причетний до інформації, якщо він вважає, що інформація:

- а) містить суттєво хибне чи обманливе твердження;
- б) містить твердження чи інформацію, подані необачно, або
- в) пропускає чи заплутує інформацію, яку потрібно включити, якщо пропуск або заплутування вводять в оману¹⁵.

Якщо інша інформація, включена в документ, який містить опис системи організації, що надає послуги, та звіт з надання впевненості аудитора організації, що надає послуги, містить орієнтовану на майбутнє інформацію, таку як плани відновлення чи дій за непередбачених подій або плани модифікацій систем, які вирішуватимуть проблему відхилень, ідентифікованих у звіті з надання впевненості аудитора організації, що надає послуги, або заяви рекламного характеру, які не можна розумно обґрунтувати, аудитор організації, що надає послуги, може попросити вилучити чи переформулювати ці інформацію.

Д45. Якщо організація, що надає послуги, відмовляється вилучити чи переформулювати іншу інформацію, додаткові заходи, які можуть бути прийнятними, охоплюють, наприклад:

- а) прохання до організації, що надає послуги, проконсультуватися з її юрисконсультом щодо прийнятного плану дій;
- б) опис суттєвої невідповідності чи суттєвого викривлення факту у звіті з надання впевненості;
- в) відмова від звіту з надання впевненості, поки питання не буде вирішеним;
- г) відмова від завдання.

Документація (див. параграф 51)

Д46. МСКЯ 1 (або національні вимоги, які принаймні є такими самими жорсткими) вимагає, щоб фірми встановлювали політики і процедури своєчасного завершення формування остаточних файлів із завдання¹⁶. Прийнятні часові обмеження щодо завершення остаточних файлів із завдання зазвичай становлять не більш як 60 днів після дати звіту аудитора організації, що надає послуги¹⁷.

¹⁵ Кодекс РМСЕБ, параграф 110.2.

¹⁶ МСКЯ 1, параграф 45.

¹⁷ МСКЯ 1, параграф А54.

ЗВІТИ З НАДАННЯ ВПЕВНЕНOSTI ЩОДО ЗАХОДІВ КОНТРОЛЮ
В ОРГАНІЗАЦІЇ, ЩО НАДАЄ ПОСЛУГИ

Складання звіту з надання впевненості аудитором організації, що надає послуги

Зміст звіту з надання впевненості аудитора організації, що надає послуги
(див. параграф 53)

Д47. Ілюстративні приклади звітів з надання впевненості аудитора організації, що надає послуги, та відповідних тверджень організації, що надає послуги, містяться у додатках 1 і 2.

Визначені користувачі та цілі звіту з надання впевненості аудитора організації, що надає послуги (див. параграф 53г)

Д48. Критерії, які використовуються для завдань із звіту про заходи контролю в організації, що надає послуги, є доречними тільки в цілях надання інформації про систему організації, що надає послуги, включаючи заходи контролю, тим, хто має розуміння того, як використовувалася система суб'єктами господарювання – користувачами для фінансової звітності. Відповідно це зазначається у звіті з надання впевненості аудитора організації, що надає послуги. Крім того, аудитор організації, що надає послуги, може вважати прийнятним включити формулювання, яке конкретно обмежує розсилку звіту з надання впевненості іншим особам, крім визначених користувачів, чи його використання в інших цілях.

Опис тестів заходів контролю (див. параграф 54)

Д49. Під час опису характеру тестів заходів контролю для звіту 2-го типу користувачам звіту з надання впевненості аудитора організації, що надає послуги, допомагає, якщо аудитор організації, що надає послуги, включає:

- результати всіх тестів, у яких ідентифіковані відхилення, навіть якщо були ідентифіковані інші заходи контролю, які дають можливість аудитору організації, що надає послуги, дійти висновку, що досягнута відповідна мета заходів контролю, або що захід контролю, тести якого проводилися, був у подальшому видалений із опису системи організації, що надає послуги;
- інформацію про причинні чинники ідентифікованих відхилень тією мірою, якою аудитор організації, що надає послуги, ідентифікував такі чинники.

Модифіковані думки (див. параграф 55)

Д50. Ілюстративні приклади елементів модифікованих звітів з надання впевненості аудитора організації, що надає послуги, містяться у додатку 3.

Д51. Навіть якщо аудитор організації, що надає послуги, висловив негативну думку чи відмовився від висловлення думки, може бути прийнятним описати в параграфі основи про модифікацію причин, з яких будь-які інші

ЗВІТИ З НАДАННЯ ВПЕВНЕНОСТІ ЩОДО ЗАХОДІВ КОНТРОЛЮ
В ОРГАНІЗАЦІЇ, ЩО НАДАЄ ПОСЛУГИ

питання, про які відомо аудитору організації, що надає послуги, потребували б модифікації думки, та їх вплив.

- Д52. Якщо висловлюється відмова від висловлення думки через обмеження обсягу, як правило, не прийнятно ідентифікувати процедури, які були виконані, або включати твердження, які описують характеристики завдання аудитора організації, що надає послуги; це може «залишити в тіні» відмову від висловлення думки.

Відповідальність за повідомлення іншої інформації (див. параграф 56)

- Д53. Прийнятні дії у відповідь на обставини, ідентифіковані у параграфі 56, можуть охоплювати:
- а) отримання юридичної консультації щодо наслідків різних планів дій;
 - б) повідомлення інформації тим, кого наділено найвищими повноваженнями, в організації, що надає послуги;
 - в) повідомлення інформації третім сторонам (наприклад, регуляторному органу), якщо це потрібно робити;
 - г) модифікація думки аудитора організації, що надає послуги, або додавання параграфа про інші питання;
 - д) відмова від завдання.

Додаток 1

(див. параграф Д47)

Приклад тверджень організації, що надає послуги

Наведені далі приклади тверджень організації, що надає послуги, призначені тільки для рекомендації та не мається на увазі, що вони є вичерпними або застосовними до всіх ситуацій.

Приклад 1. Твердження 2-го типу організації, що надає послуги

Твердження організації, що надає послуги

Опис, який додається, складено для клієнтів, що використовують систему [*тип або назва*], та їх аудиторів, які мають достатнє розуміння для розгляду опису, разом із іншою інформацією, включаючи інформацію про заходи, які використовували самі клієнти, коли оцінювали ризики суттєвих викривлень у фінансовій звітності клієнтів. [*назва суб'єкта господарювання*] підтверджує, що:

- a) опис, який додається на сторінках [ББ–СС], подає достовірно систему [тип або назва] обробки операцій клієнтів протягом усього періоду з [дата] до [дата]. Критерії, використані під час формулювання цього твердження, полягали в тому, що опис, який додається:
 - i) подає, як було розроблено і впроваджено систему, включаючи:
 - типи наданих послуг, у тому числі залежно від обставин, класи оброблених операцій;
 - процедури як у системах інформаційних технологій, так і ручних системах, за допомогою яких ці операції були ініційовані, зареєстровані, оброблені, за потреби виправлені й перенесені в звіти, складені для клієнтів;
 - відповідні облікові записи, підтвердна інформація і конкретні рахунки, які використовували для ініційовання, реєстрації, обробки та відображення в звітності операцій; це охоплює виправлення неправильної інформації та те, як інформація переносилася в звіти, складені для клієнтів;
 - як система розглядає значущі події та умови, крім операцій;
 - процес, використаний для складання звітів клієнтів;
 - доречні цілі і заходи контролю, розроблені для досягнення цих цілей;
 - заходи контролю, які ми припускаємо в структурі системи, впроваджені суб'єктами господарювання – користувачами, і які, якщо потрібно досягти цілей контролю, зазначених в описі, що

ЗВІТИ З НАДАННЯ ВПЕВНЕНOSTI ЩОДО ЗАХОДІВ КОНТРОЛЮ В ОРГАНІЗАЦІЇ, ЩО НАДАЄ ПОСЛУГИ

додається, ідентифіковані в описі разом із конкретними цілями контролю, яких ми самі не можемо досягти;

- o інші аспекти нашого середовища контролю, процес оцінки ризиків, інформаційні системи (включаючи важливі бізнес-процеси) та повідомлення інформації, заходи контролю і заходи контролю моніторингу, які були доречні для обробки та відображення операцій клієнтів у звітності;
 - ii) містить доречні деталі змін до системи організації, що надає послуги, протягом періоду від [дата] до [дата];
 - iii) не пропускає чи не викривляє інформацію, доречну для сфери застосування описуваної системи, підтверджуючи, що опис складено для задоволення потреб широкого кола клієнтів та їх аудиторів і тому не може охоплювати кожен аспект системи, який кожний окремий клієнт може вважати важливим у своєму конкретному середовищі;
- б) заходи контролю, які стосуються цілей контролю, зазначених в описі, що додається, були належно розроблені та функціонували ефективно протягом усього періоду від [дата] до [дата]. Критерії, використані під час складання цього твердження, полягали у тому, що:
- i) ризики, які загрожували досягненню цілей контролю, зазначених в описі, були ідентифіковані;
 - ii) ідентифіковані заходи контролю, якби вони функціонували, як описано, надаватимуть достатню впевненість, що ці ризики не перешкоджатимуть досягненню зазначених цілей контролю;
 - iii) заходи контролю послідовно застосовувалися так, як вони розроблені, включаючи застосування ручних заходів контролю працівниками, які мають прийнятну компетентність та повноваження, протягом усього періоду від [дата] до [дата].

Приклад 2. Твердження 1-го типу організації, що надає послуги

Опис, який додається, складено для клієнтів, які використовували систему [тип або назва], та їх аудиторів, що мають достатнє розуміння для розгляду опису, разом із іншою інформацією, включаючи інформацію про заходи, які використовували самі клієнти, під час отримання розуміння інформаційних систем клієнтів, доречних для фінансової звітності [назва суб'єкта господарювання], підтверджує, що:

- а) опис, який додається на сторінках [xxxx], подає достовірно систему [тип або назва] для обробки операцій клієнтів станом на [дата]. Критерії, використані під час складання цього твердження, полягали у тому, що опис, який додається:
 - i) подає, як було розроблено і впроваджено систему, включаючи:

ЗВІТИ З НАДАННЯ ВПЕВНЕНOSTI ЩОДО ЗАХОДІВ КОНТРОЛЮ
В ОРГАНІЗАЦІЇ, ЩО НАДАЄ ПОСЛУГИ

- типи наданих послуг, у тому числі залежно від обставин, класи оброблених операцій;
 - процедури як у системах інформаційних технологій, так і ручних системах, за допомогою яких ці операції були ініційовані, зареєстровані, оброблені, за потреби виправлені й перенесені в звіті, складені для клієнтів;
 - відповідні облікові записи, підтвердна інформація та конкретні рахунки, які використовували для ініційовання, реєстрації, обробки та відображення в звітності операцій; це охоплює виправлення неправильної інформації та те, як інформація переноситься до звітів, складених клієнтами;
 - як система розглядає значущі події та умови, крім операцій;
 - процес, використаний для складання звітів клієнтів;
 - доречні цілі і заходи контролю, розроблені для досягнення цих цілей;
 - заходи контролю, які ми припускаємо в структурі системи, впроваджені суб'єктами господарювання – користувачами, і які, якщо потрібно досягти цілей контролю, зазначених в описі, що додається, ідентифіковані в описі разом із конкретними цілями контролю, яких ми самі не можемо досягти;
 - інші аспекти нашого середовища контролю, процес оцінки ризиків, інформаційні системи (включаючи важливі бізнес-процеси) та повідомлення інформації, заходи контролю і заходи контролю моніторингу, які були доречні для обробки та відображення операцій клієнтів у звітності;
- ii) не пропускає і не викривляє інформацію, доречну для сфери застосування описуваної системи, підтверджуючи, що опис складено для задоволення потреб широкого кола клієнтів та їх аудиторів і тому не може охоплювати кожен аспект системи, який кожний окремий клієнт може вважати важливим у своєму конкретному середовищі.
- б) заходи контролю, які стосуються цілей контролю, зазначених в описі, що додається, належно розроблені станом на [дата]. Критерії, використані під час складання цього твердження, полягали у тому, що:
- i) ризики, які загрожували досягненню цілей контролю, зазначених в описі, були ідентифіковані;
 - ii) ідентифіковані заходи контролю, якби вони функціонували як описано, надаватимуть достатню впевненість, що ці ризики не перешкоджатимуть досягненню зазначених цілей контролю.

Додаток 2

(див. параграф Д47)

Ілюстративні звіти з надання впевненості аудитора організації, що надає послуги

Наведені далі ілюстративні звіти призначені тільки для рекомендацій і не мається на увазі, що вони є вичерпними або застосовними до всіх ситуацій.

Ілюстративний приклад 1. Звіт 2-го типу з надання впевненості аудитора організації, що надає послуги

Звіт з надання впевненості незалежного аудитора організації, що надає послуги, про опис заходів контролю, їх структуру та ефективність функціонування

Кому: Організація XYZ, що надає послуги

Обсяг

Нам доручили надати звіт про опис організацією XYZ, що надає послуги, на сторінках [bb–cc] її системи [тип або назва] для обробки операцій клієнтів протягом усього періоду від [дата] до [дата] (опис) і про структуру та функціонування заходів контролю, які стосуються цілей контролю, зазначених в описі¹.

Відповідальність організації XYZ, що надає послуги

Організація XYZ, що надає послуги, несе відповідальність за таке: складання опису та тверджень, які додаються на сторінці [aa], включаючи повноту, правильність і метод подання опису та твердження; надання послуг, охоплених описом; зазначення цілей контролю; а також розробку, впровадження та ефективне функціонування заходів контролю для досягнення цілей контролю.

Відповідальність аудитора організації, що надає послуги

Нашою відповідальністю є висловлення думки про опис організацією XYZ, що надає послуги, а також структуру і функціонування заходів контролю, які стосуються цілей контролю, зазначених у цьому описі, на основі наших процедур. Ми виконали наше завдання відповідно до Міжнародного стандарту завдань з надання впевненості 3402 «Звіти з надання впевненості щодо заходів контролю в організації, що надає послуги», виданого Радою з Міжнародних стандартів аудиту та надання впевненості. Цей стандарт вимагає від нас дотримання етичних вимог, а також планування й виконання наших процедур для отримання достатньої впевненості, що в усіх суттєвих аспектах опис подано достовірно і що заходи контролю належно розроблені та функціонують ефективно.

¹ Якщо деякі елементи опису не входять до обсягу завдання, це чітко зазначається у звіті з надання впевненості.

ЗВІТИ З НАДАННЯ ВПЕВНЕНOSTI ЩОДО ЗАХОДІВ КОНТРОЛЮ В ОРГАНІЗАЦІЇ, ЩО НАДАЄ ПОСЛУГИ

Завдання з надання впевненості щодо надання звіту про опис, структуру та ефективність функціонування заходів контролю в організації, що надає послуги, передбачає виконання процедур для отримання доказів щодо розкриття інформації в описі організації, що надає послуги, її системи, структури та ефективності функціонування заходів контролю. Відбір процедури залежить від судження аудитора організації, що надає послуги, включаючи оцінку ризиків того, що опис подано недостовірно і що заходи контролю розроблені неналежно чи функціонують неефективно. Наші процедури включали тестування ефективності функціонування тих заходів контролю, які, як ми вважали, потрібні для надання достатньої впевненості, що цілі контролю, зазначені в описі, досягнуті. Завдання з надання впевненості такого типу включає також оцінку загального подання опису, прийнятності цілей, зазначених у ньому, та належності критеріїв, установлених організацією, що надає послуги, і описаних на сторінці [aa].

Ми вважаємо, що отримані нами докази достатні й прийнятні для надання основи для висловлення нашої думки.

Обмеження заходів контролю в організації, що надає послуги

Опис організації XYZ, що надає послуги, складено для задоволення загальних потреб широкого кола клієнтів та їх аудиторів і тому не може охоплювати кожен аспект системи, який кожний окремих клієнт може вважати важливим у своєму конкретному середовищі. Через свій характер заходи контролю в організації, що надає послуги, можуть також не попередити чи не виявити всі помилки або пропуски під час обробки операцій або відображення їх у звітності. Крім того, прогнозування будь-якої оцінки ефективності на майбутні періоди доступно ризику того, що заходи контролю в організації, що надає послуги, можуть стати недостатніми або не функціонуватимуть.

Думка

Наша думка сформульована на основі питань, зазначених у цьому звіті. Критерії, які ми використовували під час формулювання нашої думки, – це критерії, описані на сторінці [aa]. На нашу думку, в усіх суттєвих аспектах:

- а) опис подає достовірно систему [тип або назва] як таку, яка розроблена та впроваджена протягом усього періоду від [дата] до [дата];
- б) заходи контролю, які стосуються цілей контролю, зазначених в описі, належно розроблені протягом усього періоду від [дата] до [дата];
- в) заходи контролю, тести яких проводилися та які були потрібні для надання достатньої впевненості, що цілі контролю, зазначені в описі, досягнуті, функціонували ефективно протягом усього періоду від [дата] до [дата].

ЗВІТИ З НАДАННЯ ВПЕВНЕНOSTІ ЩОДО ЗАХОДІВ КОНТРОЛЮ В ОРГАНІЗАЦІЇ, ЩО НАДАЄ ПОСЛУГИ

Опис тестів заходів контролю

Конкретні заходи контролю, тести яких проводилися, а також характер, час і результати цих тестів наведено на сторінках [yy-zz].

Визначені користувачі та призначення

Цей звіт і опис тестів заходів контролю на сторінках [yy-zz] призначені лише для клієнтів, які користувалися системою [тип або назва] організації XYZ, що надає послуги, та їх аудиторів, які мають достатнє розуміння для її розгляду, разом із іншою інформацією, включаючи інформацію про заходи, які використовували самі клієнти під час оцінки ризиків суттєвих викривлень у фінансовій звітності клієнтів.

[Підпис аудитора організації, що надає послуги]

[Дата звіту з надання впевненості аудитора організації, що надає послуги]

[Адреса аудитора організації, що надає послуги]

Ілюстративний приклад 2. Звіт 1-го типу з надання впевненості аудитора організації, що надає послуги

Звіт з надання впевненості незалежного аудитора організації, що надає послуги, про опис заходів контролю та їх структуру

Кому: Організація XYZ, що надає послуги

Обсяг

Нам доручили надати звіт про опис організацією XYZ, що надає послуги, на сторінках [bb-cc] її системи [тип або назва] для обробки операцій клієнтів станом на [дата] (опис), а також про структуру заходів контролю, які стосуються цілей контролю, зазначених в описі².

Ми не виконували будь-які процедури, що стосуються ефективності функціонування заходів контролю, включених в опис, і відповідно не висловлюємо думку про них.

Відповідальність організації XYZ, що надає послуги

Організація XYZ, що надає послуги, несе відповідальність за таке: складання опису та тверджень, які додаються на сторінці [aa], включаючи повноту, правильність і метод подання опису, а також твердження; надання послуг, охоплених описом; зазначення цілей контролю; розробку, впровадження та ефективне функціонування заходів контролю для досягнення цілей контролю.

Відповідальність аудитора організації, що надає послуги

Нашою відповідальністю є висловлення думки про опис організації XYZ, що надає послуги, та про структуру заходів контролю, які стосуються цілей

² Якщо деякі елементи опису не входять до обсягу завдання, це чітко зазначається у звіті з надання впевненості.

ЗВІТИ З НАДАННЯ ВПЕВНЕНOSTI ЩОДО ЗАХОДІВ КОНТРОЛЮ В ОРГАНІЗАЦІЇ, ЩО НАДАЄ ПОСЛУГИ

контролю, зазначених у цьому описі, на основі наших процедур. Ми виконали наше завдання відповідно до Міжнародного стандарту завдань з надання впевненості 3402 «Звіти з надання впевненості щодо заходів контролю в організації, що надає послуги», виданого Радою з Міжнародних стандартів аудиту та надання впевненості. Цей стандарт вимагає від нас дотримання етичних вимог, а також планування й виконання наших процедур для отримання достатньої впевненості, що у всіх суттєвих аспектах опис подано достовірно і заходи контролю розроблені належно у всіх суттєвих аспектах.

Завдання з надання впевненості щодо надання звіту про опис та структуру заходів контролю в організації, що надає послуги, передбачає виконання процедур для отримання доказів щодо розкриття інформації в описі організації, що надає послуги, її системи та структури заходів контролю. Відбір процедур залежить від судження аудитора організації, що надає послуги, включаючи оцінку ризиків того, що опис подано недостовірно і що заходи контролю розроблені неналежно. Завдання з надання впевненості такого типу включає також оцінку загального подання опису, належності цілей контролю, зазначених у ньому, та належності критеріїв, установлених органіцією, що надає послуги, й описаних на сторінці [aa].

Як зазначено вище, ми не виконували будь-які процедури, що стосуються ефективності функціонування заходів контролю, включених в опис, і відповідно не висловлюємо думку про них.

Ми вважаємо, що отримані нами докази достатні й прийнятні для надання основи для висловлення нашої думки.

Обмеження заходів контролю в організації, що надає послуги

Опис організації XYZ, що надає послуги, складено для задоволення загальних потреб широкого кола клієнтів та їх аудиторів і тому не може охоплювати кожен аспект системи, який кожний окремий клієнт може вважати важливим у своєму конкретному середовищі. Через свій характер заходи контролю в організації, що надає послуги, також можуть не попередити чи не виявити всі помилки або пропуски під час обробки операцій або відображення їх у звітності.

Думка

Наша думка сформульована на основі питань, зазначених у цьому звіті. Критерії, які ми використовували під час формулювання нашої думки, – це критерії, описані на сторінці [aa]. На нашу думку, в усіх суттєвих аспектах:

- а) опис подає достовірно систему [тип або назва] як таку, що розроблена та впроваджена станом на [дата];
- б) заходи контролю, які стосуються цілей контролю, зазначених в описі, належно розроблені станом на [дата].

ЗВІТИ З НАДАННЯ ВПЕВНЕНOSTI ЩОДО ЗАХОДІВ КОНТРОЛЮ
В ОРГАНІЗАЦІЇ, ЩО НАДАЄ ПОСЛУГИ

Визначені користувачі та призначення

Цей звіт призначений лише для клієнтів, які користувалися системою [тип або назва] організації ХУЗ, що надає послуги, та їх аудиторів, які мають достатнє розуміння для її розгляду, разом із іншою інформацією, включаючи інформацію про заходи, які використовували самі клієнти під час отримання розуміння інформаційних систем клієнтів, доречних для фінансової звітності.

[Підпис аудитора організації, що надає послуги]

[Дата звіту з надання впевненості аудитора організації, що надає послуги]

[Адреса аудитора організації, що надає послуги]

НАДАННЯ
ВПЕВНЕНOSTI

Додаток 3

(див. параграф Д50)

Ілюстративні приклади модифікованих звітів з надання впевненості аудитора організації, що надає послуги

Наведені далі ілюстративні приклади модифікованих звітів призначені тільки для рекомендацій і не мається на увазі, що вони є вичерпними або застосовними до всіх ситуацій. Вони ґрунтуються на ілюстративних звітах у додатку 2.

Ілюстративний приклад 1. Умовно-позитивна думка – опис системи організації, що надає послуги, не подано достовірно в усіх суттєвих аспектах

.....

Відповідальність аудитора організації, що надає послуги

.....

Ми вважаємо, що отримані нами докази достатні й прийнятні для надання основи для висловлення нашої умовно-позитивної думки.

Основа для висловлення умовно-позитивної думки

Опис, який додається, зазначає на сторінці [тп], що організація XYZ, яка надає послуги, використовує ідентифікаційні номери операторів і паролі для попередження несанкціонованого доступу до системи. На основі наших процедур, які містили запити до персоналу і спостереження за діяльністю, ми визначили, що ідентифікаційні номери операторів і паролі застосовуються в прикладних програмах А і Б, але не застосовуються в прикладних програмах В і Г.

Умовно-позитивна думка

Наша думка сформульована на основі питань, зазначених у цьому звіті. Критерії, які ми використовували під час формулювання нашої думки, – це критерії, описані в твердженні організації XYZ, що надає послуги, на сторінці [аа]. На нашу думку, за винятком питання, зазначеного в параграфі «Основа для умовно-позитивної думки»:

(а) ...

Ілюстративний приклад 2. Умовно-позитивна думка – заходи контролю не розроблені належно для надання достатньої впевненості, що цілі контролю, зазначені в описі системи організації, що надає послуги, будуть досягнуті, якщо заходи контролю функціонуватимуть ефективно

.....

ЗВІТИ З НАДАННЯ ВПЕВНЕНОСТІ ЩОДО ЗАХОДІВ КОНТРОЛЮ
В ОРГАНІЗАЦІЇ, ЩО НАДАЄ ПОСЛУГИ

Відповідальність аудитора організації, що надає послуги

.....

Ми вважаємо, що отримані нами докази достатні й прийнятні для надання основи для висловлення нашої умовно-позитивної думки.

Основа для висловлення умовно-позитивної думки

Як обговорювалося на сторінці [mn] опису, який додається, організація XYZ, що надає послуги, періодично вносить зміни до прикладних програм з метою виправлення недоліків чи підвищення можливостей. Процедури, яких дотримуються під час визначення, чи вносити зміни, розробки змін та їх запровадження, не містять огляду та затвердження уповноваженими працівниками, які не залежать від тих, хто бере участь у внесенні змін. Немає також установлених вимог до тестування таких змін чи надання результатів тестів уповноваженому працівнику, відповідальному за огляд до впровадження змін.

Умовно-позитивна думка

Наша думка сформульована на основі питань, зазначених у цьому звіті. Критерії, які ми використовували під час формулювання нашої думки, – це критерії, описані в твердженні організації XYZ, що надає послуги, на сторінці [aa]. На нашу думку, за винятком питання, зазначеного в параграфі «Основа для умовно-позитивної думки»:

(a) ...

Ілюстративний приклад 3. Умовно-позитивна думка – заходи контролю не функціонували ефективно протягом усього визначеного періоду (тільки звіт 2-го типу)

.....

Відповідальність аудитора організації, що надає послуги

.....

Ми вважаємо, що отримані нами докази достатні й прийнятні для надання основи для висловлення нашої умовно-позитивної думки.

Основа для висловлення умовно-позитивної думки

Організація XYZ, що надає послуги, зазначає в своєму описі, що функціонували автоматизовані заходи контролю для звірки отриманих платежів за позиками із загальним отриманим результатом. Проте, як зазначено на сторінці [mn] опису, цей захід контролю не функціонував ефективно протягом періоду від дд/мм/рррр до дд/мм/рррр через помилку в програмуванні. Це призвело до недосягнення мети контролю «заходи контролю надають достатню впевненість, що отримані платежі за позиками належно реєструються» протягом періоду від дд/мм/рррр до дд/мм/рррр. XYZ зробила зміну в програмі, яка виконує

ЗВІТИ З НАДАННЯ ВПЕВНЕНOSTI ЩОДО ЗАХОДІВ КОНТРОЛЮ
В ОРГАНІЗАЦІЇ, ЩО НАДАЄ ПОСЛУГИ

обчислення [data], і наші тести свідчать, що вона не функціонувала ефективно протягом періоду від дд/мм/рррр до дд/мм/рррр.

Умовно-позитивна думка

Наша думка сформульована на основі питань, зазначених у цьому звіті. Критерії, які ми використовували під час формулювання нашої думки, – це критерії, описані в твердженні організації XYZ, що надає послуги, на сторінці [aa]. На нашу думку, за винятком питання, зазначеного в параграфі «Основа для умовно-позитивної думки»:

Приклад 4. Умовно-позитивна думка – аудитор організації, що надає послуги, не в змозі отримати достатні та прийнятні докази

.....

Відповідальність аудитора організації, що надає послуги

.....

Ми вважаємо, що отримані нами докази достатні й прийнятні для надання основи для висловлення нашої умовно-позитивної думки.

Основа для висловлення умовно-позитивної думки

Організація XYZ, що надає послуги, зазначає в своєму описі, що функціонували автоматизовані заходи контролю для звірки отриманих платежів за позиками із загальним отриманим результатом. Проте електронні записи виконання цієї звірки за період від дд/мм/рррр до дд/мм/рррр були видалені внаслідок помилки в комп'ютерній обробці, тому ми не змогли виконати тести функціонування цього заходу контролю за цей період. Отже, ми не могли визначити, чи функціонувала ефективно мета заходу контролю «Заходи контролю надають достатню впевненість, що отримані платежі за позиками належно реєструються» протягом періоду від дд/мм/рррр до дд/мм/рррр.

Умовно-позитивна думка

Наша думка сформульована на основі питань, зазначених у цьому звіті. Критерії, які ми використовували під час формулювання нашої думки, – це критерії, зазначені в твердженні організації XYZ, що надає послуги, на сторінці [aa]. На нашу думку, за винятком питання, зазначеного в параграфі «Основа для умовно-позитивної думки»:

(a) ...

13–21.]

МІЖНАРОДНИЙ СТАНДАРТ СУПУТНІХ ПОСЛУГ 4400

(раніше МСА 920)

«ЗАВДАННЯ З ВИКОНАННЯ УЗГОДЖЕНИХ ПРОЦЕДУР СТОСОВНО ФІНАНСОВОЇ ІНФОРМАЦІЇ»

(чинний стандарт)

ЗМІСТ

	<i>Параграф</i>
Вступ	1–3
Мета завдання з узгоджених процедур	4–6
Загальні принципи завдання з узгоджених процедур	7–8
Визначення умов завдання	9–12
Планування	13
Документація	14
Процедури та докази	15–16
Звітність	17–18
Додаток 1. Приклад листа-зобов'язання стосовно завдання з узгоджених процедур	
Додаток 2. Приклад звіту про фактичні результати стосовно кредиторської заборгованості	

Міжнародний стандарт супутніх послуг (МССП) 4400 «Завдання з виконання узгоджених процедур стосовно фінансової інформації» слід розуміти в контексті *Передмови до Міжнародних стандартів контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг*, яка визначає застосування і статус МССП.

Вступ

1. Метою цього Міжнародного стандарту супутніх послуг (МССП) є встановлення положень і надання рекомендацій стосовно професійної відповідальності аудитора¹ під час роботи над завданням із виконання узгоджених процедур стосовно фінансової інформації, а також форми і змісту звіту, що надається аудитором у зв'язку з виконанням такого завдання.
2. Цей МССП призначений для виконання завдань стосовно фінансової інформації. Однак він може надати корисні рекомендації для завдань стосовно нефінансової інформації, якщо аудитор має відповідні знання з предмета аудиту і якщо є обґрунтовані критерії, на основі яких формуватимуться результати. Рекомендації Міжнародних стандартів аудиту (МСА) можуть бути корисними для аудитора при застосуванні цього МССП.
3. Завдання з виконання узгоджених процедур може включати виконання аудитором певних процедур стосовно окремих статей фінансових даних (наприклад, дебіторської або кредиторської заборгованості, придбання у пов'язаних сторін і обсягів продажу та прибутку сегмента суб'єкта господарювання), фінансового звіту (наприклад, балансу) або навіть повного пакета фінансової звітності.

Мета завдання з узгоджених процедур

4. **Метою завдання з узгоджених процедур є виконання тих аудиторських процедур, які були узгоджені аудитором, суб'єктом господарювання і будь-якими відповідними третіми сторонами, а також надання звіту про фактичні результати.**
5. Оскільки аудитор лише надає звіт про фактичні результати узгоджених процедур, упевненість не висловлюється. Натомість користувачі звіту самі оцінюють процедури та результати, наведені аудитором у звіті, і на основі роботи аудитора роблять свої власні висновки.
6. Звіт надається лише тим сторонам, які дали свою згоду на проведення процедур, оскільки інші сторони, не обізнані з основами проведення процедур, можуть неправильно тлумачити їх результати.

Загальні принципи завдання з узгоджених процедур

7. **У своїй роботі аудитор має дотримуватися *Кодексу етики професійних бухгалтерів*, виданого Радою з Міжнародних стандартів**

¹ Термін «аудитор» використовується в стандартах Ради з Міжнародних стандартів аудиту та надання впевненості, коли описують аудит, огляд, інше надання впевненості та супутніх послуг, що можуть виконуватися. Таке посилання не означає, що особа, яка виконує огляд, інше надання впевненості або супутніх послуг, має бути аудитором фінансової звітності суб'єкта господарювання.

ЗАВДАННЯ З ВИКОНАННЯ УЗГОДЖЕНИХ ПРОЦЕДУР СТОСОВНО ФІНАНСОВОЇ ІНФОРМАЦІЇ

етики професійних бухгалтерів (Кодекс РМСЕБ). Етичними принципами, які визначають професійну відповідальність аудитора, є:

- а) чесність;
- б) об'єктивність;
- в) професійна компетентність і належна сумлінність;
- г) конфіденційність;
- г) професійна поведінка; та
- д) технічні стандарти.

Незалежність не є вимогою для завдань з узгоджених процедур; однак умови або цілі завдання чи національні стандарти можуть вимагати дотримання аудитором вимог Кодексу РМСЕБ, що стосуються незалежності аудитора. Якщо аудитор не є незалежним, цей факт зазначається у звіті про фактичні дані.

8. **Аудитор має виконувати завдання з узгоджених процедур відповідно до цього МССП та умов завдання.**

Визначення умов завдання

9. **Аудитор має впевнитися в тому, що представники суб'єкта господарювання і зазвичай інші визначені сторони, яким буде надано примірники звіту про фактичні результати, чітко розуміють узгоджені процедури та умови завдання.** Питання, які слід узгодити, охоплюють таке:
 - характер завдання, включаючи той факт, що виконані процедури не є аудитом або оглядом, отже, відповідно, не буде висловлено впевненості;
 - встановлення мети завдання;
 - ідентифікацію фінансової інформації, до якої застосовуватимуться узгоджені процедури;
 - характер, строки та обсяг конкретних процедур, які слід застосувати;
 - передбачувану форму звіту про фактичні результати;
 - обмеження щодо розсилки звіту про фактичні результати. Якщо таке обмеження суперечить вимогам законодавчих актів (якщо вони є), аудитор не повинен приймати завдання.
10. За певних обставин (наприклад, при узгодженні процедур регуляторним органом, представниками галузі та представниками бухгалтерської професії) аудитор не зможе обговорити процедури з усіма сторонами, яким буде надано звіт. У таких випадках аудитор може розглянути,

ЗАВДАННЯ З ВИКОНАННЯ УЗГОДЖЕНИХ ПРОЦЕДУР СТОСОВНО ФІНАНСОВОЇ ІНФОРМАЦІЇ

наприклад, обговорення процедур, які застосовуватимуться, з відповідними представниками зацікавлених сторін, огляд відповідного листування між такими сторонами або надсилання їм проекту звіту, що буде наданий.

11. Надсилання аудитором листа-зобов'язання, в якому викладаються основні умови завдання, відповідає інтересам клієнта та аудитора. Лист-зобов'язання підтверджує прийняття аудитором завдання і допомагає уникнути неправильного розуміння таких питань, як цілі й обсяг завдання, ступінь відповідальності аудитора і форма звітів, що будуть надані.
12. До листа-зобов'язання треба включити такі питання:
 - перелік процедур, що будуть виконані за узгодженням сторін;
 - твердження про те, що розсилку звіту про фактичні результати було обмежено визначеними сторонами, які узгодили виконання процедур.

Крім того, аудитор може розглянути доданий до листа-зобов'язання проект звіту про фактичні результати, що буде наданий. Приклад листа-зобов'язання наведено в додатку 1 до цього МССП.

Планування

13. Аудитор має скласти план роботи для ефективного виконання завдання.

Документація

14. Аудитор має задокументувати питання, які є важливими в контексті надання доказів для обґрунтування звіту про фактичні результати і доказів того, що завдання виконувалося відповідно до цього МССП та умов завдання.

Процедури та докази

15. Аудитор має виконувати узгоджені процедури й використовувати отримані докази як основу для звіту про фактичні результати.
16. Процедури, використовувані в завданні з виконання узгоджених процедур, можуть охоплювати таке:
 - запит та аналіз;
 - перерахунок, порівняння та інші перевірки точності записів;
 - спостереження;
 - перевірку;
 - отримання підтверджень.

ЗАВДАННЯ З ВИКОНАННЯ УЗГОДЖЕНИХ ПРОЦЕДУР СТОСОВНО ФІНАНСОВОЇ ІНФОРМАЦІЇ

У додатку 2 до цього МССП наведено приклад звіту, який містить ілюстративний список процедур, які можна використовувати як частину типового завдання з узгоджених процедур.

Звітність

17. У звіті із завдання з узгоджених процедур треба досить докладно описати мету й узгоджені процедури завдання для того, щоб надати користувачу можливість зрозуміти характер і обсяг виконаної роботи.
18. **Звіт про фактичні результати має містити:**
- а) назву;
 - б) адресата (як правило, клієнт, який залучив аудитора до виконання узгоджених процедур);
 - в) ідентифікацію конкретної фінансової або нефінансової інформації, до якої застосовуються узгоджені процедури;
 - г) твердження про те, що виконані процедури узгоджені з отримувачем звіту;
 - г) твердження про те, що завдання виконане відповідно до Міжнародного стандарту супутніх послуг, який стосується завдань з узгоджених процедур, або згідно з відповідними національними стандартами чи практиками;
 - д) твердження про те, що аудитор не є незалежним від суб'єкта господарювання;
 - е) ідентифікацію мети виконання узгоджених процедур;
 - є) перелік конкретних виконаних процедур;
 - ж) опис фактичних результатів роботи аудитора, включаючи достатні подробиці виявлених помилок і винятків;
 - з) твердження про те, що виконані процедури не є аудитом або оглядом, тому впевненість не висловлюється;
 - и) твердження про те, що якщо б аудитор виконав додаткові процедури, аудит або огляд, то він міг би виявити інші проблеми, які треба було б зазначити у звіті;
 - і) твердження про те, що надання звіту обмежене тими сторонами, які узгодили виконання процедур;
 - ї) твердження про те, що звіт стосується лише елементів, рахунків, статей або фінансової та нефінансової інформації і що він не поширюється на фінансову звітність суб'єкта господарювання у цілому (за потреби);
 - й) дату звіту;

ЗАВДАННЯ З ВИКОНАННЯ УЗГОДЖЕНИХ ПРОЦЕДУР СТОСОВНО ФІНАНСОВОЇ ІНФОРМАЦІЇ

к) **адресу аудитора; та**

л) **підпис аудитора.**

Додаток 2 до цього МССП містить приклад звіту про фактичні результати, наданого у зв'язку із завданням з виконання узгоджених процедур стосовно фінансової інформації.

Особливості застосування у державному секторі

1. *Звіт із завдання у державному секторі може не обмежуватися тільки тими сторонами, що узгодили процедури, які виконуватимуться, але бути доступним також для широкого кола суб'єктів господарювання чи громадськості (наприклад, парламентське розслідування діяльності конкретного державного суб'єкта господарювання або міністерства).*
2. *Слід також зазначити, що завдання у державному секторі дуже різноманітні, тому треба бути обережним, щоб відрізнити завдання, які насправді є «завданнями з узгоджених процедур», від завдань, що розглядаються як аудити фінансової інформації, наприклад звіти про результати діяльності.*

Додаток 1

Приклад листа-зобов'язання стосовно завдання з узгоджених процедур

Цей лист слід використовувати як рекомендацію разом із параграфом 9 цього МССП. Він не є стандартним листом. Може виникнути потреба змінювати лист-зобов'язання відповідно до індивідуальних вимог та обставин.

Раді директорів або іншим відповідним представникам клієнта, який наймає аудитора:

Цей лист має підтвердити наше розуміння умов і цілей нашого завдання, а також характеру та обмежень обсягу послуг, які ми надамо. Наше завдання виконуватиметься згідно з Міжнародним стандартом супутніх послуг (або зазначити відповідні національні стандарти чи практики), який застосовується до завдань з узгоджених процедур, що буде зазначено в нашому звіті.

Ми погодилися виконати наведені далі процедури й надати вам звіт про фактичні результати, отримані у процесі нашої роботи:

(Описати характер, строки і обсяг процедур, що виконуватимуться, включаючи (де це доречно) конкретне посилання на автентичність документів і записів, з якими треба ознайомитися, а також навести перелік контактних осіб і сторін, від яких будуть отримані підтвердження).

Метою процедур, які ми виконуватимемо, є винятково надання Вам допомоги у (зазначити мету). Наш звіт призначений лише для Вас і не повинен використовуватися в жодних інших цілях.

Процедури, які ми виконаємо, не будуть аудитом чи оглядом, проведеним згідно з Міжнародними стандартами аудиту або Міжнародними стандартами завдань з огляду (або зазначити відповідні національні стандарти чи практики), а отже, ми не будемо висловлювати впевненості.

Ми сподіваємось на повноцінну співпрацю з Вашими працівниками і на те, що нам будуть надані всі записи, документація та інша інформація, яка потрібна у зв'язку з нашим завданням.

Наш гонорар виплачується на основі рахунків, які виставлятимуться відповідно до виконаних робіт; його розраховано відповідно до часу, витраченого фахівцями на виконання завдання, з урахуванням поточних витрат. Узгоджена оплата варіюється залежно від ступеня відповідальності фахівців, їхнього досвіду та потрібної кваліфікації.

Просимо Вас підписати й повернути доданий примірник цього листа як свідчення того, що він відповідає Вашому розумінню умов завдання, включаючи конкретні узгоджені нами процедури, які будуть виконані.

ЗАВДАННЯ З ВИКОНАННЯ УЗГОДЖЕНИХ ПРОЦЕДУР СТОСОВНО
ФІНАНСОВОЇ ІНФОРМАЦІЇ

XYZ & Co

Підтверджено від імені компанії ABC

(підпис)

Прізвище і посада

Дата

Приклад звіту про фактичні результати стосовно кредиторської заборгованості

ЗВІТ ПРО ФАКТИЧНІ РЕЗУЛЬТАТИ

Кому: (особам, які залучили аудитора)

Ми виконали узгоджені з вами і перелічені далі процедури стосовно кредиторської заборгованості компанії ABC станом на (дата), наведеної в графіках погашення, що додаються (не подані в цьому прикладі). Наше завдання виконане згідно з Міжнародним стандартом супутніх послуг (або зазначити відповідні національні стандарти чи практики), який застосовується до завдань з узгоджених процедур. Процедури виконано винятково з метою надання вам допомоги в оцінці достовірності стану кредиторської заборгованості й підсумовано так:

1. Ми отримали й перевірили збільшення пробного балансу кредиторської заборгованості станом на (дата), складеного компанією ABC, а також порівняли загальну суму із залишком відповідного рахунку в Головній книзі.
2. Ми порівняли доданий перелік основних постачальників (у цьому прикладі не наведено) і сум заборгованості станом на (дата) відповідним особам із сумами, зазначеними у пробному балансі.
3. Ми отримали звіти постачальників (або надіслали запит постачальникам) для підтвердження залишків заборгованості станом на (дата).
4. Ми порівняли такі звіти (або підтвердження) із сумами, зазначеними в пункті 2. Ми отримали дані звірок від компанії ABC стосовно сум, щодо яких було виявлено розбіжності. Стосовно отриманих звірок ми ідентифікували і включили до переліку неоплачені рахунки-фактури, кредитові авізо й неоплачені чеки, сума за кожними з яких перевищила ХХХ. Ми виявили й вивчили такі рахунки-фактури і кредитові авізо, отримані після звітної дати, а також чеки, оплачені після звітної дати, і встановили, що їх насправді слід було включити до звірок як неоплачені.

Ми наводимо далі наші результати:

- а) стосовно пункту 1 ми виявили, що збільшення правильне й загальна сума збігається;
- б) стосовно пункту 2 ми виявили, що перевірені суми збігаються;
- в) стосовно пункту 3 ми виявили, що всі звіти постачальників були наявними;
- г) стосовно пункту 4 ми виявили, що суми збігаються, а стосовно сум, які не збігаються, ми виявили, що компанія ABC підготувала звірки, в яких

ЗАВДАННЯ З ВИКОНАННЯ УЗГОДЖЕНИХ ПРОЦЕДУР СТОСОВНО ФІНАНСОВОЇ ІНФОРМАЦІЇ

у відповідний спосіб перелічено кредитові авізо, рахунки й неоплачені чеки на суму, що перевищує xxx, за такими винятками:

(Детальний опис винятків)

Оскільки зазначені вище процедури не є аудитом або оглядом, проведеним відповідно до Міжнародних стандартів аудиту або Міжнародних стандартів завдань з огляду (або національних стандартів чи практик), ми не висловлюємо впевненості стосовно стану кредиторської заборгованості на (дата).

За умов проведення додаткових процедур, аудиту або огляду фінансових звітів згідно з Міжнародними стандартами аудиту або Міжнародними стандартами завдань з огляду (або відповідними національними стандартами чи практиками) нашу увагу могли б повернути інші питання, які ми повідомили б Вам.

Наш звіт надається винятково з метою, зазначеною в першому параграфі цього звіту. Звіт призначений для Вас і не повинен використовуватися в будь-яких інших цілях та надаватися будь-яким іншим сторонам. Цей звіт стосується лише рахунків і статей, зазначених вище, і не поширюється на будь-які фінансові звіти компанії ABC у цілому.

АУДИТОР

Дата

Адреса

МІЖНАРОДНИЙ СТАНДАРТ СУПУТНІХ ПОСЛУГ 4410

(раніше МСА 930)

«ЗАВДАННЯ З ПІДГОТОВКИ ІНФОРМАЦІЇ ДЛЯ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ»

(чинний стандарт)*

ЗМІСТ

	<i>Параграф</i>
Вступ	1–2
Мета завдання з підготовки інформації	3–4
Загальні принципи завдання з підготовки інформації	5–6
Визначення умов завдання	7–8
Планування	9
Документація	10
Процедури	11–17
Звітність із завдання з підготовки інформації	18–19
Додаток 1. Приклад листа-зобов'язання стосовно завдання з підготовки інформації	
Додаток 2. Приклади звітів з підготовки інформації	

Міжнародний стандарт супутніх послуг (МССП) 4410 «Завдання з підготовки інформації для фінансової звітності» слід розуміти в контексті *Передмови до Міжнародних стандартів контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг*, яка визначає застосування і статус МССП.

* Цей МССП буде замінено МССП 4410 (переглянутим) «Завдання з підготовки інформації», який набуває чинності для завдань з підготовки інформації та звітів з них, що датуються 1 липня 2013 р. або більш пізньою датою.

Вступ

1. Метою цього Міжнародного стандарту супутніх послуг (МССП) є встановлення положень і надання рекомендацій стосовно професійної відповідальності бухгалтера¹ при виконанні завдання з підготовки фінансової інформації, а також стосовно форми та змісту звіту, який бухгалтер надає у зв'язку з такою підготовкою.
2. Цей МСА призначений для підготовки фінансової інформації. Однак його можна використовувати для виконання завдань з підготовки нефінансової інформації, якщо бухгалтер має відповідні знання з предмета аудиту. Завдання з надання обмеженої допомоги клієнту при складанні фінансової звітності (наприклад, при виборі відповідної облікової політики) не є завданням з підготовки фінансової інформації.

Мета завдання з підготовки інформації

3. **Мета завдання з підготовки інформації полягає в тому, щоб бухгалтер використовував бухгалтерський, а не аудиторський досвід для збору, класифікації та узагальнення фінансової інформації.** Як правило, це охоплює зменшення детальних даних до форми, зручної для обробки та розуміння, без вимоги перевірки тверджень, на яких ґрунтується ця інформація. Застосовані процедури не призначені та не дають можливості бухгалтеру висловити будь-яку впевненість про фінансову інформацію. Однак користувачі підготовленої фінансової інформації отримують певну користь від залучення бухгалтера, оскільки послуга надається з професійною компетентністю та належною сумлінністю.
4. Завдання з підготовки інформації зазвичай включає складання фінансової звітності (яка може бути або може не бути повним пакетом фінансової звітності), хоча може також включати збір, класифікацію та узагальнення іншої фінансової інформації.

Загальні принципи завдання з підготовки інформації

5. **Бухгалтер має дотримуватися Кодексу етики професійних бухгалтерів, виданого Радою з Міжнародних стандартів етики професійних бухгалтерів (Кодекс РМСЕБ).** Етичними принципами, які визначають професійну відповідальність бухгалтера для такого типу завдання, є:
 - а) чесність;
 - б) об'єктивність;

¹ Для цілей цього МССП та для того, щоб відрізнити аудит від завдання з підготовки інформації, в тексті Стандарту використано термін «бухгалтер» (а не «аудитор»); під цим терміном розуміється професійний практикуючий бухгалтер.

- в) професійна компетентність і належна сумлінність;
- г) конфіденційність;
- г) професійна поведінка; та
- д) технічні стандарти.

Незалежність не є обов'язковою вимогою для завдання з підготовки інформації. Однак якщо бухгалтер не є незалежним, твердження щодо впливу цього треба зазначити в звіті бухгалтера.

6. **За будь-яких обставин, якщо ім'я бухгалтера асоціюється з фінансовою інформацією, підготовленою ним, бухгалтер має надати звіт.**

Визначення умов завдання

7. **Бухгалтер має переконатися в тому, що між ним і клієнтом існує чітке розуміння умов завдання. Питання, які слід розглянути, охоплюють:**

- характер завдання із зазначенням того, що ні аудит, ні огляд не будуть проведені, отже, відповідно не буде висловлено впевненості;
- той факт, що на виконання завдання не можна покладатися для розкриття інформації про помилки, незаконні дії чи інші порушення (наприклад, шахрайство чи розтрата), які можуть існувати;
- характер інформації, яку має надати клієнт;
- той факт, що управлінський персонал несе відповідальність за точність і повноту наданої бухгалтеру інформації для забезпечення повноти та точності підготовленої фінансової інформації;
- той факт, що фінансову інформацію буде надано відповідно до основи бухгалтерського обліку, а також буде розкрито інформацію про будь-які відомі відхилення від неї;
- заплановане використання й поширення інформації після її підготовки;
- форму звіту, який слід надати щодо підготовленої фінансової інформації, якщо ім'я бухгалтера асоціюється з такою інформацією.

8. Лист-зобов'язання допоможе спланувати роботу з підготовки інформації. Надсилання бухгалтером листа, який визначає основні умови виконання завдання, відповідає інтересам і бухгалтера, і суб'єкта господарювання. Лист-зобов'язання підтверджує, що бухгалтер приймає призначення і допомагає уникнути непорозуміння з таких питань, як цілі та обсяг завдання, ступінь відповідальності бухгалтера і форма звітів, які слід

надати. Зразок листа-зобов'язання про підготовку інформації наведено в додатку 1 до цього МССП.

Планування

9. **Бухгалтер має планувати роботу так, щоб забезпечити ефективне виконання завдання.**

Документація

10. **Бухгалтер має документувати питання, які є важливими для надання доказів того, що завдання було виконане відповідно до цього МССП та до умов завдання.**

Процедури

11. **Бухгалтеру слід отримати загальні знання про бізнес і діяльність суб'єкта господарювання та ознайомитися з принципами бухгалтерського обліку і практиками в тій галузі, в якій провадить діяльність суб'єкт господарювання, а також з формою і змістом фінансової інформації відповідно до обставин.**
12. Для підготовки фінансової інформації бухгалтеру потрібне загальне розуміння характеру бізнес-операцій суб'єкта господарювання, форми його облікових записів і основи бухгалтерського обліку, відповідно до яких повинна бути надана фінансова інформація. Зазвичай бухгалтер отримує знання стосовно цих питань, ґрунтуючись на досвіді роботи з суб'єктом господарювання або через опитування персоналу суб'єкта господарювання.
13. За винятком вимог, зазначених у цьому МССП, від бухгалтера, як правило, не вимагається:
 - а) здійснення запитів управлінському персоналу з метою оцінки достовірності й повноти наданої інформації;
 - б) оцінки внутрішнього контролю;
 - в) перевірки будь-яких питань; або
 - г) перевірки будь-яких пояснень.
14. **Якщо бухгалтеру стає відомо, що інформація, надана управлінським персоналом, неточна, неповна або така, що не відповідає іншим вимогам, бухгалтер має розглянути питання про виконання процедур, зазначених вище, і просити управлінський персонал суб'єкта господарювання надати додаткову інформацію. Якщо управлінський персонал відмовляється надати таку інформацію, бухгалтеру слід відмовитися від завдання, поінформувавши при цьому суб'єкта господарювання про причини відмови.**

15. **Бухгалтер має ознайомитися з підготовленою інформацією і розглянути, чи відповідає вона встановленій формі та чи не містить явних суттєвих викривлень. У цьому контексті викривлення включають:**

- помилки в застосуванні застосовної концептуальної основи фінансової звітності;
- нерозкриття інформації про концептуальну основу фінансової звітності, а також про будь-які відомі відхилення від неї;
- нерозкриття інформації про будь-які інші важливі питання, про які стало відомо бухгалтеру.

Застосовна концептуальна основа фінансової звітності та будь-які відомі відхилення від неї слід розкрити у фінансовій інформації; при цьому немає потреби в кількісній оцінці їх впливу.

16. **Якщо бухгалтеру стає відомо про будь-які суттєві викривлення інформації, йому слід спробувати узгодити із суб'єктом господарювання внесення відповідних змін. Якщо такі зміни не були зроблені і фінансова інформація вважається такою, що вводить в оману, бухгалтер повинен відмовитися від завдання.**

Відповідальність управлінського персоналу

17. **Бухгалтер має отримати від управлінського персоналу підтвердження своєї відповідальності за відповідне подання фінансової інформації та її затвердження. Таке підтвердження може бути надане у формі пояснень управлінського персоналу, які стосуються точності й повноти бухгалтерських даних, на яких ґрунтуються ці пояснення, а також повноти розкриття бухгалтеру всієї суттєвої та відповідної інформації.**

Звітність із завдання з підготовки інформації

18. **У звіті із завдань з підготовки інформації необхідно включити таке²:**

- а) назву;**
- б) адресата;**
- в) твердження того, що завдання виконане згідно з Міжнародними стандартами супутніх послуг, які застосовуються до завдань з підготовки інформації (або згідно з національними стандартами і практиками);**

² Бухгалтер може також посилатися на спеціальну мету або особу, для якої підготовлено інформацію. З іншого боку (або на додаток), бухгалтер може висловити застереження щодо неможливості її використання в інших (крім зазначені) цілях.

ЗАВДАННЯ З ПІДГОТОВКИ ІНФОРМАЦІЇ ДЛЯ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ

- г) якщо доречно, твердження того, що бухгалтер не є незалежним від суб'єкта господарювання;
- г) ідентифікацію фінансової інформації із зазначенням того, що вона ґрунтується на інформації, наданій управлінським персоналом;
- д) твердження того, що управлінський персонал несе відповідальність за фінансову інформацію, підготовлену бухгалтером;
- е) твердження того, що не було проведено ні аудиту, ні огляду, а отже, не буде висловлено впевненості щодо фінансової інформації;
- є) параграф, який за потреби привертає увагу до розкриття інформації про суттєві відхилення від застосовної концептуальної основи фінансової звітності;
- ж) дату звіту;
- з) адресу бухгалтера; та
- и) підпис бухгалтера.

Приклади звітів з підготовки інформації наведено в додатку 2 до цього МССП.

19. На кожній сторінці фінансової інформації або на титульній сторінці пакета фінансової звітності слід зробити таке посилання: «Не перевірено аудитором», «Підготовлено без проведення аудиту або огляду» або «Посилання на звіт з підготовки інформації».

Додаток 1

Приклад листа-зобов'язання стосовно завдання з підготовки інформації

Цей лист використовується як рекомендація з урахуванням положень, наведених у параграфі 7 цього МССП, і може бути змінений відповідно до окремих вимог і обставин. Цей приклад використовується для підготовки інформації для складання фінансових звітів.

Раді директорів або відповідним представникам старшого управлінського персоналу:

Цей лист призначений для підтвердження нашого розуміння умов нашого завдання, а також характеру та обмежень послуг, які ми надамо.

Ви звернулися до нас із проханням надати такі послуги:

На основі наданої Вами інформації ми складемо згідно з Міжнародними стандартами супутніх послуг (або зазначити відповідні національні стандарти чи практики), що застосовуються до завдань з підготовки інформації, баланс компанії ABC станом на 31 грудня 19XX р. і пов'язані звіти про прибутки і збитки та рух грошових коштів за рік, що закінчився, на основі касового методу обліку. Ми не будемо проводити процедури аудиту або завдання з огляду стосовно такої фінансової звітності. Отже, впевненості щодо фінансової звітності висловлено не буде. Очікуємо, що наш звіт щодо фінансової звітності компанії ABC розглядатиметься так:

(Див. додаток 2 до цього МССП)

Управлінський персонал несе відповідальність за точність і повноту наданої нам інформації, а також відповідальність перед користувачами за підготовлену нами фінансову інформацію. Це передбачає ведення відповідних облікових записів та здійснення заходів внутрішнього контролю, а також вибір і застосування відповідних облікових політик. Не можна покладатися на наше завдання стосовно розкриття інформації про шахрайство або помилки чи незаконні дії. Однак ми поінформуємо Вас про будь-які питання, які привернуть Вашу увагу.

Інформація буде підготовлена відповідно до [застосовної концептуальної основи фінансової звітності]. Інформація про будь-які відомі відхилення від неї буде розкрита у фінансовій звітності та за потреби в нашому звіті з підготовки інформації.

Ми розуміємо, що цільове призначення й надання інформації, яка нами зібрана, полягає у [точно вказати] і що в разі суттєвої зміни Ви поінформуйте про це нас.

Ми сподіваємося на повноцінну співпрацю з Вашим персоналом і на те, що нам будуть надані всі записи, документація та інша інформація, потрібна у зв'язку з нашою підготовкою інформації.

ЗАВДАННЯ З ПІДГОТОВКИ ІНФОРМАЦІЇ ДЛЯ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ

Наш гонорар, що виплачується на основі рахунків, які будуть виставлятися відповідно до виконаних робіт, розраховується виходячи з часу, витраченого фахівцями, призначеними для виконання завдання, і включає покриття поточних витрат. Погодинна оплата варіюється залежно від ступеня відповідальності фахівців та їхнього досвіду і необхідної кваліфікації.

Цей лист вважається дійсним протягом наступних років до моменту припинення терміну його дії, внесення змін або заміни іншим листом.

Просимо Вас підписати й повернути один примірник цього листа як свідчення того, що він відповідає Вашому розумінню завдань з підготовки інформації для складання нами Ваших фінансових звітів.

XYZ & Co

Підтверджено від імені компанії ABC

(підпис)

Ім'я та посада

Дата

Додаток 2

Приклади звітів з підготовки інформації

Приклад звіту із завдання з підготовки інформації для фінансових звітів ЗВІТ З ПІДГОТОВКИ ІНФОРМАЦІЇ ДЛЯ ...

На основі наданої управлінським персоналом інформації ми склали згідно з Міжнародними стандартами супутніх послуг (або зазначити відповідні національні стандарти чи практики), застосовними до завдань з підготовки інформації, баланс компанії АВС станом на 31 грудня 19XX р. і звіти про прибутки і збитки та рух грошових коштів за рік, що закінчився. Управлінський персонал несе відповідальність за цю фінансову звітність. Ми не проводили аудит або огляд цієї фінансової звітності і, отже, не висловлюємо впевненості щодо них¹.

БУХГАЛТЕР

Дата

Адреса

¹ Бухгалтер може також посилатися на спеціальну мету або особу, для якої підготовлено інформацію. З іншого боку (або на додаток), бухгалтер може висловити застереження щодо неможливості її використання в інших (крім зазначені) цілях.

Приклад звіту щодо завдання з підготовки інформації для складання фінансової звітності з додатковим параграфом, який привертає увагу до відхилення від застосовної концептуальної основи фінансової звітності

ЗВІТ ПРО ПІДГОТОВКУ ІНФОРМАЦІЇ ДЛЯ ...

На основі наданої управлінським персоналом інформації ми склали згідно з Міжнародним стандартом супутніх послуг (або зазначити відповідні національні стандарти чи практики), що застосовується до завдань з підготовки інформації, баланс компанії XYZ станом на 31 грудня 19XX р. і відповідні звіти про прибутки і збитки та рух коштів за рік, що закінчився. Управлінський персонал несе відповідальність за цю фінансову звітність. Ми не проводили аудит або огляд цієї фінансової звітності і, отже, не висловлюємо впевненості щодо них².

Ми звертаємо Вашу увагу на Примітку X до фінансової звітності, оскільки управлінський персонал прийняв рішення не капіталізувати орендовані приміщення й обладнання, що є відхиленням від застосовної концептуальної основи фінансової звітності.

БУХГАЛТЕР

Дата

Адреса

² Див. виноску 1.

МІЖНАРОДНИЙ СТАНДАРТ ЗАВДАНЬ З НАДАННЯ ВПЕВНЕНОСТІ 3410

«ЗАВДАННЯ З НАДАННЯ ВПЕВНЕНОСТІ ЩОДО ЗВІТІВ З ПАРНИКОВИХ ГАЗІВ»

(чинний для звітів із завдання з надання впевненості за періоди,
що закінчуються 30 вересня 2013 р. або пізніше)

ЗМІСТ

	<i>Параграф</i>
Вступ	1
Сфера застосування цього МСЗНВ	2–11
Дата набрання чинності	12
Цілі	13
Визначення	14
Вимоги	
МСЗНВ 3000	15
Прийняття та продовження завдання	16–18
Планування	19
Суттєвість при плануванні та виконанні завдання	20–22
Розуміння суб'єкта господарювання та його середовища включно з внутрішнім контролем суб'єкта господарювання, а також ідентифікація та оцінка ризиків суттєвого викривлення	23–34
Загальні дії у відповідь на оцінені ризики суттєвого викривлення та подальші процедури	35–56
Використання роботи інших фахівців-практиків	57
Письмові запевнення	58–60
Подальші події	61
Порівняльна інформація	62–63
Інша інформація	64
Документація	65–70
Огляд контролю якості завдання	71
Формування висновку із завдання з надання впевненості	72–75
Зміст звіту із завдання з надання впевненості	76–77
Інші вимоги щодо повідомлення інформації	78

Матеріали для застосування та інші пояснювальні матеріали

Вступ	Д1–Д7
Визначення	Д8–Д16
МСЗНВ 3000	Д17
Прийняття та виконання завдання	Д18–Д37
Планування	Д38–Д43
Суттєвість при плануванні та виконанні завдання	Д44–Д51
Розуміння суб'єкта господарювання та його середовища включно з внутрішнім контролем суб'єкта господарювання, а також ідентифікація та оцінка ризиків суттєвого викривлення.	Д52–Д89
Загальні дії у відповідь на оцінені ризики суттєвого викривлення та подальші процедури	Д90–Д112
Використання роботи інших фахівців-практиків.	Д113–Д115
Письмові запевнення.	Д116
Подальші події.	Д117
Порівняльна інформація.	Д118–Д123
Інша інформація	Д124–Д126
Документація.	Д127–Д129
Огляд контролю якості завдання	Д130
Формування висновку із завдання з надання впевненості	Д131–Д133
Зміст звіту із завдання з надання впевненості	Д134–Д152
Додаток 1. Викиди, усунення та викиди, що вираховуються	
Додаток 2. Приклади звітів із завдання з надання впевненості щодо звітів з парникових газів	

Міжнародний стандарт завдань з надання впевненості (МСЗНВ) 3410 «Завдання з надання впевненості щодо звітів з парникових газів» слід застосовувати разом із *Передмовою до Міжнародних стандартів контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг.*

Вступ

1. Враховуючи зв'язок між викидами парникових газів (ПГ) та зміною клімату, значна чисельність суб'єктів господарювання визначає кількість своїх викидів ПГ з метою управління, а інші суб'єкти господарювання готують звіти щодо ПГ:
 - а) дотримуючись регуляторних вимог щодо розкриття;
 - б) в рамках програми торгівлі викидами, або
 - в) добровільно інформуючи інвесторів та громадськість. Такі добровільні розкриття можуть, наприклад, публікуватись окремим документом; включатись окремим розділом в більш широкий звіт щодо екологічної стабільності або в річний звіт суб'єкта господарювання; або готуватися на підтримку включення в «реєстр вуглецевих одиниць».

Сфера застосування цього МСЗНВ

2. Цей Міжнародний стандарт завдань з надання впевненості (МСЗНВ) розглядає завдання з надання впевненості щодо звітів суб'єкта господарювання з ПГ.
3. Висновок фахівця-практика при виконанні завдання з надання впевненості може стосуватися також іншої, крім звіту щодо ПГ, інформації, наприклад, якщо перед ним поставлене завдання підготувати звіт щодо звіту про екологічну стабільність, одним із розділів якого є звіт щодо ПГ. У таких випадках (див. параграфи Д1–Д2):
 - а) Цей МСЗНВ стосується процедур надання впевненості, які виконуються відносно звіту з ПГ, інших, ніж ті, які виконуються тоді, коли звіт з ПГ становить відносно незначну частину загальної інформації, по якій необхідно надати впевненість; та
 - б) МСЗНВ 3000¹ (або інший МСЗНВ, який стосується конкретного предмета) стосується процедур з надання впевненості, які виконуються щодо іншої інформації, яку охоплює висновок фахівця-практика.
4. Цей МСЗНВ не стосується та не надає конкретних порад для завдань з надання впевненості, метою яких є надання звіту щодо:
 - а) звітів про інші, ніж ПГ, викиди, наприклад оксиди азоту (NO_x) та двооксиду сірки (SO₂). Водночас цей МСЗНВ може надати поради й щодо таких завдань²;

¹ МСЗНВ 3000 «Завдання з надання впевненості, що не є аудитами чи оглядами історичної фінансової інформації». МСЗНВ 3000 наразі переглядається РМСАНВ. Після внесення змін у МСЗНВ 3000 в цей МСЗНВ також можуть бути внесені відповідні зміни.

² NO_x (тобто NO і NO₂, які відрізняються від закису азоту в ПГ – N₂O) та SO₂ асоціюються швидше з «кислотними дощами», ніж зі змінами клімату.

ЗАВДАННЯ З НАДАННЯ ВПЕВНЕНOSTІ ЩОДО ЗВІТІВ З ПАРНИКОВИХ ГАЗІВ

- б) іншої інформації, яка стосується ПГ, наприклад «відбитків» життєвого циклу продукту, гіпотетичної «базової» інформації та основних показників продуктивності на основі даних про викиди (див. параграф Д3), або
- в) інструментів, процесів або механізмів, наприклад проектів зі зменшення одиниць викидів, що використовуються іншими суб'єктами господарювання як викиди, які вираховуються. При цьому якщо звіти суб'єкта господарювання з ПГ включають ще й викиди, що вираховуються, щодо яких необхідно надати впевненість, вимоги цього МСА слід застосовувати стосовно цих викидів (див. параграф 76 е).

Завдання, що ґрунтуються на твердженнях, та завдання з надання безпосереднього звіту

- 5. Міжнародна Концептуальна основа завдань з надання впевненості (Концептуальна основа) вказує, що завдання з надання впевненості може бути завданням, що ґрунтується на твердженнях, або завданням з надання безпосереднього звіту. Цей МСЗНВ розглядає лише завдання, що ґрунтуються на твердженнях³.

Процедури завдання з надання достатньої впевненості та завдання з надання обмеженої впевненості

- 6. У Концептуальній основі зазначено, що завдання з надання впевненості може бути як завданням з надання достатньої впевненості, так і завданням з надання обмеженої впевненості⁴. Цей МСЗНВ розглядає як завдання з надання достатньої впевненості, так і завдання з надання обмеженої впевненості.
- 7. При виконанні обох типів завдань щодо звітів з ПГ, тобто завдань з надання достатньої впевненості та завдань з надання обмеженої впевненості, фахівець-практик підбирає такі процедури завдання з надання впевненості, які б включали: перевірку; спостереження; підтвердження; повторне обчислення; повторне виконання; аналітичні процедури та запити. Визначення процедур завдання з надання впевненості, які слід виконати під час конкретного завдання, є питанням професійного судження. Оскільки звіти з ПГ стосуються широкого діапазону обставин, характер, час та обсяг процедур можуть значно варіюватися.
- 8. Якщо не зазначено інше, всі вимоги цього МСЗНВ стосуються як завдань з надання достатньої впевненості, так і завдань з надання обмеженої впевненості. Оскільки рівень впевненості для завдань з надання обмеженої впевненості є нижчим, ніж для завдань з надання достатньої

³ Концептуальна основа, параграф 10.

⁴ Концептуальна основа, параграф 11.

впевненості, процедури, які фахівець-практик виконуватиме під час виконання завдання з надання обмеженої впевненості, будуть відрізнятися від процедур завдання з надання достатньої впевненості як характером, так і зменшеним обсягом⁵. Вимоги, які застосовуються тільки для одного з двох типів завдань, зведено в колонки з позначенням літерою «О» (обмежена впевненість) або літерою «Д» (достатня впевненість) після номера параграфа. Хоча деякі з процедур вимагаються лише для завдань з надання достатньої впевненості, вони можуть виявитись прийнятними для деяких завдань з надання обмеженої впевненості (див. також параграф А90, де викладено основні відмінності між подальшими процедурами фахівця-практика для завдання з достатньої впевненості та завдання з надання обмеженої впевненості щодо звіту з ПГ) (див. параграфи Д4, Д90).

Взаємозв'язок з МСЗНВ 3000, іншими професійними стандартами та іншими вимогами

9. Виконання завдань з надання впевненості, що не є аудитами та оглядами історичної фінансової інформації, вимагає від фахівця-практика дотримання вимог МСЗНВ 3000. У МСЗНВ 3000 викладено вимоги щодо таких питань, як прийняття завдання, планування, отримання доказів та документація, які стосуються всіх завдань з надання впевненості, включаючи завдання відповідно до цього МСЗНВ. У цьому МСЗНВ пояснюється, як МСЗНВ 3000 слід застосовувати під час виконання завдання з надання впевненості щодо звітів суб'єкта господарювання з ПГ. Концептуальна основа, в якій викладено елементи та цілі завдання з надання впевненості, надає контекст для розуміння цього МСЗНВ та МСЗНВ 3000 (див. параграф Д17).
10. Дотримання вимог МСЗНВ 3000 вимагає від фахівця-практика, серед іншого, дотримання вимог до незалежності та інших вимог, викладених у Кодексі етики професійних бухгалтерів, виданому Радою з Міжнародних стандартів етики для бухгалтерів (Кодекс РМСЕБ), та впровадження процедур контролю якості, застосованих до окремого завдання⁶ (див. параграфи Д5–Д6).
11. Якщо завдання виконується відповідно до місцевих законодавчих чи нормативних актів або відповідно до умов програми торгівлі викидами, цей МСЗНВ не відхиляє ці законодавчі чи нормативні акти або умови. У випадку, якщо місцеві законодавчі чи нормативні акти або умови програми торгівлі викидами відрізняються від цього МСЗНВ, завдання, яке виконується відповідно до місцевих законодавчих чи нормативних актів або відповідно до умов програми торгівлі викидами, автоматично вважається таким, яке не відповідає вимогам цього МСЗНВ.

⁵ Концептуальна основа, параграф 53 та МСЗНВ 3000, параграф 37.

⁶ МСЗНВ 3000, параграфи 4 та 6.

ЗАВДАННЯ З НАДАННЯ ВПЕВНЕНOSTI ЩОДО ЗВІТІВ З ПАРНИКОВИХ ГАЗІВ

Фахівець-практик має право посилатись на відповідність вимогам цього МСЗНВ на додаток до відповідності місцевим законодавчим чи нормативним актам або умовам програми торгівлі викидами лише у разі дотримання ним усіх застосовних вимог цього МСЗНВ (див. параграф Д7).

Дата набрання чинності

12. Цей МСЗНВ є чинним для звітів із завдання з надання впевненості за періоди, що закінчуються 30 вересня 2013 р. або пізніше.

Цілі

13. Цілями фахівця-практика є:
 - а) отримання достатньої або обмеженої впевненості відповідно до умов завдання, що звіт з ПГ не містить суттєвих викривлень внаслідок шахрайства чи помилок, що дозволить фахівцю-практику надати висновок, який би передавав цей рівень впевненості;
 - б) надати звіт відповідно до отриманих фахівцем-практиком результатів чи:
 - і) у випадку завдання з надання достатньої впевненості – звіт з ПГ підготовлено в усіх суттєвих аспектах відповідно до застосовних критеріїв; або
 - іі) у випадку завдання з надання обмеженої впевненості – що фахівцю-практику стали відомими факти, які на основі виконаних процедур та отриманих доказів змушують його вважати, що звіт з ПГ не підготовлено в усіх суттєвих аспектах відповідно до застосовних критеріїв; та
 - в) надання інформації відповідно до вимог цього МСЗНВ згідно з отриманими ним результатами.

Визначення

14. Для цілей цього МСЗНВ наведені далі терміни мають такі значення⁷:
 - а) Застосовні критерії – критерії, які використовуються суб'єктом господарювання для кількісної оцінки та розкриття викидів у звіті з ПГ.
 - б) Твердження – явні або інші твердження, що містяться у звіті з ПГ, які використовує фахівець-практик для розгляду потенційних викривлень різного типу, які можуть мати місце.
 - в) Базовий рік – конкретний рік або середня величина за кілька років, з якою порівнюються викиди суб'єкта господарювання.

⁷ Визначення, наведені в МСЗНВ 3000, стосуються також цього МСЗНВ.

- г) Торгівля викидами – система, що встановлює загальні ліміти викидів, розподіляє квоти на викиди між її учасниками та дозволяє їм торгувати квотами і кредитами на викиди між собою.
- д) Порівняльна інформація – суми та розкриття інформації, які включено в звіт з ПГ стосовно одного чи кількох попередніх періодів.
- е) Викиди – ПГ, які за відповідний період було викинуто в атмосферу або було б викинуто в атмосферу, якби їх не було уловлено та спрямовано в стік. Викиди можна розподілити на:
- прямі викиди (відомі також як викиди категорії 1), тобто викиди з джерел, які належать суб'єкту господарювання або контролюються ним (див. параграф Д8);
 - непрямі викиди, тобто викиди, які є наслідком діяльності суб'єкта господарювання, але здійснюються з джерел, які належать іншому суб'єкту господарювання або контролюються ним. Непрямі викиди можна розділити на:
 - Викиди категорії 2, тобто викиди, пов'язані з енергією, що передається на суб'єкт господарювання та споживається ним (див. параграф Д9).
 - Викиди категорії 3, тобто всі інші непрямі викиди (див. параграф Д10).
- є) Викиди, що вираховуються – будь-яка позиція в звіті з ПГ суб'єкта господарювання, яка вираховується із загальної кількості наведених у звіті викидів, але не є при цьому усуненням; крім придбаних одиниць викидів, що зазвичай включаються сюди, вони можуть також включати й різні інструменти та механізми, наприклад, очки за результати діяльності або квоти, що визнаються регуляторно встановленими чи іншими програмами, в яких бере участь суб'єкт господарювання (див. параграфи Д11–Д12)
- ж) Коефіцієнт викидів – математично розрахований коефіцієнт або співвідношення для перерахунку одиниці виміру діяльності (наприклад, літри спожитого палива, кілометри, які були проїхані, кількість тварин у господарстві або тонни виробленого продукту) в очікувану кількість ПГ внаслідок цієї діяльності.
- з) Програма торгівлі викидами – ринковий підхід, який використовується для контролю за парниковими газами через надання економічних стимулів для зменшення викидів цих газів.
- и) Суб'єкт господарювання – юридична особа, суб'єкт господарської діяльності або частина юридичної особи чи суб'єкта господарської діяльності, які можна ідентифікувати (наприклад, окреме

підприємство або інший об'єкт, наприклад, звалище), або поєднання юридичних осіб чи інших суб'єктів, або їх частин (наприклад, спільне підприємство), якої стосуються викиди, зазначені в звіті з ПГ.

- i) Шахрайство – навмисна дія однієї або кількох осіб з управлінського персоналу, тих, кого наділено найвищими повноваженнями, працівників або третіх сторін, що пов'язана із введенням в оману для отримання неправомірної або незаконної переваги.
- і) Подальші процедури – процедури, які виконуються у відповідь на оцінені ризики суттєвого викривлення, включно з тестами заходів контролю (якщо такі є), детальними тестами та аналітичними процедурами.
- й) Звіт з ПГ – звіт, в якому наводяться елементи та визначається кількість викидів ПГ суб'єктом господарювання за визначений період (іноді ще іменується відомістю викидів), а також, якщо це застосовно, наводяться порівняльна інформація та пояснювальні примітки включно з описом важливих питань визначення кількості та політики звітування. Звіт з ПГ суб'єкта господарювання може також включати перелік усунень або викидів, що вираховуються, за категоріями. Якщо завдання не покриває весь звіт з ПГ, термін «звіт з ПГ» слід розуміти як ту його частину, що покривається завданням. Звіт з ПГ є «інформацією з предмета перевірки» завдання⁸.
- к) Парникові гази (ПГ) – двоокис вуглецю (CO₂) та будь-які інші гази, які відповідно до застосовних критеріїв вимагається включити в звіт з ПГ, наприклад: метан; окис азоту; гексафторід сірки; фторовуглеводи; перфторвуглеці та хлорфторвуглеці. Гази, що не є двоокисом вуглецю, часто виражаються в еквіваленті двоокису вуглецю (CO₂-е).
- л) Організаційний кордон – межа, яка визначає, які виробничі одиниці включаються в звіт суб'єкта господарювання з ПГ.
- м) Робочий рівень суттєвості – показник кількості або кілька показників кількості, встановлених фахівцем-практиком на рівні, нижчому за рівень суттєвості для звіту з ПГ, для зменшення до прийнятно низького рівня ймовірності того, що сукупність невиявлених та невиявлених викривлень перевищить суттєвість для звіту з ПГ. Якщо це виявиться застосовним, робочий рівень суттєвості також стосується й показника кількості або кількох показників кількості, встановлених фахівцем-практиком на рівні, нижчому за рівень або рівні суттєвості для конкретних типів викидів або розкриттів.

⁸ Концептуальна основа, параграф 8.

- н) Придбана одиниця зменшення – відрахування викидів, при якому суб'єкт господарювання платить за зменшення викидів іншого суб'єкта господарювання (зменшення викидів) або збільшення їх усунення (збільшення усунення) іншим суб'єктом господарювання порівняно з гіпотетичною базою (див. параграф Д13).
- о) Кількісне вираження – процес визначення кількості ПГ стосовно суб'єкта господарювання безпосередньо або опосередковано, які викинуто (або усунуто) конкретними джерелами (або стоками).
- п) Усунення – ПГ, які протягом періоду суб'єкт господарювання усунув з атмосфери або які було б викинуто в атмосферу, якби їх не було уловлено та спрямовано в стік (див. параграф Д14).
- р) Важливий об'єкт – об'єкт, який є індивідуально важливим внаслідок обсягу своїх викидів відносно сукупних викидів, включених у звіт з ПГ, свого характеру або обставин, які можуть викликати індивідуальні ризики суттєвого викривлення (див. параграфи Д15–Д16).
- с) Стік – фізичний агрегат або процес, який усуває ПГ з атмосфери.
- т) Джерело – фізичний агрегат або процес, який викидає ПГ в атмосферу.
- у) Тип викиду – розподіл викидів за групами на основі, наприклад, джерела викидів, типу газу, регіону або об'єкта.

Вимоги

МСЗНВ 3000

15. Фахівець-практик не повинен посилатися на відповідність вимогам цього МСА, якщо він не дотримався відповідності вимогам як цього МСЗНВ, так і МСЗНВ 3000 (див. параграфи Д5–Д6, Д17, Д21–Д22, Д37, Д127).

Прийняття та продовження завдання

Вміння, знання та досвід

16. Партнер із завдання повинен:
- а) мати достатні вміння, знання та досвід з виконання завдань з надання впевненості, а також достатню компетентність у питаннях кількісного вираження викидів та звітування про це для прийняття на себе відповідальності за висловлювання думки за результатами завдання з надання впевненості; та
 - б) впевнитись, що група із завдання та будь-які зовнішні експерти, які залучаються фахівцем-практиком, разом мають необхідні професійні знання стосовно кількісного вираження викидів та звітування про це, а також виконання завдань з надання впевненості,

ЗАВДАННЯ З НАДАННЯ ВПЕВНЕНOSTІ ЩОДО ЗВІТІВ З ПАРНИКОВИХ ГАЗІВ

для виконання такого завдання відповідно до вимог цього МСЗНВ (див. параграфи Д18–Д19).

Передумови для завдання

17. Для визначення, чи існують передумови для завдання:
- а) партнер із завдання повинен визначити, чи мають як звіт із ПГ, так і завдання обсяг, достатній для забезпечення корисності для визначених користувачів, зокрема (див. параграф Д20):
 - i) якщо зі звіту з ПГ виключено значні викиди, які було або могло б бути легко виражено кількісно, чи є такі виключення прийнятними за існуючих обставин;
 - ii) якщо із завдання виключено надання впевненості стосовно значних викидів, про які звітує суб'єкт господарювання, чи є такі виключення прийнятними за існуючих обставин; та
 - iii) якщо завдання включає надання впевненості щодо відрахувань викидів, чи будуть природа впевненості, яку отримає фахівець-практик стосовно відрахувань, та визначений зміст звіту із завдання з надання впевненості стосовно них зрозумілими та достатніми за існуючих обставин, а також зрозумілими для замовника (див. параграфи Д11–Д12).
 - б) Оцінюючи прийнятність застосовних критеріїв, відповідно до вимог МСЗНВ 3000⁹ фахівець-практик повинен визначити, чи покривають ці критерії як мінімум (див. параграфи Д23–Д26):
 - i) метод визначення організаційного кордону суб'єкта господарювання (див. параграфи Д27–Д28)
 - ii) ПГ, які повинні включатися в звіт;
 - iii) прийнятні методи кількісного вираження, включаючи методи коригувань щодо базового року (якщо це застосовно); та
 - iv) адекватність розкриття, яка дозволить визначеним користувачам зрозуміти важливі судження, зроблені під час підготовки звіту з ПГ (див. параграфи Д29–Д34).
 - в) Фахівець-практик повинен отримати згоду суб'єкта господарювання щодо визнання та розуміння ним своєї відповідальності за:
 - i) розробку, впровадження та дотримання такого внутрішнього контролю, який би, за визнанням цього суб'єкта господарювання, був необхідним для підготовки звіту з ПГ, що не містить суттєвих викривлень внаслідок шахрайства чи помилок;

⁹ МСЗНВ 3000, параграф 19.

- ii) підготовку свого звіту з ПГ відповідно до застосовних критеріїв (див. параграф Д5); та
- iii) посилення або викладення в своєму звіті з ПГ використаних застосовних критеріїв та, якщо це явно не є очевидним з обставин завдання, їх розробників (див. параграф Д36).

Узгодження умов завдання

18. Узгоджені умови завдання відповідно до вимог МСЗНВ 3000¹⁰ повинні включати (див. параграф Д37):
- а) мету та обсяг завдання;
 - б) відповідальність фахівця-практика;
 - в) відповідальність суб'єкта господарювання включно з відповідальністю, викладеною в параграфі 17в;
 - г) ідентифікацію застосовних критеріїв, які використовуються для підготовки звіту з ПГ;
 - г) посилення на очікувану форму та зміст висновку, який надаватиметься фахівцем-практиком, і визнання, що можуть існувати такі обставини, за яких звіт може відрізнитися від очікуваних форми та змісту; та
 - д) визнання, що суб'єкт господарювання погоджується надати письмові запевнення наприкінці виконання завдання.

Планування

19. Плануючи завдання відповідно до вимог МСЗНВ 3000¹¹, фахівець-практик повинен (див. параграфи Д38–Д41):
- а) ідентифікувати характеристики завдання, які визначатимуть його обсяг;
 - б) визначити мету звіту з виконання завдання для планування часу його виконання та характеру необхідної інформації, яка надаватиметься;
 - в) розглянути чинники, які на професійне судження фахівця-практика будуть важливими для спрямування зусиль групи із завдання;
 - г) розглянути результати прийняття завдання або процедури продовження завдання та, якщо це застосовно, чи будуть знання, отримані партнером із завдання під час виконання інших завдань для цього суб'єкта господарювання, доречними для цього завдання;
 - д) визначити характер, час та обсяг ресурсів, необхідних для виконання завдання, включаючи залучення експертів та/або інших фахівців-практиків (див. параграфи Д42–Д43); та

¹⁰МСЗНВ 3000, параграф10.

¹¹МСЗНВ 3000, параграф12.



- е) визначити вплив внутрішнього аудиту, якщо такий є, суб'єкта господарювання на завдання.

Суттєвість при плануванні та виконанні завдання

Визначення суттєвості та робочого рівня суттєвості при плануванні завдання

- 20. Визначаючи загальну стратегію завдання, фахівець-практик повинен визначити суттєвість для звіту з ПГ (див. параграфи Д44–Д50).
- 21. Фахівець-практик повинен визначити робочий рівень суттєвості для оцінки ризиків суттєвого викривлення та визначення характеру, часу й обсягу подальших процедур.

Перегляд під час виконання завдання

- 22. Фахівець-практик повинен переглянути суттєвість для звіту з ПГ у випадку, якщо під час виконання завдання йому стане відомою інформація, яка б змусила його із самого початку визначити інший рівень суттєвості (див. параграф Д51).

Розуміння суб'єкта господарювання та його середовища включно з внутрішнім контролем суб'єкта господарювання, а також ідентифікація та оцінка ризиків суттєвого викривлення

Отримання розуміння суб'єкта господарювання та його середовища

- 23. Фахівець-практик повинен отримати розуміння (див. параграфи Д52–Д53):
 - а) відповідних галузевих, регуляторних та інших зовнішніх чинників, включаючи застосовні критерії;
 - б) характеру суб'єкта господарювання включно із:
 - i) характером операцій, що виконуються в межах організаційного кордону суб'єкта господарювання, включаючи (див. параграфи Д27–Д28):
 - а) джерела і повноту викидів та за їх наявності стоків і відрахувань викидів;
 - б) внесок кожної з них у загальні викиди суб'єкта господарювання; та
 - в) непевність, яка асоціюється з кількісними показниками, наведеними в звіті з ПГ (див. параграфи Д54–Д59).
 - ii) змінами порівняно з попереднім періодом у характері чи обсязі операцій, включаючи те, чи відбувалися злиття, придбання або продаж джерел викидів або аутсорсінг функцій зі значними викидами; та
 - iii) частотою та характером припинення діяльності (див. параграф Д60).

ЗАВДАННЯ З НАДАННЯ ВПЕВНЕНOSTI ЩОДО ЗВІТІВ З ПАРНИКОВИХ ГАЗІВ

- в) вибору та застосування суб'єктом господарювання методів кількісного вираження та політики звітування включно із причинами змін у них та можливістю подвійного обрахунку викидів у звіті із ПГ;
- г) вимог застосованих критеріїв, доречних до оцінок, включно з відповідними розкриттями;
- д) цілей та стратегії зміни клімату суб'єкта господарювання, якщо такі є, та пов'язаних із цим економічних, регуляторних, фізичних та репутаційних ризиків (див. параграф Д61);
- е) нагляду за підготовкою інформації з викидів та відповідальності за це у суб'єкта господарювання;
- ж) чи має суб'єкт господарювання внутрішній аудит, і, якщо це так, його дії та основні висновки стосовно викидів.

Процедури отримання розуміння та ідентифікації й оцінки ризиків суттєвого викривлення

24. Процедури отримання розуміння суб'єкта господарювання та його середовища включно з внутрішнім контролем суб'єкта господарювання, а також ідентифікації та оцінки ризиків суттєвого викривлення повинні включати (див. параграфи Д52–Д53, Д62):

- а) запити тих осіб суб'єкта господарювання, хто, за судженням фахівця-практика, має інформацію, яка може допомогти в ідентифікації та оцінці ризиків суттєвого викривлення внаслідок шахрайства та помилки;
- б) аналітичні процедури (див. параграфи Д63–Д65);
- в) спостереження та перевірку (див. параграфи Д66–Д68).

Отримання розуміння внутрішнього контролю суб'єкта господарювання

Обмежена впевненість	Достатня впевненість
<p>25О. Щодо внутрішнього контролю, доречного до кількісного вираження викидів та звітування про них як основи для ідентифікації та оцінки ризиків суттєвого викривлення, фахівець-практик через запити повинен отримати розуміння (див. параграфи. Д52–Д53, Д69–Д70):</p>	<p>25Д. Фахівець-практик повинен отримати розуміння наступних компонентів внутрішнього контролю суб'єкта господарювання, доречного до кількісного вираження викидів та звітування про них як основи для ідентифікації та оцінки ризиків суттєвого викривлення (див. параграфи Д52–Д53, Д70):</p>

**НАДАННЯ
ВПЕВНЕНOSTI**

ЗАВДАННЯ З НАДАННЯ ВПЕВНЕНOSTI ЩОДО ЗВІТІВ З ПАРНИКОВИХ ГАЗІВ

Обмежена впевненість	Достатня впевненість
<p>а) середовища контролю; б) інформаційної системи включно з пов'язаними бізнес-процесами, ролей та відповідальності за надання інформації зі звітності з викидів та важливих питань, які стосуються звітності з викидів; та в) результатів процесу оцінки ризиків суб'єкта господарювання</p>	<p>а) середовища контролю; б) інформаційної системи включно з пов'язаними бізнес-процесами, ролей та відповідальності за надання інформації зі звітності з викидів та важливих питань, які стосуються звітності з викидів; в) результатів процесу оцінки ризиків суб'єкта господарювання; г) заходів контролю, доречних для завдання, тобто тих, які фахівець-практик вважає необхідним зрозуміти для оцінки ризиків суттєвого викривлення на рівні тверджень та розробки подальших процедур у відповідь на оцінені ризики. Для виконання завдання з надання впевненості не вимагається отримати розуміння всіх заходів контролю стосовно кожного з важливих типів викидів та розкриття в звіті з ПГ або стосовно кожного відповідного твердження (див. параграфи Д71–Д72): та д) моніторингу заходів внутрішнього контролю</p>
	<p>26Д. Отримуючи розуміння відповідно до вимог параграфа 25Д, фахівець-практик повинен оцінити структуру заходів внутрішнього контролю та визначити, чи впроваджено відповідні заходи внутрішнього контролю через виконання відповідних процедур на додаток до запитів персоналу суб'єкта господарювання (див. параграфи Д52–Д53)</p>

Інші процедури отримання розуміння, ідентифікації та оцінки ризиків суттєвого викривлення

27. Якщо партнер із завдання вже виконував інші завдання для цього суб'єкта господарювання, він повинен розглянути, чи буде раніше отримана ним інформація застосовною для ідентифікації та оцінки ризиків суттєвого викривлення (див. параграф Д3).
28. Фахівець-практик повинен звернутись із запитом до керівництва та інших відповідних осіб суб'єкта господарювання для визначення, чи знають вони про випадки фактичного, підозрюваного або уявного шахрайства або недотримання вимог законодавчих та нормативних актів, які мають відношення до звіту з ПГ (див. параграфи Д84–Д86).
29. Партнер із завдання та інші ключові особи групи із завдання, а також ключові зовнішні експерти фахівця-практика повинні обговорити чутливість звіту з ПГ суб'єкта господарювання до суттєвого викривлення внаслідок шахрайства чи помилки та застосування відповідних критеріїв до фактів та обставин суб'єкта господарювання. Партнер із завдання повинен визначити, про які питання необхідно повідомити членам групи із завдання та зовнішнім експертам, залученим фахівцем-практиком, які не брали участі в обговоренні.
30. Фахівець-практик повинен оцінити, чи застосовні методи суб'єкта господарювання щодо кількісного вираження та його політика звітування, включаючи визначення організаційного кордону, його операціям, та чи сумісні вони із застосовними критеріями, методами кількісного вираження та політикою звітування, які використовуються у відповідній галузі в попередні періоди.

Виконання процедур безпосередньо на об'єктах суб'єкта господарювання

31. Фахівець-практик повинен визначити, чи необхідно в умовах завдання виконати процедури безпосередньо на важливих об'єктах (див. параграфи Д15–Д16, Д74–Д77).

Внутрішній аудит

32. Якщо у суб'єкта господарювання є внутрішній аудит, доречний до завдання, фахівець-практик повинен (див. параграф Д78):
 - а) визначити, чи використовувати і якою мірою конкретні дані внутрішнього аудиту; та
 - б) якщо такі дані використовувати – визначити, чи адекватні вони для цілей завдання.

Ідентифікація та оцінка ризиків суттєвого викривлення

Обмежена впевненість	Достатня впевненість
<p>33О. Фахівець-практик повинен ідентифікувати та оцінити ризики суттєвого викривлення:</p> <ul style="list-style-type: none"> а) на рівні звіту з ПГ (див. параграфи Д79–Д80); та б) для суттєвих типів викидів і розкриття (див. параграф Д81) як основу для розробки та виконання процедур, характер, час і обсяг яких: в) відповідатимуть оціненим ризикам суттєвого викривлення; та г) дозволять фахівцю-практику отримати обмежену впевненість, чи підготовлено звіт з ПГ у всіх суттєвих аспектах відповідно до застосовних критеріїв 	<p>33Д. Фахівець-практик повинен ідентифікувати та оцінити ризики суттєвого викривлення:</p> <ul style="list-style-type: none"> а) на рівні звіту з ПГ (див. параграфи Д79– Д80); та б) на рівні тверджень для суттєвих типів викидів і розкриття (див. параграфи Д81–Д82) як основу для розробки та виконання процедур, характер, час і обсяг яких (див. параграф Д83): в) відповідатимуть оціненим ризикам суттєвого викривлення; та г) дозволять фахівцю-практику отримати обмежену впевненість, чи підготовлено звіт з ПГ у всіх суттєвих аспектах відповідно до застосовних критеріїв

Причина ризиків суттєвого викривлення

34. Під час виконання процедур відповідно до вимог параграфів 33О або 33Д фахівець-практик повинен розглянути, щонайменше, такі чинники (див. параграфи Д84–Д89):
- а) вірогідність навмисного викривлення в звіті з ПГ (див. параграфи Д84–Д86);
 - б) вірогідність недотримання вимог тих законодавчих та нормативних документів, які безпосередньо впливають на зміст звіту з ПГ (див. параграф Д87);
 - в) вірогідність невиключення потенційно важливого викиду (див. параграф Д88а);
 - г) значні зміни в економічному або регуляторному середовищі (див. параграф Д88 б);
 - д) характер операцій (див. параграф Д88в);

- е) характер методів кількісного вираження (див. параграф Д88г);
- є) ступінь складності визначення організаційного кордону та залучення пов'язаних сторін (див. параграфи Д27–Д28);
- ж) чи існують значні викиди, які або не відповідають нормальному ходу бізнесу суб'єкта господарювання, або видаються незвичними (див. параграф Д88д);
- з) ступінь суб'єктивізму в кількісному вираженні викидів (див. параграф Д88д);
- и) чи включено викиди категорії 3 у звіт з ПГ (див. параграф Д88е); та
- і) як суб'єкт господарювання робить важливі оцінки та на яких даних вони ґрунтуються (див. параграф Д88є).

Загальні дії у відповідь на оцінені ризики суттєвого викривлення та подальші процедури

- 35. Фахівець-практик повинен розробити та виконати загальні дії у відповідь на оцінені ризики суттєвого викривлення на рівні звіту з ПГ (див. параграфи Д90–Д93).
- 36. Фахівець-практик повинен розробити та виконати подальші процедури, характер, час та обсяг яких відповідають оціненим ризикам суттєвого викривлення, з урахуванням того, яка впевненість надається – обмежена чи достатня (див. параграф Д90).

Обмежена впевненість	Достатня впевненість
<p>37О. Розробляючи та виконуючи подальші процедури відповідно до параграфа 36, фахівець-практик повинен (див. параграфи Д90, Д94):</p> <ul style="list-style-type: none"> а) розглянути причини такої оцінки ризиків суттєвого викривлення для суттєвих типів викидів і розкриття (див. параграф 95); та б) отримати більш переконливі докази залежно від висоти рівня оцінки фахівцем-практиком цих ризиків (див. параграф Д97). 	<p>37Д. Розробляючи та виконуючи подальші процедури відповідно до параграфа 36, фахівець-практик повинен (див. параграфи Д90, Д94):</p> <ul style="list-style-type: none"> а) розглянути причини такої оцінки ризиків суттєвого викривлення для суттєвих типів викидів та розкриття (див. параграф 95), включаючи; і) вірогідність суттєвого викривлення внаслідок конкретних характеристик відповідного типу викидів або розкриття (тобто властивий ризик); та



Обмежена впевненість	Достатня впевненість
	<p>ii) чи збирається фахівець-практик покладатися на операційну ефективність заходів внутрішнього контролю при визначенні характеру, часу та обсягу інших процедур (див. параграф Д96); та</p> <p>б) отримати більш переконливі докази залежно від висоти рівня оцінки фахівцем-практиком цих ризиків (див. параграф Д97)</p>
	<p><i>Тести заходів контролю</i></p> <p>38Д. Фахівець-практик повинен розробити та виконати тести заходів контролю для отримання достатніх і прийнятних доказів стосовно операційної ефективності відповідних заходів внутрішнього контролю (див. параграф Д90а), якщо:</p> <p>а) фахівець-практик планує покладатися на операційну ефективність заходів внутрішнього контролю під час визначення характеру, часу та обсягу інших процедур (див. параграф Д96); або</p> <p>б) інші, ніж тести заходів внутрішнього контролю, процедури не можуть надати достатні та прийнятні докази на рівні тверджень (див. параграф Д98).</p>

Обмежена впевненість	Достатня впевненість
	<p>39Д. Якщо виявлено відхилення від тих заходів внутрішнього контролю, на які фахівець-практик планував покластися, він повинен звернутись із відповідними запитами для отримання розуміння цих питань та їх потенційних наслідків і визначити (див. параграф Д90), чи:</p> <ul style="list-style-type: none"> а) надають виконані тести заходів внутрішнього контролю прийнятну можливість покладатися на ті заходи; б) необхідні додаткові тести заходів внутрішнього контролю; або в) потенційні ризики суттєвого викривлення слід розглянути із застосуванням інших процедур <p><i>Інші, ніж тести заходів внутрішнього контролю, процедури</i></p> <p>40Д. Незалежно від оцінених ризиків суттєвого викривлення фахівець-практик повинен на додаток до тестів заходів внутрішнього контролю розробити й виконати детальні тести або аналітичні процедури, якщо це необхідно, для кожного із суттєвих типів викидів та розкриття (див. параграфи Д90, Д94)</p> <p>41Д. Фахівець-практик повинен розглянути питання, чи необхідно виконати процедури зовнішнього підтвердження (див. параграфи Д90, Д99)</p>

Обмежена впевненість	Достатня впевненість
<p><i>Аналітичні процедури, виконані у відповідь на оцінені ризики суттєвого викривлення</i></p> <p>42О. При розробці та виконанні аналітичних процедур фахівець-практик повинен (див. параграфи Д90в, Д100–Д102):</p> <ul style="list-style-type: none"> а) визначити прийнятність конкретних аналітичних процедур з урахуванням оцінених ризиків суттєвого викривлення та детальних тестів, якщо вони виконувалися; б) оцінити надійність даних, на яких ґрунтуються очікування фахівця-практика щодо наведених кількісних показників або коефіцієнтів із врахуванням джерела, порівнювальності, характеру та доречності наявної інформації, а також заходів внутрішнього контролю за її підготовкою; та в) розрахувати очікувані значення щодо наведених кількісних показників або коефіцієнтів <p>43О. Якщо за допомогою аналітичних процедур ідентифіковано коливання або взаємозв'язки, які суперечать іншій доречній інформації або значно відрізняються від очікуваних кількісних показників чи коефіцієнтів,</p>	<p><i>Аналітичні процедури, виконані у відповідь на оцінені ризики суттєвого викривлення</i></p> <p>42Д. При розробці та виконанні аналітичних процедур фахівець-практик повинен (див. параграфи Д90в, Д100–Д102):</p> <ul style="list-style-type: none"> а) визначити прийнятність конкретних аналітичних процедур для даних суджень з урахуванням оцінених ризиків суттєвого викривлення та детальних тестів, якщо вони виконувалися для цих тверджень; б) оцінити надійність даних, на яких ґрунтуються очікування фахівця-практика щодо наведених кількісних показників або коефіцієнтів із урахуванням джерела, порівнювальності, характеру та доречності наявної інформації, а також заходів внутрішнього контролю за її підготовкою; та в) розрахувати очікувані значення щодо наведених кількісних показників, які були досить точними для ідентифікації можливих суттєвих викривлень <p>43Д. Якщо за допомогою аналітичних процедур ідентифіковано коливання або взаємозв'язки, які суперечать іншій доречній інформації або значно відрізняються від очікуваних кількісних показників чи коефіцієнтів,</p>

Обмежена впевненість	Достатня впевненість
<p>фахівець-практик повинен звернутися до суб'єкта господарювання із запитом щодо цих розбіжностей. Фахівець-практик повинен розглянути відповіді на ці запити для визначення, чи потрібні інші процедури за цих обставин (див. параграф Д90в)</p>	<p>фахівець-практик повинен дослідити ці розбіжності (див. параграф Д90в) через:</p> <ul style="list-style-type: none"> а) звернення до суб'єкта господарювання із запитом та отримання додаткових доказів, які підтримали б відповіді суб'єкта господарювання; та б) виконання інших процедур, якщо це необхідно за даних обставин
<p><i>Процедури стосовно оцінок</i> 44О. На основі оцінених ризиків суттєвого викривлення фахівець-практик повинен (див. параграфи Д103–А104):</p> <ul style="list-style-type: none"> а) оцінити, чи: <ul style="list-style-type: none"> і) правильно суб'єкт господарювання застосував вимоги застосованих критеріїв, доречних до оцінок; та ii) є методи оцінювання прийнятними та чи застосовувалися вони послідовно і чи є зміни, якщо вони є, в наведених оцінках або методах оцінювання, в порівнянні з попереднім періодом прийнятними за даних обставин; та б) розглянути необхідність виконання інших процедур за даних обставин 	<p><i>Процедури стосовно оцінок</i> 44Д. На основі оцінених ризиків суттєвого викривлення фахівець-практик повинен оцінити (див. параграф Д103), чи:</p> <ul style="list-style-type: none"> а) правильно суб'єкт господарювання застосував вимоги застосованих критеріїв, доречних до оцінок; та б) є методи оцінювання прийнятними та чи застосовувалися вони послідовно та чи є зміни, якщо вони є, в наведених оцінках або методах оцінювання, в порівнянні з попереднім періодом прийнятними за даних обставин <p>45Д. У відповідь на оцінені ризики суттєвого викривлення фахівець-практик повинен виконати одну чи більше із наступних дій з урахуванням характеру оцінок (див. параграф Д103):</p>

НАДАННЯ
ВПЕВНЕНOSTI

Обмежена впевненість	Достатня впевненість
	<p>а) провести тестування, як саме суб'єкт господарювання досяг такої оцінки та даних, на яких вона ґрунтується. При цьому фахівець-практик повинен оцінити:</p> <ul style="list-style-type: none"> і) чи є використаний метод кількісного вираження прийнятним за даних обставин; та ii) чи є прийнятними припущення, використані суб'єктом господарювання; <p>б) провести тестування операційної ефективності заходів внутрішнього контролю за тим, як суб'єкт господарювання виконав оцінювання, разом із іншими прийнятними процедурами;</p> <p>в) розробити точку або діапазон для оцінювання оцінки суб'єкта господарювання. Для цього:</p> <ul style="list-style-type: none"> і) якщо фахівець-практик використовує припущення або метод, що відрізняється від того, який було використано суб'єктом господарювання, фахівець-практик повинен отримати розуміння припущень або методів суб'єкта господарювання, достатнє для встановлення,

Обмежена впевненість	Достатня впевненість
	<p>що розроблені ним точка або діапазон урахують доречні перемінні та оцінки будь-яких значних розбіжностей із точковою оцінкою суб'єкта господарювання;</p> <p>ii) якщо фахівець-практик доходить висновку, що прийнятним буде використання діапазону оцінювання, він повинен звужувати його на основі наявних доказів до того моменту, коли всі значення поза діапазоном можна буде вважати прийнятними</p>

НАДАННЯ
ВПЕВНЕНOSTI

Вибірка

46. При використанні вибірки фахівець-практик повинен розрахувати вибірку, розглянути мету цієї процедури та характеристики генеральної сукупності, з якої буде відбиратися вибірка (див. параграфи Д90б, Д105).

Шахрайство, законодавчі та нормативні акти

47. Практик повинен відповідно реагувати на шахрайство або підозрюване шахрайство та недотримання або підозрюване недотримання вимог законодавчих і нормативних актів, ідентифікованих під час виконання завдання (див. параграфи Д106–Д107).

Обмежена впевненість	Достатня впевненість
<p><i>Процедури стосовно процесу складання звіту з ПГ</i></p> <p>48О. Процедури фахівця-практика повинні включати в себе такі процедури стосовно процесу складання звіту з ПГ (див. параграф Д108):</p> <ul style="list-style-type: none"> а) звірку або узгодження звіту з ПГ із відповідними даними; та б) отримання через запити до суб'єкта господарювання розуміння суттєвих коригувань, зроблених під час підготовки звіту з ПГ, та розгляд за потреби даних обставин в інших процедурах <p><i>Визначення потреби в додаткових процедурах при виконанні завдання з надання обмеженої впевненості</i></p> <p>49О. Якщо фахівцю-практику стане відомо про будь-яке питання, яке б його змусило вважати, що звіт з ПГ є суттєво викривленим, він повинен розробити та виконати додаткові процедури, які б надали йому змогу (див. параграфи Д109–Д110):</p> <ul style="list-style-type: none"> а) дійти висновку, що таке питання навряд чи призведе до суттєвого викривлення звіту з ПГ; або б) визначити, що таке питання призвело до суттєвого викривлення звіту з ПГ (див. параграф Д111) 	<p><i>Процедури стосовно процесу складання звіту з ПГ</i></p> <p>48Д. Процедури фахівця-практика повинні включати в себе такі процедури стосовно процесу складання звіту з ПГ (див. параграф Д108):</p> <ul style="list-style-type: none"> а) звірку або узгодження звіту з ПГ і з відповідними даними; та б) дослідження суттєвих коригувань, зроблених під час підготовки звіту з ПГ <p><i>Перегляд оцінки ризиків при виконанні завдання з надання достатньої впевненості</i></p> <p>49Д. Оцінка фахівцем-практиком ризиків суттєвого викривлення на рівні тверджень може змінюватися протягом виконання завдання внаслідок отримання додаткових доказів. За обставин, якщо фахівець-практик отримує докази внаслідок виконання подальших процедур або отримує нову інформацію та при цьому ці докази або інформація несумісні з доказами, на яких ґрунтувалася його початкова оцінка, фахівець-практик повинен переглянути свою оцінку та відповідно змінити заплановані процедури (див. параграф Д109)</p>

Акумуляція ідентифікованих викривлень

50. Фахівець-практик повинен акумулювати викривлення, ідентифіковані під час виконання завдання, за винятком тих, які є вочевидь дрібними (див. параграф Д112).

Розгляд ідентифікованих викривлень під час виконання завдання

51. Фахівець-практик повинен визначити, чи є необхідність у перегляді загальної стратегії та плану завдання, якщо:
- а) Характер ідентифікованих викривлень та обставини їх поширення можуть вказувати на можливість існування й інших викривлень, які б разом із іншими викривленнями, акумульованими протягом виконання завдання, могли б стати суттєвими; або
 - б) Сукупність викривлень, акумульованих протягом виконання завдання, наближається до рівня суттєвості, визначеного відповідно до параграфів 20–22 цього МСЗНВ.
52. Якщо на запит фахівця-практика суб'єкт господарювання перевіряв тип викидів або розкриття та виправив виявлене викривлення, фахівець-практик повинен виконати процедури стосовно роботи, виконаної суб'єктом господарювання, для визначення, чи продовжують існувати суттєві викривлення.

Повідомлення інформації та виправлення викривлень

53. Фахівець-практик повинен своєчасно повідомити інформацію про всі викривлення, акумульовані під час виконання завдання, управлінському персоналу відповідного рівня суб'єкта господарювання та запропонувати йому виправити ці викривлення.
54. Якщо суб'єкт господарювання відмовляється виправити деякі або всі викривлення, про які було повідомлено фахівцем-практиком, фахівець-практик повинен отримати розуміння підстав суб'єкта господарювання для відмови від виправлень та врахувати це розуміння при формуванні свого висновку.

Оцінка впливу невикорисованих викривлень

55. До оцінки впливу невикорисованих викривлень фахівець-практик повинен переглянути рівень суттєвості, визначений відповідно до вимог параграфів 20–22 цього МСЗНВ, для підтвердження, чи є такий рівень прийнятним у контексті дійсних викидів суб'єкта господарювання.
56. Фахівець-практик повинен визначити, чи будуть невикорисовані викривлення суттєвими кожне окремо або в сукупності. При цьому він повинен розглянути розмір і характер викривлення, а також обставини їх виникнення відносно конкретних типів викидів або розкриття та звіту з ПГ у цілому (див. параграф 72).

Використання роботи інших фахівців-практиків

57. Якщо фахівець-практик планує використати роботу інших фахівців-практиків, він повинен:
- а) надати чітку інформацію цим іншим фахівцям-практикам щодо обсягу та часу їх роботи і їх результатах (див. параграфи Д113–Д114); та
 - б) оцінити достатність та прийнятність отриманих доказів і процес включення відповідної інформації в звіт з ПГ (див. параграф Д115).

Письмові запевнення

58. Фахівець-практик повинен зробити запит щодо надання письмових запевнень співробітником (співробітниками) суб'єкта господарювання, який (які) б мали прийнятний рівень відповідальності та знання відповідних питань (див. параграф Д116), про те, що він:
- а) виконав свої обов'язки щодо підготовки звіту з ПГ, включаючи надання порівняльної інформації, якщо це необхідно, відповідно до застосовних критеріїв, як зазначено в умовах завдання;
 - б) надав фахівцю-практику всю доречну інформацію та доступ, як узгоджено в умовах завдання, а також відобразив всі доречні питання в звіті з ПГ;
 - в) вважає, що вплив невикористаних викривлень не є суттєвим окремо або в сукупності для звіту з ПГ. Короткий виклад таких викривлень повинен бути включеним у письмові запевнення або доданим до них;
 - г) вважає, що значні припущення, використані при розробці оцінок, є поміркованими;
 - д) повідомив фахівцю-практику про всі відомі йому недоліки заходів внутрішнього контролю, доречних до завдання, які не є вочевидь дрібними; та
 - е) розкрив фахівцю-практику своє знання про дійсне, підозрюване або уявне шахрайство або недотримання вимог законодавчих та нормативних актів, якщо таке шахрайство та недотримання можуть мати суттєвий вплив на звіт з ПГ.
59. Дата письмового запевнення повинна бути наближеною, наскільки це практично можливо, до дати звіту із завдання з надання впевненості, але не пізніше від неї.
60. Фахівець-практик повинен відмовитися від висловлення думки або відмовитися від виконання завдання, якщо це можливо відповідно до застосовних законодавчих та нормативних актів, якщо:

- а) він вважає, що є значні сумніви щодо чесності співробітника (співробітників), який надає письмові запевнення відповідно до вимог параграфу 58а та б, внаслідок чого письмові запевнення є недостовірними; або
- б) суб'єкт господарювання не надав письмових запевнень відповідно до вимог параграфу 58а та б.

Подальші події

61. Фахівець-практик повинен (див. параграф Д117):

- а) розглянути, чи вимагають коригувань або розкриття в звіті з ПГ події, які відбулися між датою звіту з ПГ та датою звіту із завдання з надання впевненості, та оцінити достатність та прийнятність доказів, отриманих щодо того, чи відповідно відображені ці події в звіті з ПГ відповідно до застосовних критеріїв; та
- б) відповідно відреагувати на факти, про які йому стало відомо після дати звіту із завдання з надання впевненості та які, якщо б про них стало йому відомо на цю дату, змусили б його змінити свій звіт.

Порівняльна інформація

62. Якщо порівняльну інформацію подано разом із поточною інформацією щодо викидів, а висновок фахівця-практика стосується її в цілому або частково, процедури, які він застосовує до порівняльної інформації, повинні включати оцінку, чи (див. параграфи Д118–Д121):

- а) узгоджується ця порівняльна інформація з даними та іншими розкриттями, поданими в попередньому періоді, або, якщо це прийнятно, чи було її переглянуто належно, а саму трансформацію було адекватно розкрито (див. параграф Д121); та
- б) сумісна політика кількісного вираження, відображена в порівняльній інформації, з політикою, що застосовувалася в поточному періоді, або, якщо вона змінювалась, її було застосовано та розкрито у відповідний спосіб.

63. Незалежно від того, чи стосується висновок фахівця-практика порівняльної інформації, якщо фахівцю-практику стало відомо про можливість наявності суттєвого викривлення в наданій порівняльній інформації, він повинен:

- а) розглянути це питання зі співробітником (співробітниками) суб'єкта господарювання, який (які) б мали прийнятний рівень відповідальності та знання відповідних питань, і виконати процедури, прийнятні за цих обставин (див. параграфи Д122–Д123); та



- б) розглянути вплив цього на свій звіт. Якщо подана порівняльна інформація містить суттєве викривлення та її не було переглянуто:
 - і) в тій частині висновку, яка стосується порівняльної інформації, фахівець-практик повинен висловити умовно-позитивний або негативний висновок у своєму звіті із завдання з надання впевненості; або
 - ii) якщо звіт фахівця-практика не стосується порівняльної інформації, він повинен включити в свій звіт параграф «Інші питання» з описом обставин, які впливають на порівняльну інформацію.

Інша інформація

64. Фахівець-практик повинен ознайомитися з іншою інформацією, включеною в документи, що містять звіт з ПГ, та у звіті із завдання з надання впевненості щодо звіту з ПГ і якщо на його думку ця інша інформація може зменшити довіру до звіту з ПГ та звіту із завдання з надання впевненості, він повинен обговорити це з відповідними особами суб'єкта господарювання і в разі потреби виконати відповідні подальші дії (див. параграфи Д124–Д126).

Документація

65. Документуючи характер, час та обсяг виконаних процедур, фахівець-практик повинен зазначити (див. параграф Д127):
- а) ідентифікаційні характеристики статей чи питань, які пройшли тестування;
 - б) хто виконував цю роботу і дату, коли цю роботу було завершено; та
 - в) хто перевіряв виконану роботу, а також дату та обсяг цієї перевірки.
66. Фахівець-практик повинен задокументувати обговорення важливих питань із відповідними співробітниками суб'єкта господарювання та іншими особами, включаючи характер цих важливих питань, та коли й з ким це обговорення відбулося (див. параграф Д127).

Контроль якості

67. Фахівець-практик повинен включити в документацію із завдання:
- а) питання, які було ідентифіковано стосовно дотримання доречних етичних вимог та як їх було вирішено;
 - б) висновки щодо дотримання вимог незалежності, застосованих до завдання, та доречних обговорень на фірмі, які підтримують ці висновки;

ЗАВДАННЯ З НАДАННЯ ВПЕВНЕНOSTІ ЩОДО ЗВІТІВ З ПАРНИКОВИХ ГАЗІВ

- в) висновки щодо прийняття завдання чи продовження співпраці з клієнтом та продовження виконання завдання з надання впевненості; та
- г) характеру й обсягу консультацій, проведених під час виконання завдання, і досягнутих внаслідок них висновків.

Питання, які виникли після дати звіту із завдання з надання впевненості

68. Якщо, за виняткових обставин, фахівець-практик виконує нові або додаткові процедури чи доходить нових висновків після дати звіту із завдання з надання впевненості, він повинен задокументувати (див. параграф Д128):
- а) обставини, що виникли;
 - б) виконані нові або додаткові процедури, отримані докази та свої висновки, а також їх вплив на звіт із завдання з надання впевненості; та
 - в) коли та ким було внаслідок цього внесено зміни в документацію із завдання з подальшою їх перевіркою.

Підготовка кінцевого файлу із завдання

69. Фахівець-практик повинен зібрати документи із завдання в файл із завдання та своєчасно завершити адміністративний процес підготовки кінцевого файлу із завдання після дати звіту із завдання з надання впевненості. Після завершення підготовки кінцевого файлу із завдання фахівець-практик не повинен видаляти або знищувати документи будь-якого характеру з нього до закінчення періоду його зберігання (див. параграф Д129).
70. За інших, ніж викладені в параграфі 68, обставин, якщо фахівець-практик вважає потрібним внести зміни до існуючої документації із завдання або додати нову документацію до завдання після підготовки кінцевого файлу із завдання, він повинен незалежно від характеру змін або доповнень задокументувати:
- а) конкретні причини цього; та
 - б) коли та хто зробив і перевірів їх.

Огляд контролю якості завдання

71. Для тих завдань, якщо такі є, які відповідно до вимог законодавчих та нормативних актів вимагають огляду контролю якості завдання, або якщо фірма визначила, що це завдання потребує огляду контролю його якості, відповідальний за огляд контролю якості завдання повинен виконати об'єктивну оцінку важливих суджень, зроблених групою із завдання, та висновків, досягнутих під час підготовки звіту із завдання. Така оцінка повинна включати (див. параграф Д130):

ЗАВДАННЯ З НАДАННЯ ВПЕВНЕНOSTI ЩОДО ЗВІТІВ З ПАРНИКОВИХ ГАЗІВ

- а) обговорення важливих питань з партнером із завдання, включаючи професійну компетентність групи із завдання щодо кількісного вираження та звітування з викидів, а також з підготовки звіту із завдання;
- б) огляд звіту з ПГ та запропонованого звіту із завдання;
- в) перевірку відібраної документації із завдання, яка стосується важливих суджень, зроблених групою із завдання, та досягнутих нею висновків; та
- г) оцінку висновків, досягнутих під час підготовки звіту із завдання, та розгляд прийнятності звіту із завдання.

Формування висновку із завдання з надання впевненості

72. Фахівець-практик повинен дійти висновку, чи отримав він обмежену або достатню впевненість (залежно від умов завдання) щодо звіту з ПГ. При цьому його висновок повинен враховувати вимоги, викладені в параграфах 56 та 73–75 цього МСЗНВ.

Обмежена впевненість	Достатня впевненість
73О. Фахівець-практик повинен оцінити, чи не стало йому відомо про будь-які факти, які змусили його вважати, що звіт з ПГ не підготовлено в усіх суттєвих аспектах відповідно до застосовних критеріїв	73Д. Фахівець-практик повинен оцінити, чи підготовлено звіт з ПГ в усіх суттєвих аспектах відповідно до застосовних критеріїв

74. Така оцінка повинна включати розгляд якісних аспектів методів кількісного вираження, застосованих суб'єктом господарювання, та звітування включно з показниками можливого відхилення в судженнях і рішеннях під час складання оцінок та підготовці звітів з ПГ¹², і визнання, чи, з погляду на застосовні критерії:
- а) узгоджуються відібрані та застосовані методи кількісного вираження і політика звітування із застосовними критеріями;
 - б) є прийнятними оцінки, зроблені при підготовці звіту з ПГ;
 - в) є прийнятною, достовірною, повною, порівнюваною та зрозумілою інформація, подана в звіті з ПГ;
 - г) забезпечено в звіті з ПГ адекватне розкриття застосовних критеріїв та інших питань включно з питаннями непевності так, щоб визначені

¹²Показники можливого відхилення самі по собі не є викривленням з погляду підготовки висновків щодо поміркованості індивідуальних оцінок.

користувачі могли зрозуміти важливі судження, які було зроблено при його підготовці (див. параграфи Д29, Д131–Д133); та

д) використана в звіті з ПГ термінологія є відповідною.

75. Оцінка відповідно до вимог параграфа 73 має включати також розгляд:

а) загальної презентації, структури та змісту звіту з ПГ; та

б) якщо це прийнятно в контексті критеріїв або інших обставин завдання, формулювання висновку з надання впевненості, чи подано в звіті з ПГ викиди у такий спосіб, який забезпечує їх достовірне подання.

Зміст звіту із завдання з надання впевненості

76. Звіт із завдання з надання впевненості повинен включати такі основні елементи (див. параграф Д134):

а) назву, яка чітко вказує на те, що звіт є звітом незалежного аудитора із завдання з надання обмеженої чи достатньої впевненості;

б) адресата звіту із завдання;

в) ідентифікацію звіту з ПГ включно з періодом, якого він стосується, та, якщо будь-яку інформацію в цьому звіті не розкрито висновком фахівця-практика, чітку ідентифікацію інформації, яка підпадає під висновок щодо впевненості, та інформації, яка не підпадає під висновок, а також твердження, що фахівець-практик не виконував ніяких процедур стосовно такої виключеної інформації, і саме цьому не висловлює щодо неї ніякого висновку (див. параграфи Д120, Д135);

г) опис відповідальності суб'єкта господарювання (див. параграф Д35);

д) твердження, що кількісне вираження ПГ має властиву непевність (див. параграфи Д54–Д59);

е) якщо в звіт з ПГ включено викиди, що вираховуються, і які покриваються висновком фахівця-практика, ідентифікацію цих викидів, що вираховуються, та твердження щодо відповідальності фахівця-практика щодо них (див. параграфи Д136–Д139);

ж) ідентифікацію застосованих критеріїв:

i) ідентифікацію, як ці критерії можна оцінити;

ii) якщо ці критерії доступні лише для конкретних визначених користувачів або є доречними лише для конкретних цілей – твердження, яке обмежує використання звіту із завдання лише такими визначеними користувачами або такою ціллю (див. параграфи Д140–Д141); та

ЗАВДАННЯ З НАДАННЯ ВПЕВНЕНOSTI ЩОДО ЗВІТІВ З ПАРНИКОВИХ ГАЗІВ

- iii) якщо встановлені критерії необхідно доповнити розкриттям у пояснювальних примітках до звіту з ПГ – твердження, що такі критерії є прийнятними з ідентифікацією відповідної примітки (приміток) (див. параграф Д131);
- з) опис відповідальності фахівця-практика, включаючи:
 - i) твердження, що завдання було виконано відповідно до вимог МСЗНВ 3410 «Завдання з надання впевненості щодо звітів з парникових газів»; та
 - ii) стислий виклад процедур, виконаних фахівцем-практиком. Для завдання з надання обмеженої впевненості сюди включається й твердження, що процедури, здійснені під час виконання завдання з обмеженої впевненості, відрізняються за характером від процедур для завдання з надання достатньої впевненості та є меншими за них за обсягом. Внаслідок цього рівень впевненості, досягнутий при виконанні завдання з надання обмеженої впевненості, значно нижчий від рівня впевненості, який було б отримано, якби виконувалося завдання з надання достатнього рівня впевненості (див. параграфи Д142–Д144);
- и) висновок фахівця-практика, висловлений у позитивній формі у випадку завдання з надання достатньої впевненості або у негативній формі у випадку завдання з надання обмеженої впевненості, чи підготовлено звіт з ПГ в усіх суттєвих аспектах відповідно до застосованих критеріїв;
- к) якщо фахівець-практик висловлює модифікований висновок, чіткий опис усіх підстав для цього;
- л) підпис фахівця-практика (див. параграф Д145);
- ї) дату звіту з надання впевненості;
- м) адресу в юрисдикції, де працює фахівець-практик.

Пояснювальні параграфи та параграфи з інших питань

77. Якщо фахівець-практик вважає за необхідне (див. параграфи Д146–Д152):
- а) привернути увагу визначених користувачів до питання, поданого або розкритого в звіті з ПГ, яке на думку фахівця-практика має таке значення, що є фундаментальним для розуміння визначеними користувачами звіту з ПГ (пояснювальний параграф); або
 - б) повідомити про питання, яке не подано або не розкрито в звіті з ПГ та яке на думку фахівця-практика є доречним для розуміння визначеними користувачами самого завдання, своєї відповідальності або звіту із завдання (параграф «Інші питання»);

та це не заборонено законодавчими чи нормативними актами, він повинен зробити це в окремому параграфі звіту із завдання з надання впевненості, який повинен мати відповідний заголовок та чітко вказувати, що висновок фахівця-практика не є через це модифікованим.

Інші вимоги щодо повідомлення інформації

78. Фахівець-практик повинен повідомити особам, які відповідають за нагляд за підготовкою звіту з ПГ, про такі питання, які привернули його увагу під час виконання завдання, а також визначити, чи повинен він повідомити цю інформацію іншим особам суб'єкта господарювання або особам за його межами:
- а) недоліки внутрішнього контролю, які на професійне судження фахівця-практика, заслуговують на увагу;
 - б) ідентифіковане або підозрюване шахрайство; та
 - в) питання, що стосуються недотримання вимог законодавчих та нормативних актів, крім питань, які є явно незначними (див. параграф Д87).

* * *

Матеріали для застосування та інші пояснювальні матеріали

Вступ

Завдання з надання впевненості, що охоплюють іншу інформацію на додаток до звіту з ПГ (див. параграф 3)

- Д1. У деяких випадках фахівець-практик може виконувати завдання з надання впевненості щодо звіту, який містить інформацію з ПГ, але ця інформація з ПГ не являє собою звіт з ПГ, як визначено в параграфі 14н. В цьому МСЗНВ містяться поради й для таких випадків.
- Д2. Якщо звіт з ПГ є відносно незначною частиною всієї інформації, яка охоплюється висновком фахівця-практика, він сам оцінює ступінь доречності використання цього МСЗНВ в обставинах завдання на основі професійного судження.

Ключові показники продуктивності на основі даних з ПГ (див. параграф 4 б)

- Д3. Прикладом ключового показника продуктивності, який ґрунтується на даних з ПГ, є середньозважені викиди на кілометр для транспортних засобів, вироблених суб'єктом господарювання за період, який у деяких юрисдикціях законодавчо вимагається розраховувати та розкривати.

Процедури для завдань з надання достатньої впевненості та завдань з надання обмеженої впевненості (див. параграф 8)

Д4. Деякі з процедур, які вимагаються лише для завдань з надання достатньої впевненості, можуть виявитися прийнятними й для деяких завдань з надання обмеженої впевненості. Наприклад, хоча отримання розуміння заходів контролю й не вимагається для завдань з надання обмеженої впевненості, в деяких випадках, наприклад, коли інформація реєструється, оброблюється або зводиться в звіти лише в електронному вигляді, фахівець-практик може вирішити, що для виконання завдання з надання обмеженої впевненості необхідне тестування заходів контролю й отримання через це розуміння відповідних заходів контролю (див. також параграф Д90).

Незалежність (див. параграфи 10,15)

Д5. У Кодексі етики до незалежності використано підхід «загроза – застережні заходи». Дотриманню фундаментальних принципів потенційно може загрожувати широкий діапазон обставин. Такі загрози можна розподілити на такі категорії:

- власний інтерес, наприклад надмірна залежність від гонорарів суб'єкта господарювання;
- власна оцінка, наприклад надання суб'єкту господарювання інших послуг, які безпосередньо впливають на звіт з ПГ, наприклад участь у кількісному вираженні викидів суб'єкта господарювання;
- захист, наприклад захист від імені суб'єкта трактувань застосовних критеріїв;
- особисті стосунки, наприклад член групи із завдання давно товаришує з працівником суб'єкта господарювання, який може чинити безпосередній та значний вплив на підготовку звіту з ПГ, або є близьким чи найближчим родичем;
- тиск, наприклад тиск для недоречного зменшення обсягу виконуваної роботи для зменшення гонорару або погрози скасування реєстрації фахівця-практика відповідним реєструючим органом тієї галузі, в якій працює суб'єкт господарювання.

Д6. Застережні заходи, створені професією або законодавчими та нормативними актами, або застережні заходи в робочому середовищі можуть усунути такі загрози або зменшити їх до прийнятного рівня.

Місцеве законодавство та умови програми торгівлі викидами (див. параграф 11)

Д7. Місцеві законодавчі чи нормативні акти або умови програми торгівлі викидами можуть містити й інші вимоги на додаток до вимог, викладених у цьому МСЗНВ, вимагати виконання конкретних процедур під час усіх

завдань, або вимагати виконання процедур в особливий спосіб. Наприклад, місцевими законодавчими чи нормативними актами або умовами програми торгівлі викидами від фахівця-практика може вимагатися надання звіту у форматі, який не відповідає цьому МСЗНВ. Якщо законодавчими чи нормативними актами встановлено форму та зміст звіту із завдання з надання впевненості, які значно відрізняються від цього МСЗНВ, а фахівець-практик вважає, що додаткові пояснення в звіті не послабляють можливість неправильного розуміння, він може включити в звіт твердження, що завдання не виконувалось відповідно до цього МСЗНВ.

Визначення

Викиди (див. параграф 14е, додаток 1)

- Д8. До викидів категорії 1 можуть включатись викиди від стаціонарного горіння (від палива, яке спалюється в стаціонарному обладнанні суб'єкта господарювання, наприклад, парових котлах, сміттєспалювальних печах, моторах та факелах), рухомого горіння (від палива, яке спалюється транспортними засобами суб'єкта господарювання, наприклад вантажними автомобілями, потягами, літаками або кораблями), викиди процесів (фізичних або хімічних процесів, наприклад таких, як виробництво цементу, переробка нафти або плавка алюмінію) та викиди, які важко зафіксувати (навмисні та випадкові викиди, наприклад протікання через стики або затвори обладнання, викиди з водоочисних установок, ям або градирні).
- Д9. Майже всі суб'єкти господарювання купують енергію в таких формах, як електрична енергія, тепло або пара, і тому майже всі суб'єкти господарювання мають викиди категорії 2. Викиди категорії 2 є непрямими, оскільки викиди, які асоціюються, наприклад, з електроенергією, бувають на електростанції, яка знаходиться за операційним кордоном суб'єкта господарювання.
- Д10. Викиди категорії 3 можуть включати викиди, які стосуються, наприклад, ділових поїздок працівників, роботи субпідрядної організації; споживання викопного палива або електроенергії, необхідних для користування продукцією суб'єкта господарювання; видобутку та виробництва матеріалів, які купуються для використання у виробничих процесах суб'єкта господарювання, та перевезення придбаного палива. Викиди категорії 3 додатково розглядаються в параграфах Д31–Д34.

Викиди, що вираховуються (див. параграф 14е, 17а, ііі, додаток 1)

- Д11. У деяких випадках викиди, що вираховуються, включають спеціальні бали або знижки в конкретній юрисдикції, для яких немає встановленого зв'язку між кількістю викидів, які за критеріями дозволено вираховувати, та будь-яким зменшенням викидів, які можуть статися внаслідок сплати

грошей або інших дій, виконаних суб'єктом господарювання для отримання права на вирахування викидів.

- Д12. Якщо звіт з ПГ суб'єкта господарювання містить викиди, що вираховуються, на які поширюється завдання, до них також застосовуються відповідні вимоги цього МСЗНВ (див. також параграфи Д136–Д139).

Придбана одиниця зменшення (див. параграф 14н, додаток 1)

- Д13. Якщо суб'єкт господарювання купує одиниці зменшення у іншого суб'єкта господарювання, цей інший суб'єкт господарювання може використати гроші, отримані від продажу, на проекти зменшення викидів (наприклад, на заміну генераторів, які працюють на викопному паливі, на джерела поновлюваної енергії або на впровадження заходів підвищення ефективності використання енергії), чи на усунення викидів з атмосфери (наприклад, насадженням та доглядом за деревами, які в іншому випадку не було висаджено) або ці гроші можуть стати компенсацією за невиконання дій, які в іншому випадку було б виконано (наприклад, вирубування лісів або виродження лісів). У деяких юрисдикціях одиниці зменшення можна купувати лише тоді, коли вже відбулось зменшення викидів або збільшення їх усунення.

Усунення (див. параграф 14п, додаток 1)

- Д14. Усунення можна досягти через зберігання в геологічному стоці (наприклад, під землею) або біологічному стоці (наприклад, дерева). Якщо звіт з ПГ включає усунення ПГ, які в іншому разі було б викинуто в атмосферу, його зазвичай показують у звіті з ПГ як валовий показник, тобто в звіті з ПГ джерело разом із стоком показані в числовому вираженні. Якщо усунення включається у висновок фахівця-практика, до нього також застосовні відповідні вимоги цього МСЗНВ.

Важливий об'єкт (див. параграфи 14р, 31)

- Д15. Якщо індивідуальний внесок об'єкта в сукупні викиди, які відображаються в звіті з ПГ, збільшується, зазвичай збільшуються й ризики суттєвого викривлення в звіті з ПГ. Фахівець-практик може встановити відсоток від обраного показника для допомоги в ідентифікації об'єктів, які мають індивідуальну важливість внаслідок розмірів своїх викидів відносно сукупних викидів, які розкриваються в звіті з ПГ. Для ідентифікації показника та встановлення відсотка слід застосовувати професійне судження. Наприклад, фахівець-практик може вважати, що об'єкти, які дають більше як 15% загального обсягу виробництва, є важливими об'єктами. На професійне судження фахівця-практика обставини завдання можуть вимагати встановлення більш високого або більш низького відсотка. Так може статись, якщо, наприклад, кількість об'єктів незначна та жоден із них не дає менш ніж 15% загального обсягу

виробництва, але за професійним судженням фахівця-практика не всі об'єкти є важливими; або коли існує кілька об'єктів, що дають трохи менш ніж 15% загального обсягу виробництва, які за професійним судженням фахівця-практика є важливими.

- Д16. Фахівець-практик може також ідентифікувати об'єкт як важливий внаслідок його особливого характеру або обставин, які можуть викликати особливі ризики суттєвого викривлення. Наприклад, для об'єкта може використовуватися процес збору даних або метод кількісного вираження, що відрізняються від тих, які використовуються для інших об'єктів, або для об'єкта необхідно користуватись особливо складними або спеціалізованими розрахунками, або на об'єкті використовуються особливо складні або спеціалізовані хімічні чи фізичні процеси.

МСЗНВ 3000 (див. параграфи 9, 15)

- Д17. У МСЗНВ 3000 викладено вимоги, які стосуються всіх завдань з надання впевненості включно із завданнями з надання впевненості відповідно до цього МСЗНВ. У деяких випадках в цьому МСЗНВ можуть бути викладені додаткові вимоги або пояснювальний матеріал до них.

Прийняття та виконання завдання

Компетентність (див. параграф 16 б)

- Д18. Компетентність щодо ПГ може включати:

- загальне розуміння науки про клімат включно з науковими процесами, які співвідносять ПГ зі змінами клімату;
- розуміння, хто буде визначеними користувачами інформації, яка міститься в звіті з ПГ суб'єкта господарювання, та як вони планують використовувати цю інформацію (див. параграф Д47);
- розуміння програм торгівлі викидами та в разі потреби відповідних ринкових механізмів;
- знання застосовних законодавчих та нормативних актів, якщо такі є, які впливають на те, в який спосіб суб'єкт господарювання має звітувати щодо своїх викидів, а також встановлення лімітів на його викиди;
- методологію кількісного вираження та вимірювання ПГ включно з пов'язаними науковими та оціночними невизначеностями, а також наявні альтернативні методології;
- знання застосовних критеріїв, включаючи, наприклад:
 - ідентифікацію застосовних чинників викидів;
 - ідентифікацію тих аспектів критеріїв, які вимагають важливих або чутливих оцінок, або застосування значних суджень;

ЗАВДАННЯ З НАДАННЯ ВПЕВНЕНOSTІ ЩОДО ЗВІТІВ З ПАРНИКОВИХ ГАЗІВ

- методи, використані для визначення організаційного кордону, тобто суб'єктів господарювання, викиди якого необхідно включити в звіт з ПГ;
- які відрахування викидів можна включати в звіт суб'єкта господарювання з ПГ.

Д19. Складність завдань з надання впевненості щодо звітів з ПГ може варіюватися. В деяких випадках завдання може виявитись досить простим, наприклад, якщо у суб'єкта господарювання немає викидів категорії 1 і він звітує лише щодо викидів категорії 2 з використанням законодавчо встановленого коефіцієнта викидів, який стосується споживання електроенергії на одному об'єкті. В такому разі завдання може в основному фокусуватися на системі, яка використовується для реєстрації та обробки даних зі споживання електроенергії, наведених в інвойсах, та арифметичного застосування визначеного коефіцієнта викидів. Якщо завдання складне, воно може вимагати спеціальних знань та компетентності в питаннях кількісного вираження викидів і звітування з цього. Спеціальні знання, які можуть виявитись доречними в таких випадках, включають:

Знання інформаційних систем

- розуміння, як генерується інформація з викидів, включно з тим, як ініціюються, реєструються, оброблюються і в разі потреби коригуються дані, які використовуються для складання та підготовки звітів з ПГ.

Наукові та технічні знання

- складання схеми потоку матеріалів у виробничому процесі та пов'язаних з ним інших процесах, які генерують викиди, включаючи точки, в яких збираються первинні дані. Це може виявитись особливо важливим при розгляді, чи є повною ідентифікація джерел викидів суб'єктом господарювання;
- можливість аналізу хімічних і фізичних зв'язків між матеріалами, процесами та виробами, а також зв'язок між викидами й іншими змінними. Можливість зрозуміти та проаналізувати ці зв'язки часто є важливою при розробці аналітичних процедур;
- можливість ідентифікації впливу невизначеності на звіт з ПГ;
- знання політики та процедур контролю якості, які застосовуються як внутрішніми, так і зовнішніми випробувальними лабораторіями;
- досвід у конкретній галузі та її процесах генерації й усунення викидів. Процедури кількісного вираження для викидів категорії 1 варіюються в значному діапазоні залежно від галузі та використовуваних процесів, наприклад, характер електролітичних процесів у

виробництві алюмінію; процеси горіння у виробництві електроенергії з використанням викопного палива та хімічні процеси у виробництві цементу відрізняються один від одного;

- знання роботи фізичних датчиків та інших методів кількісного вираження, а також вибір відповідних коефіцієнтів викидів.

Обсяг звіту з ПГ та завдання (див. параграф 17а)

Д20. Прикладами обставин, коли підстави для виключення відомих джерел викидів зі звіту з ПГ або виключення розкритих джерел викидів з обсягу завдання можуть бути нерозумними в обставинах завдання, є випадки, коли:

- суб'єкт господарювання має значні викиди категорії 1, але включає в звіт з ПГ лише викиди категорії 2;
- суб'єкт господарювання є частиною великої юридичної особи, яка має значні викиди, але вони не включаються в звіт внаслідок способу встановлення організаційного кордону, а це може ввести в оману визначених користувачів;
- викиди, звіт щодо яких готує фахівець-практик, є лише незначною частиною загальних викидів, включених у звіт з ПГ.

Оцінка відповідності предмета завдання (див. параграф 15)

Д21. МСЗНВ 3000 вимагає від фахівця-практика оцінки відповідності предмета завдання¹³. У випадку звіту з ПГ предметом завдання є викиди суб'єкта господарювання (а також усунення та вирахування викидів, якщо це застосовно). Такий предмет завдання буде прийнятним, якщо серед іншого викиди суб'єкта господарювання піддаються послідовному кількісному вираженню з використанням прийнятних критеріїв¹⁴.

Д22. Джерела ПГ можна кількісно виразити:

- а) прямим вимірюванням (або прямим моніторингом) концентрації та інтенсивності викидів із використанням безперервного моніторингу викидів або періодичним відбором проб; або
- б) вимірюванням сурогатного показника діяльності, наприклад споживання палива, та розрахунком викидів із використанням, наприклад, формул вагової компенсації¹⁵, коефіцієнтів викидів, розрахованих конкретно для цього суб'єкта господарювання, або

¹³МСЗНВ 3000, параграф 18.

¹⁴Концептуальна основа завдань з надання впевненості, параграфи 34–38 та МСЗНВ 3000, параграфи 19–21.

¹⁵Тобто порівняння кількості речовини, яка входить у визначені кордони та виходить із них, наприклад кількість вуглецю в паливі на основі вуглеводнів, який входить у пристрій для згоряння, порівнюється з кількістю вуглецю, який виходить з цього пристрою у вигляді вуглекислого газу.

усереднених коефіцієнтів викидів для регіону, джерела, галузі або процесу.

Оцінка прийнятності критеріїв

Спеціально розроблені та встановлені критерії (див. параграф 17 б)

- Д23. Прийнятні критерії мають такі характеристики: доречність, повнота, достовірність, нейтральність та зрозумілість. Критерії можуть бути «спеціально розробленими» або «встановленими», тобто впровадженими законодавчими чи нормативними актами, або встановленими уповноваженими чи визнаними організаціями фахівців відповідно до прозорого встановленого законом процесу¹⁶. Хоча критерії, встановлені регуляторними органами, можуть вважатись доречними, якщо цей регуляторний орган є визначеним користувачем, деякі встановлені критерії можуть розроблюватись для цільового використання та не підходити для використання за інших обставин. Наприклад, критерії, розроблені регулятором, які включають коефіцієнти викидів для конкретного регіону, можуть призвести до викривлення інформації, якщо їх використати для викидів в іншому регіоні; або критерії, розроблені для звітування лише з окремих регуляторних аспектів викидів, можуть виявитись неприйнятними для звіту для інших, ніж регуляторний орган, визначених користувачів.
- Д24. Спеціально розроблені критерії можуть бути прийнятними, якщо, наприклад, суб'єкт господарювання має вузько спеціалізоване обладнання або цей суб'єкт господарювання зводить в один звіт інформацію з викидів у різних юрисдикціях, а застосовні критерії в цих юрисдикціях відрізняються. Особлива увага потрібна при оцінці нейтральності та інших характеристик спеціально розроблених критеріїв, особливо якщо ці критерії не ґрунтуються на встановлених критеріях, які зазвичай використовуються в регіоні або галузі, де працює суб'єкт господарювання, або є несумісними з такими критеріями.
- Д25. Застосовні критерії можуть включати встановлені критерії, доповнені розкриттям у пояснювальних примітках до звіту з ПГ конкретних кордонів, методів, припущень, коефіцієнтів викидів тощо. В деяких випадках встановлені критерії можуть виявитись неприйнятними, навіть якщо їх доповнити розкриттям у пояснювальних примітках до звіту з ПГ, наприклад, якщо вони не містять в собі питання, викладені в параграфі 17 б.
- Д26. Слід враховувати, що на прийнятність застосовних критеріїв не впливає рівень впевненості, тобто якщо вони неприйнятні для завдання з надання достатньої впевненості, вони будуть неприйнятними й для завдання з надання обмеженої впевненості, та навпаки.

¹⁶Концептуальна основа завдань з надання впевненості, параграфи 36–37.

Операції, які включено в організаційний кордон суб'єкта господарювання
(див. параграфи 17 б, і, 23 б, і, 34є)

Д27. Визначення, які з операцій, тобто виробничих процесів, що належать суб'єкту господарювання або контролюються ним, слід включати в звіт суб'єкта господарювання з ПГ, є фактично визначенням організаційного кордону суб'єкта господарювання. В деяких випадках законодавчі, та нормативні акти визначають кордони суб'єкта господарювання для його звітів з ПГ, які готуються відповідно до законодавчих вимог. В інших випадках застосовні критерії можуть надати можливість вибору різних методів визначення організаційного кордону суб'єкта господарювання. Наприклад, критерії можуть дозволити вибір між підходом, який зіставляє звіт з ПГ суб'єкта господарювання із його фінансовими звітами, та іншим підходом, при якому спільні підприємства й асоційовані компанії трактуються по-різному. Для визначення організаційного кордону суб'єкта господарювання може бути потрібний аналіз складних організаційних структур, наприклад спільних підприємств, партнерств, трастів, та складних або незвичних контрактних стосунків. Наприклад, об'єкт може належати одній стороні, експлуатуватись іншою стороною та обробляти матеріали винятково для третьої сторони.

Д28. Визначення організаційного кордону суб'єкта господарювання відрізняється від того, що деякими критеріями описується як визначення його «операційного кордону». Операційний кордон стосується того, які типи викидів категорій 1, 2 та 3 будуть включатися в звіт з ПГ, його зазвичай визначають після визначення організаційного кордону.

Адекватне розкриття (див. параграфи 17 б, іv, 74г)

Д29. Для режиму розкриття, який вимагається за законодавством, адекватними для звітування перед регулятивним органом є розкриття, встановлені відповідними законодавчими чи нормативними актами. Розкриття в звіті з ПГ наведених нижче питань може виявитися необхідним, якщо звіт з ПГ готується добровільно для визначених користувачів, для того щоб вони зрозуміли важливі судження, які використовувались під час підготовки звіту з ПГ:

- а) які операції включено в організаційний кордон суб'єкта господарювання та який метод використовувався для визначення цього кордону, якщо застосовні критерії дозволяють вибирати між різними методами (див. параграфи Д27–Д28);
- б) важливі методи кількісного вираження та застосована політика звітування, включаючи:
 - і) метод визначення, які викиди категорій 1 та 2 було включено в звіт з ПГ (див. параграф Д30);

ЗАВДАННЯ З НАДАННЯ ВПЕВНЕНOSTI ЩОДО ЗВІТІВ З ПАРНИКОВИХ ГАЗІВ

- ii) важливі трактування, зроблені при застосуванні застосованих критеріїв в обставинах суб'єкта господарювання включно із джерелами даних та, якщо дозволений вибір між різними методами або використовуються методи, розроблені конкретно для цього суб'єкта господарювання, розкриття застосованих методів і причину цього; та
- iii) як суб'єкт господарювання визначав, чи є необхідність в перегляді викидів, звіт про які надавався раніше;
- в) категоризація викидів у звіті з ПГ. Як зазначено в параграфі Д14, якщо звіт з ПГ включає усунення ПГ, які в іншому разі було б викинуто в атмосферу, його та викиди зазвичай відображають у звіті з ПГ як валовий показник, тобто в звіті з ПГ джерело разом із стоком показано в числовому вираженні;
- г) твердження стосовно непевностей щодо кількісного вираження викидів суб'єкта господарювання включно: з їх причинами, як вони розглядалися; як вони впливають на звіт з ПГ; чи включено в звіт з ПГ викиди категорії 3, та пояснення (див. параграфи Д31–Д34):
 - i) характеру викидів категорії 3 включно з поясненням, що для суб'єкта господарювання включення всіх викидів категорії 3 у звіт з ПГ не є практичним; та
 - ii) основу відбору тих викидів категорії 3, які було включено в звіт; та
- д) зміни, якщо вони відбулися, в питаннях, які наведено в цьому параграфі, або інших питаннях, які б суттєво вплинули на порівнюваність звіту з ПГ зі звітами за попередній період (періоди) або за базовий рік.

Викиди категорій 1 та 2

Д30. Усі критерії вимагають включення всіх суттєвих викидів категорії 1, категорії 2 або разом категорії 1 та категорії 2 у звіт з ПГ. Якщо деякі викиди категорії 1 чи категорії 2 було виключено зі звіту, важливо в пояснювальних примітках до звіту з ПГ розкрити базу визначення, які викиди слід включати, а які виключати зі звіту, особливо якщо включено викиди, які не є найбільшими викидами суб'єкта господарювання.

Викиди категорії 3

Д31. Хоча деякі критерії вимагають звітування про конкретні викиди категорії 3, зазвичай включення таких викидів категорії 3 не є обов'язковим, оскільки майже для кожного суб'єкта господарювання буде непрактичним намагатися знайти кількісне вираження всіх своїх непрямих викидів, тому що до нього увійдуть усі джерела ланцюга постачання як до, так і після самого суб'єкта господарювання. Для деяких

суб'єктів господарювання надання в звіті інформації з конкретних типів викидів категорії 3 забезпечує отримання важливої інформації визначеними користувачами, якщо, наприклад, викиди категорії 3 суб'єкта господарювання є значно більшими за його викиди категорій 1 та 2, що може трапитись у більшості суб'єктів господарювання, які надають послуги. В таких випадках фахівець-практик може вважати недоцільним прийняття завдання з надання впевненості, якщо важливі викиди категорії 3 не включено в звіт з ПГ.

- Д32. Якщо деякі з джерел викидів категорії 3 включено в звіт з ПГ, важливо, щоб основа вибору, які джерела включати, була зрозумілою, особливо якщо включені джерела не є найбільшими джерелами викидів суб'єкта господарювання.
- Д33. У деяких випадках джерело даних, які використовуються для кількісного вираження викидів категорії 3, може належати суб'єкту господарювання. Наприклад, суб'єкт господарювання може мати детальні записи, що використовуються як основа для кількісного вираження викидів, які стосуються повітряних подорожей його працівників. В інших випадках дані, що використовуються для кількісного вираження викидів категорії 3, можуть належати добре контрольованому та легко доступному джерелу поза суб'єктом господарювання. Якщо це не так, навряд чи фахівець-практик зможе отримати достатні й відповідні докази щодо викидів категорії 3. В подібних випадках прийнятним може бути виключення викидів категорії 3 з обсягу завдання.
- Д34. Виключення викидів категорії 3 з обсягу завдання може бути прийнятним і у випадках, якщо методи кількісного вираження значною мірою залежать від припущень та призводять до високого ступеня невизначеності щодо викидів, про які надається звіт. Наприклад, різні методи кількісного вираження, які використовуються для оцінювання викидів, що асоціюються з повітряними подорожами, можуть дати кількісні показники викидів, які будуть значно відрізнятися навіть при використанні ідентичних джерел даних. Якщо в завдання включено подібні джерела викидів категорії 3, до вибору методів кількісного вираження важливо підійти досить об'єктивно та детально описати як їх, так і невизначеності, які асоціюються з їх використанням.

Відповідальність суб'єкта господарювання за підготовку звіту з ПГ
(див. параграфи 17в, ii, 76г)

- Д35. Як зазначено в параграфі Д70, для деяких завдань хвилювання щодо стану та надійності записів суб'єкта господарювання може змусити фахівця-практика дійти висновку, що навряд чи знайдуться достатні та відповідні докази на підтримку безумовно-позитивного висновку щодо звіту з ПГ. Таке може статися у разі, якщо суб'єкт господарювання не має достатнього досвіду в підготовці звітів з ПГ. За таких обставин може

ЗАВДАННЯ З НАДАННЯ ВПЕВНЕНOSTI ЩОДО ЗВІТІВ З ПАРНИКОВИХ ГАЗІВ

виявитись більш прийнятним завдання з виконання узгоджених процедур щодо кількісного вираження та звітування про викиди або завдання з консультування як підготовки для виконання завдання з надання впевненості в більш пізній період.

Хто розробляє критерії (див. параграф 17в, iii)

Д36. Якщо звіт з ПГ підготовлено в рамках режиму обов'язкового розкриття або програми торгівлі викидами, коли застосовні критерії та форма звітності є прописаними, з обставин виконання завдання стає зрозумілим, що критерії розроблено законодавчими органами чи органом, який керує програмою. Якщо йдеться про добровільне звітування, то може бути неясним, хто розробив критерії, якщо це прямо не вказано в пояснювальних примітках до звіту з ПГ.

Зміна умов завдання (див. параграфи 15, 18)

Д37. МСЗНВ вимагає від фахівця-практика не погоджуватись на зміну умов завдання, якщо для цього не існує прийнятних виправдань¹⁷. Прохання щодо зміни обсягу завдання не може бути прийнятним виправданням, якщо, наприклад, при цьому вимагається виключити деякі джерела викидів з обсягу завдання, оскільки існує ймовірність того, що в іншому випадку висновок фахівця-практика може бути модифіковано.

Планування (див. параграф 19)

Д38. При встановленні загальної стратегії завдання може виявитись доречним розгляд важливості різних аспектів розробки та впровадження інформаційної системи, яка стосується викидів ПГ. Наприклад, у деяких випадках суб'єкт господарювання може чітко розуміти необхідність встановлення адекватних заходів внутрішнього контролю для забезпечення надійності інформації, щодо якої надається звіт, а в інших випадках він може звертати більше уваги на точне визначення наукових, операційних або технічних характеристик інформації, яка збирається.

Д39. Завдання невеликого обсягу або більш прості завдання (див. параграф Д19) можуть виконуватись зовсім невеликою групою із завдання. В таких групах координація дій та обмін інформацією між членами групи є більш легкими. Встановлення загальної стратегії завдання для завдань невеликого обсягу або більш простих завдань не повинно бути складним процесом, який займає багато часу. Наприклад, невеликий меморандум, що ґрунтується на обговоренні питань із суб'єктом господарювання, може слугувати документом щодо стратегії завдання, якщо в ньому охоплено всі питання, викладені в параграфі 19.

Д40. Фахівець-практик може прийняти рішення обговорити елементи планування із суб'єктом господарювання під час визначення обсягу

¹⁷МСЗНВ 3000, параграф 11.

завдання або для полегшення виконання завдання та керівництва ним (наприклад, для координації виконання деяких із запланованих процедур з роботою персоналу суб'єкта господарювання). Хоча такі обговорення часто відбуваються, розробка загальної стратегії виконання завдання та його план залишаються відповідальністю фахівця-практика. При обговоренні питань, включених у загальну стратегію завдання, слід бути уважним, щоб не поставити під сумнів ефективність виконання завдання. Наприклад, обговорення із суб'єктом господарювання характеру та часу детальних процедур може поставити від сумнів ефективність завдання через передбачуваність цих процедур.

- Д41. Виконання завдання з надання впевненості є повторюваним процесом. Виконання фахівцем-практиком запланованих процедур може змусити його внести зміни в характер, час або обсяг інших запланованих процедур. У деяких випадках фахівцю-практику може стати відомою інформація, яка значно відрізняється від тієї, що очікувалась на більш ранніх стадіях завдання. Наприклад, систематичні помилки, виявлені при виконанні процедур на місці для відібраних об'єктів, можуть вказати на необхідність відвідування додаткових об'єктів.

Планування використання роботи експертів або інших фахівців-практиків (див. параграф 19д)

- Д42. Завдання може виконуватись командою, яка складається зі спеціалістів з різних дисциплін, до складу якої входять один чи кілька експертів; особливо це стосується складних завдань, коли від спеціалістів вимагається компетенція в питаннях кількісного вираження та звітування з викидів (див. параграф Д19). В МСЗНВ 3000 міститься низка вимог стосовно використання роботи експерта, необхідність якої слід враховувати ще на етапі планування, коли встановлюються характер, час та обсяг процедур, необхідних для виконання завдання¹⁸.
- Д43. Роботу іншого фахівця-практика можна використати, наприклад, для віддаленого підприємства або іншого об'єкта; філії, відділення або філії в іноземній юрисдикції; або спільного підприємства, або асоційованої компанії. Якщо група із завдання планує використати іншого фахівця-практика для виконання роботи щодо інформації, яку буде включено в звіт з ПГ, необхідно розглянути такі питання:
- чи розуміє інший фахівець-практик вимоги етики, застосовні для завдання, та чи є він, наприклад, незалежним, та чи дотримуватиметься їх;
 - професійну компетентність іншого фахівця-практика;
 - ступінь участі групи із завдання в роботі іншого фахівця-практика;

¹⁸МСЗНВ 3000, параграфи 26–32.

- чи працює цей інший фахівець-практик у регуляторному середовищі, де за ним ведеться активний нагляд.

Суттєвість при плануванні та виконанні завдання

Визначення суттєвості при плануванні завдання (див. параграфи 20–21)

Д44. У критеріях може розглядатися концепція суттєвості в контексті підготовки та подання звіту з ПГ. Хоча критерії можуть розглядати суттєвість з використанням різних термінів, концепція суттєвості зазвичай передбачає, що:

- викривлення, включаючи пропуски, вважаються суттєвими, якщо вони окремо або в сукупності можуть вплинути на відповідні рішення користувачів, що приймаються на основі звіту з ПГ;
- судження щодо суттєвості робляться в світлі оточуючих обставин з урахуванням розміру або характеру викривлення чи їх поєднання; та
- судження щодо питань, які є суттєвими для визначених користувачів звітів з ПГ, ґрунтуються на розгляді загальних потреб в інформації визначених користувачів як групи.

Д45. Такий розгляд, якщо він є в застосовних критеріях, надає фахівцю-практику систему координат для визначення рівня суттєвості для завдання. Якщо застосовні критерії не розглядають концепцію суттєвості, викладені вище характеристики нададуть фахівцю-практику таку систему координат.

Д46. Визначення суттєвості фахівцем-практиком є питанням його професійного судження, на яке впливає його розуміння загальних потреб в інформації визначених користувачів як групи. В цьому контексті для фахівця-практика буде розумним припустити, що визначені користувачі:

- а) достатньо розуміють пов'язані з ПГ операції та мають бажання вивчити інформацію, яка міститься в звіті з ПГ, достатньо ретельно;
- б) розуміють, що звіти з ПГ готуються та надають впевненість стосовно рівнів суттєвості, та розуміють концепції суттєвості, включені в застосовні критерії;
- в) розуміють, що кількісне вираження викидів ускладнюється непевністю (див. параграфи Д54–Д59); та
- г) приймають розсудливі рішення на основі інформації в звіті з ПГ.

Д47. Визначеними користувачами та їх інформаційними потребами можуть бути, наприклад:

- інвестори та інші зацікавлені сторони, наприклад постачальники, покупці, працівники та більш широкий загал у випадку добровільного розкриття. Їх інформаційні потреби можуть стосуватись рішень

купувати чи продавати капітал у суб'єкта господарювання; надати позику, торгувати або бути найнятим на роботу суб'єктом господарювання; або зробити заяву суб'єкту господарювання чи іншим особам, наприклад політикам;

- учасники ринку у випадку програм торгівлі викидами, чії інформаційні потреби можуть стосуватися рішень щодо торгівлі інструментами, які допускають передачу (наприклад, дозволами, балами або знижками), що існують у програмі, або накладання штрафів чи інших покарань на основі перевищення викидів;
- регуляторні та директивні органи у разі застосування режиму обов'язкового розкриття. Їх інформаційні потреби можуть стосуватися дотримання режиму розкриття та широкого діапазону державних рішень стосовно зменшення кліматичних змін і адаптації до них, які зазвичай ґрунтуються на зведеній інформації;
- керівництво та ті, кого наділено найвищими повноваженнями щодо суб'єкта господарювання, хто використовує інформацію з викидів при прийнятті стратегічних та оперативних рішень, наприклад вибір з альтернативних технологій, або рішення щодо інвестування або вилучення інвестицій, можливо, в передбаченні застосування режиму обов'язкового розкриття або участі в програмі торгівлі викидами.

Фахівець-практик може бути не в змозі ідентифікувати всіх тих, хто буде читати звіт із завдання з надання впевненості, особливо в ситуації, коли доступ до нього має велика кількість осіб. У таких випадках, особливо якщо потенційні читачі мають широке коло інтересів стосовно викидів, коло визначених користувачів можна обмежити основними зацікавленими сторонами, які мають значні спільні інтереси. Визначених користувачів можна ідентифікувати різними способами, наприклад за домовленістю фахівця-практика та стороною, яка його наймає, або відповідно до законодавчих та нормативних актів.

- Д48. Судження щодо суттєвості робиться в світлі оточуючих обставин під впливом кількісних та якісних чинників. При цьому слід враховувати, що на рішення щодо суттєвості не впливає рівень впевненості, тобто суттєвість для завдання з надання достатньої впевненості буде такою самою, як і для завдання з надання обмеженою впевненості.
- Д49. Як початкова точка при визначенні суттєвості часто використовується відсоток від контрольного показника. До чинників, які можуть впливати на ідентифікацію прийнятної контрольної точки та відповідного відсотка, належать:
- елементи, які включено в звіт з ПГ (наприклад, викиди категорії 1, категорії 2 та категорії 3, викиди, що вираховуються, та усунення). Залежно від обставин прийнятною початковою точкою можуть бути

ЗАВДАННЯ З НАДАННЯ ВПЕВНЕНOSTI ЩОДО ЗВІТІВ З ПАРНИКОВИХ ГАЗІВ

валові викиди, які включено в звіт, тобто загальна кількість викидів категорій 1, 2 та 3 до віднімання будь-яких викидів, що вираховуються, й усунень. Суттєвість стосується викидів, включених у висновок фахівця-практика. Саме тому якщо висновок фахівця-практика не стосується всього звіту з ПГ, суттєвість встановлюється лише для тієї частини звіту з ПГ, яка включається в висновок фахівця-практика, так, як би ця частина була звітом з ПГ.

- кількість конкретного типу викидів або характер конкретного розкриття. В деяких випадках існують такі типи викидів або розкриття, для яких викривлення в кількості менше або більше, ніж суттєвість для звіту з ПГ в цілому, буде прийнятним. Наприклад, фахівець-практик може вважати прийнятним встановлення більшої або меншої суттєвості для викидів у конкретній юрисдикції або для конкретного газу, або об'єкта.
- те, як у звіті з ПГ подано відповідну інформацію, наприклад, чи включено в нього порівняння викидів із попереднім періодом, базовим роком або верхньою межею; в такому випадку можна розглянути визначення суттєвості відносно порівняльної інформації. Якщо доречною буде верхня межа, суттєвість можна встановити відносно цієї встановленої межі, якщо вона нижча, ніж викиди, про які йдеться в звіті.
- відносна несталість викидів. Наприклад, якщо викиди значно змінюються в різні періоди, може виявитися прийнятним встановлення суттєвості відносно нижнього рівня діапазону коливань викидів, навіть якщо в поточному періоді вони вищі.
- вимоги застосовних критеріїв. У деяких випадках застосовні критерії можуть встановлювати поріг точності та посилатися на нього як на суттєвість. Наприклад, критерії можуть посилатись на очікування, що викиди вимірюються з використанням відсотка, встановленого як «поріг суттєвості». В такому випадку поріг, установлений критеріями, являє собою систему координат для визначення суттєвості завдання фахівцем-практиком.

Д50. До кількісних чинників належать:

- джерела викидів;
- типи газів, що викидаються;
- контекст, в якому буде використовуватись інформація зі звіту з ПГ (наприклад, чи буде ця інформація використовуватись у програмі торгівлі викидами, чи її призначено для подання законодавчим або регуляторним органам, або її буде включено в звіт щодо сталого розвитку, призначений для широкого кола користувачів); та типів рішень, які можуть прийматись визначеними користувачами;

- чи є в звіті з ПГ один чи кілька типів викидів або розкриття, яким визначеними користувачами буде приділено особливу увагу, наприклад газів, які на додаток до змін клімату впливають на зменшення озону;
- характер суб'єкта господарювання, його стратегія з погляду змін клімату та прогрес у досягненні відповідних цілей;
- галузеве, економічне та регуляторне середовище, в якому працює суб'єкт господарювання.

Перегляд під час виконання завдання (див. параграф 22)

Д51. Внаслідок зміни обставин під час виконання завдання (наприклад, ліквідації значної частини бізнесу суб'єкта господарювання), нової інформації або змін у розумінні фахівцем-практиком суб'єкта господарювання в результаті виконання процедур може виявитися необхідним переглянути суттєвість. Наприклад, під час виконання завдання може стати очевидно, що дійсні викиди будуть значно відрізнятись від тих, які використовувалися для визначення суттєвості на початку завдання. Якщо під час виконання завдання фахівець-практик доходить висновку, що необхідно зменшити рівень суттєвості для звіту з ПГ (та, якщо це застосовно, рівень або рівні суттєвості для конкретних типів викидів або розкриття) порівняно з тим, який вважався прийнятним на початку завдання, для нього може виявитись необхідним переглянути робочий рівень суттєвості, а також характер, час та обсяг подальших процедур.

Розуміння суб'єкта господарювання та його середовища включно з внутрішнім контролем суб'єкта господарювання, а також ідентифікація й оцінка ризиків суттєвого викривлення (див. параграфи 23–26)

Д52. При визначенні ступеня розуміння суб'єкта господарювання, характеру, часу та обсягу процедур для ідентифікації й оцінки ризиків суттєвого викривлення, які необхідні для отримання достатньої чи обмеженої впевненості відповідно до умов завдання, фахівець-практик користується професійним судженням. Основним міркуванням фахівця-практика при цьому має бути, чи будуть достатніми для досягнення цілей, встановлених цим МСЗНВ, отримане розуміння суб'єкта господарювання та ідентифікація й оцінка ризиків суттєвого викривлення. Глибина розуміння, яка вимагається від фахівця-практика, є меншою порівняно з тією, яку має керівництво суб'єкта господарювання; при цьому глибина розуміння та характер, час і обсяг процедур ідентифікації та оцінки ризиків суттєвого викривлення будуть меншими для завдання з надання обмеженої впевненості, ніж для завдання з надання достатньої впевненості.

Д53. Отримання розуміння суб'єкта господарювання та оцінка ризиків суттєвого викривлення є повторюваним процесом. Самі по собі процедури отримання розуміння суб'єкта господарювання та його середовища, а також ідентифікації й оцінки ризиків суттєвого викривлення не надають достатні та відповідні аудиторські докази, на яких має ґрунтуватися висновок із завдання з надання впевненості.

Непевність (див. параграфи 23 б, і, в, 76д)

Д54. Процес кількісного вираження ПГ рідко буває точним на 100% внаслідок:

- а) *наукової непевності*: вона виникає через недостатнє наукове знання щодо вимірювання ПГ. Наприклад, ступінь ізоляції ПГ у біологічних стоках, а також величини «потенціалу глобального потепління», які використовуються для агрегації викидів різних газів та звітування про них у вуглекислому еквіваленті, також не підкріплені достатнім науковим знанням. Суб'єкт господарювання не може контролювати ступінь, до якого наукова непевність впливає на кількісне вираження викидів. Втім вплив наукової непевності, яка може призвести до надмірних коливань в оцінці викидів, щодо яких готується звіт, можна значно зменшити через використання критеріїв, які встановлюють конкретні наукові припущення для використання при підготовці звіту з ПГ або конкретні коефіцієнти, які виражають ці припущення; та
- б) *непевності оцінок (або вимірювання)*: вона виникає із процесів вимірювання та розрахунку, які використовуються для кількісного вираження викидів у рамках існуючого наукового знання. Непевність оцінювання може стосуватись даних, на яких ґрунтується оцінка (наприклад, вона може стосуватись непевності, властивої для вимірювальних інструментів, які використовуються), або методу, включаючи, якщо це застосовно, модель, яка використовується при оцінювання (іноді її ще називають непевністю параметрів або непевністю моделі). Ступінь непевності оцінки часто контролюється суб'єктом господарювання. Зменшення ступеня непевності оцінки може призвести до збільшення видатків.

Д55. Той факт, що на кількісне вираження викидів суб'єкта господарювання впливає непевність, не означає, що викиди суб'єкта господарювання не можуть слугувати предметом завдання. Наприклад, застосовні критерії можуть вимагати розрахунку викидів категорії 2 від електроенергії за допомогою використання встановленого коефіцієнта викидів відносно кількості спожитих кіловат-годин. Установлений коефіцієнт викидів ґрунтуватиметься на припущеннях та моделях, які можуть виявитись неправильними за даних обставин. Проте якщо припущення та моделі є розсудливими за обставин та їх відповідно розкрито, щодо інформації в звіті з ПГ можна висловити впевненість.

- Д56. Ситуації, викладені в параграфі Д55, можна протиставити кількісне вираження відповідно до критеріїв, які використовують моделі та припущення, що ґрунтуються на індивідуальних обставинах суб'єкта господарювання. Використання моделей і припущень, що ґрунтуються на індивідуальних обставинах суб'єкта господарювання, дасть змогу отримати більш точне кількісне вираження, ніж те, яке можна отримати при використанні, наприклад, середніх коефіцієнтів викидів для галузі; однак це може призвести до виникнення додаткових ризиків суттєвого викривлення стосовно того, як було зроблено моделі та припущення, що ґрунтуються на індивідуальних обставинах суб'єкта господарювання. Як зазначено в параграфі Д55, якщо припущення та моделі є розсудливими за обставин та їх відповідно розкрито, щодо інформації в звіті з ПГ можна висловити впевненість.
- Д57. Проте у деяких випадках фахівець-практик може вирішити, що прийняття завдання з надання впевненості є неприйнятним, оскільки вплив непевності на інформацію з ПГ є дуже високим. Так може статися, наприклад, якщо значна частина викидів, звіт щодо яких надає суб'єкт господарювання, походить з випадкових джерел (див. параграф Д8), моніторинг яких не ведеться, а методи оцінювання є досить спрощеними, або якщо значна частина усунень, про які йдеться в звіті суб'єкта господарювання, асоціюється з біологічними стоками. Слід враховувати, що рішення про прийняття завдання з надання впевненості за таких обставин не впливає рівень впевненості, тобто те, що є неприйнятним для завдання з надання достатньої впевненості, є також неприйнятним для завдання з надання обмеженої впевненості, і навпаки.
- Д58. Обговорення в пояснювальних примітках до звіту з ПГ характеру, причин та впливу непевності на звіт з ПГ суб'єкта господарювання привертає увагу визначених користувачів до непевності, яка асоціюється з кількісним вираженням викидів. Це може бути особливо важливим у випадках, коли визначені користувачі не встановлюють критерії, якими необхідно користуватись. Наприклад, звіт з ПГ може бути доступним широкому колу визначених користувачів, навіть якщо застосовні критерії було розроблено відповідно до особливих регуляторних вимог.
- Д59. Оскільки непевність є важливою характеристикою всіх звітів з ПГ, у параграфі 76д міститься вимога щодо згадування про неї в звіті із завдання з надання впевненості щодо звіту з ПГ незалежно від того, чи включено розкриття цього в пояснювальні примітки до звіту з ПГ¹⁹.

¹⁹ Див. також МСЗНВ 3000, параграф 49д.

Суб'єкт господарювання та його середовище

Припинення діяльності (див. параграф 23 б, ііі)

Д60. До припинення діяльності можуть належати такі випадки, як відключення, які можуть бути неочікуваними або запланованими, наприклад програмою технічного обслуговування обладнання. В інших випадках робота може мати уривчастий характер, якщо, наприклад, об'єкт може використовуватися лише в пікові періоди.

Цілі та стратегія щодо змін клімату (див. параграф 23д)

Д61. Розгляд стратегії суб'єкта господарювання щодо змін клімату, якщо вона у нього є, а також економічних, регуляторних, фізичних та репутаційних ризиків, що асоціюються з нею, може допомогти фахівцю-практику в ідентифікації ризиків суттєвого викривлення. Наприклад, якщо суб'єкт господарювання прийняв зобов'язання стати «вуглецево нейтральним», це може спонукати його до зменшення кількості викидів у звіті, щоб показати, що мету буде досягнуто в оголошені строки. З іншого боку, якщо суб'єкт господарювання очікує, що в майбутньому він візьме участь в регульованій програмі торгівлі викидами, це може спонукати його завищити кількість викидів у звіті для збільшення можливості отримання більших допусків на початку програми.

Процедури отримання розуміння, ідентифікації та оцінки ризиків суттєвого викривлення (див. параграф 24)

Д62. Хоча від фахівця-практика й вимагається виконати всі процедури, наведені в параграфі 24, у процесі отримання необхідного розуміння суб'єкта господарювання, від нього не вимагається виконання всіх процедур для кожного аспекту такого розуміння.

Аналітичні процедури для отримання розуміння суб'єкта господарювання, його середовища та ідентифікації й оцінки ризиків суттєвого викривлення (див. параграф 24 б)

Д63. Аналітичні процедури, які оцінюються для отримання розуміння суб'єкта господарювання, його середовища, а також для ідентифікації та оцінки ризиків суттєвого викривлення, можуть ідентифікувати ті аспекти суб'єкта господарювання, про які було невідомо фахівцю-практику, і допомогти йому в оцінці ризиків суттєвого викривлення тим, що нададуть йому підстави для розробки й виконання дій у відповідь на оцінені ризики. Аналітичні процедури можуть включати, наприклад, порівняння викидів ПГ різними об'єктами з виробничими даними цих об'єктів.

Д64. Аналітичні процедури можуть допомогти в ідентифікації існування незвичайних подій, кількісних показників, співвідношень та тенденцій, які можуть вказувати на існування питань, що можуть вплинути на завдання. Незвичайні або неочікувані взаємозв'язки, які було

ідентифіковано, також можуть допомогти фахівцю-практику ідентифікувати ризики суттєвого викривлення.

- Д65. При цьому якщо в таких аналітичних процедурах використовуються дані, які узагальнюються на високому рівні (таке може, наприклад, статися з аналітичними процедурами, які виконуються для отримання розуміння суб'єкта господарювання, його середовища, а також ідентифікації та оцінки ризиків суттєвого викривлення), результати таких аналітичних процедур дадуть тільки загальне посилання на можливість існування суттєвого викривлення. Відповідно в таких випадках розгляд інших доказів, отриманих під час ідентифікації ризиків суттєвого викривлення, разом із результатами цих аналітичних процедур, може допомогти фахівцю-практику в розумінні та аналізі результатів аналітичних процедур.

Спостереження та перевірка (див. параграф 24в)

- Д66. Спостереження являє собою стеження за процесом або процедурою, які виконуються іншими, наприклад, спостереження фахівця-практика за калібруванням персоналом суб'єкта господарювання устаткування для моніторингу, або за виконанням заходів контролю. Спостереження надає докази щодо роботи процесу або процедури, але воно обмежене тією точкою в часі, коли відбувається таке спостереження, та фактом, що розуміння, яке ведеться спостереженням, може вплинути на якість виконання процесу чи процедури.
- Д67. Перевірка включає:
- дослідження як внутрішніх, так і зовнішніх записів або документів на паперових, електронних або інших носіях, наприклад записи щодо калібрування устаткування для моніторингу. Перевірка записів і документів надає докази різного ступеня надійності залежно від їх характеру та джерела, а також у випадку внутрішніх записів та документів ефективності заходів внутрішнього контролю за їх підготовкою; або
 - фізичну перевірку, наприклад устаткування, яке калібрується.
- Д68. Спостереження та перевірка можуть доповнювати запити до управлінського персоналу або інших осіб і можуть надавати інформацію щодо суб'єкта господарювання та його середовища. Прикладами таких процедур є спостереження та перевірка:
- роботи суб'єкта господарювання. Спостереження за процесами та обладнанням включно з устаткуванням для моніторингу безпосередньо на об'єкті може стати особливо доречним, якщо в звіт з ПГ включено значні викиди категорії 1;

ЗАВДАННЯ З НАДАННЯ ВПЕВНЕНOSTІ ЩОДО ЗВІТІВ З ПАРНИКОВИХ ГАЗІВ

- записів (наприклад, записів щодо калібрації та результатів випробувальних лабораторій) та інструкцій з деталізованими процедурами збору інформації та заходів внутрішнього контролю;
- звітів, підготовлених для управлінського персоналу або тих, кого наділено найвищими повноваженнями, наприклад внутрішніх або зовнішніх звітів стосовно систем управління суб'єкта господарювання навколишнім середовищем;
- звітів, підготовлених управлінським персоналом (наприклад, кварталних управлінських звітів) та тими, кого наділено найвищими повноваженнями (наприклад, протоколами засідань ради директорів).

Отримання розуміння заходів внутрішнього контролю суб'єкта господарювання (див. параграфи 25Д–26Д)

Д69. При виконанні завдання з надання обмеженої впевненості від фахівця-практика не вимагається отримання розуміння всіх компонентів внутрішнього контролю суб'єкта господарювання, що стосуються кількісного вираження та звітування щодо викидів, як це вимагається при виконанні завдання з надання достатньої впевненості. Крім того, від фахівця-практика не вимагається оцінка структури заходів внутрішнього контролю та визначення, чи було їх впроваджено. Внаслідок цього при виконанні завдання з надання обмеженої впевненості хоча й може виявитись прийнятним звернутися до суб'єкта господарювання із запитом щодо заходів контролю, які стосуються кількісного вираження й звітування щодо викидів, та їх моніторингу, часто отримання детального розуміння цих компонентів внутрішнього контролю суб'єкта господарювання не є необхідним.

Д70. Розуміння фахівцем-практиком доречних компонентів внутрішнього контролю може викликати сумніви в достатності достатніх та відповідних доказів для завершення ним завдання. Наприклад (див. також параграфи Д71–Д72, Д92–Д93 та Д96):

- сумніви щодо чесності тих, хто готував звіт з ПГ, можуть бути настільки серйозними, що змусять фахівця-практика дійти висновку, що ризик управлінських викривлень у звіті з ПГ є таким, що завдання неможливо виконати;
- сумніви щодо стану та надійності записів суб'єкта господарювання можуть змусити фахівця-практика дійти висновку, що навряд чи можна отримати достатні та відповідні докази на підтвердження немодифікованого висновку щодо звіту з ПГ.

Заходи контролю, доречні для завдання (див. параграф 25Д г)

Д71. На судження фахівця-практика, чи є конкретні заходи контролю доречними для завдання, може впливати рівень складності, документації

та формалізації інформаційної системи суб'єкта господарювання, включаючи відповідні бізнес-процеси, що стосуються звітування з викидів. Відповідно до розвитку звітування з викидів можна очікувати й розвитку складності, документації та формалізації інформаційних систем і відповідних заходів контролю за кількісним вираженням та звітуванням з викидів.

- Д72. У випадку дуже невеликих суб'єктів господарювання або недорозвинених інформаційних систем конкретні заходи контролю можуть виявитись рудиментарними, не так добре задокументованими та такими, які існують неформалізовано. В такому разі навряд чи фахівець-практик вирішить, що йому необхідно отримати розуміння індивідуальних заходів контролю для оцінки ризиків суттєвого викривлення та розробки подальших процедур у відповідь на оцінені ризики. З іншого боку, в деяких регульованих програмах можуть вимагатися формалізовані документування інформаційної системи та заходів контролю, причому їх структура повинна схвалюватись регуляторним органом. Навіть за наявності таких вимог не всі відповідні потоки даних та асоційовані заходи контролю можуть бути задокументованими. Наприклад, може виявитись більш вірогідним, що заходи контролю за збором первинних даних через постійний моніторинг є складними, добре задокументованими та більш формалізованими, ніж заходи контролю за подальшою обробкою даних і підготовкою звітів (див. також параграфи Д70, Д92–Д93 та Д96).

Інші завдання, які виконувались для суб'єкта господарювання (див. параграф 27)

- Д73. Інформація, яку було отримано під час виконання інших завдань для суб'єкта господарювання, може стосуватись, наприклад, аспектів середовища контролю цього суб'єкта.

Виконання процедур безпосередньо на об'єктах суб'єкта господарювання (див. параграф 31)

- Д74. Виконання таких процедур, як спостереження та перевірка, а також інших процедур безпосередньо на об'єктах суб'єкта господарювання (часто йменується «відвідуванням об'єкта») може виявитись важливим для поліпшення розуміння суб'єкта господарювання, яке фахівець-практик отримує, виконуючи процедури в його головному офісі. Оскільки очікується, що розуміння фахівцем-практиком суб'єкта господарювання та оцінка ним ризиків суттєвого викривлення буде більш всебічним при виконанні завдання з надання достатньої впевненості, ніж при виконанні завдання з надання обмеженої впевненості, кількість об'єктів, безпосередньо на яких виконуються процедури у випадку завдання з надання достатньої впевненості, зазвичай буде більшою, ніж для завдання з надання обмеженої впевненості.

Д75. Виконання процедур безпосередньо на об'єктах суб'єкта господарювання (або залучення іншого фахівця-практика для виконання цих процедур від свого імені) може розглядатись як частина процесу планування, коли виконуються процедури ідентифікації та оцінки ризиків суттєвого викривлення або дії у відповідь на оцінені ризики суттєвого викривлення. Виконання процедур безпосередньо на важливих об'єктах часто є особливо значущим для завдання, яке виконується вперше, при розгляді повноти розкриття джерел викидів категорії 1 та стоків, які включено в звіт з ПГ, а також при визначенні, чи відповідають системи збору та обробки даних і методи оцінювання суб'єкта господарювання використовуваним фізичним процесам та пов'язаних із ними непевностями.

Д76. Як зазначено в параграфі Д74, виконання процедур безпосередньо на об'єктах суб'єкта господарювання може виявитись важливим для поліпшення розуміння суб'єкта господарювання, яке фахівець-практик отримує, виконуючи процедури в його головному офісі. Для багатьох завдань з надання достатньої впевненості фахівець-практик може вважати необхідним виконання процедур безпосередньо на кожному важливому об'єкті для відповіді на оцінені ризики суттєвого викривлення, особливо якщо суб'єкт господарювання має важливі об'єкти з викидами категорії 1. Для завдання з надання обмеженої впевненості, якщо суб'єкт господарювання має кілька важливих об'єктів з викидами категорії 1, може виявитись неможливим отримати прийнятний рівень впевненості без виконання фахівцем-практиком процедур на кількох важливих об'єктах. Якщо у суб'єкта господарювання є важливі об'єкти з викидами категорії 1, а фахівець-практик визначає, що виконання ефективних процедур безпосередньо на об'єкті неможливе ні ним, ні іншим фахівцем-практиком від його імені, альтернативні процедури можуть включати таке:

- перевірку первинних документів, схеми енергетичних потоків, схеми матеріальних потоків;
- аналіз відповідей управлінського персоналу на запитання;
- ознайомлення із супутниковими фотографіями об'єкта.

Д77. Для досягнення адекватного охоплення всіх викидів, особливо це стосується завдань з надання достатньої впевненості, фахівець-практик може вирішити, що необхідно виконати процедури безпосередньо на кількох об'єктах, які не входять до важливих. До чинників, які можуть виявитись доречними для такого рішення, належать:

- характер викидів на різних об'єктах. Наприклад, більш ймовірно, що фахівець-практик вирішить відвідати об'єкт з викидами категорії 1, ніж об'єкт, який має лише викиди категорії 2. В останньому випадку

основним джерелом доказів швидше за все буде перевірка рахунків за енергію в головному офісі;

- кількість та розмір об'єктів, а також їх внесок у загальні викиди;
- чи використовують об'єкти різні процеси, чи в процесах використовуються різні технології. Якщо це так, може виявитись необхідним виконати процедури безпосередньо на об'єктах, які використовують різні процеси або технології;
- методи збору інформації з викидів на різних об'єктах;
- досвід відповідного персоналу на різних об'єктах;
- зміна об'єктів, які відвідуються, під час виконання наступних завдань.

Внутрішній аудит (див. параграф 32)

Д78. Внутрішній аудит суб'єкта господарювання може бути доречним до завдання, якщо характер відповідальності та дій внутрішнього аудиту має відношення до кількісного вираження та звітування щодо викидів, а фахівець-практик сподівається використати роботу внутрішнього аудиту для модифікації характеру або часу, або зменшення обсягу процедур, які будуть виконуватись.

Ризики суттєвого викривлення в звітах з ПГ (див. параграфи 33Оа – 33Да)

Д79. Ризики суттєвого викривлення на рівні звіту з ПГ стосуються ризиків, які охоплюють звіт з ПГ у цілому. Ризики такого характеру не є обов'язково ризиками, які ідентифікуються з окремим типом викидів або рівнем розкриття. Вони скоріше є обставинами, які можуть збільшити ризики суттєвого викривлення більш узагальнено, наприклад, через нехтування управлінським персоналом внутрішнього контролю. Ризики суттєвого викривлення на рівні звіту з ПГ можуть бути особливо доречними при розгляді фахівцем-практиком ризиків суттєвого викривлення внаслідок шахрайства.

Д80. Ризики на рівні звіту з ПГ можуть виникати, зокрема, внаслідок слабкості середовища контролю. Наприклад, така слабкість, як нестача компетентності управлінського персоналу може мати всеохоплюючий вплив на звіт з ПГ та вимагати внаслідок цього всеосяжних дій фахівця-практика у відповідь. Іншими ризиками суттєвого викривлення на рівні звіту з ПГ можуть, наприклад, бути:

- Неадекватні механізми збору даних, кількісного вираження викидів та підготовки звітів з ПГ, які погано контролюються або документуються.
- Відсутність компетенції персоналу в питаннях збору даних, кількісного вираження викидів та підготовки звітів з ПГ.

ЗАВДАННЯ З НАДАННЯ ВПЕВНЕНOSTІ ЩОДО ЗВІТІВ З ПАРНИКОВИХ ГАЗІВ

- Брак участі управлінського персоналу в питаннях кількісного вираження викидів та підготовки звітів з ПГ.
- Неспроможність точно ідентифікувати всі джерела ПГ.
- Ризик шахрайства, пов'язаний, наприклад, із ринками торгівлі викидами.
- Подання інформації за попередні періоди, яка готувалась не на послідовній основі, наприклад внаслідок зміни кордону або змін у методологіях вимірювання.
- Розкриття інформації в звіті з ПГ, яке вводить в оману через, наприклад, надмірне висвітлювання особливо сприятливих даних або тенденцій.
- Непослідовні методи кількісного вираження та політики звітування, включаючи різні методи визначення організаційного кордону, для різних об'єктів.
- Помилки в перерахунку одиниць під час консолідації інформації з різних об'єктів.
- Неадекватне розкриття наукових непевностей та ключових припущень стосовно оцінок.

Використання тверджень (див. параграфи 33Об – 33Дб)

Д81. Твердження використовуються фахівцем-практиком під час виконання завдання з надання достатньої впевненості, але їх можна також використовувати й під час виконання завдання з обмеженої впевненості для розгляду різних типів потенційних викривлень, які можуть бути.

Д82. Стверджуючи, що звіт з ПГ відповідає застосовним критеріям, суб'єкт господарювання приховано чи прямо робить твердження щодо кількісного вираження, подання і розкриття викидів. Такі твердження поділяються на такі категорії та можуть мати такі форми:

- а) Твердження щодо кількісного вираження викидів для періоду, який охоплюється завданням з надання впевненості:
 - i) настання – зареєстровані викиди належать суб'єкту господарювання.
 - ii) повнота – зареєстровано всі викиди, які необхідно було зареєструвати (див. параграфи Д30–Д34, де обговорюється повнота щодо викидів різних категорій).
 - iii) точність – кількісне вираження викидів було записано точно.
 - iv) закриття реєстрів – викиди було записано в правильному звітному періоді.

- v) класифікація – було зареєстровано правильні види викидів.
- б) Твердження щодо подання та розкриття:
 - i) настання та права і обов'язки – розкриті викиди дійсно сталися та належать суб'єкту господарювання.
 - ii) повнота – всі розкриття, які необхідно було включити у звіт з ПГ, включено в нього.
 - iii) класифікація та зрозумілість – інформацію з викидів подано та викладено правильно, а всі розкриття викладено зрозуміло.
 - iv) точність та оцінка – кількісне вираження викидів та пов'язана з цим інформація, яку включено в звіт з ПГ, розкриті достовірно.
- v) послідовність – політика кількісного вираження збігається з політикою, яка використовувалась в попередньому періоді, або зміни виправдані, їх було правильно застосовано та адекватно розкрито; порівняльна інформація, якщо вона наводиться, є такою самою, про яку звітувалося в попередньому періоді, або її було відповідно трансформовано.

Довіра внутрішньому контролю (див. параграф 33Д)

Д83. Якщо оцінка фахівцем-практиком ризиків суттєвого викривлення на рівні тверджень включає сподівання, що заходи внутрішнього контролю працюють ефективно (тобто фахівець-практик планує покластися на операційну ефективність заходів контролю при визначенні характеру, часу та обсягу інших процедур), фахівець-практик повинен відповідно до вимог параграфа 38Д розробити й виконати тести операційної ефективності цих заходів.

Причини ризиків суттєвого викривлення (див. параграф 34)

Шахрайство (див. параграфи 28, 34а)

Д84. Викривлення в звіті з ПГ можуть виникнути внаслідок шахрайства чи помилок. Шахрайство та помилки відрізняються між собою тим, чи є дія, яка призвела до викривлення в звіті з ПГ, навмисною чи ненавмисною.

Д85. Стимул для навмисного викривлення звіту з ПГ може виникнути, якщо, наприклад, особи, безпосередньо зайняті в процесі підготовки звітності з ПГ або які мають можливість вплинути на цей процес, отримують значну частину своєї винагороди за умови досягнення агресивних цілей щодо викидів ПГ. Як зазначалося в параграфі Д61, інші стимули до зниження або завищення викидів можуть бути викликані стратегією щодо змін клімату суб'єкта господарювання та економічних, регуляторних, фізичних і репутаційних ризиків, пов'язаних із нею.

Д86. Хоча концепція шахрайства й є широкою в юридичному сенсі, для цілей цього МСЗНВ фахівця-практика стосується таке шахрайство, яке

ЗАВДАННЯ З НАДАННЯ ВПЕВНЕНOSTI ЩОДО ЗВІТІВ З ПАРНИКОВИХ ГАЗІВ

приводить до суттєвого викривлення в звіті з ПГ. Хоча фахівець-практик може підозрювати або у виняткових випадках ідентифікувати випадок шахрайства, він не визначає з юридичного погляду, чи дійсно відбулось шахрайство.

Недотримання вимог законодавчих та нормативних актів
(див. параграфи 34 б, 78в)

Д87. У цьому МСЗНВ розрізняється відповідальність фахівця-практика стосовно дотримання вимог законодавчих та нормативних актів двох різних категорій:

- а) законодавчі та нормативні акти, положення яких за загальним визнанням безпосередньо впливають на визначення суттєвих сум і розкриття в звіті з ПГ, оскільки вони визначають кількість викидів та розкриття в звіті з ПГ суб'єкта господарювання. Параграф 34 б містить вимогу до фахівця-практика розглянути ймовірність суттєвого викривлення внаслідок недотримання положень таких законодавчих та нормативних актів під час виконання процедур відповідно до вимог параграфів 33О або 33Д; та
- б) інші законодавчі та нормативні акти, які не впливають безпосередньо на визначення кількості й розкриття в звіті з ПГ, однак дотримання вимог яких може бути фундаментальним для операційних аспектів бізнесу, можливості суб'єкта господарювання продовжувати свою роботу або уникнення ним суттєвих покарань (наприклад, дотримання умов ліцензії на експлуатацію або дотримання вимог законодавства щодо охорони навколишнього середовища). Дотримання професійного скептицизму під час всього виконання завдання відповідно до вимог МСЗНВ 3000²⁰ важливо в контексті постійного відстежування можливості того, що процедури, які використовуються для формування висновку щодо звіту з ПГ, можуть вказати фахівцю-практику на випадки ідентифікованого або підозрюваного недотримання таких законодавчих і нормативних актів.

Інші причини ризиків суттєвого викривлення (див. параграф 34)

Д88. Прикладами чинників, на які посилається параграф 34в, і, є:

- а) пропускання одного чи більше джерела викидів більш ймовірно для джерел, що є менш явними та їх можна не помітити, наприклад випадкові викиди.
- б) значні економічні та регуляторні зміни можуть включати, наприклад, вимогу збільшення використання відновлюваної енергії або значні цінові зміни норм за програмою торгівлі викидами, які

²⁰МСЗНВ 3000, параграф 14.

можуть призвести, наприклад, до підвищення ризику неправильної класифікації джерел викидів на електростанції.

- в) характер операцій суб'єкта господарювання може бути складним (наприклад, у ньому задіяно багато об'єктів та процесів зовсім різного характеру), уривчастим (наприклад, виробництво електроенергії при піковому навантаженні) або призводити до лише кількох або слабких взаємозв'язків між викидами суб'єкта господарювання та іншими вимірюваними показниками суб'єкта господарювання (наприклад, підприємство, яке випускає кобальт-нікелеві сплави). В таких випадках можливість виконання достовірних аналітичних процедур може значно зменшуватись.

Зміни операцій або кордонів (наприклад, впровадження нових процесів або продаж, придбання або аутсорсінг джерел викидів або стоків чи усунень) також можуть призвести до ризиків суттєвого викривлення (наприклад, через необізнаність в процедурах кількісного вираження або звітування). Крім того, внаслідок неадекватної координації під час ідентифікації джерел та стоків у комплексних спорудах може трапитись їх подвійний підрахунок.

- г) вибір невідповідного методу кількісного вираження (наприклад, розрахунок викидів категорії I з використанням коефіцієнта викидів у випадку, коли можна використати точніший метод прямого вимірювання, який є більш прийнятним). Вибір прийнятного методу кількісного вираження є особливо важливим, якщо його було змінено. Так відбувається тому, що часто визначені користувачі цікавляться розвитком тенденцій у викидах або викидами порівняно з базовим роком. Деякі критерії можуть вимагати зміни методів кількісного вираження лише тоді, коли буде використовуватись більш точний метод. Іншими чинниками, що стосуються методів кількісного вираження, будуть:

- неправильне застосування методу кількісного вираження, наприклад відсутність калібрування вимірювальних приладів або зняття даних з них недостатньо часто, або використання коефіцієнта викидів, який є неприйнятним за обставин. Наприклад, коефіцієнт викидів може ґрунтуватись на припущенні безперервності процесу, а використання його після відключення обладнання буде невідповідним.
- складність методів кількісного вираження, що може викликати більш високий ризик суттєвого викривлення; наприклад, значні за обсягом або складні математичні маніпуляції з первинними даними (наприклад, використання складних математичних моделей); широке використання коефіцієнтів зміни станів (які, наприклад, використовуються для перерахунку одиниць рідини

ЗАВДАННЯ З НАДАННЯ ВПЕВНЕНOSTI ЩОДО ЗВІТІВ З ПАРНИКОВИХ ГАЗІВ

- в одиниці газу); або широке використання коефіцієнтів перерахунку одиниць вимірювання (які, наприклад, використовуються для перерахунку англійських одиниць вимірювання в метричні).
- зміни в методах кількісного вираження або в перемінних, що використовуються (наприклад, метод кількісного вираження, який використовується, ґрунтується на вмісті вуглецю в біомасі, а склад біомаси змінюється протягом періоду).
- д) важливі незвичайні викиди або судження також є джерелом збільшення ризику суттєвого викривлення порівняно зі звичайними нескладними викидами, які систематично оцінюються в кількісному вираженні та розкриваються в звітах. Незвичайними викидами є викиди, що є незвичними за обсягом або характером, і саме тому трапляються нечасто (наприклад, такі однократні події, як відмова обладнання або значний витік). Судження може включати розробку суб'єктивних оцінок. Ризики суттєвого викривлення можуть значно збільшуватись внаслідок таких питань, як:
- значне втручання управлінського персоналу у встановлення методів кількісного вираження або підходи до звітування.
 - значне ручне втручання в збір та обробку даних.
 - складні розрахунки або методи кількісного вираження та принципи звітування.
 - характер незвичайних викидів, що може ускладнити суб'єкту господарювання впровадження ефективних заходів контролю ризиків.
 - методи кількісного вираження та принципи звітування для оцінок можуть трактуватися по-різному.
 - судження, які вимагаються, можуть бути суб'єктивними або складними.
- е) включення викидів категорії 3, якщо первинні дані, які використовуються для кількісного вираження, зберігаються не самим суб'єктом господарювання, або якщо загальноприйняті методи кількісного вираження є неточними або такими, що призводять до значних коливань у кількості викидів, щодо яких готується звіт (див. параграфи Д31–Д34).
- ж) питання, які фахівець-практик може розглядати під час отримання розуміння, як суб'єкт господарювання виконує значні оцінки, та даних, на яких вони ґрунтуються, включають, наприклад:
- розуміння даних, на яких ґрунтуються оцінки;

- методи разом із моделями, якщо це застосовно, використані при оцінюванні;
- відповідні аспекти середовища контролю та інформаційної системи;
- чи використовував суб'єкт господарювання роботу експерта;
- припущення, на яких ґрунтуються оцінки;
- чи були зміни або чи повинні були відбутися зміни в методах оцінювання порівняно з попереднім періодом, і якщо це так – чому; та
- чи оцінював, і якщо це так, то в який спосіб, суб'єкт господарювання вплив непевності оцінок на звіт з ПГ, включаючи:
 - чи розглядав, і якщо це так, то в який спосіб, суб'єкт господарювання альтернативні припущення чи результати, виконуючи, наприклад, аналіз чутливості для визначення впливу на оцінку змін у припущеннях;
 - як суб'єкт господарювання визначає оцінку, якщо аналіз вказує на можливість існування кількох сценаріїв результатів; та
 - чи веде суб'єкт господарювання моніторинг оцінок, виконаних у попередньому періоді, та чи зреагував він відповідно на результати процедури моніторингу.

Д89. Прикладами інших чинників, які можуть призвести до ризиків суттєвого викривлення, є:

- людська помилка під час кількісного вираження викидів, яка найбільш ймовірно виникне, якщо персонал необізнаний або погано підготовлений у питаннях процесів викидів або реєстрації даних.
- надмірне покладання на погано розроблену інформаційну систему, яка може мати лише кілька ефективних заходів контролю, наприклад використання електронних таблиць без адекватних заходів контролю.
- ручні коригування рівнів активності, які реєструються автоматично, наприклад ручне введення може виявитися необхідним, якщо якийсь вимірвальний прилад виявиться перевантаженим.
- важливі зовнішні події, наприклад підвищена уважність громадськості до конкретного об'єкта.

Загальні дії у відповідь на оцінені ризики суттєвого викривлення та подальші процедури

Завдання з надання обмеженої впевненості та достатньої впевненості
(див. параграфи 8, 35–41Д, 42О–43Д, 46)

Д90. Оскільки рівень впевненості, який досягається у завданні з надання обмеженої впевненості, є нижчим за рівень впевненості для завдання з надання достатньої впевненості, процедури, які фахівець-практик виконуватиме під час завдання з надання обмеженої впевненості, відрізнятимуться за характером та будуть меншими за обсягом порівняно з процедурами завдання з надання достатньої впевненості. Основними відмінностями між загальними діями фахівця-практика у відповідь на оцінені ризики суттєвого викривлення і подальшими процедурами для завдання з надання обмеженої впевненості та завдання з надання достатньої впевненості щодо звіту з ПГ будуть:

- а) *характер процедур*: застосування різних за характером процедур, як джерела доказів, буде різним залежно від обставин завдання.
Наприклад:
- фахівець-практик може вирішити, що за умов конкретного завдання з надання обмеженої впевненості більш прийнятним буде використання запитів персоналу суб'єкта господарювання та аналітичних процедур і відносно менш прийнятними тести заходів контролю та отримані докази із зовнішніх джерел, ніж це було б прийнятним для завдання з надання достатньої впевненості.
 - якщо для кількісного вираження потоків викидів суб'єкт господарювання використовує вимірювальне обладнання безперервної дії, при виконанні завдання з надання обмеженої впевненості фахівець-практик може вирішити у відповідь на оцінені ризики суттєвого викривлення звернутись із запитом щодо частоти калібрування приладів. За таких самих обставин при виконанні завдання з надання достатньої впевненості фахівець-практик може прийняти рішення щодо перевірки записів суб'єкта господарювання, які стосуються калібрування такого обладнання, або незалежно протестувати його калібрування.
 - якщо суб'єкт господарювання спалює вугілля, фахівець-практик при виконанні завдання з надання достатньої впевненості може прийняти рішення про незалежний аналіз характеристик вугілля, а під час виконання завдання з надання обмеженої впевненості фахівець-практик може вирішити, що перегляд записів суб'єкта господарювання за результатами лабораторних аналізів буде адекватною відповіддю на оцінений ризик суттєвого викривлення.

- б) *обсяг подальших процедур*: обсяг подальших процедур, які виконуються для завдання з надання обмеженої впевненості, буде меншим за обсяг подальших процедур для завдання з надання достатньої впевненості. Це може включати:
- зменшення кількості показників, які перевіряються, наприклад зменшення розміру вибірки для детального тестування;
 - виконання меншої кількості процедур (наприклад, виконання лише аналітичних процедур за обставин, при яких у завданні з надання достатньої впевненості виконувалися б як аналітичні процедури, так і детальні тести); або
 - виконання процедур безпосередньо на меншій кількості об'єктів.
- в) *характер аналітичних процедур*: у завданні з надання достатньої впевненості аналітичні процедури, які виконуються у відповідь на оцінені ризики суттєвого викривлення, включають розробку очікувань або кількісних показників, або співвідношень, які були б досить точними для ідентифікації суттєвих викривлень. З іншого боку, для завдань з надання обмеженої впевненості аналітичні процедури часто розроблюються для підтримки очікувань стосовно напряму тенденцій, взаємозв'язків і співвідношень, ніж для ідентифікації викривлень з рівнем точності, який очікується для завдань з надання достатньої впевненості²¹.

Крім того, якщо ідентифіковано значні коливання, взаємозв'язки або різниці, відповідні докази для завдання з надання обмеженої впевненості часто можна отримати через запити суб'єкта господарювання та розгляд отриманих відповідей у світлі відомих обставин завдання без отримання додаткових доказів, як це вимагається у параграфі 43Да для завдання з надання достатньої впевненості.

Під час виконання аналітичних процедур у завданні з надання обмеженої впевненості фахівець-практик також може, наприклад:

- використати узагальнені дані, наприклад дані регіонального рівня, а не дані рівня об'єкта, або дані за місяць замість даних за тиждень.
- використати дані, щодо яких не виконувались окремі процедури для тестування їх надійності в такій самій мірі, в якій це було б зроблено у завданні з надання достатньої впевненості.

²¹ Так може бути не завжди; наприклад, за деяких обставин фахівець-практик може розробити точне очікування, що ґрунтується на сталих фізичних або хімічних зв'язках, навіть для завдання з надання обмеженої впевненості.

Загальні дії у відповідь на оцінені ризики суттєвого викривлення
(див. параграф 35)

Д91. Загальні дії у відповідь на оцінені ризики суттєвого викривлення на рівні звіту з ПГ можуть включати:

- наголос на необхідності дотримання професійного скептицизму персоналом групи із завдання.
- призначення більш досвідченого персоналу або спеціалістів, які мають спеціальні навички, або використання експертів.
- забезпечення більшого нагляду за роботою групи.
- додавання додаткових елементів непередбачуваності у вибір подальших процедур, які будуть виконуватись.
- внесення загальних змін у характер, час або обсяг процедур, наприклад виконання процедур у кінці періоду замість виконання їх на проміжну дату; або характеру процедур для отримання більш переконливих доказів.

Д92. На оцінку ризиків суттєвого викривлення на рівні звіту з ПГ та відповідно на загальні дії фахівця-практика у відповідь на них впливає розуміння середовища контролю фахівцем-практиком. Ефективне середовище контролю може дозволити йому більше покладатись на внутрішній контроль та надійність доказів, отриманих на суб'єкті господарювання, що, наприклад, дасть змогу йому виконати деякі процедури на проміжну дату, а не на кінець періоду. Недоліки середовища контролю можуть мати протилежний вплив. Наприклад, фахівець-практик може відповісти на неефективне середовище контролю:

- виконанням більшої кількості процедур на кінець періоду порівняно з проміжною датою.
- отриманням більш широких доказів через виконання процедур, ніж через тести заходів контролю.
- збільшенням розміру вибірки та обсягу процедур, наприклад збільшенням кількості об'єктів, на яких виконуються процедури.

Д93. Такі міркування мають значний вплив на загальний підхід фахівця-практика, наприклад збільшення тестів заходів контролю порівняно з іншими процедурами (див. також параграфи Д70–Д72 та Д96).

Приклади подальших процедур (див. параграфи 37О–37Д, 40Д)

Д94. Подальші процедури можуть включати, наприклад:

- тестування операційної ефективності заходів контролю за збором та реєстрацією виробничих даних, наприклад придбаних кіловат-годин електроенергії.

ЗАВДАННЯ З НАДАННЯ ВПЕВНЕНОСТІ ЩОДО ЗВІТІВ З ПАРНИКОВИХ ГАЗІВ

- узгодження коефіцієнтів викидів із відповідними джерелами (наприклад, публікаціями уряду) та розгляд їх прийнятності за обставин завдання.
- перевірку угод про спільну діяльність та інших контрактів, важливих для визначення організаційного кордону суб'єкта господарювання.
- звірку зареєстрованих даних, наприклад, з одометрами, встановленими на транспортних засобах, що належать суб'єкту господарювання.
- виконання перерахунків (наприклад, розрахунку балансу маси та балансу енергії) та звірку отриманих різниць.
- зняття показань обладнання, що працює в безперервному режимі для моніторингу.
- спостереження або повторне виконання фізичних вимірювань, наприклад перемірювання рівня в місткостях з олівами.
- аналіз розумності та прийнятності унікальних методик вимірювання або кількісного вираження, особливо складних методів, у яких можуть використовуватись контури рециркуляції або зворотного зв'язку.
- відбір проб та незалежний аналіз характеристик матеріалів, наприклад вугілля, або спостереження за методикою відбору проб суб'єктом господарювання і перевірку записів лабораторних аналізів.
- перевірку точності розрахунків та прийнятності використаних методів розрахунків (наприклад, трансформування й узагальнення даних первинних вимірювань).
- узгодження зареєстрованих даних з первинними документами, наприклад виробничим обліком, даними з використання палива та рахунками за придбану електроенергію.

Чинники, які можуть вплинути на оцінені ризики суттєвого викривлення (див. параграфи 370а – 37Да)

- Д95. Чинники, які можуть вплинути на оцінені ризики суттєвого викривлення, включають:
- притаманні обмеження вимірювальних приладів та частота їх калібрування.
 - кількість, характер, географічне розташування та характеристики власності об'єктів, з яких збираються дані.
 - кількість та характер газів і джерел викидів, включених у звіт з ПУГ.

ЗАВДАННЯ З НАДАННЯ ВПЕВНЕНOSTI ЩОДО ЗВІТІВ З ПАРНИКОВИХ ГАЗІВ

- чи є процеси, яких стосуються викиди, безперервними чи переривчастими, та ризик порушення їх ходу.
- складність методів вимірювання діяльності та розрахунку викидів, наприклад, для деяких процесів необхідні унікальні методики вимірювання та розрахунків.
- ризик неідентифікованих побіжних викидів.
- ступінь, до якого кількість викидів корелюється з доступними вхідними даними.
- чи навчено персонал, який виконує збір даних, відповідним методам збору, та ступінь його плінності.
- характер та рівень автоматизації процесів отримання й обробки даних.
- політика та процедури контролю якості, впроваджені як у внутрішніх, так і в зовнішніх тестових лабораторіях.
- складність критеріїв і політики кількісного вираження та звітування, включаючи питання визначення організаційного кордону.

Операційна ефективність заходів контролю (див. параграфи 37Да, ii, 38Да)

Д96. У випадку дуже малих суб'єктів господарювання або незрілих інформаційних систем може існувати лише невелика кількість заходів контролю, які може ідентифікувати фахівець-практик, або ступінь, до якого їх існування або роботу було документовано, може бути незначним. У таких випадках для фахівця-практика може виявитись більш ефективним виконання подальших процедур, що відрізняються від тестів заходів контролю. При цьому в деяких рідкісних випадках відсутність дій з контролю або інших компонентів контролю може призвести до неможливості отримання достатніх та відповідних доказів (див. також параграфи Д70–Д72 та Д92–Д93).

Переконливість доказів (див. параграфи 37Об – 37Дб)

Д97. Для отримання більш переконливих доказів внаслідок більш високої оцінки ризиків суттєвого викривлення фахівець-практик може збільшити кількість доказів або отримати більш прийнятні чи надійні докази, наприклад через отримання підтвердних доказів з кількох незалежних джерел.

Ризики, для яких для отримання достатніх та відповідних доказів необхідні тести заходів контролю (див. параграф 38Дб)

Д98. Кількісне вираження викидів може включати високоавтоматизовані процеси, в яких зовсім або майже немає ручного втручання, наприклад, якщо відповідна інформація реєструється, оброблюється з подальшою

підготовкою звітів лише в електронній формі, як це, наприклад, робиться в системі безперервного моніторингу, або якщо обробку виробничих даних інтегровано в систему виробничого чи фінансового звітування, яка ґрунтується на інформаційних технологіях. У таких випадках:

- докази можуть існувати лише в електронній формі, а їх достатність та відповідність залежатимуть від ефективності заходів контролю за їх точністю і повнотою;
- можливість неправильної генерації або внесення змін в інформацію, які не буде виявлено, може збільшуватись, якщо відповідні заходи контролю працюють неефективно.

Процедури підтвердження (див. параграф 41Д)

Д99. Процедури зовнішнього підтвердження можуть надати відповідні докази щодо такої інформації, як:

- виробничі дані, зібрані третьою стороною, наприклад, дані щодо повітряних подорожей працівників, зібрані туристичним агентством; вхід енергії, вимірний постачальником; або кількість кілометрів, яку проїхали транспортні засоби суб'єкта господарювання, зареєстрована зовнішнім керуючим автопарком.
- контрольні дані для галузі, які використовувалися для розрахунку коефіцієнтів викидів.
- умови угод, контрактів або операцій між суб'єктом господарювання та іншими сторонами або інформація, чи включають ці інші сторони окремі викиди в свої звіти з ПГ, при розгляді організаційного кордону суб'єкта господарювання.
- результати лабораторних аналізів зразків (наприклад, теплотворність зразків матеріалів, що надходять до суб'єкта господарювання).

Аналітичні процедури, що виконувались у відповідь на оцінені ризики суттєвого викривлення (див. параграфи 42О–42Д)

Д100. У багатьох випадках сталий характер фізичних або хімічних зв'язків між окремими викидами та іншими явищами, які можна виміряти, дозволяють розробити переконливі аналітичні процедури (наприклад, зв'язок між споживанням палива і викидами двоокису вуглецю та закису азоту).

Д101. Аналогічно цьому може існувати передбачуваний зв'язок між викидами та фінансовою або виробничою інформацією (наприклад, зв'язок між викидами категорії 2 від електроенергії та сальдо в Головній книзі для закупівель електроенергії чи годин роботи). Інші аналітичні процедури можуть включати порівняння інформації про викиди суб'єкта господарювання із зовнішніми даними, наприклад середньогалузевими показниками; або аналіз тенденцій протягом періоду для ідентифікації

ЗАВДАННЯ З НАДАННЯ ВПЕВНЕНOSTІ ЩОДО ЗВІТІВ З ПАРНИКОВИХ ГАЗІВ

аномальних випадків для подальшого їх вивчення або тенденцій кількох періодів на їх сумісність з іншими обставинами, наприклад придбанням або вибуттям об'єктів.

Д102. Аналітичні процедури можуть виявитись особливо ефективними, якщо є доступ до деталізованих даних або якщо у фахівця-практика є підстави вважати, що дані, якими він буде користуватись, є надійними, наприклад якщо їх отримано з джерела, що перебуває під надійним контролем. У деяких випадках дані, якими буде користуватись фахівець-практик, можна отримати з інформаційної системи фінансової звітності, або вони можуть вводитись в іншу інформаційну систему паралельно з вводом відповідних фінансових даних із використанням заходів контролю, загальних для введення. Наприклад, кількість придбаного палива, відображеного в рахунках постачальників, може вводитись за умови, що відповідні рахунки від постачальників вводяться в систему обліку кредиторської заборгованості. В деяких випадках дані, що будуть використовуватись, є даними багатоцільового призначення, що використовуються при прийнятті виробничих рішень, тому будуть особливо уважно перевірятись операційним персоналом або будуть предметом окремих процедур при зовнішньому аудиті (наприклад, при укладанні угоди про спільне виробництво або при нагляді регуляторним органом).

Процедури щодо оцінок (див. параграфи 44О–45Д)

Д103. У деяких випадках для фахівця-практика може бути прийнятним оцінити, як суб'єкт господарювання розглядав альтернативні припущення або результати та чому він відмовився від них.

Д104. Для деяких завдань з надання обмеженої впевненості для фахівця-практика може виявитись прийнятним виконання однієї або кількох процедур, ідентифікованих у параграфі 45Д.

Вибірка (див. параграф 46)

Д105. Розробка вибірки включає:

- а) визначення розміру вибірки для зменшення ризику вибірки для прийнятно низького рівня. Оскільки допустимий ризик для завдання з надання достатньої впевненості є меншим за допустимий ризик для завдання з надання обмеженої впевненості, те саме може стосуватись й ризику вибірки у випадку виконання детальних тестів. Крім того, якщо вибірка використовується для детальних тестів у завданні з надання достатньої впевненості, розмір вибірки може бути більшим за її розмір за аналогічних обставин у завданні з надання обмеженої впевненості.
- б) вибір елементів для вибірки у такий спосіб, щоб кожний елемент генеральної сукупності мав шанс бути відібраним, та виконання

процедур, що відповідають меті, щодо кожного відібраного елемента. Якщо фахівець-практик не може застосувати розроблені процедури або прийнятні альтернативні процедури до відібраного елемента, цей елемент вважається відхиленням від установлених заходів контролю у разі тестування заходів контролю або викривленням у випадку детальних тестів.

- в) вивчення характеру та причини ідентифікованого відхилення чи викривлення та оцінку їх можливого впливу на мету процедури та інші аспекти завдання.
- г) оцінку:
 - i) результатів вибірки включно із проекцією викривлень, знайдених у вибірці, на генеральну сукупність для детальних тестів; та
 - ii) чи надало використання вибірки відповідну основу для висновків щодо генеральної сукупності, тестування якої проводилось.

Шахрайство, законодавчі та нормативні акти (див. параграф 47)

Д106. У відповідь на шахрайство або підозрюване шахрайство, ідентифіковане фахівцем-практиком під час виконання завдання, для нього може виявитись доречним, наприклад:

- обговорення питання із суб'єктом господарювання.
- вимога до суб'єкта господарювання щодо консультацій з відповідно кваліфікованими третіми сторонами, наприклад з юрисконсультом суб'єкта господарювання або з регуляторним органом.
- розгляд впливу питання на інші аспекти завдання включно з оцінкою ризиків фахівцем-практиком та достовірністю письмових запевнень, наданих суб'єктом господарювання.
- отримання юридичної поради щодо наслідків різних дій.
- повідомлення інформації третім сторонам (наприклад, регуляторному органу).
- відмова від надання звіту із завдання.
- відмова від виконання завдання.

Д107. Дії, наведені в параграфі Д106, можуть виявитись прийнятними як дії у відповідь на недотримання або підозрюване недотримання вимог законодавчих та нормативних актів, яке було ідентифіковано під час виконання завдання. Може бути доречним виклад цього питання в параграфі «Інші питання» в звіті із завдання відповідно до параграфу 77 цього МСЗНВ, крім випадків, коли фахівець-практик:

- а) дійшов висновку, що недотримання має суттєвий вплив на звіт з ПГ та його не розкрито адекватно в звіті з ПГ; або

- б) стикається з перешкодами, які чинить йому суб'єкт господарювання в отриманні достатніх та відповідних доказів для оцінки, чи дійсно було або могло бути недотримання, яке може бути суттєвим для звіту з ПГ; в цьому випадку застосовуються вимоги, викладені в параграфі 51 МСЗНВ 3000.

Процедури щодо процесу узагальнення звіту з ПГ (див. параграфи 480–48Д)

Д108. Як зазначалось у параграфі Д71, оскільки звітування з викидів ще розвивається, можна очікувати, що те саме буде відбуватись з рівнем складності, документування та формалізації інформаційних систем, що стосуються кількісного вираження викидів та звітування з них. У незрілих інформаційних системах процес узагальнення може бути неформалізованим. У більш складних системах процес узагальнення може бути більш систематизованим та офіційно документованим. Характер та обсяг процедур фахівця-практика щодо коригувань, а також спосіб, яким він узгоджує звіт з ПГ з первинними записами, залежать від характеру та складності процесу кількісного вираження і звітування, який використовує суб'єкт господарювання, та відповідних ризиків суттєвого викривлення.

Додаткові процедури (див. параграфи 490 – 49Д)

Д109. Оскільки завдання з надання впевненості – це повторюваний процес, увагу фахівця-практика може привернути інформація, що значно відрізняється від тієї, на якій ґрунтувалось визначення ним запланованих процедур. Під час виконання фахівцем-практиком запланованих процедур він може отримати докази, які змусять його виконати додаткові процедури. Такі процедури можуть включати запит до суб'єкта господарювання щодо перевірки питання, ідентифікованого фахівцем-практиком, та внесення за необхідності змін у звіт з ПГ.

Визначення необхідності в додаткових процедурах для завдання з надання обмеженої впевненості (див. параграф 490, 490Б)

Д110. Фахівцю-практику може стати відомо про питання, які змусять його вважати, що звіт з ПГ може бути суттєво викривленим. Наприклад, під час відвідування об'єктів фахівець-практик може ідентифікувати потенційне джерело викидів, яке не включено в звіт з ПГ. В таких випадках він робить подальші запити щодо того, чи було включено це потенційне джерело в звіт з ПГ. Обсяг виконаних додаткових процедур відповідно до параграфа 490 буде питанням професійного судження. Чим більша ймовірність суттєвого викривлення, тим переконливіші докази повинен отримати фахівець-практик.

Д111. Якщо у випадку завдання з надання обмеженої впевненості фахівець-практик звертає увагу на питання, яке змушує його вважати, що звіт з ПГ може бути суттєво викривленим, він відповідно до вимог параграфа 490

розробляє та виконує додаткові процедури. Якщо й після цього фахівець-практик не може отримати достатні та відповідні докази для висновку, що таке питання навряд чи призведе до суттєвого викривлення звіту з ПГ, або визначення, що воно дійсно призвело до суттєвого викривлення в звіті з ПГ, то існує обмеження обсягу.

Накопичення ідентифікованих викривлень (див. параграф 50)

Д112. Фахівець-практик може встановити суму, нижче від якої викривлення будуть явно незначними й немає необхідності їх накопичення, оскільки на його очікування накопичення таких сум не буде мати суттєвого впливу на звіт з ПГ. «Явно незначна» не є іншим способом висловлення «несуттєва». Питання, що є явно незначними, є повністю іншим (меншим) порядком величини, ніж суттєвість, визначена відповідно до вимог цього МСЗНВ; до них належать питання, що є явно неважливими як самі по собі, так і в сукупності, при їх оцінці з використанням критеріїв розміру, характеру або обставин. Якщо є будь-який сумнів щодо того, чи є питання або кілька питань явно незначними, таке питання не вважається явно незначним.

Використання роботи інших фахівців-практиків

Повідомлення інформації іншим фахівцям-практикам (див. параграф 57а)

Д113. Відповідні питання, про які група з виконання завдання може повідомити інших фахівців-практиків стосовно роботи, яку їм необхідно виконати, використання їх роботи, а також форми та змісту інформації, яку цей інший фахівець-практик повинен повідомити групі із завдання, включають:

- прохання, щоб цей інший фахівець-практик, знаючи контекст, в якому група із завдання буде використовувати його роботу, підтвердив, що він буде співпрацювати з групою із завдання.
- робочий рівень суттєвості роботи іншого фахівця-практика, який може бути нижчим за робочий рівень суттєвості для звіту з ПГ (та, якщо це застосовно, рівень або рівні суттєвості для певних типів викидів або розкриття), і поріг, вище від якого викривлення не можуть розглядатись як явно незначні для звіту з ПГ.
- ідентифіковані ризики суттєвого викривлення в звіті з ПГ, які стосуються роботи іншого фахівця-практика; та прохання, щоб цей інший фахівець-практик своєчасно повідомляв про інші ризики, ідентифіковані під час виконання завдання, які можуть бути суттєвими для звіту з ПГ, та свої дії у відповідь на ці ризики.

Повідомлення інформації іншим фахівцем-практиком (див. параграф 57а)

Д114. Відповідними питаннями, про які група із завдання може просити іншого фахівця-практика повідомляти їй, будуть такі:

ЗАВДАННЯ З НАДАННЯ ВПЕВНЕНOSTI ЩОДО ЗВІТІВ З ПАРНИКОВИХ ГАЗІВ

- чи дотримався інший фахівець-практик вимог етики, застосованих для завдання, включаючи незалежність та професійну компетентність.
- чи дотримався інший фахівець-практик вимог групи із завдання.
- інформація щодо випадків недотримання вимог законодавчих та нормативних актів, які можуть призвести до суттєвого викривлення звіту з ПГ.
- перелік невідкоригованих викривлень, ідентифікованих іншим фахівцем-практиком під час виконання завдання, які не є явно незначними.
- ознаки можливих відхилень під час підготовки відповідної інформації.
- опис будь-яких ідентифікованих ним під час виконання завдання значних недоліків внутрішнього контролю.
- інші важливі питання, про які інший фахівець-практик повідомив або планує повідомити суб'єкту господарювання, включаючи шахрайство або підозрюване шахрайство.
- будь-які інші питання, що можуть стосуватись звіту з ПГ або до яких інший фахівець-практик хоче привернути увагу групи із завдання, включаючи винятки, помічені в будь-яких письмових запевненнях, щодо яких він робив запит суб'єкту господарювання.
- загальні результати, висновки або думку іншого фахівця-практика.

Докази (див. параграф 57 б)

Д115. Важливими питаннями, які треба взяти до уваги, розглядаючи докази стосовно роботи іншого фахівця-практика, можуть бути:

- обговорення з іншим фахівцем-практиком господарської діяльності, доречної для його роботи, що є важливою для звіту з ПГ.
- обговорення з іншим фахівцем-практиком чутливості відповідної інформації до суттєвого викривлення.
- перевірка документації іншого фахівця-практика, яка стосується ідентифікованих ризиків суттєвого викривлення, дій у відповідь на ці ризики та висновків.

Така документація може мати вигляд меморандуму, в якому відображено висновок цього іншого фахівця-практика щодо ідентифікованих ризиків.

Письмові запевнення (див. параграф 58)

Д116. Крім письмових запевнень відповідно до вимог параграфа 58 фахівець-практик може вважати за необхідне зробити запит щодо надання інших

письмових запевнень. Особою (особами), до якої (яких) фахівець-практик звертається із запитом щодо письмового запевнення, зазвичай буде (будуть) представник (представники) вищого управлінського персоналу або ті, кого наділено найвищими повноваженнями. При цьому, оскільки структура управління та найвищого управління відрізняється в різних юрисдикціях та суб'єктах господарювання, відображаючи різне культурне та юридичне підґрунтя, а також розмір і характеристики власності, в цьому МСЗНВ неможливо вказати всіх відповідних осіб, до яких можна звернутись із запитом щодо надання письмових запевнень. Наприклад, суб'єктом господарювання може бути об'єкт, який сам по собі не є окремою юридичною особою. В таких випадках для ідентифікації осіб з управлінського персоналу або осіб із числа тих, кого наділено найвищими повноваженнями, може бути необхідним використання професійного судження.

Подальші події (див. параграф 61)

Д117. Подальшими подіями можуть, наприклад, бути публікація переглянутих коефіцієнтів викидів державним органом або агенцією, зміни у відповідних законодавчих або нормативних актах, поліпшене наукове знання, важливі структурні зміни суб'єкта господарювання, наявність більш точних методів кількісного вираження або знаходження важливої помилки.

Порівняльна інформація (див. параграфи 62–63, 76в)

Д118. Законодавчими або нормативними актами чи умовами завдання можуть висуватись вимоги щодо подання, звітування та надання впевненості відносно порівняльної інформації у звіті з ПГ. Основною відмінністю фінансових звітів від звіту з ПГ є те, що суми, наведені в звіті з ПГ, вимірюють викиди протягом окремого періоду, а не в сумах, накопичених протягом деякого часу. В результаті наведена порівняльна інформація не впливає на інформацію поточного року, якщо викиди не було зареєстровано в неправильному періоді, внаслідок чого суми можуть ґрунтуватись на неправильному початковому періоді вимірювань.

Д119. Якщо в звіт з ПГ включено посилання на відсоткове зменшення викидів або аналогічне порівняння інформації по періодах, важливо, щоб фахівець-практик розглянув прийнятність таких порівнянь. Вони можуть виявитись неприйнятними внаслідок:

- а) важливих змін у діяльності порівняно з попереднім періодом;
- б) важливими змінами в коефіцієнтах перетворень; або
- в) несумісністю джерел або методів вимірювання.

Д120. Якщо порівняльна інформація наводиться разом із поточною інформацією щодо викидів, але якусь частину або всю її не охоплює

висновок фахівця-практика, важливо чітко ідентифікувати статус цієї інформації як у звіті з ПГ, так і в звіті із завдання з надання впевненості.

Трансформація (див. параграф 62а)

Д121. Може виявитися необхідним трансформувати кількість ПГ, наведену в звітах попереднього періоду, відповідно до вимог законодавчих та нормативних актів або нових застосовних критеріїв, внаслідок, наприклад, поліпшення наукового знання, важливих структурних змін суб'єкта господарювання, наявності більш точних методів кількісного вираження або виявлення важливої помилки.

Виконання процедур щодо порівняльної інформації (див. параграф 63а)

Д122. Якщо під час виконання завдання з надання обмеженої впевненості, яке включає надання впевненості щодо порівняльної інформації, фахівцю-практику стає відомо про можливість суттєвого викривлення в наведеній порівняльній інформації, процедури, які необхідно виконати, повинні відповідати вимогам, викладеним у параграфі 49О. Для завдання з надання достатньої впевненості процедури, які необхідно виконати, повинні бути достатніми для формування думки щодо порівняльної інформації.

Д123. Якщо завдання не включає надання впевненості щодо порівняльної інформації, вимогою для виконання процедур в обставинах, що розглядаються в параграфі 63а, є дотримання етичного обов'язку фахівця-практика щодо запобігання свідомому асоціюванню з суттєво хибною інформацією або інформацією, яка вводить в оману.

Інша інформація (див. параграф 64)

Д124. Звіт з ПГ може публікуватись разом з іншою інформацією, яку не охоплює висновок фахівця-практика; наприклад, звіт з ПГ може бути частиною річного звіту суб'єкта господарювання, звіту щодо сталого розвитку або може включатися в іншу інформацію з питань змін клімату, наприклад:

- стратегічний аналіз, включаючи звіт щодо впливу змін клімату на стратегічні цілі суб'єкта господарювання.
- пояснення та кількісна оцінка поточних і очікуваних важливих ризиків та можливостей, пов'язаних зі зміною клімату.
- розкриття дій суб'єкта господарювання, включаючи його довго- та короткострокові плани щодо дій у відповідь на ризики, можливості та вплив змін клімату.
- розкриття планів на майбутнє, включаючи тенденції та чинники, які стосуються змін клімату та які можуть вплинути на стратегію суб'єкта господарювання або часові рамки досягнення цілей стратегії.

- опис процесів управління та ресурсів суб'єкта господарювання, які було залучено для ідентифікації, керування та нагляду за питаннями, що стосуються змін клімату.

Д125. У деяких випадках суб'єкт господарювання може публікувати інформацію з викидів, яку розраховано на іншій основі, ніж ту інформацію, яка використовувалася під час підготовки звіту з ПГ; наприклад, інша інформація могла готуватись на основі «подібне до подібного», коли викиди перераховують для виключення впливу однократних подій, наприклад запуску нової установки або закриття об'єкта. Фахівець-практик може намагатись усунути таку інформацію, якщо методи, використані при її підготовці, не допускаються критеріями, використаними при підготовці звіту з ПГ. Фахівець-практик може також намагатись усунути будь-яку розповідну інформацію, що не відповідає кількісним даним, включеним у звіт з ПГ, або яку неможливо підтвердити (наприклад, ризиковані прогнози або твердження щодо майбутніх дій).

Д126. Подальшими діями, що будуть відповідними у разі, якщо інша інформація може руйнувати правдивість звіту з ПГ та звіту із завдання з надання впевненості, можуть, наприклад, бути:

- вимога до суб'єкта господарювання щодо консультування з відповідно кваліфікованою третьою стороною, наприклад юрисконсультом суб'єкта господарювання;
- отримання юридичної поради щодо наслідків різних напрямів дій;
- повідомлення інформації третім сторонам, наприклад регуляторному органу;
- відмова від надання звіту із завдання з надання впевненості;
- відмова від виконання завдання, якщо це можливо відповідно до застосовних законодавчих та нормативних актів;
- опис питання в звіті із завдання з надання впевненості.

Документація

Документація щодо виконаних процедур та отриманих доказів
(див. параграфи 15, 65–66)

Д127. МСЗНВ 3000 містить вимогу до фахівця-практика щодо документування питань, які є важливими для отримання доказів, що підтримують звіт із завдання, та підтвердження, що завдання виконано відповідно до МСЗНВ²². Нижче наведено приклади питань, які можуть відповідно включатися в документацію із завдання:

- шахрайство: ризики суттєвого викривлення, характер, час та обсяг процедур стосовно шахрайства; повідомлення інформації щодо

²²МСЗНВ 3000, параграф 42.

ЗАВДАННЯ З НАДАННЯ ВПЕВНЕНOSTІ ЩОДО ЗВІТІВ З ПАРНИКОВИХ ГАЗІВ

шахрайства суб'єкту господарювання, регуляторним органам та іншим сторонам.

- законодавчі та нормативні акти: випадки ідентифікованого або підозрюваного недотримання вимог законодавчих і нормативних актів та результати обговорень цього із суб'єктом господарювання й іншими особами поза межами суб'єкта господарювання.
- планування: загальна стратегія завдання, план завдання та будь-які важливі зміни, внесені під час виконання завдання, а також підстави цих змін.
- суттєвість: кількісні показники та чинник, що враховувалися при її визначенні; суттєвість для звіту з ПГ; якщо це застосовно, рівень або рівні суттєвості для окремих типів викидів чи розкриття; робочий рівень суттєвості; будь-які перегляди суттєвості під час виконання завдання.
- ризики суттєвого викривлення: обговорення відповідно до вимог параграфу 29; важливі прийняті рішення, ключові елементи отриманого розуміння кожного з аспектів суб'єкта господарювання та його середовища, наведені в параграфі 23, та ризики суттєвого викривлення, щодо яких з погляду професійного судження фахівця-практика потрібні подальші процедури.
- подальші процедури: характер, час та обсяг виконаних подальших процедур, їх зв'язок із ризиками суттєвого викривлення та результати процедур.
- оцінка викривлень: суми, менше від яких викривлення будуть вважатись явно незначними, викривлення, накопичені протягом завдання, чи було їх виправлено, і висновок фахівця-практика, чи є не виправлені викривлення суттєвими поодиноці або в сукупності, та підґрунтя такого висновку.

Питання, які виникли після дати звіту із завдання з надання впевненості (див. параграф 68)

Д128. Прикладами виняткових обставин є чинники, про які фахівцю-практику стало відомо після дати звіту із завдання з надання впевненості, але які існували на цю дату й могли, якщо б про них було відомо на цю дату, призвести до змін у звіті з ПГ або змусити фахівця-практика модифікувати свій висновок у звіті із завдання з надання впевненості, наприклад, знаходження важливої не виправленої помилки. Зміни, внесені в документацію із завдання, перевіряються відповідно до політики та процедур фірми стосовно перевірки відповідно до вимог

МСКЯ 1, а остаточну відповідальність за зміни бере на себе партнер із завдання²³.

Підготовка кінцевого файлу із завдання (див. параграф 69)

Д129. МСКЯ 1 (або національними вимогами, що є щонайменш настільки ж суворими) вимагається встановлення політики та процедур своєчасної підготовки файлів із завдання²⁴. Прийнятним періодом часу для підготовки кінцевого файлу із завдання є зазвичай не більш ніж 60 днів від дати звіту із завдання з надання впевненості²⁵.

Огляд контролю якості завдання (див. параграф 71)

Д130. До інших питань, які можуть враховуватися при огляді контролю якості завдання, належать:

- оцінка незалежності групи із завдання стосовно самого завдання.
- чи проводилося відповідне консультування з питань, які викликали розбіжність думок, або з інших складних або спірних питань, та висновки, зроблені внаслідок таких консультацій.
- чи відображає документація із завдання, відібрана для огляду, роботу, виконану стосовно важливих суджень, та чи підтримує вона досягнуті висновки.

Формування висновку із завдання з надання впевненості

Опис застосовних критеріїв (див. параграфи 74г, 76е, iv)

Д131. Підготовка суб'єктом господарювання звіту з ПГ вимагає включення адекватного опису застосовних критеріїв у пояснювальних примітках до звіту з ПГ. Такий опис повідомляє визначеним користувачам про концептуальну основу, на якій ґрунтується звіт з ПГ, та є особливо важливим, якщо між різними критеріями є значні розбіжності щодо того, як окремі питання розглядаються в звіті з ПГ, наприклад: які викиди, що враховуються, включено в звіт; як їх було кількісно виражено, що вони собою являють; підстави для вибору, які викиди категорії 3 включати в звіт та як їх було кількісно виражено.

Д132. Вказівка на те, що звіт з ПГ підготовлено відповідно до конкретних критеріїв, буде прийнятною, лише якщо звіт з ПГ підготовлено відповідно до всіх вимог тих критеріїв, що є чинними в період, якого стосується звіт з ПГ.

Д133. Опис застосовних критеріїв, що містить неточні або обмежуючі висловлення (наприклад, «Звіт з ПГ значною мірою дотримується вимог

²³МСКЯ 1 «Контроль якості для фірм, що виконують аудити та огляди історичної фінансової звітності, а також інші завдання з надання впевненості і супутні послуги», параграфи 32–33.

²⁴МСКЯ1, параграф 45.

²⁵МСКЯ 1, параграф Д54.

XYZ»), не вважається адекватним, оскільки він може ввести в оману користувачів звіту з ПГ.

Зміст звіту із завдання з надання впевненості

Приклади звітів із завдання з надання впевненості (див. параграф 76)

Д134. У додатку 2 наведено приклади звітів із завдання з надання впевненості щодо звіті з ПГ, які містять в собі елементи, наведені в параграфі 76.

Інформація, яка не охоплюється висновком фахівця-практика
(див. параграф 76в)

Д135. Для запобігання непорозумінню та неправомірному покладанню на інформацію, яка не охоплювалась завданням з надання впевненості, якщо звіт з ПГ включає таку інформацію, наприклад порівняльну інформацію, яку не охоплено висновком фахівця-практика, ця інформація зазвичай чітко ідентифікується в звіті з ПГ та звіті фахівця-практика із завдання з надання впевненості.

Викиди, що вираховуються (див. параграф 76е)

Д136. Формулювання твердження, яке включається в звіт із завдання з надання впевненості, якщо звіт з ПГ містить викиди, що вираховуються, значною мірою залежить від обставин.

Д137. Наявність відповідної та надійної інформації щодо одиниць зменшення та інших викидів, що вираховуються, може значно відрізнитися й відповідно до цього можуть відрізнитися докази, отримані фахівцем-практиком у підтримку викидів, що вираховуються, про які заявлено суб'єктом господарювання.

Д138. Через відмінність у характері викидів, що вираховуються, та часто зменшеної кількості та обмеженого характеру процедур, які фахівець-практик може застосувати до викидів, що вираховуються, цей МСЗНВ вимагає ідентифікувати в звіті із завдання з надання впевненості викиди, що вираховуються, якщо такі є і охоплюються висновком фахівця-практика, та вказати на відповідальність фахівця-практика щодо них.

Д139. Твердження щодо відповідальності фахівця-практика стосовно викидів, що вираховуються, може формулюватись у такий спосіб, якщо викиди, що вираховуються, складаються з одиниць зменшення: «Звіт ABC (суб'єкт господарювання) з ПГ включає відрахування xxx тонн CO₂ з викидів за рік завдяки одиницям зменшення. Ми виконали процедури стосовно того, чи було ці одиниці зменшення придбано протягом року, та чи був їх опис у звіті з ПГ прийнятним викладом відповідних контрактів та пов'язаної з цим документації. Ми не виконували ніяких процедур щодо зовнішніх постачальників цих одиниць зменшення та не висловлюємо ніякої думки, чи призвели або призведуть ці одиниці зменшення до зменшення викидів CO₂ на xxx тонн.»

Користування звітом із завдання з надання впевненості (див. параграф 76с, iii)

Д140. Крім ідентифікації адресата звіту із завдання з надання впевненості фахівець-практик може вважати за доцільне включити в текст звіту із завдання з надання впевненості формулювання, яке уточнювало б ціль, з якою було підготовлено звіт, або визначених користувачів, для яких його підготовлено. Наприклад, якщо звіт з ПГ розраховано на широкі кола громадськості, може виявитись прийнятним у пояснювальних примітках до звіту з ПГ та в звіті із завдання з надання впевненості навести твердження, що звіт призначено для користувачів, які мають знання щодо ПГ та пов'язаних з ними питань, які старанно ознайомились з інформацією в звіті з ПГ та розуміють, що звіт з ПГ готується відповідно до прийнятних рівнів суттєвості, відповідно до яких надається впевненість.

Д141. Крім того, фахівець-практик може вважати за доцільне включити в звіт таке формулювання, яке б конкретно обмежувало поширення звіту із завдання з надання впевненості визначеними користувачами, його використання іншими особами або тільки використання в інших цілях.

Опис процедур фахівця-практика (див. параграф 76ж, ii)

Д142. У звіті із завдання з надання впевненості при виконанні завдання з надання достатньої впевненості зазвичай використовуються стандартні формулювання й наводиться лише стислий опис виконаних процедур. Це здійснюється тому, що для завдання з надання достатньої впевненості опис конкретних виконаних процедур із різним ступенем деталізації не допоможе користувачам зрозуміти, що в усіх випадках, коли надається немодифікований звіт, було отримано достатні та відповідні докази, які дозволили фахівцю-практику висловити свою думку.

Д143. У випадку завдання з надання обмеженої впевненості розуміння характеру, часу та обсягу виконаних процедур є важливим для розуміння визначеними користувачами висновку, наведеного в звіті із завдання з надання обмеженої впевненості. Саме тому опис процедур, виконаних фахівцем-практиком у завданні з надання обмеженої впевненості, є більш деталізованим, ніж у звіті із завдання з надання достатньої впевненості. Може виявитись доречним включення в звіт опису процедур, які не виконувались, але які б зазвичай було виконано у завданні з надання достатньої впевненості. Втім повна ідентифікація всіх таких процедур може виявитись неможливою, оскільки розуміння, яке вимагається від фахівця-практика, та його оцінка ризиків суттєвого викривлення будуть меншими, ніж у завданні з надання достатньої впевненості.

До чинників, які слід враховувати при визначенні цього та рівня деталізації, належать:

ЗАВДАННЯ З НАДАННЯ ВПЕВНЕНOSTI ЩОДО ЗВІТІВ З ПАРНИКОВИХ ГАЗІВ

- конкретні обставини суб'єкта господарювання (наприклад, характер діяльності суб'єкта господарювання, який відрізняється від діяльності, типової для такого сектору).
- конкретні обставини завдання, які впливають на характер та обсяг виконаних процедур.
- очікуваний визначеними користувачами рівень деталізації в звіті на основі існуючої практики або існуючих законодавчих і нормативних актів.

Д144. Під час опису виконаних процедур у звіті із завдання з надання обмеженої впевненості важливо бути об'єктивним й не описувати їх до такого ступеня, що вони стануть двозначними або перебільшеними чи прикрашеними, або натякатимуть, що було отримано достатню впевненість. Важливо також і те, що опис процедур не повинен складати враження, що виконувалось завдання з узгоджених процедур; при цьому зазвичай не деталізується план всієї роботи.

Підпис фахівця-практика (див. параграф 76 і)

Д145. Фахівець-практик ставить підпис від імені своєї фірми або від свого власного імені, або разом від імені фірми та свого власного імені, як це прийнято у відповідній юрисдикції. На додаток до підпису фахівця-практика в деяких юрисдикціях від фахівця-практика може вимагатися зазначення у звіті із завдання з надання впевненості своєї професії або лише факту, що фахівець-практик або фірма залежно від обставин визнані відповідним дозвільним органом цієї юрисдикції.

Пояснювальні параграфи та параграфи з інших питань (див. параграф 77)

Д146. Широке вживання пояснювальних параграфів або параграфів з інших питань зменшує ефективність подання інформації з цих питань фахівцем-практиком.

Д147. Пояснювальний параграф може виявитись прийнятним, якщо, наприклад, використовувалися різні критерії, або критерії переглядалися, оновлювалися або інтерпретувалися інакше, ніж у попередніх періодах, та це мало фундаментальний вплив на розкриті викиди, або якщо поломка системи, яка через це не працювала протягом деякого часу в періоді, який охоплюється звітом, означає, що для оцінки викидів за цей час використовувалась екстраполяція, і це зазначено в звіті з ПГ.

Д148. Параграф з інших питань може виявитись прийнятним, якщо, наприклад, обсяг завдання значно змінився порівняно з попереднім періодом, але про це не вказано в звіті з ПГ.

Д149. Пояснювальний параграф повинен містити чітке посилання на питання, щодо якого надається пояснення, та на те, де в звіті з ПГ відображено ті розкриття, які повністю описують це питання. В ньому також вказується,

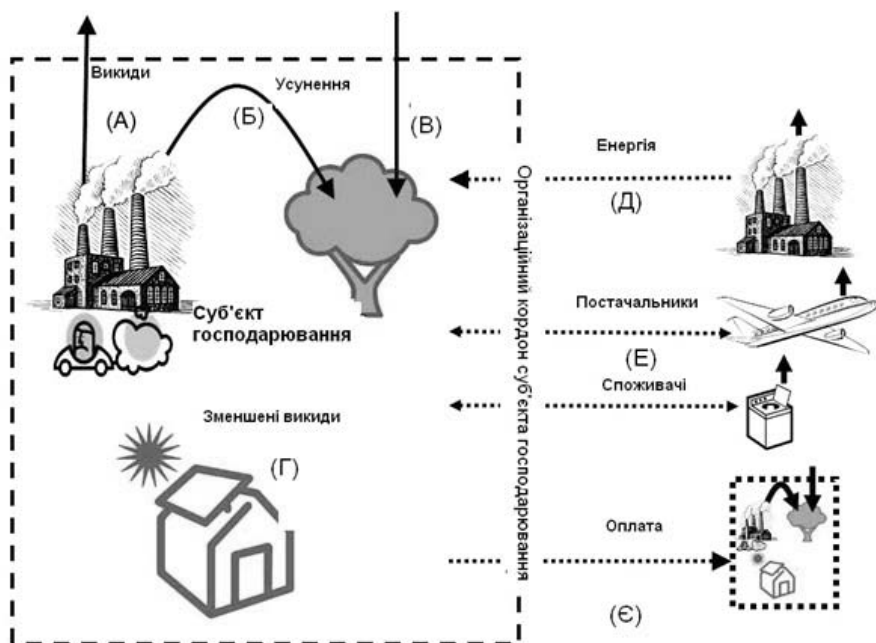
що висновок фахівця-практика не було модифіковано стосовно питання, щодо якого надається пояснення (див. також параграф Д125).

- Д150. Зміст параграфа з інших питань чітко вказує, що в звіті з ПГ не вимагається їх подання та розкриття. Параграф 77 обмежує використання параграфа з інших питань лише питаннями, важливими для розуміння завдання, відповідальності фахівця-практика або самого звіту із завдання з надання впевненості, про які фахівець-практик вважає потрібним повідомити в своєму звіті (див. також параграф Д124).
- Д151. Включення рекомендацій фахівця-практика з таких питань, як, наприклад, удосконалення інформаційної системи суб'єкта господарювання, в свій звіт із завдання, може містити натяк на те, що ці питання недостатньо враховувались під час підготовки звіту з ПГ. Такі рекомендації можна надати, наприклад, у листі керівництву або під час обговорень із тими, кого наділено найвищими повноваженнями. Приймаючи рішення щодо включення рекомендацій у звіт із завдання з надання впевненості, слід враховувати, чи вони стосуються за своїм характером інформаційних потреб визначених користувачів та чи сформульовано їх так, що їх не сприймуть як модифікацію висновку фахівця-практика щодо звіту з ПГ.
- Д152. Параграф з інших питань не повинен містити інформацію, яку фахівцю-практику заборонено надавати законодавчими та нормативними актами чи іншими професійними стандартами, наприклад стандартами етики стосовно конфіденційності інформації. Параграф з інших питань також не повинен містити інформацію, яку повинен надавати управлінський персонал.

Додаток 1

(див. параграфи Д8–Д14)

Викиди, усунення та викиди, що вираховуються



- А – прямі викиди або викиди категорії 1 (див. параграф Д8).
- Б – усунення (викиди, які генеруються в межах організаційного кордону суб'єкта господарювання, але уловлюються та зберігаються в цих межах, а не викидаються в атмосферу. Їх зазвичай включають до валових показників, тобто разом із викидами категорії 1 (див. параграф Д14).
- В – усунення (ПГ, які суб'єкт господарювання усунув з атмосфери (див. параграф Д14).
- Г – заходи, які суб'єкт господарювання вживає для зменшення своїх викидів. Такі заходи можуть зменшити викиди категорії 1 (наприклад, використання більш економічних транспортних засобів), викиди категорії 2 (наприклад, установлення сонячних батарей для зменшення кількості електроенергії, що купується), або викидів категорії 3 (наприклад, зменшення кількості службових відряджень або продаж товарів, які використовують менше від електроенергії). Суб'єкт господарювання може обговорювати такі заходи в пояснювальних

ЗАВДАННЯ З НАДАННЯ ВПЕВНЕНОСТІ ЩОДО ЗВІТІВ З ПАРНИКОВИХ ГАЗІВ

примітках до звіту з ПГ, але вони впливають лише на кількісне вираження викидів, наведених у звіті суб'єкта господарювання з ПГ, оскільки відображаються викиди нижчі, ніж вони були б в іншому випадку, або вони являють собою вираховані викиди відповідно до застосовних критеріїв (див. параграф Д11).

- Д – викиди категорії 2 (див. параграф Д9).
- Е – викиди категорії 3 (див. параграф Д10).
- Є – викиди, що вираховуються, включно з придбаними одиницями зменшення (див. параграфи Д11–Д13).

Додаток 2

(див. параграф Д134)

Приклади звітів із завдання з надання впевненості щодо звітів з парникових газів

Приклад 1

Обставини:

- завдання з надання достатньої впевненості
- звіт суб'єкта господарювання з ПГ не охоплює викидів категорії 3
- звіт суб'єкта господарювання з ПГ не охоплює викидів, що вираховуються
- звіт з ПГ не містить порівняльної інформації.

Наведений нижче звіт є лише прикладом, який не охоплює всі питання або є застосовним за всіх ситуацій.

ЗВІТ НЕЗАЛЕЖНОГО ФАХІВЦЯ-ПРАКТИКА ІЗ ЗАВДАННЯ З НАДАННЯ ДОСТАТНЬОЇ ВПЕВНЕНОСТІ ЩОДО ЗВІТУ З ПАРНИКОВИХ ГАЗІВ (ПГ) КОМПАНІЇ АВС

[Відповідний адресат]

Звіт щодо звіту з ПГ (такий заголовок не потрібен, якщо звіт складається лише з цього розділу)

Ми виконали завдання з надання достатньої впевненості щодо звіту з ПГ компанії АВС, який додається, за рік, що закінчується 31 грудня 20X1 р., та включає опис всіх викидів і пояснювальні примітки на сторінках хх–уу. [Це завдання виконувалося багатогалузевою групою, що складалась із фахівців-практиків з надання впевненості, інженерів та вчених, що займаються питаннями навколишнього середовища.]¹

Відповідальність компанії АВС за звіт з ПГ

Компанія АВС несе відповідальність за підготовку звіту з ПГ відповідно до [застосовних критеріїв²], застосованих відповідно до пояснень, наведених в примітці 1 до звіту з ПГ. Ця відповідальність охоплює розробку, впровадження та підтримання внутрішнього контролю, який стосується підготовки звіту з ПГ, який не міститиме суттєвих викривлень внаслідок шахрайства чи помилок.

¹ Це речення слід вилучити, якщо воно незастосовне для завдання (якщо завдання охоплювало лише викиди категорії 2 та інші фахівці не залучались).

² [Застосовні критерії] можна безкоштовно завантажити із сайту www.#####.org.

[Як зазначено в примітці 1 до звіту з ПГ]³ кількісне вираження ПГ має притаманну йому непевність внаслідок недостатнього наукового знання, яке використовується для визначення коефіцієнтів викидів і значень, потрібних для об'єднання викидів різних газів.

Наша незалежність та контроль якості

Ми дотримувались вимог *Кодексу етики професійних бухгалтерів*, виданого Радою з Міжнародних стандартів етики для бухгалтерів, який включає вимоги до незалежності та інші вимоги, засновані на фундаментальних принципах чесності, об'єктивності, професійної компетентності та належної ретельності, конфіденційності й професійної поведінки.

Відповідно до Міжнародного стандарту контролю якості 1⁴ [назва фірми] впровадила комплексну систему контролю якості, що включає формалізовані політику та процедури стосовно дотримання вимог етики, професійних стандартів і застосовних законодавчих та нормативних вимог.

Наша відповідальність

Нашою відповідальністю є висловлення думки щодо звіту з ПГ на основі отриманих нами доказів. Ми провели наше завдання з надання достатньої впевненості відповідно до Міжнародного стандарту завдань з надання впевненості 3410 «Завдання з надання впевненості щодо звітів з парникових газів» (МСЗНВ 3410), виданого Радою з Міжнародних стандартів аудиту та надання впевненості. Цей стандарт вимагає від нас планування й виконання завдання для отримання достатньої впевненості в тому, що звіт з ПГ не містить суттєвих викривлень.

Завдання з надання достатньої впевненості відповідно до МСЗНВ 3410 включає виконання процедур для отримання доказів щодо кількісного вираження викидів та пов'язаної інформації в звіті з ПГ. Характер, час та обсяг обраних процедур залежать від професійного судження фахівця-практика, включаючи оцінку ризиків суттєвого викривлення внаслідок шахрайства чи помилки, в звіті з ПГ. Оцінюючи ризики, ми розглянули заходи внутрішнього контролю, доречні для підготовки звіту з ПГ компанією ABC. Завдання з надання достатньої впевненості включає також:

- оцінку прийнятності використання в обставинах компанії ABC [застосовних критеріїв], застосованих відповідно до пояснень, наведених у примітці 1 до звіту з ПГ;
- оцінку прийнятності використаних методів кількісного вираження та політики підготовки звітів, а також прийнятності оцінок, зроблених компанією ABC; та

³ Якщо притаманна непевність не розглядалась у примітці 1 до звіту з ПГ, це речення слід вилучити.

⁴ МСКЯ 1 «Контроль якості для фірм, що виконують аудити та огляди фінансової звітності, а також інші завдання з надання впевненості і супутні послуги».

ЗАВДАННЯ З НАДАННЯ ВПЕВНЕНOSTI ЩОДО ЗВІТІВ З ПАРНИКОВИХ ГАЗІВ

- оцінку загального подання звіту з ПГ.

Ми вважаємо, що отримали достатні та відповідні докази для висловлення нашої думки.

Висловлення думки

На нашу думку, звіт з ПГ за рік, що закінчився 31 грудня 20X1 р., в усіх суттєвих аспектах підготовлено відповідно до [застосовних критеріїв], застосованих відповідно до пояснень, наведених у примітці 1 до звіту з ПГ.

Звіт щодо вимог інших законодавчих та нормативних актів (застосовно лише для деяких завдань)

[Форма та зміст цього розділу звіту із завдання з надання впевненості змінюватимуться відповідно до характеру іншої відповідальності фахівця-практика щодо звітності.]

[Підпис фахівця-практика]

[Дата звіту із завдання з надання впевненості]

[Адреса фахівця-практика]

Приклад 2

Обставини:

- завдання з надання обмеженої впевненості
- звіт суб'єкта господарювання з ПГ не охоплює викидів категорії 3
- звіт суб'єкта господарювання з ПГ не охоплює викиди, що вираховуються
- звіт з ПГ не містить порівняльної інформації.

Наведений нижче звіт є лише прикладом, який не охоплює всі питання або є застосовним за всіх ситуацій.

ЗВІТ НЕЗАЛЕЖНОГО ФАХІВЦЯ-ПРАКТИКА ІЗ ЗАВДАННЯ З НАДАННЯ ОБМЕЖЕНОЇ ВПЕВНЕНOSTI ЩОДО ЗВІТУ З ПАРНИКОВИХ ГАЗІВ (ПГ) КОМПАНІЇ ABC

[Відповідний адресат]

Звіт щодо звіту з ПГ (такий заголовок не потрібен, якщо звіт складається лише з цього розділу)

Ми виконали завдання з надання обмеженої впевненості щодо звіту з ПГ компанії ABC, який додається, за рік, що закінчується 31 грудня 20X1 р., та включає опис усіх викидів та пояснювальні примітки на сторінках xx–yy. [Це завдання виконувалось багатогалузевою групою, що складалася з фахівців-практиків з надання впевненості, інженерів та вчених, що займаються питаннями навколишнього середовища.]⁵

Відповідальність компанії ABC за звіт з ПГ

Компанія ABC несе відповідальність за підготовку звіту з ПГ відповідно до [застосовних критеріїв⁶], застосованих відповідно до пояснень, наведених у примітці 1 до звіту з ПГ. Ця відповідальність охоплює розробку, впровадження та підтримання внутрішнього контролю, що стосується підготовки звіту з ПГ, який не міститиме суттєвих викривлень внаслідок шахрайства чи помилок.

[Як зазначено в примітці 1 до звіту з ПГ]⁷ кількісне вираження ПГ має притаманну йому непевність внаслідок недостатнього наукового знання, яке використовується для визначення коефіцієнтів викидів і значень, потрібних для об'єднання викидів різних газів.

⁵ Це речення слід вилучити, якщо воно незастосовне для завдання (якщо завдання охоплювало лише викиди категорії 2 та інші фахівці не залучались).

⁶ [Застосовні критерії] можна безкоштовно завантажити із сайту www.#####.org.

⁷ Якщо притаманна непевність не розглядалась у примітці 1 до звіту з ПГ, це речення слід вилучити.

Наша незалежність та контроль якості

Ми дотримувались вимог Кодексу етики професійних бухгалтерів, виданого Радою з Міжнародних стандартів етики для бухгалтерів, який включає вимоги до незалежності та інші вимоги, засновані на фундаментальних принципах чесності, об'єктивності, професійної компетентності та належної ретельності, конфіденційності й професійної поведінки.

Відповідно до Міжнародного стандарту контролю якості 1⁸ [назва фірми] впровадила комплексну систему контролю якості, що включає формалізовані політику та процедури стосовно дотримання вимог етики, професійних стандартів і застосовних законодавчих та нормативних вимог.

Наша відповідальність

Нашою відповідальністю є висловлення думки з надання обмеженої впевненості щодо звіту з ПГ на основі виконаних нами процедур та отриманих нами доказів. Ми провели наше завдання з надання обмеженої впевненості відповідно до Міжнародного стандарту завдань з надання впевненості 3410 «Завдання з надання впевненості щодо звітів з парникових газів» (МСЗНВ 3410), виданого Радою з Міжнародних стандартів аудиту та надання впевненості. Цей стандарт вимагає від нас планування й виконання завдання для отримання обмеженої впевненості в тому, що звіт з ПГ не містить суттєвих викривлень.

Завдання з надання обмеженої впевненості відповідно до МСЗНВ 3410 включає оцінку прийнятності в обставинах компанії ABC використання [застосовних критеріїв] як основи для підготовки звіту з ПГ, оцінки ризиків суттєвого викривлення звіту з ПГ внаслідок шахрайства чи помилки, необхідні за обставин дії у відповідь на оцінені ризики та оцінку загального подання звіту з ПГ. Завдання з надання обмеженої впевненості є значно меншим за обсягом, ніж завдання з надання достатньої впевненості, стосовно як процедур оцінки ризиків, включаючи розуміння внутрішнього контролю, так і процедур, що виконуються у відповідь на оцінені ризики.

Виконані нами процедури ґрунтувались на нашому професійному судженні та включали запити, спостереження за процесами, що використовуються суб'єктом господарювання, перевірку документів, аналітичні процедури, оцінку прийнятності методів кількісного вираження та політики підготовки звіту і порівняння даних з основними записами.

[Фахівець-практик може додати опис характеру та обсягу виконаних процедур, який, на судження фахівця-практика, надасть додаткову інформацію, що може виявитись доречною для розуміння користувачів підґрунтя для висновку фахівця-практика⁹. Наведений нижче розділ є

⁸ МСКЯ 1 «Контроль якості для фірм, що виконують аудити та огляди фінансової звітності, а також інші завдання з надання впевненості і суттєві послуги».

⁹ Процедури не слід описувати до такого ступеня, що вони стануть двозначними або перебільшеними чи прикрашеними, або натякатимуть, що було отримано достатню впевненість. Важливо також те, що опис процедур не повинен створювати враження, що виконувалось завдання із узгоджених процедур; при цьому зазвичай не деталізується план усієї роботи.

лише прикладом, тому поданий у ньому перелік процедур не є всеохоплюючим відносно типу або обсягу процедур, які могли б бути важливими для розуміння виконаної роботи користувачами.]¹⁰

Враховуючи обставини завдання, при виконанні наведених вище процедур ми:

- через запити отримали розуміння середовища контролю компанії ABC та її інформаційних систем, що стосуються кількісного вираження викидів й звітування про них, але при цьому ми не оцінювали структуру конкретних заходів внутрішнього контролю, не отримували докази щодо їх впровадження та не тестували їх операційну ефективність.
- оцінювали, чи є прийнятними методи розробки оцінок компанії ABC та чи послідовно вони застосовувались. При цьому наші процедури не включали тестування даних, на яких ґрунтуються ці оцінки, і ми не розроблювали свої власні оцінки для порівняння з оцінками компанії ABC.
- оглянули об'єкти [три різних об'єкти] для оцінки повноти розкриття джерел викидів, методів збору даних, первинних даних та відповідних припущень, застосованих до об'єктів. Об'єкти для тестування відбиралися з урахуванням частини їх викидів у загальних викидах, джерел викидів та об'єктів, які відбиралися у попередніх періодах. Наші процедури включали (не включали) тестування інформаційних систем, що використовуються для збору та узагальнення даних з об'єктів, або заходів контролю на цих об'єктах¹¹.

Процедури, які виконуються під час виконання завдання з надання обмеженої впевненості, відрізняються за характером та менші за обсягом, ніж процедури для завдання з надання достатньої впевненості. Внаслідок цього рівень впевненості, отриманий для завдання з надання обмеженої впевненості, є значно нижчим, ніж рівень впевненості, який би ми отримали, якби виконували завдання з надання достатньої впевненості. Виходячи з цього ми не висловлюємо думку щодо надання достатньої впевненості, чи звіт з ПГ в усіх суттєвих аспектах підготовлено відповідно до [застосованих критеріїв], застосованих відповідно до пояснень, наведених у примітці 1 до звіту з ПГ.

Висновок із завдання з надання обмеженої впевненості

На основі виконаних нами процедур та отриманих нами доказів нашої уваги не привернув жодний факт, який би дав нам підстави вважати, що звіт з ПГ компанії ABC за рік, що закінчується 31 грудня 20X1 р., не підготовлено в усіх

¹⁰У кінцевому звіті цей пояснювальний параграф буде вилучено.

¹¹Цей розділ слід вилучити, якщо фахівець-практик вирішив, що детальний опис виконаних процедур не потрібний за умов завдання.

ЗАВДАННЯ З НАДАННЯ ВПЕВНЕНOSTI ЩОДО ЗВІТІВ З ПАРНИКОВИХ ГАЗІВ

суттєвих аспектах відповідно до [*застосовних критеріїв*], застосованих відповідно до пояснень, наведених у примітці 1 до звіту з ПГ.

Звіт щодо вимог інших законодавчих та нормативних актів
(застосовно лише для деяких завдань)

[Форма та зміст цього розділу звіту із завдання з надання впевненості змінюватимуться відповідно до характеру іншої відповідальності фахівця-практика щодо звітності.]

[Підпис фахівця-практика]

[Дата звіту із завдання з надання впевненості]

[Адреса фахівця-практика]

МІЖНАРОДНИЙ СТАНДАРТ ЗАВДАНЬ З НАДАННЯ ВПЕВНЕНОСТІ 3420

«ЗАВДАННЯ З НАДАННЯ ВПЕВНЕНОСТІ ЩОДО СКЛАДАННЯ ГІПОТЕТИЧНОЇ ФІНАНСОВОЇ ІНФОРМАЦІЇ, ЯКА ВКЛЮЧАЄТЬСЯ В ПРОСПЕКТ ЕМІСІЇ»

(чинний для звітів із завдання з надання впевненості,
що датуються 31 березня 2013 р. або пізніше)

ЗМІСТ

	<i>Параграф</i>
Вступ	
Сфера застосування цього МСЗНВ	1–8
Дата набрання чинності	9
Цілі	10
Визначення	11
Вимоги	
МСЗНВ 3000	12
Прийняття завдання	13
Планування та виконання завдання	14–27
Письмові запевнення	28
Формування думки	29–30
Форма думки	31–34
Підготовка звіту із завдання з надання впевненості	35
Матеріали для застосування та інші пояснювальні матеріали	
Сфера застосування цього МСЗНВ	Д1
Мета гіпотетичної фінансової інформації, яка включається в проспект емісії	Д2–Д3
Складання гіпотетичної фінансової інформації	Д4–Д5
Характер завдання з надання достатньої впевненості	Д6
Визначення	Д7–Д9
Прийняття завдання	Д10–Д12
Планування та виконання завдання	Д13–Д44

ЗАВДАННЯ З НАДАННЯ ВПЕВНЕНOSTI ЩОДО СКЛАДАННЯ ГІПОТЕТИЧНОЇ
ФІНАНСОВОЇ ІНФОРМАЦІЇ, ЯКА ВКЛЮЧАЄТЬСЯ В ПРОСПЕКТ ЕМІСІЇ

Письмові запевнення	Д45
Формування думки	Д46–Д50
Підготовка звіту із завдання з надання впевненості	Д51–Д57
Додаток. Приклад звіту фахівця-практика з висловленням немодифікованої думки	

Міжнародний стандарт завдань з надання впевненості (МСЗНВ) 3420
*«Завдання з надання впевненості щодо складання гіпотетичної фінансової
інформації, яка включається в проспект емісії»* слід застосовувати разом із
*Передмовою до Міжнародних стандартів контролю якості, аудиту, огляду,
іншого надання впевненості та супутніх послуг.*

Вступ

Сфера застосування цього МСЗНВ

1. Цей Міжнародний стандарт завдань з надання впевненості (МСЗНВ) розглядає завдання з надання достатньої впевненості, яке приймає фахівець-практик¹, з наданням звіту щодо складання відповідальною стороною² гіпотетичної фінансової інформації, яка включається в проспект емісії. Цей МСЗНВ застосовується, якщо:
 - такий звіт необхідно надавати відповідно до вимог законодавства про цінні папери або правил фондової біржі («відповідних законодавчих або нормативних актів») в юрисдикції, в якій планується випуск проспекту емісії; або
 - надання такого звіту є загальноприйнятною практикою в такій юрисдикції (див. параграф Д1).

Характер відповідальності фахівця-практика

2. Виконуючи завдання відповідно до цього МСЗНВ, фахівець-практик не несе відповідальності за складання гіпотетичної фінансової інформації для суб'єкта господарювання; відповідальність за це покладено на відповідальну сторону. Єдиною відповідальністю фахівця-практика є підготовка звіту про те, чи складено відповідальною стороною гіпотетичну фінансову інформацію в усіх суттєвих аспектах на основі застосованих критеріїв.
3. Цей МСЗНВ не стосується завдань, що не є завданнями з надання впевненості, коли фахівець-практик залучається суб'єктом господарювання для складання його історичних фінансових звітів.

Мета гіпотетичної фінансової інформації, яка включається в проспект емісії

4. Метою гіпотетичної фінансової інформації, яка включається в проспект емісії, є виключно відображення впливу важливої події або операції на невідкориговану фінансову інформацію суб'єкта господарювання, якби така подія сталась, або операцію було проведено на більш ранню дату, підбрану лише для ілюстрації. Це досягається застосуванням гіпотетичних коригувань невідкоригованої фінансової інформації. Гіпотетична фінансова інформація не вказує дійсний фінансовий стан, фінансові результати або рух грошових коштів суб'єкта господарювання (див. параграфи Д2–Д3).

¹ Термін «фахівець-практик» розглядається в МСЗНВ 3000 «Завдання з надання впевненості, що не є аудитами чи оглядами історичної фінансової інформації», параграф 1.

² У «Міжнародній концептуальній основі завдань з надання впевненості» (Концептуальна основа), параграфи 25–26, розглянуто значення терміна «відповідальна сторона».

ЗАВДАННЯ З НАДАННЯ ВПЕВНЕНOSTI ЩОДО СКЛАДАННЯ ГІПОТЕТИЧНОЇ ФІНАНСОВОЇ ІНФОРМАЦІЇ, ЯКА ВКЛЮЧАЄТЬСЯ В ПРОСПЕКТ ЕМІСІЇ

Складання гіпотетичної фінансової інформації

5. Складання гіпотетичної фінансової інформації вимагає від відповідальної особи збирання, класифікації, узагальнення та подання фінансової інформації, яка показує вплив важливої події або операції на невідкориговану фінансову інформацію суб'єкта господарювання, якби така подія сталась, або операцію було проведено на більш ранню підібрану дату. Етапи цього процесу включають:
- ідентифікацію джерела невідкоригованої фінансової інформації, яка буде використовуватись для підготовки гіпотетичної фінансової інформації, та отримання такої невідкоригованої фінансової інформації з цього джерела(див. параграфи Д4–Д5);
 - внесення гіпотетичних коригувань у невідкориговану фінансову інформацію для досягнення тієї мети, з якою подається ця гіпотетична фінансова інформація; та
 - подання отриманої гіпотетичної фінансової інформації із супровідними розкриттями.

Характер завдання з надання достатньої впевненості

6. Завдання з надання обґрунтованої впевненості щодо складання гіпотетичної фінансової інформації, яка включається в проспект емісії, включає виконання процедур, викладених в цьому МСЗНВ, для оцінки, чи являють собою застосовні критерії, використані відповідальною стороною при складанні гіпотетичної фінансової інформації, достатню основу для представлення важливих впливів, безпосередньо пов'язаних із подією або операцією, та отримання достатніх і відповідних аудиторських доказів стосовно того, чи (див. параграф Д6):
- впливають відповідні гіпотетичні коригування на ці критерії; та
 - колонка з кінцевою гіпотетичною фінансовою інформацією (див. параграф 11в) відображає належне застосування цих коригувань до невідкоригованої фінансової інформації.

Завдання також включає оцінку загального подання гіпотетичної фінансової інформації. При цьому завдання не включає оновлення або повторного надання фахівцем-практиком звітів або думок щодо будь-якої історичної фінансової інформації, яка використовувалась при складанні гіпотетичної фінансової інформації, або виконання аудиту чи огляду історичної фінансової інформації, яка використовувалась при складанні гіпотетичної фінансової інформації.

Зв'язок з іншими професійними стандартами

7. Виконання завдань з надання впевненості, що не є аудитами чи оглядами історичної фінансової інформації, вимагає від фахівця-практика дотримання вимог МСЗНВ 3000. МСЗНВ 3000 містить вимоги стосовно

ЗАВДАННЯ З НАДАННЯ ВПЕВНЕНOSTI ЩОДО СКЛАДАННЯ ГІПОТЕТИЧНОЇ ФІНАНСОВОЇ ІНФОРМАЦІЇ, ЯКА ВКЛЮЧАЄТЬСЯ В ПРОСПЕКТ ЕМІСІЇ

таких питань, як прийняття завдання, планування, отримання доказів та підготовка документації, які стосуються всіх завдань з надання впевненості, включаючи завдання відповідно до цього МСЗНВ. Цей МСЗНВ пояснює, як застосовується МСЗНВ при виконанні завдання з надання достатньої впевненості з наданням звіту щодо складання гіпотетичної фінансової інформації, яка включається в проспект емісії. *Міжнародна концептуальна основа завдань з надання впевненості* (Концептуальна основа), яка визначає та описує елементи й цілі завдання з надання впевненості, надає контекст для розуміння цього МСЗНВ і МСЗНВ 3000.

8. Дотримання вимог МСЗНВ 3000 вимагає від фахівця-практика серед іншого:
- дотримання вимог до незалежності та інших вимог, викладених у *Кодексі етики професійних бухгалтерів*, виданому Радою з Міжнародних стандартів етики для бухгалтерів (Кодекс РМСЕБ); та
 - впровадження процедур контролю якості, застосованих до окремого завдання³.

Дата набрання чинності

9. Цей МСЗНВ є чинним для звітів із завдання з надання впевненості, що датуються 31 березня 2013 р. або пізніше.

Цілі

10. Цілями фахівця-практика є:
- а) отримання достатньої впевненості, що гіпотетичну фінансову інформацію складено в усіх суттєвих аспектах відповідальною стороною на основі застосованих критеріїв; та
 - б) надання звіту відповідно до результатів, отриманих ним.

Визначення

11. Для цілей цього МСЗНВ наведені далі терміни мають такі значення:
- а) застосовні критерії – критерії, що використовуються відповідальною стороною при складанні гіпотетичної фінансової інформації. Такі критерії можуть встановлюватись уповноваженими або визнаними організаціями з розробки стандартів або законодавчими чи нормативними актами. Якщо встановлених критеріїв не існує, їх розроблює відповідальна сторона (див. параграфи Д7–Д9).
 - б) гіпотетичні коригування – коригування невідкоригованої фінансової інформації, які:

³ МСЗНВ 3000, параграфи 4 та 6.

ЗАВДАННЯ З НАДАННЯ ВПЕВНЕНOSTI ЩОДО СКЛАДАННЯ ГІПОТЕТИЧНОЇ ФІНАНСОВОЇ ІНФОРМАЦІЇ, ЯКА ВКЛЮЧАЄТЬСЯ В ПРОСПЕКТ ЕМІСІЇ

- i) показують вплив важливої події або операції («подія» або «операція») якби така подія сталась, або операцію було проведено на більш ранню дату, підібрану лише для ілюстрації; та
- ii) необхідні для того, щоб гіпотетичну фінансову інформацію було складено відповідно до застосовної концептуальної основи фінансової звітності суб'єкта господарювання («суб'єкт господарювання»), що надає звіт, та його облікової політики, яка ґрунтується на цій концептуальній основі (див. параграфи Д15–Д16).

Гіпотетичні коригування включають доречну фінансову інформацію бізнесу, який буде придбано або планується придбати («компанія, що поглинається»), або бізнесу, якого позбуваються або планують позбутися («бізнес, якого позбуваються»), оскільки ця інформація використовується при підготовці гіпотетичної фінансової інформації («фінансова інформація компанії, що поглинається, або бізнесу, якого позбуваються»).

- в) гіпотетична фінансова інформація – фінансова інформація, яку наведено разом з коригуваннями для ілюстрації впливу події або операції, якби така подія сталась, або операцію було проведено на більш ранню дату, підібрану для ілюстрації. В цьому МСЗНВ вважається, що гіпотетичну фінансову інформацію подано у вигляді таблиці, яка включає: а) невідкориговану фінансову інформацію; б) гіпотетичні коригування; та в) колонку з отриманою гіпотетичною фінансовою інформацією (див. параграф Д2).
- г) проспект емісії – документ, який видається до вимог законодавчих або нормативних актів стосовно цінних паперів, на основі якого, як планується, третя сторона буде приймати рішення щодо інвестування.
- д) опублікована фінансова інформація – фінансова інформація суб'єкта господарювання або компанії, що поглинається, або бізнесу, якого позбуваються, що є доступною для громадськості.
- е) невідкоригована фінансова інформація – фінансова інформація суб'єкта господарювання, до якої відповідальна сторона застосовує гіпотетичні коригування (див. параграфи Д4–Д5).

Вимоги

МСЗНВ 3000

- 12. Фахівець-практик не повинен стверджувати про дотримання вимог цього МСЗНВ, якщо він не дотримався вимог як цього МСЗНВ, так і МСЗНВ 3000.

ЗАВДАННЯ З НАДАННЯ ВПЕВНЕНOSTI ЩОДО СКЛАДАННЯ ГІПОТЕТИЧНОЇ ФІНАНСОВОЇ ІНФОРМАЦІЇ, ЯКА ВКЛЮЧАЄТЬСЯ В ПРОСПЕКТ ЕМІСІЇ

Прийняття завдання

13. До надання згоди на прийняття завдання з надання впевненості з наданням звіту щодо того, чи було гіпотетичну фінансову інформацію, яка включається в проспект емісії, складено в усіх суттєвих аспектах на основі застосовних критеріїв, фахівець-практик повинен:
- а) визначити, чи має він можливості та компетентність для виконання такого завдання (див. параграф Д10);
 - б) на основі попереднього знання обставин завдання та обговорень з відповідальною стороною визначити, чи є прийнятними застосовні критерії та чи існує ймовірність того, що гіпотетична фінансова інформація виявиться оманливою з урахуванням цілей, для яких її призначено;
 - в) оцінити встановлені застосовними законодавчими чи нормативними актами, якщо такі є, вимоги до формулювання думки для визначення, чи зможе він висловити думку, викладену в такий спосіб, на основі результатів виконання процедур, наведених у цьому МСЗНВ (див. параграфи Д54–Д56);
 - г) якщо джерела, з яких отримувалась невідкоригована фінансова інформація та фінансова інформація компанії, що поглинається, або бізнесу, якого позбуваються, пройшли аудит чи огляд та щодо них висловлювалась модифікована аудиторська думка або висновок з огляду, або звіт містив пояснювальний параграф, визначити, чи дозволяють відповідні законодавчі або нормативні акти використання модифікованої аудиторської думки або висновку з огляду, або звіту, що містить пояснювальний параграф, чи посилання на них;
 - д) якщо історична фінансова інформація суб'єкта господарювання ніколи не проходила аудит чи огляд, визначити, чи може він отримати достатнє для виконання завдання розуміння суб'єкта господарювання та його практики ведення бухгалтерського обліку і підготовки фінансової звітності (див. параграф Д31);
 - е) якщо подія або операція включає придбання, а історична фінансова інформація компанії, що поглинається, ніколи не проходила аудит чи огляд, визначити, чи може він отримати достатнє для виконання завдання розуміння компанії, що поглинається, та її практики ведення бухгалтерського обліку й підготовки фінансової звітності; та
 - є) отримати згоду відповідальної сторони щодо визнання та розуміння нею свої відповідальності за (див. параграф Д11–Д12):
 - і) адекватне розкриття та опис застосовних критеріїв для визначених користувачів, що ці критерії не є загальновідомими;

ЗАВДАННЯ З НАДАННЯ ВПЕВНЕНOSTI ЩОДО СКЛАДАННЯ ГІПОТЕТИЧНОЇ ФІНАНСОВОЇ ІНФОРМАЦІЇ, ЯКА ВКЛЮЧАЄТЬСЯ В ПРОСПЕКТ ЕМІСІЇ

- ii) складання гіпотетичної фінансової інформації на основі застосовних критеріїв; та
- iii) надання фахівцю-практику:
 - а. доступу до всієї інформації (включаючи, якщо це необхідно для цілей завдання, інформацію щодо аспектів компанії, що поглинається при об'єднанні компаній), наприклад, записів, документації та інших матеріалів, важливих для оцінки, чи складено гіпотетичну фінансову інформацію в усіх суттєвих аспектах на основі застосовних критеріїв;
 - б. додаткової інформації, яку фахівець-практик може вимагати від відповідальної сторони для цілей завдання;
 - в. доступу до тих осіб суб'єкта господарювання або його радників, які, на думку фахівця-практика, є необхідними для отримання ним доказів для оцінки, чи складено гіпотетичну фінансову інформацію в усіх суттєвих аспектах на основі застосовних критеріїв; та
 - г. якщо це необхідно для цілей завдання, доступу до відповідних осіб компанії, що поглинається при об'єднанні компаній.

Планування та виконання завдання

Оцінка прийнятності застосовних критеріїв

14. Фахівець-практик повинен оцінити прийнятність застосовних критеріїв відповідно до вимог МСЗНВ 3000⁴ та визначити, чи включають вони, як мінімум, те, що:
- а) невідкоригована фінансова інформація отримується з відповідних джерел (див. параграфи Д4–Д5, Д27);
 - б) гіпотетичні коригування:
 - i) безпосередньо стосуються події чи операції(див. параграф Д13);
 - ii) підтверджуються фактами (див. параграф Д14);
 - iii) відповідають застосовній концептуальній основі фінансової звітності суб'єкта господарювання та його обліковій політиці відповідно до цієї концептуальної основи (див. параграфи Д15–Д16); та
 - в) забезпечується відповідне подання та розкриття, які дозволяють визначеним користувачам зрозуміти надану інформацію (див. параграфи Д2–Д3, Д42).

⁴ МСЗНВ 3000, параграф 19.

ЗАВДАННЯ З НАДАННЯ ВПЕВНЕНOSTI ЩОДО СКЛАДАННЯ ГІПОТЕТИЧНОЇ
ФІНАНСОВОЇ ІНФОРМАЦІЇ, ЯКА ВКЛЮЧАЄТЬСЯ В ПРОСПЕКТ ЕМІСІЇ

15. Крім того, фахівець-практик повинен оцінити, чи є застосовні критерії:
- а) послідовними та чи не порушують вони вимог застосовних законодавчих і нормативних актів; та
 - б) такими, що не призведуть до створення гіпотетичної фінансової інформації, яка б вводила в оману.

Суттєвість

16. При плануванні й виконанні завдання фахівець-практик повинен розглянути суттєвість, яка б використовувалась при оцінці, чи складено гіпотетичну фінансову інформацію в усіх суттєвих аспектах на основі застосовних критеріїв (див. параграфи Д17–Д18).

Отримання розуміння того, як відповідальна сторона склала гіпотетичну фінансову інформацію, та інших обставин завдання

17. Фахівець-практик повинен отримати розуміння (див. параграф Д19):
- а) подій або операцій з урахуванням яких складається гіпотетична фінансова інформація;
 - б) як відповідальна сторона склала гіпотетичну фінансову інформацію (див. параграфи Д20–Д21);
 - в) характеру суб'єкта господарювання та компанії, що поглинається, або бізнесу, якого позбуваються, включаючи (див. параграфи Д22–Д23):
 - i) їх операції;
 - ii) їх активи та зобов'язання;
 - iii) їх структуру та спосіб їх фінансування;
 - г) відповідних галузевих, законодавчих, регуляторних та інших зовнішніх чинників, які стосуються суб'єкта господарювання та компанії, що поглинається, або бізнесу, якого позбуваються (див. параграфи Д24–Д26); та
 - д) застосовної концептуальної основи фінансової звітності та практики ведення бухгалтерського обліку й фінансової звітності як самого суб'єкта господарювання, так і компанії, що поглинається, або бізнесу, якого позбуваються, включно з їх вибором та застосуванням облікової політики.

Отримання доказів щодо прийнятності джерела, з якого отримано невідкориговану фінансову інформацію

18. Фахівець-практик повинен визначити, чи отримала відповідальна сторона невідкориговану фінансову інформацію з прийнятного джерела (див. параграфи Д27–Д28).

ЗАВДАННЯ З НАДАННЯ ВПЕВНЕНOSTІ ЩОДО СКЛАДАННЯ ГІПОТЕТИЧНОЇ
ФІНАНСОВОЇ ІНФОРМАЦІЇ, ЯКА ВКЛЮЧАЄТЬСЯ В ПРОСПЕКТ ЕМІСІЇ

19. Якщо не існує звіту з аудиту або огляду джерела, з якого було отримано невідкориговану фінансову інформацію, фахівець-практик повинен виконати процедури для отримання впевненості, що таке джерело є прийнятним (див. параграфи Д29–Д31).
20. Фахівець-практик повинен визначити, чи отримала відповідальна сторона невідкориговану фінансову інформацію з цього джерела у належний спосіб.

Отримання доказів щодо прийнятності гіпотетичних коригувань

21. Оцінюючи прийнятність гіпотетичних коригувань, фахівець-практик повинен визначити, чи правильно відповідальна сторона ідентифікувала гіпотетичні коригування, необхідні для ілюстрації впливу події або операції на відповідну дату або на період, який розглядається (див. параграф Д32).
22. Визначаючи, чи відповідають гіпотетичні коригування застосовним критеріям, фахівець-практик повинен визначити:
 - а) чи пов'язані вони безпосередньо з подією або операцією (див. параграф Д13);
 - б) чи підтверджуються вони фактами. Якщо фінансова інформація компанії, що поглинається, або бізнесу, якого позбуваються, включена до гіпотетичної фінансової інформації, а звіту з аудиту або огляду джерела, з якого було отримано цю фінансову інформацію, немає, фахівець-практик повинен виконати процедури для отримання впевненості, що ця фінансова інформація підтверджується фактами (див. параграфи Д14, Д33–Д38); та
 - в) чи узгоджуються вони із застосовною концептуальною основою фінансової звітності суб'єкта господарювання та його обліковою політикою відповідно до цієї концептуальної основи (див. параграфи Д15–Д16).

Модифікована аудиторська думка або звіт з огляду, або пояснювальний параграф, які стосуються джерела, з якого було отримано невідкориговану фінансову інформацію, або джерела, з якого було отримано фінансову інформацію компанії, що поглинається, або бізнесу, якого позбуваються

23. Щодо джерела, з якого було отримано невідкориговану фінансову інформацію, або джерела, з якого було отримано фінансову інформацію компанії, що поглинається, або бізнесу, якого позбуваються, могла висловлюватись модифікована аудиторська думка або надаватись модифікований звіт з огляду, чи звіт, який містив пояснювальний параграф. За таких обставин, якщо застосовні законодавчі чи нормативні акти не забороняють користуватись таким джерелом, фахівець-практик повинен оцінити:

ЗАВДАННЯ З НАДАННЯ ВПЕВНЕНOSTI ЩОДО СКЛАДАННЯ ГІПОТЕТИЧНОЇ ФІНАНСОВОЇ ІНФОРМАЦІЇ, ЯКА ВКЛЮЧАЄТЬСЯ В ПРОСПЕКТ ЕМІСІЇ

- а) потенційні наслідки впливу цього на те, чи складено гіпотетичну фінансову інформацію в усіх суттєвих аспектах на основі застосованих критеріїв (див. параграф Д39);
- б) які подальші відповідні дії слід виконати (див. параграф Д40); та
- в) чи має це будь-який вплив на можливість надання звіту фахівцем-практиком відповідно до умов завдання, включаючи будь-який вплив на цей звіт.

Невідповідність джерела, з якого було отримано невідкориговану фінансову інформацію, або гіпотетичних коригувань

24. Якщо в результаті виконання процедур фахівець-практик ідентифікував, що відповідальна сторона:

- а) використала невідповідне джерело, з якого отримала невідкориговану фінансову інформацію; або
- б) пропустила гіпотетичне коригування, яке слід було включити, або застосувала гіпотетичне коригування, яке не відповідає застосованим критеріям, або невідповідно застосувала у будь-який інший спосіб гіпотетичне коригування,

фахівець-практик повинен розглянути це питання з відповідальною стороною. Якщо фахівець-практик не погоджується із запропонованим відповідальною стороною рішенням, він повинен оцінити, які подальші дії слід виконати (див. параграф Д40).

Отримання доказів щодо розрахунків у гіпотетичній фінансовій інформації

25. Фахівець-практик повинен визначити, чи є розрахунки в гіпотетичній фінансовій інформації арифметично правильними.

Оцінка подання гіпотетичної фінансової інформації

26. Фахівець-практик повинен оцінити подання гіпотетичної фінансової інформації. При цьому він повинен розглянути:

- а) загальне подання та структуру гіпотетичної фінансової інформації, включаючи питання, чи чітко її відображено, щоб відрізнити її від історичної чи іншої фінансової інформації (див. параграфи Д2–Д3);
- б) чи ілюструють гіпотетична фінансова інформація та пов'язані з нею пояснювальні примітки вплив події або операції таким чином, який не вводить в оману (див. параграф Д41);
- в) чи подані в гіпотетичній фінансовій інформації відповідні розкриття, які дозволять визначеним користувачам зрозуміти надану інформацію (див. параграф Д42); та
- г) чи стало йому відомо про будь-які важливі події після дати джерела, з якого було отримано невідкориговану фінансову інформацію, на

ЗАВДАННЯ З НАДАННЯ ВПЕВНЕНOSTI ЩОДО СКЛАДАННЯ ГІПОТЕТИЧНОЇ ФІНАНСОВОЇ ІНФОРМАЦІЇ, ЯКА ВКЛЮЧАЄТЬСЯ В ПРОСПЕКТ ЕМІСІЇ

яке слід послатись або яке слід розкрити в гіпотетичній фінансовій інформації (див. параграф Д43).

27. Фахівець-практик повинен ознайомитися з іншою інформацією, включеною в проспект емісії, в якому розміщено гіпотетичну фінансову інформацію, для ідентифікації суттєвих розбіжностей у ній, якщо такі є, з гіпотетичною фінансовою інформацією. Якщо при ознайомленні з іншою інформацією фахівець-практик ідентифікує суттєву розбіжність або помічає суттєве викривлення фактів у цій іншій інформації, він повинен розглянути це з відповідальною стороною. Якщо необхідно вносити виправлення, а відповідальна сторона не погоджується на це, фахівець-практик повинен виконати відповідні подальші дії (див. параграф Д44).

Письмові запевнення

28. Фахівець-практик повинен звернутися з вимогою до відповідальної сторони про надання нею письмових запевнень, що:
- при складанні гіпотетичної фінансової інформації відповідальна сторона ідентифікувала всі відповідні гіпотетичні коригування, необхідні для ілюстрації впливу події або операції на дату або за період, який розглядається (див. параграф Д45); та
 - гіпотетичну фінансову інформацію складено в усіх суттєвих аспектах на основі застосовних критеріїв.

Формування думки

29. Фахівець-практик повинен сформуванати думку, чи складено гіпотетичну фінансову інформацію в усіх суттєвих аспектах відповідальною стороною на основі застосовних критеріїв (див. параграфи Д46–Д48).
30. Для формування думки фахівець-практик повинен дійти висновку, чи отримав він достатні та відповідні докази, що складена гіпотетична фінансова інформація не містить суттєвих пропусків або невідповідного використання чи застосування гіпотетичних коригувань. Такий висновок повинен включати оцінку того, чи адекватно розкрила та описала відповідальна сторона застосовні критерії, якщо їх немає у відкритому доступі (див. параграфи Д49–Д50).

Форма думки

Немодифікована думка

31. Фахівець-практик повинен висловити немодифіковану думку, якщо він дійшов висновку, що гіпотетичну фінансову інформацію складено в усіх суттєвих аспектах відповідальною стороною на основі застосовних критеріїв.

ЗАВДАННЯ З НАДАННЯ ВПЕВНЕНОСТІ ЩОДО СКЛАДАННЯ ГІПОТЕТИЧНОЇ ФІНАНСОВОЇ ІНФОРМАЦІЇ, ЯКА ВКЛЮЧАЄТЬСЯ В ПРОСПЕКТ ЕМІСІЇ

Модифікована думка

32. У багатьох юрисдикціях відповідними законодавчими або нормативними актами забороняється публікація проспекту емісії, в якому міститься модифікована думка стосовно того, що гіпотетичну фінансову інформацію складено в усіх суттєвих аспектах на основі застосовних критеріїв. Якщо фахівець-практик працює в такій юрисдикції та вважає, що модифікована думка є доречною відповідно до вимог МСЗНВ 3000, він повинен обговорити це питання з відповідальною стороною. Якщо відповідальна сторона не погоджується вносити необхідні зміни, фахівець-практик повинен:
- а) відмовитися від надання звіту;
 - б) відмовитися від виконання завдання; або
 - в) розглянути необхідність отримання юридичної поради.
33. У деяких юрисдикціях відповідними законодавчими або нормативними актами не забороняється публікація проспекту емісії, в якому міститься модифікована думка стосовно того, що гіпотетичну фінансову інформацію складено в усіх суттєвих аспектах на основі застосовних критеріїв. Якщо фахівець-практик працює в такій юрисдикції та вважає, що модифікована думка є доречною відповідно до вимог МСЗНВ 3000, він повинен дотриматись вимог МСЗНВ 3000⁵ щодо модифікованих думок.

Пояснювальний параграф

34. За деяких обставин фахівець-практик може вважати за необхідне привернути увагу користувачів до питання, поданого або розкритого в гіпотетичній фінансовій інформації або в пояснювальних примітках до неї. Таке може статись у випадку, коли на його думку питання настільки важливе, що є фундаментальним для розуміння користувачів, чи складено гіпотетичну фінансову інформацію в усіх суттєвих аспектах на основі застосовних критеріїв. За таких обставин фахівець-практик повинен у свій звіт включити пояснювальний параграф, якщо він отримав достатні та відповідні докази, що це питання не впливає на те, чи складено гіпотетичну фінансову інформацію в усіх суттєвих аспектах на основі застосовних критеріїв. Такий параграф повинен посилатися лише на інформацію, подану або розкрити в гіпотетичній фінансовій інформації або у пояснювальних примітках до неї.

Підготовка звіту із завдання з надання впевненості

35. Звіт фахівця-практика повинен включати такі основні елементи (див. параграф Д57):

⁵ МСЗНВ 3000, параграфи 51–52.

ЗАВДАННЯ З НАДАННЯ ВПЕВНЕНОСТІ ЩОДО СКЛАДАННЯ ГІПОТЕТИЧНОЇ
ФІНАНСОВОЇ ІНФОРМАЦІЇ, ЯКА ВКЛЮЧАЄТЬСЯ В ПРОСПЕКТ ЕМІСІЇ

- а) назву, яка чітко вказує на те, що звіт є звітом незалежного аудитора із завдання з надання впевненості (див. параграф Д51);
- б) адресата, як узгоджено в умовах завдання (див. параграф Д52);
- в) вступні параграфи, де ідентифікуються (див. параграф Д53):
 - i) гіпотетична фінансова інформація;
 - ii) джерело, з якого отримано невідкориговану фінансову інформацію, та чи публікувався звіт з аудиту чи огляду цього джерела;
 - iii) період, який охоплюється гіпотетичною фінансовою інформацією, або її дата; та
 - iv) посилання на застосовні критерії, на основі яких відповідальна сторона виконала складання гіпотетичної фінансової інформації, та джерело цих критеріїв;
- г) твердження, що відповідальна сторона несе відповідальність за складання гіпотетичної фінансової інформації на основі застосовних критеріїв;
- д) опис відповідальності фахівця-практика, включаючи твердження, що:
 - i) відповідальністю фахівця-практика є висловлення думки, чи складено гіпотетичну фінансову інформацію в усіх суттєвих аспектах відповідальною стороною на основі застосовних критеріїв;
 - ii) для цілей завдання він не несе відповідальності за оновлення або повторне надання звітів або думок щодо будь-якої історичної фінансової інформації, що використовувалась при складанні гіпотетичної фінансової інформації, та що він під час виконання завдання не виконував аудит чи огляд фінансової інформації, яка використовувалась при складанні гіпотетичної фінансової інформації; та
 - iii) метою включення гіпотетичної фінансової інформації в проспект емісії є лише ілюстрація впливу важливої події або операції на невідкориговану фінансову інформацію суб'єкта господарювання, якби така подія сталась, або операцію було проведено на більш ранню підібрану лише для прикладу дату. Відповідно до цього фахівець-практик не надає ніякої впевненості стосовно того, що дійсний результат події або операції на вказану дату був би саме таким;
- е) твердження, що завдання виконувалось відповідно до МСЗНВ 3420 *«Завдання з надання впевненості щодо складання гіпотетичної*

ЗАВДАННЯ З НАДАННЯ ВПЕВНЕНOSTI ЩОДО СКЛАДАННЯ ГІПОТЕТИЧНОЇ ФІНАНСОВОЇ ІНФОРМАЦІЇ, ЯКА ВКЛЮЧАЄТЬСЯ В ПРОСПЕКТ ЕМІСІЇ

фінансової інформації, яка включається в проспект емісії», який вимагає від фахівця-практика дотримання вимог етики, а також планування та виконання процедур для отримання достатньої впевненості, що відповідальна сторона склала гіпотетичну фінансову інформацію в усіх суттєвих аспектах на основі застосовних критеріїв;

- є) твердження, що:
- і) завдання з надання достатньої впевненості з наданням звіту, чи складено гіпотетичну фінансову інформацію в усіх суттєвих аспектах на основі застосовних критеріїв, включає виконання процедур оцінки, чи являють застосовні критерії, використані відповідальною стороною при складанні гіпотетичної фінансової інформації, прийнятну основу для ілюстрації значного впливу події або операції, та отримання достатніх і відповідних аудиторських доказів стосовно того, чи:
 - показують гіпотетичні коригування вплив цих критеріїв; та
 - відображає гіпотетична фінансова інформація застосування цих коригувань до невідкоригованої фінансової інформації;
 - ii) вибір процедур залежить від професійного судження фахівця-практика, при якому враховується його розуміння характеру суб'єкта господарювання, події або операції, стосовно яких складалась гіпотетична фінансова інформація, та інші відповідні обставини завдання; та
 - iii) завдання включає оцінку загального подання гіпотетичної фінансової інформації;
- ж) думку фахівця-практика з використанням однієї з двох фраз, які вважаються еквівалентними, якщо законодавчими чи нормативними актами не встановлені інші формулювання (див. параграфи Д54–Д56):
- і) гіпотетичну фінансову інформацію складено в усіх суттєвих аспектах на основі [*застосовних критеріїв*]; або
 - ii) гіпотетичну фінансову інформацію складено на відповідній основі;
- з) підпис фахівця-практика;
- и) дату звіту; та
- і) адресу в юрисдикції, де працює фахівець-практик.

* * *

Матеріали для застосування та інші пояснювальні матеріали

Сфера застосування цього МСЗНВ (див. параграф 1)

Д1. Цей стандарт не стосується завдань, коли гіпотетична фінансова інформація надається як частина пакета фінансової звітності суб'єкта господарювання відповідно до вимог застосовної концептуальної основи фінансової звітності.

Мета гіпотетичної фінансової інформації, яка включається в проспект емісії (див. параграфи 4, 11в, 14в, 26а)

Д2. Гіпотетична фінансова інформація супроводжується пояснювальними примітками до неї, які часто розкривають питання, наведені в параграфі Д42.

Д3. У проспект емісії можуть включатися різні подання гіпотетичної фінансової інформації залежно від характеру події або операції та того, як відповідальна сторона планує проілюструвати вплив цієї події або операції на невідкориговану фінансову інформацію суб'єкта господарювання. Наприклад, суб'єкт господарювання може придбати кілька компаній до першої передплати акцій. За таких обставин відповідальна сторона може прийняти рішення подати звіт про гіпотетичні чисті активи для ілюстрації впливу придбань на фінансовий стан суб'єкта господарювання та на основні показники, наприклад на співвідношення між позиковими і власними коштами, так, якби придбані компанії було придбано суб'єктом господарювання на більш ранню дату. Відповідальна сторона може вирішити подати гіпотетичний звіт про фінансові результати так, щоб показати, якими могли б бути результати її діяльності за період, що закінчується на таку дату. В подібних випадках характер гіпотетичної фінансової інформації може лише описуватись за допомогою таких заголовків, як «Звіт про гіпотетичні чисті активи станом на 31 грудня 20X1 р.» та «Звіт про гіпотетичні фінансові результати за рік, що закінчився 31 грудня 20X1 р.»

Складання гіпотетичної фінансової інформації

Невідкоригована фінансова інформація (див. параграфи 5, 11е, 14а)

Д4. У багатьох випадках джерелом, з якого отримується невідкоригована фінансова інформація, є опублікована фінансова інформація, наприклад річні або проміжні фінансові звіти.

Д5. Залежно від того, як відповідальна сторона вирішує показати вплив події або операції, невідкоригована фінансова інформація може включати:

- один або більше фінансових звітів, наприклад звіт про фінансовий стан або звіт про сукупний дохід; або

ЗАВДАННЯ З НАДАННЯ ВПЕВНЕНOSTI ЩОДО СКЛАДАННЯ ГІПОТЕТИЧНОЇ ФІНАНСОВОЇ ІНФОРМАЦІЇ, ЯКА ВКЛЮЧАЄТЬСЯ В ПРОСПЕКТ ЕМІСІЇ

- стисло викладену фінансову інформацію, відібрану з повного пакета фінансових звітів, наприклад звіт про чисті активи.

Характер завдання з надання достатньої впевненості (див. параграф 6)

Д6. У цьому МСЗНВ посилання на те, що гіпотетична фінансова інформація є «відповідно складеною», означає, що гіпотетичну фінансову інформацію було складено в усіх суттєвих аспектах відповідальною стороною на основі застосовних критеріїв.

Визначення

Застосовні критерії (див. параграф 11а)

- Д7. Якщо для складання гіпотетичної фінансової інформації встановлених критеріїв не існує, відповідальна сторона сама розробляє такі критерії на основі, наприклад, практики у відповідній галузі або критеріїв юрисдикції, в якій розроблено встановлені критерії, та розкриває цей факт.
- Д8. Застосовні критерії для складання гіпотетичної фінансової інформації будуть прийнятними за обставин завдання, якщо вони відповідають стандартам, викладеним у параграфі 14.
- Д9. Пояснювальні примітки до гіпотетичної фінансової інформації можуть включати додаткову інформацію щодо критеріїв для опису того, як вони ілюструють вплив окремого явища чи операції. Вона може, наприклад, включати:
- уявну дату, на яку сталася подія або відбулася операція.
 - підхід, використаний для розподілу прибутку, накладних витрат, активів та зобов'язань між відповідними бізнесами при вилученні капіталу.

Прийняття завдання

Можливості та компетентність для виконання завдання (див. параграф 13а)

- Д10. Кодекс РМСЕБ вимагає від фахівця-практика підтримування відповідних професійних знань та навиків, включаючи знання й розуміння відповідних технічних, професійних і ділових питань, для надання компетентних професійних послуг⁶. У контексті цієї вимоги Кодексу РМСЕБ можливості та компетентність для виконання завдання включають ще й такі питання, як:
- знання та досвід у галузі, в якій працює суб'єкт господарювання;

⁶ Кодекс РМСЕБ, параграфи 130.1–130.3.

ЗАВДАННЯ З НАДАННЯ ВПЕВНЕНOSTІ ЩОДО СКЛАДАННЯ ГІПОТЕТИЧНОЇ ФІНАНСОВОЇ ІНФОРМАЦІЇ, ЯКА ВКЛЮЧАЄТЬСЯ В ПРОСПЕКТ ЕМІСІЇ

- розуміння критеріїв котирування, що застосовуються на відповідній фондовій біржі, та операцій на ринку капіталів, наприклад злиття, придбання або пропозиція цінних паперів;
- обізнаність у процесах підготовки проспекту емісії та реєстрації нових випусків цінних паперів на біржі; та
- знання концептуальних основ фінансової звітності, використаних при підготовці джерел, з яких отримано невідкориговану фінансову інформацію та фінансову інформацію компанії, що поглинається, якщо це застосовно.

Відповідальність відповідальної сторони (див. параграф 13є)

Д11. Завдання відповідно до цього МСЗНВ виконується за передумови, що відповідальна сторона визнає та розуміє, що вона несе відповідальність, зазначену у параграфі 13є. В деяких юрисдикціях ця відповідальність може встановлюватись відповідними законодавчими чи нормативними актами. В інших юрисдикціях законодавчого або регуляторного визначення відповідальності може взагалі не бути. Завдання з надання впевненості та надання звіту щодо того, чи складено гіпотетичну фінансову інформацію в усіх суттєвих аспектах на основі застосовних критеріїв, ґрунтується на припущенні, що:

- а) роль фахівця-практика не включає прийняття відповідальності за складання такої інформації; та
- б) фахівець-практик помірковано очікує отримати інформацію, необхідну для виконання завдання.

Відповідно ця передумова є фундаментальною для виконання завдання. Для уникнення непорозуміння з відповідальною стороною досягається згода, що вона визнає та розуміє свою відповідальність, під час узгодження та формулювання умов завдання відповідно до вимог МСЗНВ 3000⁷.

Д12. Якщо законодавчими або нормативними актами встановлені детальні умови завдання, фахівцю-практику достатньо лише вказати, що застосовується відповідний законодавчий чи нормативний акт, а відповідальна сторона визнає та розуміє свою відповідальність, наведену в параграфі 13є.

Планування та виконання завдання

Оцінка прийнятності застосовних критеріїв

Коригування, що безпосередньо стосуються події або операції (див. параграфи 14 б, і, 22а)

Д13. Необхідно, щоб гіпотетичні коригування безпосередньо пов'язувалися з подією або операцією для того, щоб гіпотетична фінансова інформація не

⁷ МСЗНВ 3000, параграф 10.

ЗАВДАННЯ З НАДАННЯ ВПЕВНЕНOSTI ЩОДО СКЛАДАННЯ ГІПОТЕТИЧНОЇ ФІНАНСОВОЇ ІНФОРМАЦІЇ, ЯКА ВКЛЮЧАЄТЬСЯ В ПРОСПЕКТ ЕМІСІЇ

відображали питання, які не виникають лише в результаті події або не є складовою частиною операції. Коригування, що безпосередньо стосуються події або операції, виключають ті коригування, які стосуються майбутніх подій або залежать від дій, які буде виконано після завершення операції, навіть якщо такі дії є ключовими для суб'єкта господарювання, який бере участь в операції (наприклад, закриття зайвих виробничих майданчиків після придбання компанії).

Коригування, підтверджені фактами (див. параграфи 14 б, ii, 22 б)

Д14. Необхідно також, щоб гіпотетичні коригування підтверджувались фактами для створення надійної основи для гіпотетичної фінансової інформації. Коригування, підтверджені фактами, можна визначити об'єктивно. Джерелами підтвердження фактами гіпотетичних коригувань можуть, наприклад, бути:

- угоди про купівлю та продаж.
- фінансові документи, що стосуються події або операції, наприклад боргові угоди.
- звіти незалежних оцінювачів.
- інші документи, що стосуються події або операції.
- опубліковані фінансові звіти.
- інша фінансова інформація, що розкривається в проспекті емісії.
- відповідні дії, врегульовані законодавчими чи нормативними актами, наприклад дії з оподаткування.
- трудові угоди.
- дії тих, кого наділено найвищими повноваженнями.

Коригування, що відповідають застосовній концептуальній основі фінансової звітності суб'єкта господарювання та його обліковій політиці згідно з цією концептуальною основою (див. параграфи 11 б, ii, 14 б, iii, 22в)

Д15. Для того щоб гіпотетична фінансова інформація мала сенс, необхідно, щоб гіпотетичні коригування відповідали застосовній концептуальній основі фінансової звітності суб'єкта господарювання та його обліковій політиці згідно з цією концептуальною основою. В контексті, наприклад, злиття компаній при складанні гіпотетичної фінансової інформації на основі застосовних критеріїв враховуються такі питання, як:

- чи існують відмінності між обліковою політикою компанії, що поглинається, та обліковою політикою суб'єкта господарювання; та
- чи є облікова політика для операцій, в яких брала участь компанія, що поглинається, але не брала раніше участь суб'єкт господарювання, такою, яку б прийняв для аналогічних операцій суб'єкт

ЗАВДАННЯ З НАДАННЯ ВПЕВНЕНОСТІ ЩОДО СКЛАДАННЯ ГІПОТЕТИЧНОЇ ФІНАНСОВОЇ ІНФОРМАЦІЇ, ЯКА ВКЛЮЧАЄТЬСЯ В ПРОСПЕКТ ЕМІСІЇ

господарювання відповідно до своєї концептуальної основи фінансової звітності з урахуванням своїх конкретних обставин.

Д16. Розгляд прийнятності облікової політики суб'єкта господарювання також може виявитися необхідним за деяких обставин. Наприклад, суб'єкт господарювання може запропонувати як частину події або операції вперше випустити складні фінансові інструменти. В цьому випадку може виявитися необхідним розглянути:

- чи правильну облікову політику вибрано відповідальною стороною для використання під час обліку таких фінансових інструментів відповідно до застосовної концептуальної основи фінансової звітності; та
- чи правильно застосовувалась ця облікова політика при складанні гіпотетичної фінансової інформації.

Суттєвість (див. параграф 16)

Д17. Суттєвість стосовно того, чи складено гіпотетичну фінансову інформацію в усіх суттєвих аспектах на основі застосовних критеріїв, не залежить від однієї кількісної міри. Вона, навпаки, залежить від розміру та характеру ненавмисного або навмисного пропуску або неправильного застосування елемента складання (див. параграф Д18). Судження щодо цих аспектів розміру та характеру, в свою чергу, залежать від таких питань, як:

- контекст події або операції;
- мета, з якою складається ця гіпотетична фінансова інформація; та
- відповідні обставини завдання.

Визначальним чинником при цьому можуть бути розмір або характер питання, або вони обидва разом.

Д18. Ризик того, що гіпотетичну фінансову інформацію не буде визнано складеною в усіх суттєвих аспектах на основі застосовних критеріїв, може виникнути, коли існують докази, наприклад:

- використання неприйнятного джерела, з якого отримано невідкориговану фінансову інформацію;
- некоректний вибір невідкоригованої фінансової інформації з прийнятного джерела;
- стосовно коригувань – неправильне використання облікової політики або невідповідність коригувань обліковій політиці суб'єкта господарювання;
- неможливість виконати коригування, яке вимагається застосовними критеріями;

ЗАВДАННЯ З НАДАННЯ ВПЕВНЕНOSTI ЩОДО СКЛАДАННЯ ГІПОТЕТИЧНОЇ ФІНАНСОВОЇ ІНФОРМАЦІЇ, ЯКА ВКЛЮЧАЄТЬСЯ В ПРОСПЕКТ ЕМІСІЇ

- внесення коригування, яке не відповідає застосовним критеріям;
- математична або канцелярська помилка в розрахунках у гіпотетичній фінансовій інформації;
- неадекватні, некоректні або пропущені розкриття.

Отримання розуміння, як відповідальна сторона склала гіпотетичну фінансову інформацію, та інших обставин завдання (див. параграф 17)

Д19. Фахівець-практик може отримати таке розуміння через виконання різних процедур, наприклад:

- звертання із запитом до відповідальної сторони та іншого персоналу суб'єкта господарювання, зайнятого в складанні гіпотетичної фінансової інформації.
- звертання із запитом до інших відповідних сторін, наприклад до тих, кого наділено найвищими повноваженнями, або радників суб'єкта господарювання.
- ознайомлення з відповідними підтвердними документами, наприклад контрактами або угодами.
- ознайомлення з протоколами зборів тих, кого наділено найвищими повноваженнями.

Як відповідальна сторона склала гіпотетичну фінансову інформацію (див. параграф 17 б)

Д20. Фахівець-практик може отримати розуміння, як відповідальна сторона склала гіпотетичну фінансову інформацію, розглядаючи, наприклад:

- джерело, з якого було отримано невідкориговану фінансову інформацію.
- дії, виконані відповідальною стороною для:
 - вибирання невідкоригованої фінансової інформації з джерела.
 - ідентифікації відповідних гіпотетичних коригувань, наприклад, як відповідальна сторона отримала фінансову інформацію компанії, що поглинається, під час складання гіпотетичної фінансової інформації.
- компетентність відповідальної сторони у складанні гіпотетичної фінансової інформації.
- характер та обсяг нагляду відповідальною стороною за іншим персоналом суб'єкта господарювання, зайнятим у складанні гіпотетичної фінансової інформації.
- підхід відповідальної сторони до ідентифікації відповідного розкриття в підтримку гіпотетичної фінансової інформації.

ЗАВДАННЯ З НАДАННЯ ВПЕВНЕНOSTI ЩОДО СКЛАДАННЯ ГІПОТЕТИЧНОЇ ФІНАНСОВОЇ ІНФОРМАЦІЇ, ЯКА ВКЛЮЧАЄТЬСЯ В ПРОСПЕКТ ЕМІСІЇ

Д21. При злитті компаній або вилученні капіталу складність у підготовці гіпотетичної фінансової інформації може бути викликана такими питаннями, як розподіл прибутків, накладних витрат, активів та зобов'язань між відповідними компаніями. Через це дуже важливо, щоб фахівець-практик зрозумів підхід відповідальної сторони та критерії такого розподілу, а в пояснювальних примітках до гіпотетичної фінансової інформації ці питання було розкрито.

Характер суб'єкта господарювання та компанії, що поглинається, або бізнесу, якого позбуваються (див. параграф 17в)

Д22. Компанія, що поглинається, може бути окремою юридичною особою або окремим підрозділом, філією або видом діяльності іншої юридичної особи. Бізнес, якого позбуваються, може бути юридичною особою, наприклад дочірньою компанією або спільним підприємством, або окремим підрозділом, філією чи видом діяльності цієї юридичної особи.

Д23. Фахівець-практик може отримати повне або часткове розуміння суб'єкта господарювання і компанії, що поглинається, або бізнесу, якого позбуваються, та їх середовища, якщо він виконував аудит або огляд їх фінансової інформації.

Відповідні галузеві, законодавчі, регуляторні та інші зовнішні чинники (див. параграф 17г)

Д24. Відповідні галузеві чинники включають такі умови, як конкурентне середовище, стосунки між постачальниками та покупцями, розвиток технологій. Прикладами питань, які може розглядати фахівець-практик, можуть бути:

- ринок та конкуренція, включаючи попит, місткість ринку та цінова конкуренція;
- звична ділова практика в галузі;
- циклічність або сезонність діяльності;
- технологічність продукції суб'єкта господарювання.

Д25. Відповідні законодавчі та нормативні чинники включають законодавче та регуляторне середовище. Це стосується серед іншого застосовної концептуальної основи фінансової звітності, відповідно до якої суб'єкт господарювання або компанія, що поглинається, якщо це застосовно, готують свою періодичну фінансову інформацію, а також правового та політичного середовища. Прикладами питань, які може розглядати фахівець-практик, є:

- галузева практика ведення бухгалтерського обліку;
- правові та регуляторні засади регульованої галузі;

ЗАВДАННЯ З НАДАННЯ ВПЕВНЕНОСТІ ЩОДО СКЛАДАННЯ ГІПОТЕТИЧНОЇ ФІНАНСОВОЇ ІНФОРМАЦІЇ, ЯКА ВКЛЮЧАЄТЬСЯ В ПРОСПЕКТ ЕМІСІЇ

- законодавчі та нормативні акти, що значно впливають на роботу суб'єкта господарювання або, якщо це застосовно, роботу компанії, що поглинається, або бізнесу, якого позбуваються, включаючи безпосередній нагляд;
- оподаткування;
- урядова політика, що впливає на поведінку суб'єкта господарювання або, якщо це застосовно, компанії, що поглинається, або бізнесу, якого позбуваються, наприклад монетарна політика (включно з контролем за валютними операціями), податкова політика, фінансове стимулювання (наприклад, програми урядової допомоги), тарифи або політика обмеження бізнесу;
- вимоги з охорони навколишнього середовища до суб'єкта господарювання та компанії, що поглинається, або бізнесу, якого позбуваються.

Д26. Прикладами інших зовнішніх чинників, які впливають на суб'єкт господарювання та компанії, що поглинається, або бізнесу, якого позбуваються, які може розглядати фахівець-практик, є загальні економічні умови, відсоткові ставки та доступність фінансування, інфляція або переоцінка валюти.

Отримання доказів щодо прийнятності джерела, з якого було отримано невідкориговану фінансову інформацію

Чинники, які слід враховувати (див. параграфи 14а, 18)

Д27. Чинники, що впливають на прийнятність джерела, з якого було отримано невідкориговану фінансову інформацію, включають ще й таке – чи існує звіт з аудиту чи огляду джерела та чи є таке джерело:

- дозволим або конкретно встановленим відповідним законодавчим чи нормативним актом, дозволим відповідною фондовою біржею, куди буде подаватися проспект, або таким, що використовується відповідно до звичайних ринкових звичаїв та практики;
- таким, що чітко ідентифікується;
- прийнятним як відправна точка при складанні гіпотетичної фінансової інформації в контексті події або операції, а також чи відповідає воно обліковій політиці суб'єкта господарювання на відповідну дату або за відповідний період.

Д28. Звіт з аудиту або огляду джерела, з якого отримано невідкориговану фінансову інформацію, міг надаватись іншим фахівцем-практиком. За такої ситуації для фахівця-практика, який надає звіт відповідно до вимог цього МСЗНВ, ніяким чином не зменшується необхідність отримання розуміння суб'єкта господарювання, його практики ведення обліку та підготовки фінансової звітності відповідно до вимог, викладених у

ЗАВДАННЯ З НАДАННЯ ВПЕВНЕНOSTI ЩОДО СКЛАДАННЯ ГИПОТЕТИЧНОЇ ФІНАНСОВОЇ ІНФОРМАЦІЇ, ЯКА ВКЛЮЧАЄТЬСЯ В ПРОСПЕКТ ЕМІСІЇ

параграфів 17в та д, а також отримання впевненості, що джерело, з якого було отримано невідкориговану фінансову інформацію, є прийнятним.

Відсутність звіту з аудиту або огляду джерела, з якого було отримано невідкориговану фінансову інформацію (див. параграф 19)

Д29. Якщо немає звіту з аудиту або огляду джерела, з якого було отримано невідкориговану фінансову інформацію, фахівцю-практику необхідно виконати процедури щодо визначення прийнятності цього джерела. Чинники, які можуть впливати на характер та обсяг цих процедур, включають, наприклад:

- чи виконував раніше фахівець-практик аудит чи огляд історичної фінансової інформації суб'єкта господарювання та які він отримав внаслідок виконання цих завдань знання суб'єкта господарювання;
- коли останній раз історична фінансова інформація суб'єкта господарювання проходила аудит чи огляд;
- чи проходить історична фінансова інформація суб'єкта господарювання періодичний огляд фахівцем-практиком, наприклад для відповідності законодавчо встановленим вимогам до її подання.

Д30. Фінансові звіти суб'єкта господарювання за період, що безпосередньо передує періоду джерела, з якого отримано невідкориговану фінансову інформацію, могли проходити аудит чи огляд, навіть якщо саме джерело, з якого отримано невідкориговану фінансову інформацію, не проходило аудит чи огляд. Наприклад, джерелом, з якого було отримано невідкориговану фінансову інформацію, можуть бути проміжні фінансові звіти, які не проходили аудит або огляд, але фінансові звіти суб'єкта господарювання за безпосередньо попередній фінансовий рік могли проходити аудит. У такому випадку процедури, які може виконати фахівець-практик з урахуванням чинників, викладених у параграфі Д29, стосовно визначення прийнятності джерела, з якого було отримано невідкориговану фінансову інформацію, включають:

- запити до відповідальної сторони щодо:
 - процесу підготовки джерела та надійності облікових записів, з якими узгоджується джерело;
 - реєстрації всіх операцій;
 - підготовки джерела відповідно до облікової політики суб'єкта господарювання;
 - можливого внесення змін в облікову політику після останнього періоду, який проходив аудит чи огляд, та, якщо такі зміни вносились, як вони враховувались;

ЗАВДАННЯ З НАДАННЯ ВПЕВНЕНOSTI ЩОДО СКЛАДАННЯ ГІПОТЕТИЧНОЇ ФІНАНСОВОЇ ІНФОРМАЦІЇ, ЯКА ВКЛЮЧАЄТЬСЯ В ПРОСПЕКТ ЕМІСІЇ

- оцінки нею ризиків, що джерело може бути суттєво викривленим внаслідок шахрайства;
- впливу змін у діловій діяльності та операціях суб'єкта господарювання;
- якщо фахівець-практик виконував аудит чи огляд річної або проміжної фінансової інформації за попередній період, – чи не можуть результати такого аудиту чи огляду вказувати на проблеми із підготовкою джерела, з якого отримано невідкориговану фінансову інформацію;
- пошук підтвердження інформації, наданої відповідальною стороною у відповідь на запити фахівця-практика, якщо ці відповіді не збігаються з розумінням фахівця-практика суб'єкта господарювання або обставин завдання.
- порівняння джерела з відповідною фінансовою інформацією за попередній період та, якщо це застосовно, з річною або проміжною фінансовою інформацією за період, що безпосередньо передує джерелу, та обговорення важливих змін з відповідальною стороною.

Історична фінансова інформація суб'єкта господарювання ніколи не проходила аудит чи огляд (див. параграф 13д)

Д31. Крім випадку, коли суб'єкт господарювання було створено лише для окремої транзакції, та він ніколи не провадив діяльність, ймовірність того, що законодавчими чи нормативними актами суб'єкту господарювання дозволено видавати проспект, якщо його історична фінансова інформація ніколи не проходила аудит чи огляд, є вкрай незначною.

Отримання доказів щодо прийнятності гіпотетичних коригувань

Ідентифікація прийнятних гіпотетичних коригувань (див. параграф 21)

Д32. Завдяки своєму розумінню, як відповідальна сторона склала гіпотетичну фінансову інформацію, та інших обставин завдання фахівець-практик може отримати докази щодо того, чи відповідно ідентифікувала відповідальна сторона необхідні гіпотетичні коригування, виконавши такі процедури, як:

- оцінка поміркованості підходу відповідальної сторони до ідентифікації відповідних гіпотетичних коригувань, наприклад методу, який використовувався для ідентифікації доречного розподілу доходів, накладних витрат, активів та зобов'язань між відповідними компаніями;
- звертання із запитом до відповідних сторін компанії, що поглинається, стосовно отримання її фінансової інформації;

ЗАВДАННЯ З НАДАННЯ ВПЕВНЕНOSTI ЩОДО СКЛАДАННЯ ГІПОТЕТИЧНОЇ ФІНАНСОВОЇ ІНФОРМАЦІЇ, ЯКА ВКЛЮЧАЄТЬСЯ В ПРОСПЕКТ ЕМІСІЇ

- оцінка окремих аспектів доречних контрактів, угод або інших документів;
- звертання із запитом до радників суб'єкта господарювання стосовно окремих аспектів події або операції та пов'язаних контрактів і угод, що є доречними для ідентифікації прийнятних коригувань;
- оцінка даних аналізів і робочих таблиць, підготовлених відповідальною стороною та іншим персоналом суб'єкта господарювання, зайнятим у підготовці гіпотетичної фінансової інформації;
- отримання доказів наглядом відповідальною стороною за іншим персоналом суб'єкта господарювання, зайнятим у складанні гіпотетичної фінансової інформації;
- виконання аналітичних процедур;

Підтвердження фактами фінансової інформації компанії, що поглинається, або бізнесу, якого позбуваються, включеної в гіпотетичні коригування (див. параграф 22б)

Фінансова інформація бізнесу, якого позбуваються

Д33. У випадку позбуття бізнесу фінансову інформацію бізнесу, якого позбуваються, буде отримано з джерела, з якого отримано невідкориговану фінансову інформацію, яка проходила аудит чи огляд. Внаслідок цього джерело, з якого отримано невідкориговану фінансову інформацію, буде основою для визначення фахівцем-практиком, чи підтверджено фактами фінансову інформацію бізнесу, якого позбуваються. В такому разі до питань, які необхідно розглянути, належать, наприклад, такі: чи відповідно відображено доходи та видатки, що стосуються бізнесу, якого позбуваються, які показано на консолідованому рівні, в гіпотетичних коригуваннях.

Д34. Якщо джерело, з якого отримано невідкориговану фінансову інформацію, не проходило аудит чи огляд, фахівець-практик при визначенні, чи підтверджується фактами фінансова інформація бізнесу, якого позбуваються, може скористатись порадами, викладеними в параграфах Д29–Д30.

Фінансова інформація компанії, що поглинається

Д35. Джерело, з якого було отримано фінансову інформацію компанії, що поглинається, могло проходити аудит чи огляд. Якщо аудит чи огляд фінансової інформації компанії, що поглинається, виконувався фахівцем-практиком, така інформація вважається такою, яка підтверджена фактами, залежно від обставин, які розглядаються в параграфі 23.

Д36. Джерело, з якого було отримано фінансову інформацію компанії, що поглинається, могло проходити аудит чи огляд, які виконувались іншим

ЗАВДАННЯ З НАДАННЯ ВПЕВНЕНOSTI ЩОДО СКЛАДАННЯ ГИПОТЕТИЧНОЇ ФІНАНСОВОЇ ІНФОРМАЦІЇ, ЯКА ВКЛЮЧАЄТЬСЯ В ПРОСПЕКТ ЕМІСІЇ

фахівцем-практиком. За такої ситуації для фахівця-практика, який надає звіт відповідно до вимог цього МСЗНВ, ніяк не зменшується необхідність отримання розуміння компанії, що поглинається, її практики ведення обліку та підготовки фінансової звітності відповідно до вимог, викладених у параграфах 17в та д, а також отримання впевненості, що фінансова інформація компанії, що поглинається, підтверджується фактами.

Д37. Якщо джерело, з якого було отримано фінансову інформацію компанії, що поглинається, не проходило аудит чи огляд, фахівцю-практику необхідно виконати процедури щодо визначення прийнятності цього джерела. Чинники, які можуть вплинути на характер та обсяг цих процедур, включають, наприклад:

- чи виконував раніше фахівець-практик аудит або огляд історичної фінансової інформації компанії, що поглинається, та отримані ним внаслідок виконання цих завдань знання компанії, що поглинається;
- коли останній раз історична фінансова інформація компанії, що поглинається, проходила аудит чи огляд;
- чи проходить історична фінансова інформація компанії, що поглинається, періодичний огляд фахівцем-практиком, наприклад для відповідності законодавчо встановленим вимогам до її подання.

Д38. Фінансові звіти компанії, що поглинається, за період, який безпосередньо передує періоду джерела, з якого було отримано фінансову інформацію компанії, що поглинається, могла проходити аудит чи огляд, навіть якщо джерело, з якого отримано фінансову інформацію компанії, що поглинається, не проходило їх. В такому випадку процедури, які фахівець-практик може виконати з урахуванням чинників, викладених у параграфі Д37, стосовно того, чи підтверджується фактами фінансова інформація компанії, що поглинається, включають:

- звернення із запитом до управлінського персоналу компанії, що поглинається, щодо:
 - процесу підготовки джерела, з якого було отримано фінансову інформацію компанії, що поглинається, та надійності облікових записів, з якими узгоджується джерело;
 - реєстрації всіх операцій;
 - підготовки джерела, з якого було отримано фінансову інформацію компанії, що поглинається, відповідно до облікової політики цієї компанії;
 - можливого внесення змін в облікову політику після останнього періоду, який проходив аудит чи огляд, та, якщо такі зміни вносились, як вони враховувались;

ЗАВДАННЯ З НАДАННЯ ВПЕВНЕНOSTІ ЩОДО СКЛАДАННЯ ГІПОТЕТИЧНОЇ ФІНАНСОВОЇ ІНФОРМАЦІЇ, ЯКА ВКЛЮЧАЄТЬСЯ В ПРОСПЕКТ ЕМІСІЇ

- оцінки нею ризиків, що джерело може бути суттєво викривленим внаслідок шахрайства;
- впливу змін у діловій діяльності та операціях компанії, що поглинається;
- якщо фахівець-практик виконував аудит чи огляд річної або проміжної фінансової інформації за попередній період, – чи не можуть результати такого аудиту чи огляду вказувати на проблеми з підготовкою джерела, з якого отримано фінансову інформацію компанії, що поглинається;
- пошук підтвердження інформації, наданої управлінським персоналом компанії, що поглинається, у відповідь на запити фахівця-практика, якщо ці відповіді не збігаються з розумінням фахівця-практика цієї компанії або обставин завдання;
- порівняння джерела з відповідною фінансовою інформацією компанії, що поглинається, за попередній період та, якщо це застосовно, з річною або проміжною фінансовою інформацією за період, що безпосередньо передує джерелу, і обговорення важливих змін з управлінським персоналом цієї компанії.

Модифікована аудиторська думка або звіт з огляду, або пояснювальний параграф, які стосуються джерела, з якого було отримано невідкориговану фінансову інформацію, або джерела, з якого було отримано фінансову інформацію компанії, що поглинається, або бізнесу, якого позбуваються

Потенційні наслідки (див. параграф 23а)

Д39. Не всі модифіковані аудиторські думки, звіти з огляду або пояснювальні параграфи, що стосуються джерела, з якого було отримано невідкориговану фінансову інформацію, або джерела, з якого було отримано фінансову інформацію компанії, що поглинається, або бізнесу, якого позбуваються, обов'язково впливають на те, чи було гіпотетичну фінансову інформацію складено в усіх суттєвих аспектах на основі застосовних критеріїв. Наприклад, умовно-позитивну думку щодо фінансових звітів суб'єкта господарювання було висловлено внаслідок нерозкриття винагород тим, кого наділено найвищими повноваженнями, відповідно до вимог застосовної концептуальної основи фінансової звітності. Якщо це так, і ці фінансові звіти використовуються як джерело, з якого отримано невідкориговану фінансову інформацію, подібна умовність не впливатиме на те, чи складено гіпотетичний звіт про чисті активи та звіт про фінансові результати в усіх суттєвих аспектах на основі застосовних критеріїв.

ЗАВДАННЯ З НАДАННЯ ВПЕВНЕНOSTI ЩОДО СКЛАДАННЯ ГІПОТЕТИЧНОЇ ФІНАНСОВОЇ ІНФОРМАЦІЇ, ЯКА ВКЛЮЧАЄТЬСЯ В ПРОСПЕКТ ЕМІСІЇ

Подальші дії (див. параграфи 23 б та 24)

Д40. Подальші дії, які може виконати фахівець-практик, включають, наприклад:

- стосовно вимог параграфа 23 б:
 - обговорення питання з відповідальною стороною;
 - якщо це можливо відповідно до вимог законодавчих або нормативних актів, включення в свій звіт посилання на модифіковані аудиторські думку, звіт з огляду або пояснювальний параграф, якщо на професійне судження фахівця-практика питання має достатні доречність та важливість для розуміння користувачами гіпотетичної фінансової інформації;
- стосовно вимог параграфа 24, якщо це можливо відповідно до вимог законодавчих або нормативних актів, – модифікація висновку фахівця-практика;
- якщо це можливо відповідно до вимог законодавчих або нормативних, – відмова від надання звіту або відмова від виконання завдання;
- звернення за юридичною консультацією.

Оцінка подання гіпотетичної фінансової інформації

Уникнення асоціювання з оманливою фінансовою інформацією (див. параграф 26 б)

Д41. Кодекс РМСЕБ вимагає від фахівця-практика, щоб він не асоціювався свідомо зі звітами, деклараціями або іншою інформацією, яка на його погляд⁸:

- а) містить суттєво неправдиві або неправильні дані;
- б) містить необмірковані твердження або інформацію; або
- в) пропускає чи викривлює інформацію, яку необхідно надати, якщо такий пропуск чи викривлення вводять користувача в оману.

Розкриття в гіпотетичній фінансовій інформації (див. параграфи 14 в, 26 в)

Д42. Доречні розкриття можуть включати такі питання, як:

- характер і мета гіпотетичної фінансової інформації, включаючи характер події або операції та дату, на яку ця подія вважається такою, що сталась, а операція – такою, що відбулась;

⁸ Кодекс РМСЕБ, параграф 110.2.

ЗАВДАННЯ З НАДАННЯ ВПЕВНЕНOSTI ЩОДО СКЛАДАННЯ ГІПОТЕТИЧНОЇ ФІНАНСОВОЇ ІНФОРМАЦІЇ, ЯКА ВКЛЮЧАЄТЬСЯ В ПРОСПЕКТ ЕМІСІЇ

- джерело, з якого отримано невідкориговану фінансову інформацію, та чи публікувався звіт з аудиту або огляду цього джерела;
- гіпотетичні коригування, включаючи опис та пояснення кожного коригування. У випадку фінансової інформації компанії, яка поглинається, або бізнесу, якого позбуваються, джерело, з якого таку інформацію було отримано, та чи публікувався звіт з аудиту або огляду цього джерела;
- опис застосованих критеріїв, на основі яких було складено гіпотетичну фінансову інформацію, якщо вони невідомі громадськості; та
- твердження, що гіпотетичну фінансову інформацію було складено лише в цілях ілюстрації, та внаслідок свого характеру вона не подає дійсний фінансовий стан, фінансові результати або рух грошових коштів суб'єкта господарювання.

Законодавчі або нормативні акти можуть вимагати надання цих або інших особливих розкриттів.

Розгляд важливих подальших подій (див. параграф 26г)

Д43. Оскільки фахівець-практик не надає звіту щодо джерела, з якого було отримано невідкориговану фінансову інформацію, для нього не існує вимоги виконання процедур для ідентифікації подій після дати джерела, які б вимагали коригувань або розкриття в такому джерелі. Однак фахівцю-практику необхідно розглянути питання, чи не відбулися після дати джерела, з якого отримано невідкориговану фінансову інформацію, будь-які важливі події, які б вимагали посилання на них або розкриття в пояснювальних примітках до гіпотетичної фінансової інформації для попередження введення користувачів в оману. Такий розгляд враховує процедури, виконані відповідно до вимог цього МСЗНВ, або знання фахівцем-практиком суб'єкта господарювання та обставин завдання. Наприклад, після дати джерела, з якого отримано невідкориговану фінансову інформацію, суб'єкт господарювання міг взяти участь в операції з капіталом, в якій його конвертований борг може конвертуватися в капітал, нерозкриття якої призведе до того, що гіпотетична фінансова інформація буде оманливою.

Суттєва розбіжність з іншою інформацією (див. параграф 27)

Д44. Подальші відповідні дії, які фахівець-практик може виконати, якщо відповідальна сторона відмовляється переглянути гіпотетичну фінансову інформацію або іншу інформацію, включають, наприклад:

- якщо це можливо відповідно до законодавчих чи нормативних актів:
 - опис суттєвої розбіжності в звіті фахівця-практика;
 - модифікацію думки фахівця-практика;

ЗАВДАННЯ З НАДАННЯ ВПЕВНЕНOSTI ЩОДО СКЛАДАННЯ ГІПОТЕТИЧНОЇ ФІНАНСОВОЇ ІНФОРМАЦІЇ, ЯКА ВКЛЮЧАЄТЬСЯ В ПРОСПЕКТ ЕМІСІЇ

- відмову від надання звіту або відмову від виконання завдання;
- отримання юридичної поради.

Письмові запевнення (див. параграф 28а)

Д45. За деяких обставин типи виконуваних операцій можуть вимагати від відповідальної сторони вибору облікової політики для гіпотетичних коригувань, яку суб'єкт господарювання не використовував раніше внаслідок відсутності таких операцій. У такому разі фахівець-практик може звернутися до відповідальної сторони з вимогою розширення письмових запевнень та включення в них інформації, що обрана облікова політика являє собою облікову політику, прийнятую суб'єктом господарювання для таких типів операцій.

Формування думки

Впевненість щодо інших питань відповідно до вимог застосованих законодавчих чи нормативних актів (див. параграф 29)

Д46. Застосовні законодавчі чи нормативні акти можуть містити вимогу до фахівця-практика щодо висловлення ним думки стосовно й інших питань, крім того, що гіпотетичну фінансову інформацію було складено в усіх суттєвих аспектах на основі застосованих критеріїв. За деяких із подібних обставин фахівцю-практику може виявитись непотрібним виконання додаткових процедур. Наприклад, відповідним законодавчим чи нормативним актом може вимагатися від фахівця-практика висловлення думки щодо того, чи відповідає основа, на якій відповідальна сторона склала гіпотетичну фінансову інформацію, обліковій політиці суб'єкта господарювання. Дотримання вимог, викладених у параграфах 18 та 22 цього МСЗНВ, надає основу для висловлення такої думки.

Д47. За інших обставин фахівцю-практику може виявитись необхідним виконати додаткові процедури. Характер та обсяг таких додаткових процедур залежатимуть від характеру інших питань, стосовно яких законодавчими чи нормативними актами від фахівця-практика вимагається висловлення думки.

Твердження щодо відповідальності фахівця-практика за звіт

Д48. Відповідними законодавчими чи нормативними актами від фахівця-практика може вимагатися включення до звіту чітко висловленого твердження, що підтверджує його відповідальність за звіт. Включення такого додаткового твердження відповідно до вимог законодавства в звіт фахівця-практика не порушує вимоги цього МСЗНВ.

Розкриття застосованих критеріїв (див. параграф 30)

Д49. Відповідальній стороні немає потреби розкривати у пояснювальних примітках до гіпотетичної фінансової інформації ті критерії, які встановлено відповідними законодавчими чи нормативними актами або

ЗАВДАННЯ З НАДАННЯ ВПЕВНЕНOSTI ЩОДО СКЛАДАННЯ ГІПОТЕТИЧНОЇ ФІНАНСОВОЇ ІНФОРМАЦІЇ, ЯКА ВКЛЮЧАЄТЬСЯ В ПРОСПЕКТ ЕМІСІЇ

які поширюються вповноваженою або визнаною організацією з встановлення стандартів. Такі критерії є загальновідомими в рамках режиму звітності і внаслідок цього використовуються при складанні відповідальною стороною гіпотетичної фінансової інформації.

Д50. Якщо відповідальна сторона розробила якісь інші критерії, їх необхідно розкрити для того, щоб користувачі отримали правильне розуміння, як відповідальною стороною було складено гіпотетичну фінансову інформацію.

Підготовка звіту із завдання з надання впевненості

Назва (див. параграф 35а)

Д51. Назва, яка вказує на те, що звіт є звітом незалежного фахівця-практика, наприклад «Звіт незалежного фахівця-практика із завдання з надання впевненості щодо складання гіпотетичної фінансової інформації, яка включається в проспект емісії», підтверджує, що фахівець-практик дотримався всіх відповідних вимог етики щодо незалежності відповідно до вимог МСЗНВ 3000⁹. Це відрізняє звіт незалежного фахівця-практика від звітів, наданих іншими особами.

Адресат (адресати) (див. параграф 35 б)

А52. Відповідним законодавчим чи нормативним актом можуть встановлювати конкретного адресата (адресатів) звіту. З іншого боку, фахівець-практик може при узгодженні умов завдання із суб'єктом господарювання узгодити адресата (адресатів).

Вступні параграфи (див. параграф 35 в)

Д53. Оскільки гіпотетична фінансова інформація включається в проспект емісії, який містить також іншу інформацію, фахівець-практик може розглянути питання, чи дозволяє форма подання інформації включення посилання, яке б ідентифікувало розділ, в якому подано гіпотетичну фінансову інформацію. Це допоможе читачам ідентифікувати гіпотетичну фінансову інформацію, якої стосується звіт фахівця-практика.

Думка (див. параграфи 13в, 35ж)

Д54. Законодавчими чи нормативними актами відповідної юрисдикції, які стосуються підготовки звітів щодо гіпотетичної фінансової інформації в цій юрисдикції, або загальноприйнятою в цій юрисдикції практикою визначається, яке формулювання з двох – «гіпотетичну фінансову інформацію було складено в усіх суттєвих аспектах на основі [застосовних критеріїв]» або «гіпотетичну фінансову інформацію було складено на сказаній основі», використовується для висловлення думки.

⁹ МСЗНВ 3000, параграф 4.

ЗАВДАННЯ З НАДАННЯ ВПЕВНЕНOSTI ЩОДО СКЛАДАННЯ ГИПОТЕТИЧНОЇ ФІНАНСОВОЇ ІНФОРМАЦІЇ, ЯКА ВКЛЮЧАЄТЬСЯ В ПРОСПЕКТ ЕМІСІЇ

- Д55. У деяких юрисдикціях відповідними законодавчими чи нормативними актами може встановлюватись висловлення думки фахівця-практика з іншими, ніж наведено вище, формулюваннями. Якщо це так, фахівцю-практику може виявитись необхідним на основі свого судження визначити, чи надасть йому виконання процедур, визначених цим МСЗНВ, можливість висловити свою думку з використанням формулювань, установлених законодавчими чи нормативними актами, чи для цього буде потрібне виконання подальших процедур.
- Д56. Якщо фахівець-практик доходить висновку, що виконання процедур, викладених у цьому МСЗНВ, буде достатнім для висловлення думки з використанням формулювань, установлених законодавчими чи нормативними актами, він може вважати, що такі формулювання еквівалентні двом альтернативним формулюванням висновку, визначеним у цьому МСЗНВ.

Приклад звіту (див. параграф 35)

- Д57. Приклад звіту фахівця-практика з висловленням немодифікованої думки наведено в додатку.

Додаток

(див. параграф Д57)

Приклад звіту фахівця-практика з висловленням немодифікованої думки

ЗВІТ НЕЗАЛЕЖНОГО ФАХІВЦЯ-ПРАКТИКА ІЗ ЗАВДАННЯ З НАДАННЯ
ВПЕВНЕНOSTI ЩОДО СКЛАДАННЯ ГІПОТЕТИЧНОЇ ФІНАНСОВОЇ
ІНФОРМАЦІЇ, ЯКА ВКЛЮЧАЄТЬСЯ В ПРОСПЕКТ ЕМІСІЇ

[Відповідний адресат (адресати)]

Звіт щодо складання гіпотетичної фінансової інформації, яка включається в проспект емісії

Ми виконали завдання з надання впевненості щодо складання гіпотетичної фінансової інформації компанії ABC [відповідальна сторона]. Гіпотетична фінансова інформація складається зі [звіту про гіпотетичні чисті активи станом на [дата]], [звіту про гіпотетичні фінансові результати за період, що закінчився [дата]], [звіту про гіпотетичний рух грошових коштів за період, що закінчився [дата]] та відповідних приміток [як наведено на сторінках ХХ–ХХ проспекту емісії, виданому компанією]. Застосовні критерії, на основі яких [відповідальна сторона] склала гіпотетичну фінансову інформацію, є [вказані в [Правилах фондової біржі ХХ] та описані в [Примітка Х]]/[описані в [Примітка Х]].

Гіпотетичну фінансову інформацію було складено [відповідальною стороною] для ілюстрації впливу [подія або операція] [зазначено в Примітці Х] на [фінансовий стан компанії на вказати дату] [та] [фінансові результати компанії [та рух грошових коштів] за період, що закінчився [вказати дату] так, як би [подія або операція] відбулись [вказати дату] [та вказати дату]. Частиною цього процесу було отримання [відповідальна сторона] інформації щодо [фінансовий стан], [фінансові результати] [та рух грошових коштів] з фінансових звітів компанії [за період, який закінчився [дата]], щодо яких надавався [звіт з [аудиту]/[огляду]]/[не надавався звіт з аудиту чи огляду]¹⁰.

Відповідальність [відповідальна сторона] за гіпотетичну фінансову інформацію

[Відповідальна сторона] несе відповідальність за складання гіпотетичної фінансової інформації на основі [застосовні критерії].

Відповідальність фахівця-практика

Нашою відповідальністю є висловлення думки [відповідно до вимог [Правил фондової біржі ХХ]] щодо того, чи складено гіпотетичну фінансову інформацію

¹⁰ Якщо звіт з аудиту чи огляду було модифіковано, можна зробити посилання на те місце в проспекті емісії, де описано модифікацію.

ЗАВДАННЯ З НАДАННЯ ВПЕВНЕНOSTI ЩОДО СКЛАДАННЯ ГІПОТЕТИЧНОЇ ФІНАНСОВОЇ ІНФОРМАЦІЇ, ЯКА ВКЛЮЧАЄТЬСЯ В ПРОСПЕКТ ЕМІСІЇ

в усіх суттєвих аспектах [відповідальна сторона] на основі [застосовних критеріїв].

Ми виконали наше завдання відповідно до Міжнародного стандарту завдань з надання впевненості (МСЗНВ) 3420 «Завдання з надання впевненості щодо складання гіпотетичної фінансової інформації, яка включається в проспект емісії», виданого Радою з Міжнародних стандартів аудиту та надання впевненості. Цей стандарт вимагає від нас дотримання вимог етики, а також планування й виконання процедур для отримання достатньої впевненості, що [відповідальна сторона] склала в усіх суттєвих аспектах гіпотетичну фінансову інформацію на основі [застосовні критерії].

При виконанні такого завдання ми не несемо відповідальності за оновлення або перевидання звітів чи думок щодо будь-якої історичної фінансової інформації, яка використовувалася при складанні гіпотетичної фінансової інформації, та під час виконання цього завдання ми не проводили аудит чи огляд фінансової інформації, яка використовувалась при складанні гіпотетичної фінансової інформації.

Метою гіпотетичної фінансової інформації, яку включено в проспект емісії, є лише ілюстрація впливу важливої події або операції на невідкориговану фінансову інформацію суб'єкта господарювання, так, якби подія сталась або операцію було виконано на більш ранню дату, підбрану лише для ілюстрації. Відповідно до цього ми не висловлюємо ніякої впевненості, що дійсні наслідки події або операції станом на [вказати дату] були б такими, як показано.

Завдання з надання достатньої впевненості з наданням звіту, чи складено гіпотетичну фінансову інформацію в усіх суттєвих аспектах на основі застосовних критеріїв, включає виконання процедур оцінки, чи є застосовні критерії, використані [відповідальна сторона] при складанні гіпотетичної фінансової інформації, прийнятною основою для відображення важливих впливів, безпосередньо викликаних подією або операцією, та отримання достатніх і відповідних доказів, чи:

- відображають відповідні гіпотетичні коригування вплив цих критеріїв; та
- відображає гіпотетична фінансова інформація правильне застосування цих коригувань до невідкоригованої фінансової інформації.

Вибір процедур залежить від професійного судження фахівця-практика з урахуванням його розуміння характеру компанії, події або операції, стосовно якої складалась гіпотетична фінансова інформація, та інших доречних обставин завдання.

Завдання також включає оцінку загального подання гіпотетичної фінансової інформації.

Ми вважаємо, що отримали достатні та відповідні докази для висловлення нашої думки.

ЗАВДАННЯ З НАДАННЯ ВПЕВНЕНOSTI ЩОДО СКЛАДАННЯ ГІПОТЕТИЧНОЇ
ФІНАНСОВОЇ ІНФОРМАЦІЇ, ЯКА ВКЛЮЧАЄТЬСЯ В ПРОСПЕКТ ЕМІСІЇ

Думка

На нашу думку, [гіпотетичну фінансову інформацію було складено в усіх суттєвих аспектах на основі [застосовні критерії]/[гіпотетичну фінансову інформацію було відповідно складено на вказаній основі].

Звіт щодо вимог інших законодавчих та нормативних актів

[Відповідними законодавчими чи нормативними актами від фахівця-практика може вимагатися висловлення думки щодо інших питань (див. параграфи Д46–Д47). Форма та зміст цього розділу змінюватимуться відповідно до характеру іншої відповідальності фахівця-практика щодо звітності.]

[Підпис фахівця-практика]

[Дата звіту із завдання з надання впевненості]

[Адреса фахівця-практика]

МІЖНАРОДНИЙ СТАНДАРТ СУПУТНІХ ПОСЛУГ 4410 (ПЕРЕГЛЯНУТИЙ)

«ЗАВДАННЯ З ПІДГОТОВКИ ІНФОРМАЦІЇ»

(чинний для звітів щодо завдань із підготовки інформації,
що датуються 1 липня 2013 р. або пізніше)

ЗМІСТ

	<i>Параграф</i>
Вступ	
Сфера застосування цього МССП	1–4
Завдання з підготовки інформації.	5–10
Статус цього МССП.	11–14
Дата набрання чинності.	15
Цілі	16
Визначення	17
Вимоги	
Виконання завдання з підготовки інформації відповідно до цього МССП.	18–20
Етичні вимоги.	21
Професійне судження	22
Контроль якості на рівні завдання	23
Прийняття і продовження завдання	24–26
Повідомлення інформації управлінському персоналу і тим, кого наділено найвищими повноваженнями	27
Виконання завдання.	28–37
Документація	38
Звіт фахівця-практика	39–41
Матеріали для застосування та інші пояснювальні матеріали	
Сфера застосування цього МССП	Д1–Д11
Завдання з підготовки інформації	Д12–Д18
Етичні вимоги	Д19–Д21
Професійне судження.	Д22–Д24
Контроль якості на рівні завдання.	Д25–Д27
Прийняття і продовження завдання	Д28–Д40

ЗАВДАННЯ З ПІДГОТОВКИ ІНФОРМАЦІЇ

Повідомлення інформації управлінському персоналу і тим, кого наділено найвищими повноваженнями.	Д41
Виконання завдання	Д42–Д52
Документація.	Д53–Д55
Звіт фахівця-практика.	Д56–Д63
Додаток 1. Приклад листа-зобов'язання стосовно завдання з підготовки інформації	
Додаток 2. Приклади звітів фахівця-практика з підготовки інформації	

Міжнародний стандарт супутніх послуг (МССП) 4410 (переглянутий) «Завдання з підготовки інформації» слід застосовувати разом із *Передмовою до Міжнародних стандартів контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг*.

Вступ

Сфера застосування цього МССП

1. Цей Міжнародний стандарт супутніх послуг (МССП) розглядає відповідальність фахівця-практика, коли його залучають, щоб допомогти управлінському персоналу в складанні та поданні історичної фінансової інформації без отримання будь-якої впевненості стосовно цієї інформації та надати звіт про це завдання відповідно до цього МССП (див. параграфи Д1–Д2).
2. Цей МССП застосовується до завдань із підготовки інформації щодо історичної фінансової інформації. Цей МССП можна застосовувати, за потреби змінений, до завдань із підготовки фінансової інформації, крім історичної фінансової інформації, і до завдань із підготовки нефінансової інформації. Далі в цьому МССП посилання на «фінансову інформацію» означає «історичну фінансову інформацію» (див. параграфи Д3–Д4).
3. Якщо фахівця-практика запрошують допомогти управлінському персоналу в складанні та поданні фінансової інформації, може бути прийнятним розгляд того, чи слід виконувати завдання відповідно до цього МССП. Чинники, які свідчать, що застосування цього МССП може бути прийнятним, включаючи звітність згідно із цим МССП, охоплюють:
 - чи потрібна фінансова інформація відповідно до положень застосовного законодавчого чи нормативного акта та чи потрібно її офіційно подавати;
 - ймовірно, що зовнішні сторони, крім визначених користувачів підготовленої фінансової інформації, вважатимуть фахівця-практика причетним до фінансової інформації та існує ризик того, що рівень причетності фахівця-практика до інформації може бути неправильно зрозумілим, наприклад:
 - якщо фінансова інформація призначена для використання іншими сторонами, крім управлінського персоналу чи тих, кого наділено найвищими повноваженнями, або може надаватися сторонам чи бути отриманою від сторін, які не є визначеними користувачами інформації;
 - якщо ім'я фахівця-практика ототожнюють з фінансовою інформацією (див. параграф Д5).

Зв'язок із МСКЯ 1¹

4. Фірма несе відповідальність за систему контролю якості, політики і процедури. МСКЯ 1 застосовується до фірм професійних бухгалтерів

¹ Міжнародний стандарт контролю якості (МСКЯ) 1 «Контроль якості для фірм, що виконують аудити та огляди фінансової звітності, а також інші завдання з надання впевненості і супутні послуги».

ЗАВДАННЯ З ПІДГОТОВКИ ІНФОРМАЦІЇ

стосовно завдань фірми з підготовки інформації². Положення цього МССП, які стосуються контролю якості на рівні індивідуальних завдань із підготовки інформації, застосовуються за умови, що фірма підлягає вимогам МСКЯ 1 або вимогам, які принаймні є такими самими жорсткими (див. параграфи Д6–Д11).

Завдання з підготовки інформації

5. Управлінський персонал може запросити професійного практикуючого бухгалтера допомоги у складанні та поданні фінансової інформації суб'єкта господарювання. Цінність завдання з підготовки інформації, виконаного відповідно до цього МССП, для користувачів фінансової інформації обумовлена застосуванням фахівцем-практиком професійних знань бухгалтерського обліку і фінансової звітності та дотриманням вимог професійних стандартів, включаючи доречні етичні вимоги і чітке повідомлення інформації про характер та обсяг участі фахівця-практика у підготовленій фінансовій інформації (див. параграфи Д12–Д15).
6. Оскільки завдання з підготовки інформації не є завданням з надання впевненості, завдання з підготовки інформації не вимагає, щоб фахівець-практик перевіряв правильність або повноту інформації, наданої управлінським персоналом для підготовки інформації, або в інший спосіб збирав докази з метою висловлення аудиторської думки, або виконував огляд висновку про складання фінансової інформації.
7. Управлінський персонал зберігає відповідальність за фінансову інформацію та основу, на якій вона складається та подається. Ця відповідальність охоплює застосування управлінським персоналом судження, потрібного для складання та подання фінансової інформації, включаючи вибір і застосування прийнятних облікових політик і за потреби розробку обґрунтованих облікових оцінок (див. параграфи Д12–Д13).
8. Цей МССП не встановлює відповідальності управлінського персоналу чи тих, кого наділено найвищими повноваженнями, та не має переважної сили перед законодавчими і нормативними актами, які регулюють їх відповідальність. Завдання, виконане відповідно до цього МССП, проводиться за умови, що управлінський персонал або за потреби ті, кого наділено найвищими повноваженнями, погодилися з певною відповідальністю, яка є фундаментальною для виконання завдання з підготовки інформації (див. параграфи Д12–Д13).
9. Фінансова інформація, яка є предметом завдання з підготовки інформації, може бути потрібною для різних цілей, включаючи:

² МСКЯ 1, параграф 4.

ЗАВДАННЯ З ПІДГОТОВКИ ІНФОРМАЦІЇ

- а) дотримання вимог до обов'язкової періодичної фінансової звітності, встановлених у законодавчому чи нормативному акті, або
 - б) для цілей, не пов'язаних з обов'язковою фінансовою звітністю згідно з відповідним законодавчим чи нормативним актом, включаючи наприклад:
 - для управлінського персоналу або тих, кого наділено найвищими повноваженнями, складеної на основі, прийнятної для їх конкретних цілей (таких як складання фінансової інформації для внутрішнього використання);
 - для періодичної фінансової звітності, виконаної для зовнішніх сторін за контрактом або угодою іншої форми (такої як фінансова інформація, надана організації, яка фінансує, для підтвердження забезпечення або продовження гранту);
 - для цілей операцій, наприклад для підтримки операції, пов'язаної із змінами власності чи фінансової структури суб'єкта господарювання (такими, як для злиття чи поглинання).
10. Різні концептуальні основи фінансової звітності можуть використовуватися для складання і подання фінансової інформації, вони варіюються від основи обліку для простого суб'єкта господарювання до встановлених стандартів фінансової звітності. Концептуальна основа фінансової звітності, застосована управлінським персоналом для складання і подання фінансової інформації, залежатиме від характеру суб'єкта господарювання та використання інформації за призначенням (див. параграфи Д16–Д18).

Статус цього МССП

11. Цей МССП містить цілі фахівця-практика під час дотримання цього МССП, який надає контекст, в якому встановлені вимоги цього МССП, призначені для допомоги фахівцю-практику в отриманні розуміння того, що потрібно виконувати в завданні з підготовки інформації.
12. Цей МССП містить вимоги, зазначені дієсловом «повинен», які розроблені, щоб дати змогу фахівцю-практику досягти визначених цілей.
13. Крім того, цей МССП містить вступний матеріал, визначення та «Матеріали для застосування та інші пояснювальні матеріали», які надають контекст, доречний для належного розуміння цього МССП.
14. «Матеріали для застосування та інші пояснювальні матеріали» дають подальші пояснення вимог і рекомендації щодо їх виконання. Хоча такі рекомендації самі по собі не означають вимог, вони стосуються належного застосування вимог. «Матеріали для застосування та інші пояснювальні матеріали» можуть також надати попередню інформацію

ЗАВДАННЯ З ПІДГОТОВКИ ІНФОРМАЦІЇ

про питання, які розглядає цей МССП, що допомагає в застосуванні вимог.

Дата набрання чинності

15. Цей МССП чинний для звітів щодо завдань із підготовки інформації, що датуються 1 липня 2013 р. або пізніше.

Цілі

16. Цілі фахівця-практика в завданні з підготовки інформації згідно з цим МССП такі:
- а) застосовувати досвід із бухгалтерського обліку та фінансової звітності для допомоги управлінському персоналу в складанні та поданні фінансової інформації відповідно до застосовної концептуальної основи фінансової звітності виходячи з інформації, наданої управлінським персоналом;
 - б) надавати звіти відповідно до вимог цього МССП.

Визначення

17. Глосарій термінів³ до цього видання (Глосарій) містить терміни, визначені в цьому МССП, а також описи інших термінів цього МССП, щоб допомогти їх послідовному тлумаченню. Для цілей цього МССП наведені далі терміни мають таке значення:
- а) застосовна концептуальна основа фінансової звітності – концептуальна основа фінансової звітності, прийнята управлінським персоналом та в разі потреби тими, кого наділено найвищими повноваженнями, при складанні фінансової звітності, яка є прийнятною з огляду на характер суб'єкта господарювання та мету фінансової звітності або яка вимагається законодавством чи нормативними актами (див. параграфи Д30–Д32);
 - б) завдання з підготовки інформації – завдання, в якому фахівець-практик застосовує досвід у бухгалтерському обліку і фінансовій звітності, щоб допомогти управлінському персоналу в складанні та поданні фінансової інформації суб'єкта господарювання відповідно до застосовної концептуальної основи фінансової звітності, та надає звіт, як цього вимагає цей МССП. У цьому МССП слова «підготувати», «підготовка» та «підготовлений» вживаються саме в цьому контексті.

³ Глосарій термінів, який відноситься до Міжнародних стандартів і опублікований РМСАНВ у *Міжнародних стандартах контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг* (Міжнародні стандарти), виданих МФБ.

ЗАВДАННЯ З ПІДГОТОВКИ ІНФОРМАЦІЇ

- в) партнер із завдання – партнер або інша особа на фірмі, яка несе відповідальність за завдання, його виконання та звіт, що надається від імені фірми. і яка, якщо це потрібно, має відповідні повноваження від професійної, юридичної або регуляторної організації.
- г) аудиторська група із завдання – усі партнери та працівники, які виконують завдання, та будь-які особи, залучені фірмою або мережевою фірмою, які виконують процедури із завдання. До її складу не входять зовнішні експерти, залучені фірмою або мережевою фірмою.
- г) викривлення – розбіжність між сумою, класифікацією, поданням або розкриттям статті у фінансовій інформації та сумою, класифікацією, поданням або розкриттям інформації, які є обов'язковими для цієї статті відповідно до застосовної концептуальної основи фінансової звітності. Викривлення можуть виникати внаслідок помилки або шахрайства.

Якщо фінансова інформація складена відповідно до концептуальної основи достовірного подання, викривлення також охоплюють такі коригування сум, класифікацій, подання або розкриття інформації, які, за судженням фахівця-практика, є необхідними для того, щоб фінансова звітність була подана достовірно, в усіх суттєвих аспектах або для того, щоб вона достовірно й справедливо відображала інформацію.

- д) фахівець-практик – професійний практикуючий бухгалтер, який виконує завдання з підготовки інформації. Термін охоплює також партнера із завдання чи інших членів аудиторської групи із завдання або, якщо застосовно, фірму. Якщо цей МССП чітко зазначає, що вимогу або відповідальність має виконувати партнер із завдання, вживається термін «партнер із завдання», а не «фахівець-практик». «Партнер із завдання» і «фірма» слід вживати як посилання на їх еквіваленти в державному секторі, коли це доречно.
- е) відповідні етичні вимоги – етичні вимоги, які поширюються на аудиторську групу із завдання під час виконання завдання з підготовки інформації. Ці вимоги зазвичай складаються з частин А і Б Кодексу етики професійних бухгалтерів Ради з Міжнародних стандартів етики бухгалтерів (Кодекс РМСЕБ (за винятком розділу 290 «Незалежність: завдання з аудиту та огляду» та розділу 291 «Незалежність: інші завдання з надання впевненості» в частині Б) разом із національними вимогами, які є більш обмежувальними (див. параграф Д21).

Вимоги

Виконання завдання з підготовки інформації відповідно до цього МССП

18. Фахівець-практик повинен розуміти весь текст цього МССП, включаючи «Матеріали для застосування та інші пояснювальні матеріали», щоб розуміти його цілі та належно застосовувати його вимоги.

Дотримання відповідних вимог

19. Фахівець-практик повинен дотримуватися кожної вимоги цього МССП, якщо певна вимога не є недоречною для завдання з підготовки інформації, наприклад, якщо обставини, які розглядаються у вимозі, не існують у завданні.
20. Фахівець-практик не повинен зазначати дотримання вимог МССП, якщо він не дотримується всіх вимог цього МССП, доречних для завдання з підготовки інформації.

Етичні вимоги

21. Фахівець-практик повинен дотримуватися відповідних етичних вимог (див. параграфи Д19–Д21).

Професійне судження

22. Фахівець-практик повинен здійснювати професійне судження при виконанні завдання з підготовки інформації (див. параграфи Д22–Д24).

Контроль якості на рівні завдання

23. Партнер із завдання повинен брати на себе відповідальність за таке:
 - а) загальну якість кожного завдання з підготовки інформації, на яке він призначений;
 - б) завдання, яке виконується відповідно до політик і процедур фірми щодо контролю якості шляхом (див. параграф Д25):
 - i) дотримання прийнятних процедур, які стосуються прийняття і продовження стосунків з клієнтом і завдань (див. параграф Д26);
 - ii) упевненості, що аудиторська група із завдання в сукупності володіє прийнятною компетентністю і можливостями для виконання завдання з підготовки інформації;
 - iii) уважності до ознак недотримання вимог членами аудиторської групи із завдання відповідних етичних вимог та визначення відповідних заходів, якщо питання, які привернули увагу партнера із завдання, свідчать, що члени аудиторської групи із завдання не дотримуються відповідних етичних вимог (див. параграф Д27);

ЗАВДАННЯ З ПІДГОТОВКИ ІНФОРМАЦІЇ

- iv) керування, нагляду і виконання завдання відповідно до професійних стандартів і застосовних юридичних та нормативних вимог;
- v) прийняття на себе відповідальності за ведення відповідної документації із завдання.

Прийняття і продовження завдання

Продовження стосунків із клієнтом, прийняття завдання та узгодження умов завдання

24. Фахівець-практик не повинен приймати завдання, якщо він не узгодив умови завдання з управлінським персоналом і стороною, що наймає, якщо вона інша, включаючи:
- а) заплановане використання та обмеження щодо надання фінансової інформації та будь-які обмеження щодо її використання чи обмеження щодо надання, якщо прийнятно (див. параграфи Д20, Д28–Д29, Д32–Д33);
 - б) ідентифікацію застосовної концептуальної основи фінансової звітності (див. параграфи Д20, Д30–Д33);
 - в) мету та обсяг завдання з підготовки інформації (див. параграф Д20);
 - г) відповідальність фахівця-практика, включаючи вимогу дотримуватися відповідних етичних вимог (див. параграфи Д20);
 - г) відповідальність управлінського персоналу за таке (див. параграфи Д34–Д36):
 - i) фінансову інформацію та за її складання й подання відповідно до концептуальної основи фінансової звітності, яка є прийнятною з огляду на заплановане використання фінансової інформації та визначених користувачів;
 - ii) правильність і повноту записів, документів, пояснень та іншої інформації, наданих управлінським персоналом для завдання з підготовки інформації;
 - iii) судження, потрібні під час складання та подання фінансової інформації, включаючи судження, щодо яких фахівець-практик може надавати допомогу в ході виконання завдання з підготовки інформації (див. параграф Д22);
 - д) очікувану форму і зміст звіту фахівця-практика.
25. Фахівець-практик повинен фіксувати узгоджені умови завдання в листі-зобов'язанні чи іншій доречній формі письмової угоди до виконання завдання (див. параграфи Д37–Д39).

Постійні завдання

26. У постійному завданні з підготовки інформації фахівець-практик повинен оцінити, чи вимагають обставини, включаючи зміни міркувань щодо прийняття завдання, переглянути умови завдання та чи є потреба в нагадуванні управлінському персоналу про існуючі умови завдання (див. параграф Д40).

Повідомлення інформації управлінському персоналу і тим, кого наділено найвищими повноваженнями

27. Фахівець-практик у ході завдання з підготовки інформації повинен своєчасно повідомляти інформацію управлінському персоналу або за потреби тим, кого наділено найвищими повноваженнями, про всі питання, які стосуються завдання з підготовки інформації та за професійним судженням фахівця-практика є досить важливими, щоб заслуговувати на увагу управлінського персоналу або тих, кого наділено найвищими повноваженнями (див. параграф Д41).

Виконання завдання

Розуміння фахівцем-практиком

28. Фахівець-практик повинен отримати достатнє розуміння наведених далі питань, щоб бути в змозі виконати завдання з підготовки інформації (див. параграфи Д42–Д44):
- а) бізнесу і діяльності суб'єкта господарювання, включаючи облікову систему та облікові записи суб'єкта господарювання;
 - б) застосовної концептуальної основи фінансової звітності, включаючи її застосування в галузі суб'єкта господарювання.

Підготовка фінансової інформації

29. Фахівець-практик повинен підготовлювати фінансову інформацію, використовуючи записи, документи, пояснення та іншу інформацію, в тому числі значущі судження, надані управлінським персоналом.
30. Фахівець-практик повинен обговорювати з управлінським персоналом або за потреби з тими, кого наділено найвищими повноваженнями, значущі судження, з яких він надає допомогу в ході підготовки фінансової інформації (див. параграф Д45).
31. Перед завершенням завдання з підготовки інформації фахівець-практик повинен ознайомитися з підготовленою фінансовою інформацією з огляду на розуміння фахівцем-практиком бізнесу і діяльності суб'єкта господарювання та застосовну концептуальну основу фінансової звітності (див. параграф Д46).

32. Якщо в ході завдання з підготовки інформації фахівцю-практику стає відомо, що записи, документи, пояснення чи інша інформація, включаючи значущі судження, надані управлінським персоналом для завдання з підготовки інформації, є неповними, неправильними чи інакше незадовільними, він повинен довести це до уваги управлінського персоналу і звернутися із запитом по додаткову чи виправлену інформацію.
33. Якщо фахівець-практик не в змозі завершити завдання тому, що управлінський персонал не надав записи, документи, пояснення чи іншу інформацію, включаючи значущі судження, про які робився запит, він повинен відмовитися від завдання та повідомити управлінський персонал і тих, кого наділено найвищими повноваженнями, про підстави відмови (див. параграф Д52).
34. Якщо фахівцю-практику стає відомо в ході завдання, що:
- а) підготовлена фінансова інформація недостатньо посилається на застосовну концептуальну основу фінансової звітності або не описує її (див. параграф Д47);
 - б) потрібні зміни до підготовленої фінансової інформації, щоб фінансова інформація не була суттєво викривленою (див. параграфи Д48–Д50), або
 - в) підготовлена фінансова інформація інакше вводить в оману (див. параграф Д51),
- фахівець-практик повинен пропонувати управлінському персоналу прийнятні зміни.
35. Якщо управлінський персонал відмовляється чи інакше не дозволяє фахівцю-практику зробити пропонувані зміни до підготовленої фінансової інформації, він повинен відмовитися від завдання та повідомити управлінський персонал і тих, кого наділено найвищими повноваженнями, про підстави відмови (див. параграф Д52).
36. Якщо відмова від завдання неможлива, фахівець-практик повинен визначити професійну та юридичну відповідальність, відповідну за конкретних обставин.
37. Фахівець-практик повинен отримати підтвердження від управлінського персоналу чи за потреби від тих, кого наділено найвищими повноваженнями, що вони беруть на себе відповідальність за остаточний варіант підготовленої фінансової інформації (див. параграф Д62).

Документація

38. Фахівець-практик повинен включати до документації із завдання (див. параграфи Д53–Д55):

ЗАВДАННЯ З ПІДГОТОВКИ ІНФОРМАЦІЇ

- а) значущі питання, які виникають протягом завдання з підготовки інформації, та як він розглядав ці питання;
- б) запис того, як підготовлена фінансова інформація узгоджується з основними записами, документами, поясненнями та іншою інформацією, наданою управлінським персоналом;
- в) копію остаточного варіанта підготовленої фінансової інформації, стосовно якої управлінський персонал або за потреби ті, кого наділено найвищими повноваженнями, підтвердили свою відповідальність, і звіт фахівця-практика (див. параграф Д62).

Звіт фахівця-практика

- 39. Важлива мета звіту фахівця-практика – чітко повідомляти інформацію про характер завдання з підготовки інформації та роль і відповідальність фахівця-практика в завданні. Звіт фахівця-практика не є засобом висловлення думки чи висновку про фінансову інформацію у будь-якій формі.
- 40. Звіт фахівця-практика, наданий про завдання з підготовки інформації, повинен бути в письмовій формі та має містити такі елементи (див. параграфи Д56–Д57, Д63):
 - а) назву звіту;
 - б) адресат (адресати), як цього вимагають умови завдання (див. параграф Д58);
 - в) зазначення того, що фахівець-практик підготував фінансову інформацію виходячи з інформації, наданої управлінським персоналом;
 - г) опис відповідальності управлінського персоналу або за потреби тих, кого наділено найвищими повноваженнями, стосовно завдання з підготовки інформації та стосовно фінансової інформації;
 - г) ідентифікацію застосовної концептуальної основи фінансової звітності та, якщо використовується концептуальна основа фінансової звітності спеціального призначення, визначення або посилання на визначення цієї концептуальної основи фінансової звітності спеціального призначення в фінансовій інформації;
 - д) ідентифікацію фінансової інформації, включаючи назву кожного елемента фінансової інформації, якщо вона містить кілька елементів, дату фінансової інформації або періоду, якого вона стосується;
 - е) опис відповідальності фахівців-практиків у підготовці фінансової інформації, включаючи те, що завдання виконувалося відповідно до цього МССП і що фахівець-практик підготовлював інформацію за відповідними етичними вимогами;

ЗАВДАННЯ З ПІДГОТОВКИ ІНФОРМАЦІЇ

- є) опис того, що входить до завдання з підготовки інформації відповідно до цього МССП;
 - ж) пояснення того, що:
 - і) оскільки завдання з підготовки інформації не є завданням із надання впевненості, від фахівця-практика не вимагається перевіряти правильність або повноту інформації, наданої управлінським персоналом для підготовки інформації;
 - ії) відповідно фахівець-практик не висловлює аудиторської думки або не виконує огляд висновку щодо того, чи складена фінансова інформація згідно із застосовною концептуальною основою фінансової звітності;
 - з) якщо фінансова інформація складена із застосуванням концептуальної основи фінансової звітності спеціального призначення, пояснювальний параграф, який (див. параграфи Д59–Д61):
 - і) описує призначення, для якого складена фінансова інформація, та, якщо потрібно, визначених користувачів, або містить посилання на примітку в фінансовій інформації, яка розкриває цю інформацію;
 - ії) привертає увагу читачів звіту до того факту, що фінансова інформація складена відповідно до концептуальної основи спеціального призначення і що внаслідок цього інформація може бути неприйнятною для інших цілей;
 - и) дату звіту фахівця-практика;
 - і) підпис фахівця-практика;
 - ії) адресу фахівця-практика.
41. Фахівець-практик повинен датувати звіт датою, коли він завершив завдання з підготовки інформації відповідно до цього МССП (див. параграфи Д62).

* * *

Матеріали для застосування та інші пояснювальні матеріали

Сфера застосування цього МССП

Загальні міркування (див. параграфи 1)

- Д1. У завданні з підготовки інформації, якщо сторона, що наймає, не є управлінським персоналом або тими, кого наділено найвищими повноваженнями, суб'єкта господарювання, цей МССП можна застосовувати, за потреби змінюючи його.

ЗАВДАННЯ З ПІДГОТОВКИ ІНФОРМАЦІЇ

Д2. Участь фахівця-практика в послугах чи діяльності в ході надання допомоги управлінському персоналу суб'єкта господарювання у складанні та поданні фінансової інформації суб'єкта господарювання може набувати різних форм. Якщо фахівця-практика наймають для надання таких послуг або здійснення такої діяльності для суб'єкта господарювання згідно з цим МССП, причетність фахівця-практика до фінансової інформації зазначається у звіті фахівця-практика, наданому про завдання, в формі, яка вимагається цим МССП. Звіт фахівця-практика містить його пряме твердження про дотримання вимог цього МССП.

Застосування до завдань із підготовки інформації, крім історичної фінансової інформації (див. параграф 2)

Д3. Цей МССП розглядає завдання, в яких фахівець-практик допомагає управлінському персоналу в складанні та поданні історичної фінансової інформації. Проте цей МССП можна також застосовувати, за потреби змінений, якщо фахівця-практика залучають, щоб допомогти управлінському персоналу в складанні та поданні іншої фінансової інформації. Приклади охоплюють:

- прогнозу фінансову інформацію;
- перспективну фінансову інформацію, включаючи фінансові бюджети або прогнози.

Д4. Фахівці-практики можуть також виконувати завдання, щоб допомогти управлінському персоналу в складанні та поданні нефінансової інформації, наприклад звіту про викиди парникових газів, статистичних звітів чи звітів про іншу інформацію. За таких обставин фахівець-практик може застосовувати цей МССП, за потреби змінений відповідно до типів завдань.

Міркування, які стосуються застосування цього МССП (див. параграф 3)

Д5. Обов'язкове застосування цього МССП може встановлюватися в національних нормах щодо завдань, коли фахівці-практики виконують послуги, які стосуються складання та подання фінансової інформації суб'єкта господарювання (наприклад, стосовно складання історичної фінансової звітності, яка вимагається для державної реєстрації). Якщо обов'язкове застосування не встановлено законодавчим чи нормативним актом або згідно із застосовними професійними стандартами чи інакше, фахівець-практик, тим не менш, може дійти висновку, що застосування цього МССП є прийнятним за конкретних обставин.

Зв'язок із МСКЯ 1 (див. параграф 4)

Д6. МСКЯ 1 розглядає відповідальність фірми за створення та підтримання системи контролю якості щодо завдань із супутніх послуг, включаючи завдання з підготовки інформації. Така відповідальність спрямована на створення:

ЗАВДАННЯ З ПІДГОТОВКИ ІНФОРМАЦІЇ

- систем контролю якості фірми;
 - відповідних політик фірми, призначених для досягнення мети системи контролю якості, та процедур із запровадження та моніторингу дотримання вимог цих політик.
- Д7. Згідно з МСКЯ 1 фірма зобов'язана створити та підтримувати систему контролю якості, щоб надати достатню впевненість у тому, що:
- а) фірма та її персонал дотримуються вимог професійних стандартів та застосовних юридичних і законодавчих вимог;
 - б) звіти, надані фірмою чи партнерами із завдання, прийнятні за конкретних обставин⁴.
- Д8. Юрисдикція, яка не прийняла МСКЯ 1 щодо завдань із підготовки інформації, може встановлювати вимоги до контролю якості на фірмах, які виконують такі завдання. Положення цього МССП стосовно контролю якості на рівні завдання ґрунтуються на припущенні, що прийняті вимоги контролю якості є принаймні такими самими жорсткими, як вимоги МСКЯ 1. Таке досягається, якщо ці вимоги передбачають зобов'язання фірми досягати цілей вимог МСКЯ 1, включаючи зобов'язання створити систему контролю якості, що охоплює політики та процедури, в яких розглядається кожен із таких елементів:
- відповідальність керівництва за якість на фірмі;
 - відповідні етичні вимоги;
 - прийняття та продовження стосунків із клієнтами і конкретних завдань;
 - людські ресурси;
 - виконання завдання;
 - моніторинг.
- Д9. У контексті системи контролю якості фірми аудиторська група із завдання несе відповідальність за впровадження процедур контролю якості, застосовних до завдання.
- Д10. Аудиторська група із завдання має право покладатися на систему контролю якості фірми, якщо інформація, яка надається фірмою чи іншими сторонами, не передбачає інше. Наприклад, аудиторська група із завдання може покладатися на систему контролю якості фірми стосовно:
- компетентності персоналу на підставі умов прийняття на роботу та офіційної професійної підготовки;

⁴ МСКЯ 1, параграф 11.

ЗАВДАННЯ З ПІДГОТОВКИ ІНФОРМАЦІЇ

- підтримання стосунків із клієнтами за допомогою систем прийняття і продовження стосунків;
- дотримання юридичних і законодавчих вимог за допомогою процесу моніторингу.

Під час розгляду недоліків, ідентифікованих у системі контролю якості фірми, які можуть впливати на завдання з підготовки інформації, партнер із завдання може розглядати заходи, вжиті фірмою для виправлення ситуації, які партнер із завдання вважає достатніми в контексті цього завдання з підготовки інформації.

Д11. Недолік системи контролю якості фірми необов'язково свідчить про те, що завдання з підготовки інформації не було виконано відповідно до професійних стандартів і застосовних юридичних і законодавчих вимог або що звіт фахівця-практика не був прийнятним.

Завдання з підготовки інформації

Вживання термінів «управлінський персонал» і «ті, кого наділено найвищими повноваженнями» (див. параграфи 5, 7–8)

Д12. Сфери відповідальності управлінського персоналу та тих, кого наділено найвищими повноваженнями, різні в різних юрисдикціях і у різних типів суб'єктів господарювання. Такі відмінності впливають на те, як фахівець-практик застосовує вимоги цього МССП стосовно управлінського персоналу чи тих, кого наділено найвищими повноваженнями. Відповідно слова «управлінський персонал і за потреби ті, кого наділено найвищими повноваженнями», які використовуються в різних частинах цього МССП, призначені для попередження фахівця-практика про те, що у різних середовищах суб'єктів господарювання можуть бути різні структури та системи управлінського персоналу й управління.

Д13. Різні сфери відповідальності, які стосуються складання фінансової інформації та зовнішньої фінансової звітності, доручаються або управлінському персоналу, або тим, кого наділено найвищими повноваженнями, відповідно до таких чинників, як:

- ресурси та структура суб'єкта господарювання;
- відповідні ролі управлінського персоналу та тих, кого наділено найвищими повноваженнями, в межах суб'єкта господарювання, встановлені у відповідних законодавчих чи нормативних актах або, якщо відсутнє регулювання суб'єкта господарювання, в офіційних системах управління чи підзвітності, встановлених для суб'єкта господарювання (наприклад, зазначені в контрактах або статуті чи документі іншого типу, за яким створюється суб'єкт господарювання).

У багатьох малих суб'єктів господарювання часто відсутній розподіл ролей між управлінським персоналом і управлінням суб'єктом господарювання або ті, кого наділено найвищими повноваженнями суб'єкта господарювання, можуть також брати участь в управлінні суб'єктом господарювання. У більшості інших випадків, в основному у великих суб'єктів господарювання, управлінський персонал несе відповідальність за ведення бізнесу чи діяльності суб'єкта господарювання та звітність щодо неї, тоді як ті, кого наділено найвищими повноваженнями, здійснюють нагляд над управлінським персоналом. У великих суб'єктів господарювання ті, кого наділено найвищими повноваженнями, часто матимуть чи братимуть на себе відповідальність за затвердження фінансової інформації суб'єкта господарювання, зокрема, якщо вона призначається для використання зовнішніми сторонами. У великих суб'єктів господарювання часто певній групі тих, кого наділено найвищими повноваженнями, наприклад аудиторському комітету, доручається певна відповідальність з нагляду. У деяких юрисдикціях складання фінансової звітності для суб'єкта господарювання відповідно до визначеної концептуальної основи становить юридичну відповідальність тих, кого наділено найвищими повноваженнями; в інших юрисдикціях це становить відповідальність управлінського персоналу.

Участь в іншій діяльності, яка стосується складання та подання фінансової звітності (див. параграф 5)

- Д14. Обсяг завдання з підготовки інформації варіюватиметься залежно від обставин завдання. Проте в усіх випадках він буде пов'язаний з наданням допомоги управлінському персоналу в складанні та поданні фінансової інформації суб'єкта господарювання відповідно до концептуальної основи фінансової звітності виходячи з інформації, наданої управлінським персоналом. У деяких завданнях з підготовки інформації управлінський персонал міг вже сам скласти фінансову інформацію у формі проекту чи попередній формі.
- Д15. Фахівця-практика можуть також залучати до виконання певної іншої діяльності від імені управлінського персоналу додатково до завдання з підготовки інформації. Наприклад, фахівця-практика можуть попросити також зібрати, класифікувати та узагальнити основні облікові дані суб'єкта господарювання та обробити дані в формі облікових записів з метою складання пробного балансу. Пробний баланс використовуватиметься потім як основна інформація, на основі якої фахівець-практик може підготувати фінансову інформацію, що є предметом завдання з підготовки інформації, яке виконується відповідно до цього МССП. Це часто відбувається у випадку малих суб'єктів господарювання, які не мають складних облікових систем, або суб'єктів господарювання, які вважають за краще передавати виконання облікових

записів зовнішнім постачальникам. Цей МССП не розглядає таку додаткову діяльність, яку фахівець-практик може виконувати, щоб допомогти управлінському персоналу на інших ділянках, за якийсь час до підготовки інформації для фінансової звітності суб'єкта господарювання.

Концептуальна основа фінансової звітності (див. параграф 10)

Д16. Фінансову інформацію можна складати відповідно до концептуальної основи фінансової звітності, призначеної задовольняти:

- загальні потреби в фінансовій інформації широкого кола користувачів (тобто відповідно до «концептуальної основи фінансової звітності загального призначення») або
- потреби в фінансовій інформації певних користувачів (тобто відповідно до «концептуальної основи фінансової звітності спеціального призначення»).

Вимоги застосовної концептуальної основи фінансової звітності визначають форму та зміст фінансової інформації. У деяких випадках концептуальну основу фінансової звітності можуть називати «основою бухгалтерського обліку».

Д17. Приклади загальноприйнятих концептуальних основ фінансової звітності загального призначення такі:

- Міжнародні стандарти фінансової звітності (МСФЗ) і встановлені національні стандарти фінансової звітності, застосовні до офіційно зареєстрованих на біржі суб'єктів господарювання;
- Міжнародні стандарти фінансової звітності для малих і середніх підприємств (МСФЗ для МСП) і встановлені національні стандарти фінансової звітності, застосовні до малих та середніх підприємств.

Д18. Приклади концептуальних основ фінансової звітності спеціального призначення, які можна застосовувати залежно від конкретного призначення фінансової інформації, такі:

- податкова база бухгалтерського обліку, яка застосовується в певній юрисдикції для складання фінансової інформації, щоб виконувати зобов'язання з дотримання вимог податкового законодавства;
- щодо суб'єктів господарювання, від яких не вимагається застосовувати встановлену концептуальну основу фінансової звітності:
 - основа бухгалтерського обліку, яка застосовується в фінансовій інформації певного суб'єкта господарювання і є прийнятною для запланованого використання фінансової інформації та обставин суб'єкта господарювання (наприклад, використання касового методу бухгалтерського обліку разом із вибраними

ЗАВДАННЯ З ПІДГОТОВКИ ІНФОРМАЦІЇ

нарахуваннями, наприклад дебіторською заборгованістю і кредиторською заборгованістю, результатом якого є баланс і звіт про прибутки та збитки; чи використання встановленої концептуальної основи фінансової звітності, яку модифікують для відповідності певному призначенню, для якого складається фінансова інформація).

- о касовий метод бухгалтерського обліку, за яким складається звіт про надходження та виплати (наприклад, з метою розподілу надходжень грошових коштів, які перевищують виплати власникам орендованої нерухомості; або за яким відображаються зміни в фонді підзвітних сум групи).

Етичні вимоги (див. параграф 21)

Д19. Частина А Кодексу РМСЕБ установлює фундаментальні принципи професійної етики, яких мають дотримуватися фахівці-практики, та надає концептуальну основу застосовування цих принципів. Фундаментальні принципи такі:

- а) чесність;
- б) об'єктивність;
- в) професійна компетентність і належна ретельність;
- г) конфіденційність;
- г) професійна поведінка.

Частина Б Кодексу РМСЕБ ілюструє, як слід застосовувати концептуальну основу в конкретних ситуаціях. Дотримання вимог Кодексу РМСЕБ потребує ідентифікації та належного розгляду загроз щодо дотримання відповідних етичних вимог фахівцем-практиком.

Етичні міркування, які стосуються причетності фахівця-практика до інформації (див. параграфи 21, 24а-г)

Д20. Згідно з Кодексом РМСЕБ⁵, застосування принципу чесності вимагає, щоб професійний бухгалтер не був свідомо причетний до звітів, податкових декларацій, листування чи іншої інформації, якщо він вважає, що ця інформація:

- а) містить твердження, яке за своєю суттю є неправдивим або вводить в оману;
- б) містить безвідповідально надані твердження чи інформацію або
- в) пропускає чи приховує інформацію, яку необхідно надати, якщо такий пропуск чи приховування вводитимуть в оману.

⁵ Кодекс РМСЕБ, частина А, параграф 110.2.

Якщо професійному бухгалтеру стає відомо про причетність бухгалтера до такої інформації, Кодекс РМСЕБ вимагає вжиття ним заходів, щоб не бути причетним до такої інформації.

Незалежність (див. параграфи 17е, 21)

Д21. Незважаючи на те, що розділ 290 «Незалежність: завдання з аудиту та огляду» і розділ 291 «Незалежність: інші завдання з надання впевненості» в частині Б Кодексу РМСЕБ не застосовуються до завдань із підготовки інформації, національні кодекси етики або законодавчі чи нормативні акти можуть установлювати вимоги або правила розкриття інформації, які стосуються незалежності.

Професійне судження (див. параграфи 22, 24г, iii)

Д22. Професійне судження є суттєвим для належного виконання завдання з підготовки інформації. Причина полягає в тому, що тлумачення відповідних етичних вимог і вимог цього МССП, а також обґрунтовані рішення, потрібні у процесі виконання всього завдання з підготовки інформації, вимагають застосування відповідних знань та досвіду до фактів і обставин завдання. Професійне судження потрібно, зокрема, якщо завдання стосується допомоги управлінському персоналу суб'єкта господарювання в прийнятті рішень про таке:

- прийнятність концептуальної основи фінансової звітності, яку слід застосовувати для складання та подання фінансової інформації суб'єкта господарювання, з огляду на заплановане використання фінансової інформації та її визначених користувачів;
- застосування застосовної концептуальної основи фінансової звітності, включаючи:
 - вибір прийнятних облікових політик згідно з концептуальною основою;
 - розробку облікових оцінок, потрібних для складання і подання фінансової інформації згідно з цією концептуальною основою;
 - складання та подання фінансової інформації відповідно до застосовної концептуальної основи фінансової звітності.

Допомога фахівця-практика управлінському персоналу завжди надається виходячи з того, що управлінський персонал або за потреби ті, кого наділено найвищими повноваженнями, розуміють значущі судження, які відображені в фінансовій інформації, та беруть на себе відповідальність за ці судження.

Д23. Професійне судження передбачає застосування належної професійної підготовки, знання та досвіду в контексті, наданому цим МССП, а також стандартів бухгалтерського обліку та етики при прийнятті обґрунтованих

рішень про план дій, які є прийнятними за конкретних обставин завдання з підготовки інформації.

- Д24. Здійснення професійного судження в індивідуальних завданнях ґрунтується на фактах та обставинах, які відомі фахівцю-практику раніше від дати звіту фахівця-практика про завдання, включаючи:
- знання, набуті внаслідок виконання інших завдань для суб'єкта господарювання, якщо прийнятно (наприклад, послуги з оподаткування);
 - розуміння фахівцем-практиком бізнесу та діяльності суб'єкта господарювання, включаючи його облікові системи, та застосування застосовної концептуальної основи фінансової звітності в галузі, в якій суб'єкт господарювання провадить свою діяльність;
 - ступінь, в якому складання та подання фінансової інформації вимагає здійснення судження управлінським персоналом.

Контроль якості на рівні завдання (див. параграф 23 б)

Д25. Дії партнера із завдання та відповідні повідомлення іншим членам аудиторської групи із завдання, якщо він бере на себе відповідальність за загальну якість по кожному завданню, підкреслюють важливість досягнення якості завдання через:

- а) виконання роботи, яка відповідає професійним стандартам та нормативним і юридичним вимогам;
- б) дотримання вимог застосовних політик і процедур фірми з контролю якості;
- в) надання звіту фахівця-практика про завдання відповідно до цього МССП.

Прийняття і продовження стосунків з клієнтами та завдань із підготовки інформації (див. параграфи 23 б, і)

Д26. МСКЯ 1 вимагає, щоб фірма отримувала таку інформацію, яка вважається необхідною за конкретних обставин до прийняття завдання від нового клієнта, приймаючи рішення, чи продовжувати існуюче завдання, та під час розгляду прийняття нового завдання від існуючого клієнта.

Інформація, яка допомагає партнеру із завдання визначити, чи буде прийнятним прийняття або продовження стосунків із клієнтом і завдань із підготовки інформації, може складатися з інформації, яка стосується чесності основних власників, провідного управлінського персоналу та тих, кого наділено найвищими повноваженнями. Якщо партнер із завдання має підстави сумніватися в чесності управлінського персоналу настільки, що існує ймовірність впливу на належне виконання завдання, завдання може бути неприйнятним.

Дотримання відповідних етичних вимог під час виконання завдання
(див. параграфи 23 б, ііі)

Д27. МСКЯ 1 визначає відповідальність фірми за встановлення політик і процедур, призначених надати достатню впевненість у тому, що фірма та її персонал дотримуються відповідних етичних вимог. Цей МССП визначає відповідальність партнера із завдання стосовно дотримання відповідних етичних вимог аудиторською групою із завдання.

Прийняття і продовження завдання

Ідентифікація запланованого використання фінансової інформації
(див. параграф 24а)

Д28. Заплановане використання фінансової інформації ідентифікується через посилання на застосовні законодавчі, нормативні акти чи інші встановлені розпорядження, які стосуються надання фінансової інформації суб'єкта господарювання, беручи до уваги інформаційні потреби сторін, внутрішніх або зовнішніх для суб'єкта господарювання, які є визначеними користувачами. Прикладом є фінансова інформація, яку суб'єкту господарювання потрібно надавати стосовно здійснених операцій чи заяв на фінансування зовнішнім сторонам таким, як постачальники, банки чи інші надавачі фінансування або коштів.

Д29. Ідентифікація фахівцем-практиком запланованого використання фінансової інформації пов'язана також із розумінням таких чинників, як конкретні цілі управлінського персоналу чи за потреби тих, кого наділено найвищими повноваженнями, яких передбачається досягти, пропонуючи завдання з підготовки інформації, та сторін, що наймають, якщо вони інші. Наприклад, організація, яка фінансує гранти, може вимагати, щоб суб'єкт господарювання надав фінансову інформацію, підготовлену професійним бухгалтером, для отримання інформації про певні аспекти операцій чи діяльності суб'єкта господарювання, складену за певною формою, щоб підтвердити надання гранту або продовження існуючого гранту.

Ідентифікація застосовної концептуальної основи фінансової звітності
(див. параграфи 17а, 24 б)

Д30. Рішення про концептуальну основу фінансової звітності, яку управлінський персонал застосовує до фінансової інформації, приймається в контексті запланованого використання інформації, зазначеного в узгоджених умовах завдання і вимогах будь-якого застосовного законодавчого чи нормативного акта.

Д31. Далі наведено приклади чинників, які свідчать, що може бути потрібним розгляд прийнятності концептуальної основи фінансової звітності:

ЗАВДАННЯ З ПІДГОТОВКИ ІНФОРМАЦІЇ

- характер суб'єкта господарювання та чи є форма суб'єкта господарювання регульованою, наприклад, чи є він комерційним підприємством, орієнтованим на прибуток, суб'єктом господарювання в державному секторі чи неприбутковою організацією;
- заплановане використання фінансової інформації та визначені користувачі. Наприклад, фінансова інформація може призначатися для використання широким колом користувачів або в інших випадках може призначатися для використання управлінським персоналом чи певними зовнішніми користувачами в контексті конкретного призначення, визначеного як частина узгодження умов завдання з підготовки інформації;
- чи є застосовна концептуальна основа фінансової звітності приписаною чи установленою в застосовному законодавчому чи нормативному акті, чи в контракті або угоді іншої форми з третьою стороною або як частина управління чи підзвітності, прийнятою добровільно суб'єктом господарювання;
- характер і форма фінансової інформації, яку слід скласти та подати згідно із застосовною концептуальною основою фінансової звітності, наприклад, повний комплект фінансової звітності, один фінансовий звіт або фінансову інформацію, подану в іншому форматі, узгоджену сторонами контракту чи угоди іншої форми.

Важливі чинники, якщо фінансова інформація призначена для певної мети (див. параграфи 24а–б)

Д32. Сторона, що наймає, як правило узгоджує характер і форму фінансової інформації, яка призначається для певної мети, з визначеними користувачами, наприклад якщо вона встановлена згідно з положеннями про фінансову звітність у контракті чи гранті на проект або потрібна для підтримки операцій чи діяльності суб'єкта господарювання. Відповідний контракт може вимагати застосування встановленої концептуальної основи фінансової звітності, наприклад концептуальної основи фінансової звітності загального призначення, встановленої уповноваженою чи визнаною організацією, яка встановлює стандарти, чи законодавчим або нормативним актом. В інших випадках сторони контракту можуть погодитися на використання концептуальної основи загального призначення, модифікованої чи зміненої, яка відповідає їх конкретним потребам. У такому разі застосовну концептуальну основу фінансової звітності можна описати в фінансовій інформації та в звіті фахівця-практика як таку, що являє собою положення фінансової звітності за визначеним контрактом, а не як посилання на модифіковану концептуальну основу фінансової звітності. У таких випадках незважаючи на те, що ця підготовлена фінансова інформація може бути

ЗАВДАННЯ З ПІДГОТОВКИ ІНФОРМАЦІЇ

більш широкодоступною, застосовна концептуальна основа фінансової звітності є концептуальною основою спеціального призначення і від фахівця-практика вимагається дотримання відповідних вимог цього МССП до звітності.

Д33. Якщо застосовна концептуальна основа фінансової звітності є концептуальною основою фінансової звітності спеціального призначення, цей МССП вимагає, щоб фахівець-практик реєстрував будь-які обмеження запланованого використання чи обмеження щодо надання фінансової інформації у листі-зобов'язанні та зазначав у своєму звіті, що фінансова інформація складена із застосуванням концептуальної основи фінансової звітності спеціального призначення і тому може бути неприйнятною для інших цілей.

Відповідальність управлінського персоналу (див. параграф 24г)

Д34. Згідно з цим МССП вимагається, щоб фахівець-практик отримував згоду управлінського персоналу або за потреби тих, кого наділено найвищими повноваженнями, щодо відповідальності управлінського персоналу стосовно фінансової інформації та завдання з підготовки інформації як попередньої умови прийняття завдання. У малих суб'єктах господарювання управлінський персонал або за потреби ті, кого наділено найвищими повноваженнями, можуть не бути добре обізнаними з такою відповідальністю, включаючи відповідальність, яка виникає за застосовним законодавчим чи нормативним актом. З метою отримання згоди управлінського персоналу на основі повної інформації фахівець-практик може вважати необхідним обговорити цю відповідальність із управлінським персоналом за якийсь час до отримання згоди управлінського персоналу щодо його відповідальності.

Д35. Якщо управлінський персонал не підтверджує свою відповідальність у контексті завдання з підготовки інформації, фахівець-практик не в змозі виконати завдання та не має приймати завдання, якщо це не вимагається застосовним законодавчим чи нормативним актом. За конкретних обставин, якщо від фахівця-практика вимагається прийняття завдання, йому може бути потрібним повідомити інформацію управлінському персоналу про важливість цих питань та наслідки для завдання.

Д36. Фахівець-практик має право довіряти управлінському персоналу щодо точного, повного та своєчасного надання всієї відповідної інформації для завдання з підготовки інформації. Форма інформації, наданої управлінським персоналом з метою завдання, варіюватиметься за різних обставин завдання. У широкому сенсі вона складатиметься із записів, документів, пояснень та іншої інформації, доречної для підготовки фінансової інформації з використанням застосовної концептуальної основи фінансової звітності. Надана інформація може охоплювати, наприклад, інформацію про припущення, наміри чи плани

ЗАВДАННЯ З ПІДГОТОВКИ ІНФОРМАЦІЇ

управлінського персоналу, які покладено в основу розробки облікових оцінок, потрібних для підготовки інформації згідно із застосовною концептуальною основою фінансової звітності.

Лист-зобов'язання чи інші форми письмової угоди (див. параграф 25)

Д37. Саме в інтересах як управлінського персоналу і сторін, що наймають, якщо вони інші, так і фахівця-практика, щоб фахівець-практик надіслав лист-зобов'язання управлінському персоналу та за потреби сторонам, що наймають, до виконання завдання з підготовки інформації з метою уникнення непорозуміння стосовно завдання з підготовки інформації. Лист-зобов'язання підтверджує прийняття завдання фахівцем-практиком і підтверджує такі питання:

- цілі та обсяг завдання, включаючи розуміння сторін завдання, що завдання не є завданням із надання впевненості;
- заплановане використання і обмеження щодо надання фінансової інформації та будь-які обмеження щодо її використання чи обмеження щодо надання (якщо прийнятно);
- відповідальність управлінського персоналу стосовно завдання з підготовки інформації;
- ступінь відповідальності фахівця-практика, включаючи те, що фахівець-практик не висловлюватиме аудиторську думку або не виконуватиме огляд висновку про фінансову інформацію;
- форму та зміст звіту, який фахівець-практик має надати про завдання.

Форма та зміст листа-зобов'язання

Д38. Форма та зміст листа-зобов'язання можуть варіюватися в кожному завданні. На додаток до питань, яких вимагає цей МССП, лист-зобов'язання може мати посилання, наприклад на таке:

- домовленості, які стосуються інших фахівців-практиків та експертів з деяких аспектів завдання з підготовки інформації;
- домовленості, яких слід досягти із попереднім фахівцем-практиком, якщо такий є, у разі початкового завдання;
- можливість того, що до управлінського персоналу чи за потреби тих, кого наділено найвищими повноваженнями, можуть звернутися із запитом про письмове підтвердження певної інформації або пояснення, надані усно фахівцю-практику протягом завдання;
- право власності на інформацію, яка використовується для цілей завдання з підготовки інформації з розмежуванням документів та інформації суб'єкта господарювання, наданих для завдання, і документації фахівця-практика із завдання, з урахуванням застосовних законодавчих і нормативних актів;

ЗАВДАННЯ З ПІДГОТОВКИ ІНФОРМАЦІЇ

- прохання до управлінського персоналу та сторони, що наймає, якщо вона інша, підтвердити отримання листа-зобов'язання та погодитися з умовами завдання, зазначеними в ньому.

Приклад листа-зобов'язання

Д39. Приклад листа-зобов'язання стосовно завдання з підготовки інформації наведено в додатку 1 до цього МССП.

Постійні завдання (див. параграф 26)

Д40. Фахівець-практик може прийняти рішення не надсилати щоразу новий лист-зобов'язання чи іншу письмову угоду відповідної форми. Проте наведені далі чинники можуть свідчити про доцільність перегляду умов завдання з підготовки інформації чи нагадування управлінському персоналу або за потреби сторони, що наймає, про існуючі умови завдання:

- будь-яка ознака того, що управлінський персонал або за потреби сторона, що наймає, неправильно розуміють мету та обсяг завдання;
- будь-які переглянуті або особливі умови завдання;
- нещодавня зміна старшого управлінського персоналу суб'єкта господарювання;
- значна зміна права власності суб'єкта господарювання;
- значна зміна характеру чи обсягу бізнесу суб'єкта господарювання;
- зміна законодавчих чи нормативних вимог, які впливають на суб'єкт господарювання;
- зміна застосовної концептуальної основи фінансової звітності.

Повідомлення інформації управлінському персоналу і тим, кого наділено найвищими повноваженнями (див. параграф 27)

Д41. Визначення прийнятного часу повідомлення інформації варіюватиметься залежно від обставин завдання з підготовки інформації. Відповідні обставини охоплюють значущість та характер питання, а також заходи, яких, як очікується, вживуть управлінський персонал або ті, кого наділено найвищими повноваженнями. Наприклад, може бути прийнятним якнайшвидше повідомляти інформацію про значні труднощі, що виникають під час завдання, якщо управлінський персонал або ті, кого наділено найвищими повноваженнями, в змозі допомогти фахівцю-практику подолати ці труднощі.

Виконання завдання

Розуміння фахівцем-практиком (див. параграфи 28)

- Д42. Отримання розуміння бізнесу та діяльності суб'єкта господарювання, включаючи облікову систему та облікові записи суб'єкта господарювання, – постійний процес, який відбувається протягом усього завдання з підготовки інформації. Таке розуміння формує систему критеріїв, у межах якої фахівець-практик здійснює професійне судження під час підготовки фінансової інформації.
- Д43. Широта та повнота розуміння фахівцем-практиком, яке він має чи отримує про бізнес і діяльність суб'єкта господарювання, менші, ніж те, якими володіє управлінський персонал. Воно спрямоване на рівень, який є достатнім, щоб фахівець-практик був у змозі підготувати фінансову інформацію згідно з умовами завдання.
- Д44. Приклади питань, які може розглядати фахівець-практик під час отримання розуміння бізнесу та діяльності суб'єкта господарювання, а також застосовної концептуальної основи фінансової звітності, охоплюють:
- розмір і складність суб'єкта господарювання та його діяльності;
 - складність концептуальної основи фінансової звітності;
 - зобов'язання чи вимоги фінансової звітності суб'єкта господарювання, чи існують вони згідно із застосовними законодавчими і нормативними актами, згідно з положеннями контракту чи угоди іншої форми з третьою стороною чи в контексті добровільних домовленостей про фінансову звітність;
 - рівень розвитку структури управлінського персоналу та управління суб'єкта господарювання щодо управління і нагляду за обліковими записами та системами фінансової звітності суб'єкта господарювання, які покладено в основу складання фінансової інформації суб'єкта господарювання;
 - рівень розвитку і складності систем фінансового обліку й звітності суб'єкта господарювання та відповідних заходів контролю;
 - характер активів, зобов'язань, доходів і витрат суб'єкта господарювання.

Підготовка фінансової інформації

Значущі судження (див. параграф 30)

- Д45. У деяких завданнях із підготовки інформації фахівець-практик не надає допомогу управлінському персоналу стосовно значущих суджень. В інших завданнях фахівець-практик може надавати таку допомогу, наприклад стосовно потрібної облікової оцінки чи допомогу

ЗАВДАННЯ З ПІДГОТОВКИ ІНФОРМАЦІЇ

управлінському персоналу стосовно розгляду прийнятних облікових політик. Якщо допомога надається, потрібні обговорення, щоб управлінський персонал та за потреби ті, кого наділено найвищими повноваженнями, розуміли значущі судження, відображені в фінансовій інформації, та брали на себе відповідальність за такі судження.

Ознайомлення з фінансовою інформацією (див. параграф 31)

Д46. Ознайомлення фахівця-практика з фінансовою інформацією має на меті допомогти виконати етичні зобов'язання фахівця-практика, які стосуються завдання з підготовки інформації.

Пропонування змін до фінансової інформації

Посилання на застосовну концептуальну основу фінансової звітності або її визначення (див. параграф 34а)

Д47. Можуть виникати обставини, за яких застосовна концептуальна основа фінансової звітності є встановленою концептуальною основою фінансової звітності із значними відхиленнями. Якщо опис застосовної концептуальної основи фінансової звітності в підготовленій фінансовій інформації має посилання на встановлену концептуальну основу із значними відхиленнями, фахівцю-практику може бути потрібним розглянути, чи не вводить в оману посилання на встановлену концептуальну основу за конкретних обставин завдання.

Зміни суттєвих викривлень та інформації, щоб вона не вводила в оману (див. параграфи 34 б–в)

Д48. Розгляд суттєвості фахівцем-практиком здійснюється в контексті застосовної концептуальної основи фінансової звітності. Деякі концептуальні основи фінансової звітності обговорюють концепцію суттєвості в контексті складання та подання фінансової інформації. Хоча концептуальні основи фінансової звітності можуть розглядати суттєвість, використовуючи різну термінологію, вони, як правило, пояснюють, що:

- викривлення, включаючи пропуски, вважаються суттєвими, якщо можна обґрунтовано очікувати, що вони, індивідуально або в сукупності, впливають на економічні рішення користувачів, які приймаються на основі фінансової інформації;
- судження щодо суттєвості висловлюються з урахуванням супутніх обставин і залежать від розміру чи характеру викривлення або їх поєднання;
- судження щодо питань, які є суттєвими для користувачів фінансової інформації, ґрунтуються на розгляді загальних потреб у фінансовій інформації користувачів як групи. Можливий вплив викривлення на конкретних індивідуальних користувачів, потреби яких можуть широко варіюватися, не розглядається.

- Д49. Такий розгляд, якщо він є в застосовній концептуальній основі фінансової звітності, надає фахівцю-практику систему критеріїв під час отримання розуміння суттєвості з метою завдання з підготовки інформації. Якщо такий розгляд відсутній, зазначені вище міркування нададуть фахівцю-практику систему критеріїв.
- Д50. На розуміння потреб користувачів фінансової інформації впливає розгляд суттєвості фахівцем-практиком. За таких умов фахівцю-практику доцільно припустити, що користувачі:
- мають прийнятні знання бізнесу, економічної діяльності та бухгалтерського обліку, а також зацікавлені у вивченні фінансової інформації з достатньою ретельністю;
 - розуміють, що фінансову інформацію складено та подано з урахуванням рівнів суттєвості;
 - визнають невизначеність, властиву оцінці сум, яка ґрунтується на використанні попередніх оцінок, суджень і розгляді майбутніх подій;
 - приймають обґрунтовані економічні рішення на основі інформації, яка міститься в фінансовій інформації.
- Д51. Застосовна концептуальна основа фінансової звітності може містити передумову, що фінансова інформація складена на основі припущення про безперервність. Якщо фахівцю-практику стає відомо, що існує невизначеність стосовно здатності суб'єкта господарювання безперервно продовжувати діяльність, фахівець-практик може за потреби пропонувати більш прийнятне подання згідно із застосовною концептуальною основою фінансової звітності чи розкриття прийнятної інформації, яка стосується здатності суб'єкта господарювання безперервно продовжувати діяльність, щоб виконати вимоги цієї концептуальної основи та щоб фінансова інформація не вводила в оману.

Умови, які вимагають, щоб фахівець-практик відмовився від завдання (див. параграфи 33, 35)

- Д52. За обставин, які розглядаються у вимогах цього МССП, якщо необхідно відмовитися від завдання, відповідальність за інформування управлінського персоналу та тих, кого наділено найвищими повноваженнями, про підстави відмови, дає можливість пояснити етичні зобов'язання фахівця-практика.

Документація (див. параграф 38)

- Д53. Документація, якої вимагає цей МССП, слугує багатьом цілям, включаючи такі:
- забезпечити запис питань, які постійно доречні для майбутніх завдань із підготовки інформації;

ЗАВДАННЯ З ПІДГОТОВКИ ІНФОРМАЦІЇ

- дати можливість аудиторській групі із завдання, якщо це застосовно, скласти звіт про свою роботу, включаючи записи про завершення завдання.
- Д54. Фахівець-практик може розглядати також включення до документації із завдання копії пробного балансу, стислого викладу суттєвих облікових записів чи іншої інформації суб'єкта господарювання, які він використав для виконання підготовки інформації.
- Д55. Зазначаючи, як підготовлена фінансова інформація узгоджується з основними записами, документами, поясненнями та іншою інформацією, наданими управлінським персоналом з метою завдання з підготовки інформації, фахівець-практик може, наприклад, скласти перелік, який показує звірку залишків на рахунках Головної книги суб'єкта господарювання з підготовленою фінансовою інформацією, включаючи будь-які коригування журнальних записів або інші зміни до фінансової інформації, які фахівець-практик узгодив з управлінським персоналом у ході завдання.

Звіт фахівця-практика (див. параграф 40)

- Д56. Письмовий звіт означає звіти, надані на паперових та електронних носіях.
- Д57. Якщо фахівцю-практику відомо, що підготовлена фінансова інформація та звіт фахівця-практика включатимуться до документа, який містить іншу інформацію, таку як фінансовий звіт, фахівець-практик може розглядати, чи дозволяє форма подання ідентифікувати номери сторінок, на яких відображено фінансову інформацію. Це допомагає користувачам ідентифікувати фінансову інформацію, якої стосується звіт фахівця-практика.

Адресати звіту (див. параграф 40 б)

- Д58. У певній юрисдикції законодавчий чи нормативний акт можуть визначати, кому слід адресувати звіт фахівця-практика. Як правило, звіт фахівця-практика адресується стороні, що наймає його згідно з умовами завдання, як правило, це управлінський персонал суб'єкта господарювання.

Фінансова інформація, складена з використанням концептуальної основи фінансової звітності спеціального призначення (див. параграф 40з)

- Д59. Згідно з цим МССП, якщо фінансова інформація складена з використанням концептуальної основи фінансової звітності спеціального призначення, вимагається, щоб звіт фахівця-практика привертав увагу читачів звіту до концептуальної основи фінансової звітності спеціального призначення, яка використана в фінансовій інформації, та зазначав, що через це фінансова інформація може бути недоречною для інших цілей. Це можна доповнювати додатковим параграфом, який обмежує або

надання, або використання, чи те й інше, звіту фахівця-практика лише визначеними користувачами.

- Д60. Фінансову інформацію, складену з конкретною метою, можуть отримувати інші сторони, ніж визначені користувачі, які можуть використовувати інформацію для інших цілей, ніж ті, для яких інформація призначалася. Наприклад, регуляторний орган може вимагати, щоб певні суб'єкти господарювання надавали фінансову звітність, складену із використанням концептуальної основи фінансової звітності спеціального призначення, та офіційно реєструвати фінансову звітність. Факт більшої доступності такої фінансової звітності для інших сторін, крім визначених користувачів, не означає, що тоді фінансова звітність стане фінансовою звітністю загального призначення. Твердження фахівця-практика, які потрібно включати до його звіту, мають привертати увагу читачів до того факту, що фінансова звітність складена згідно з концептуальною основою фінансової звітності спеціального призначення і тому може не бути прийнятною для інших цілей.

Обмеження щодо надання та використання звіту фахівця-практика

- Д61. Фахівець-практик може вважати прийнятним зазначити, що його звіт призначений винятково для встановлених визначених користувачів фінансової інформації. Залежно від законодавчого чи нормативного акта в певній юрисдикції цього можна досягти через обмеження щодо надання чи використання, або те й інше, звіту фахівця-практика лише визначеними користувачами.

Завершення завдання з підготовки інформації та зазначення дати звіту фахівця-практика (див. параграфи 37, 38, 41)

- Д62. Фахівцю-практику доцільно розглянути процес, який існує у суб'єкта господарювання для затвердження фінансової інформації управлінським персоналом або за потреби тими, кого наділено найвищими повноваженнями, коли він завершує завдання з підготовки інформації. Залежно від характеру та мети фінансової інформації може існувати встановлений процес затвердження, якого мають дотримуватися управлінський персонал або ті, кого наділено найвищими повноваженнями, або який приписаний у застосовному законодавчому та нормативному акті для складання й остаточного ухвалення фінансової інформації чи фінансової звітності суб'єкта господарювання.

Приклади звітів (див. параграф 40)

- Д63. Додаток 2 до цього МССП наводить приклади звітів фахівця-практика щодо підготовки інформації, які містять потрібні елементи звіту.

Додаток 1

(див. параграф Д39)

Приклад листа-зобов'язання стосовно завдання з підготовки інформації

Нижче наведено приклад листа-зобов'язання для завдання з підготовки інформації, який ілюструє відповідні вимоги та рекомендації, що містяться в цьому МССП. Цей лист не є безперечним; припускається, що він є лише рекомендацією, яку можна використовувати разом із міркуваннями, наведеними в цьому МССП. Він потребуватиме змін відповідно до вимог та обставин індивідуальних завдань із підготовки інформації. Лист сформульовано так, що він стосується підготовки інформації для фінансової звітності за один звітний період і потребуватиме модифікації, якщо планується чи очікується, що він застосовуватиметься до постійного завдання, як зазначено в цьому МССП. Може бути доцільним звернутися по юридичну консультацію, щоб будь-який лист, що пропонується, був належно сформульований.

Цей лист-зобов'язання ілюструє такі обставини:

- фінансова звітність має бути підготовлена для виняткового використання управлінським персоналом компанії (компанії ABC) і використання фінансової звітності обмежуватиметься управлінським персоналом. Використання та надання звіту фахівця-практика також обмежується управлінським персоналом.
- Підготовлена фінансова звітність складатиметься лише з балансу компанії станом на 31 грудня 20X1 р. та звіту про прибутки та збитки за рік, що минув на зазначену дату, без приміток. Управлінський персонал визначив, що фінансова звітність складатиметься методом нарахувань, як описано.

* * *

Управлінському персоналу¹ компанії ABC:

[Мета та обсяг завдання з підготовки інформації]

Ви звернулися до нас із проханням надати такі послуги:

На основі інформації, яку Ви надасте нам, ми допоможемо Вам скласти та подати таку фінансову звітність для компанії ABC: баланс компанії ABC станом на 31 грудня 20X1 р. та звіт про прибутки та збитки за рік, що минув на зазначену дату, на основі історичної собівартості, відображаючи всі операції з грошовими коштами, в тому числі торговельну кредиторську заборгованість, торговельну дебіторську заборгованість за вирахуванням забезпечення сумнівних рахунків, запаси, які обліковуються методом середньої собівартості, поточні податки на

¹ У цьому листі-зобов'язанні посилання «ви», «ваш», «ми», «наш», «управлінський персонал», «ті, кого наділено найвищими повноваженнями» та «фахівець-практик» використовуються або змінюються за потреби залежно від конкретних обставин.

прибуток до сплати станом на звітну дату та капіталізацію значних активів із тривалим строком експлуатації за історичною собівартістю, амортизованою протягом попередньо оцінених строків корисної експлуатації на прямолінійній основі. Ця фінансова звітність не міститиме пояснювальних приміток, крім примітки, яка описує основу бухгалтерського обліку, як зазначено в цьому листі-зобов'язанні.

Мета, з якою використовуватиметься ця фінансова звітність, полягає в наданні річної фінансової інформації, яка відображає фінансовий стан суб'єкта господарювання на дату фінансової звітності – 31 грудня 20X1 р. і фінансові результати діяльності за рік, що минув на зазначену дату. Фінансова звітність призначається винятково для Вашого використання і не має надаватися іншим сторонам.

Наша відповідальність

Завдання з підготовки інформації передбачає застосування досвіду з бухгалтерського обліку і фінансової звітності, щоб допомогти Вам скласти та подати фінансову інформацію. Оскільки завдання з підготовки інформації не є завданням із надання впевненості, від нас не вимагається перевіряти правильність чи повноту інформації, яку Ви надаєте нам для завдання з підготовки інформації, чи інакше збирати докази з метою висловлення аудиторської думки. Відповідно ми не висловимо аудиторську думку або не надамо висновок з огляду того, чи складена фінансова звітність відповідно до основи бухгалтерського обліку, яку Ви встановили, як описано вище.

Ми виконаємо завдання з підготовки інформації відповідно до Міжнародного стандарту супутніх послуг (МССП) 4410 (переглянутого) «Завдання з підготовки інформації». МССП 4410 (переглянутий) вимагає, щоб під час виконання цього завдання ми дотримувалися відповідних етичних вимог, включаючи принципи чесності, об'єктивності, професійної компетентності та належної ретельності. З цією метою вимагається, щоб ми дотримувалися вимог *Кодексу етики професійних бухгалтерів* Ради Міжнародних стандартів етики професійних бухгалтерів (Кодексу РМСЕБ).

Ваша відповідальність

Завдання з підготовки інформації, яке слід виконати, виконується на основі того, що Ви підтверджуєте та розумієте, що наша роль полягає в допомозі Вам у складанні та поданні фінансової звітності відповідно до концептуальної основи фінансової звітності, яку Ви застосовуєте до фінансової звітності. Відповідно Ви несете зазначену нижче загальну відповідальність, яка є фундаментальною для виконання нами завдання з підготовки інформації згідно з МССП 4410 (переглянутого):

- а) відповідальність за фінансову звітність, за її складання та подання відповідно до концептуальної основи фінансової звітності, яка є прийнятною з огляду на заплановане використання фінансової звітності та визначених користувачів;

ЗАВДАННЯ З ПІДГОТОВКИ ІНФОРМАЦІЇ

- б) відповідальність за правильність і повноту записів, документів, пояснень та іншої інформації, наданої Вами нам з метою підготовки інформації для фінансової звітності;
- в) відповідальність за судження, потрібні при складанні та поданні фінансової звітності, включаючи судження, щодо яких ми можемо надати допомогу в ході завдання з підготовки інформації.

Наш звіт із підготовки інформації

Як складову частину нашого завдання ми надамо наш звіт, який додається до фінансової звітності, підготовленої нами, що опише фінансову звітність і роботу, виконану нами для цього завдання з підготовки інформації [додаються]. Звіт також зазначатиме, що використання фінансової звітності обмежується метою, зазначеною в цьому листі-зобов'язанні, та що використання й надання нашого звіту про це завдання з підготовки інформації обмежується Вами як управлінським персоналом компанії ABC.

Просимо підписати та повернути примірник цього листа, що додається, як свідчення підтвердження Вами та Вашої згоди з домовленостями стосовно нашого завдання з підготовки інформації для фінансової звітності, описаного в цьому листі, включаючи відповідальність кожного з нас.

[Інша важлива інформація]

[Вставити іншу інформацію, таку як домовленості про гонорари, виставляння рахунків та інші особливі умови залежно від обставин.]

XYZ & Co.

Підтверджено та узгоджено від імені управлінського персоналу компанії ABC

(підпис)

.....

Ім'я, прізвище та посада

Дата

Додаток 2

(див. параграф Д63)

Приклади звітів фахівця-практика з підготовки інформації

Завдання з підготовки інформації для фінансової звітності загального призначення

- Приклад 1. Звіт фахівця-практика щодо завдання з підготовки інформації для фінансової звітності з використанням концептуальної основи фінансової звітності загального призначення.

Завдання з підготовки інформації для фінансової звітності, складеної для спеціального призначення

- Приклад 2. Звіт фахівця-практика щодо завдання з підготовки інформації для фінансової звітності з використанням модифікованої концептуальної основи фінансової звітності загального призначення.

Завдання з підготовки фінансової інформації, складеної для спеціального призначення, якщо використання або надання фінансової інформації обмежується визначеними користувачами

- Приклад 3. Звіт фахівця-практика щодо завдання з підготовки інформації для фінансової звітності з використанням основи бухгалтерського обліку, встановленої в контракті.
- Приклад 4. Звіт фахівця-практика щодо завдання з підготовки інформації для фінансової звітності з використанням основи бухгалтерського обліку, вибраної управлінським персоналом суб'єкта господарювання для фінансової інформації, потрібної для власних цілей управлінському персоналу.
- Приклад 5. Звіт фахівця-практика щодо завдання з підготовки фінансової інформації, яка є елементом, рахунком або статтею *[вставити прийнятне посилання на інформацію, потрібну з метою дотримання вимог нормативних актів]*.

Приклад 1. Звіт фахівця-практика щодо завдання з підготовки інформації для фінансової звітності з використанням концептуальної основи фінансової звітності загального призначення.

- **Фінансова звітність загального призначення потрібна згідно із застосовним законом, який визначає, що фінансову звітність суб'єкта господарювання слід складати із застосуванням Міжнародних стандартів фінансової звітності для малих і середніх підприємств (МСФЗ для МСП).**

ЗВІТ ФАХІВЦЯ-ПРАКТИКА ЩОДО ПІДГОТОВКИ ІНФОРМАЦІЇ

[Управлінському персоналу компанії ABC]

Ми підготували інформацію для фінансової звітності, що додається, компанії ABC на основі наданої Вами інформації. Ця фінансова звітність складається із звіту про фінансовий стан компанії ABC на 31 грудня 20X1 р., звіту про сукупні прибутки та збитки, звіту про зміни у власному капіталі та звіту про рух грошових коштів за рік, що минув на зазначену дату, а також стислого викладу суттєвих облікових політик та іншої пояснювальної інформації.

Ми виконали це завдання з підготовки інформації відповідно до Міжнародного стандарту супутніх послуг 4410 (переглянутого) «Завдання з підготовки інформації».

Ми застосували наш досвід із бухгалтерського обліку та фінансової звітності, щоб допомогти Вам у складанні та поданні цієї фінансової звітності відповідно до Міжнародних стандартів фінансової звітності для малих і середніх підприємств (МСФЗ для МСП). Ми дотримувалися відповідних етичних вимог, включаючи принципи чесності, об'єктивності, професійної компетентності та належної ретельності.

Ви несете відповідальність за цю фінансову звітність, а також правильність і повноту інформації, використаної для підготовки інформації для цієї звітності.

Оскільки завдання з підготовки інформації не є завданням з надання впевненості, від нас не вимагається перевіряти правильність чи повноту інформації, яку Ви надали нам для підготовки інформації для цієї фінансової звітності. Відповідно ми не висловлюємо аудиторську думку або не надаємо висновок з огляду того, чи складена ця фінансова звітність згідно з МСФЗ для МСП.

[Підпис фахівця-практика]

[Дата звіту фахівця-практика]

[Адреса фахівця-практика]

Приклад 2. Звіт фахівця-практика щодо завдання з підготовки інформації для фінансової звітності з використанням модифікованої концептуальної основи фінансової звітності загального призначення.

- **Фінансова звітність складена з використанням концептуальної основи фінансової звітності загального призначення, прийнятої управлінським персоналом на модифікованій основі.**
- **Застосовна концептуальна основа фінансової звітності – це Міжнародні стандарти фінансової звітності для малих і середніх підприємств (МСФЗ для МСП), за винятком підходу до нерухомості, яка була переоцінена, а не обліковувалася за історичною собівартістю.**
- **Використання чи надання фінансової звітності не обмежується.**

ЗВІТ ФАХІВЦЯ-ПРАКТИКА ЩОДО ПІДГОТОВКИ ІНФОРМАЦІЇ

[Управлінському персоналу компанії ABC]

Ми підготували інформацію для фінансової звітності, що додається, компанії ABC на основі наданої Вами інформації. Ця фінансова звітність складається із звіту про фінансовий стан компанії ABC на 31 грудня 20X1 р., звіту про сукупні прибутки та збитки, звіту про зміни у власному капіталі та звіту про рух грошових коштів за рік, що минув на зазначену дату, а також стисло викладу суттєвих облікових політик та іншої пояснювальної інформації.

Ми виконали це завдання з підготовки інформації відповідно до Міжнародного стандарту супутніх послуг 4410 (переглянутого) «*Завдання з підготовки інформації*».

Ми застосували наш досвід із бухгалтерського обліку та фінансової звітності, щоб допомогти Вам у складанні та поданні цієї фінансової звітності на основі бухгалтерського обліку, описаного у примітці X до фінансової звітності. Ми дотримувалися відповідних етичних вимог, включаючи принципи чесності, об'єктивності, професійної компетентності та належної ретельності.

Ви несете відповідальність за цю фінансову звітність, а також правильність і повноту інформації, використаної для підготовки інформації для цієї звітності.

Оскільки завдання з підготовки інформації не є завданням з надання впевненості, від нас не вимагається перевіряти правильність чи повноту інформації, яку Ви надали нам для підготовки інформації для цієї фінансової звітності. Відповідно ми не висловлюємо аудиторську думку або не надаємо висновок з огляду на те, чи складена ця фінансова звітність згідно з основою бухгалтерського обліку, описаною в примітці X.

Як зазначено в примітці X, фінансова звітність складена та подана відповідно до Міжнародних стандартів фінансової звітності для малих і середніх підприємств (МСФЗ для МСП), за винятком нерухомості, яка переоцінюється в фінансовій

ЗАВДАННЯ З ПІДГОТОВКИ ІНФОРМАЦІЇ

звітності, а не обліковується за історичною собівартістю. Ця фінансова звітність складена з метою, описаною у примітці Y до фінансової звітності. Відповідно ця фінансова звітність може бути неприйнятною для інших цілей.

[Підпис фахівця-практика]

[Дата звіту фахівця-практика]

[Адреса фахівця-практика]

Приклад 3. Звіт фахівця-практика щодо завдання з підготовки інформації для фінансової звітності з використанням основи бухгалтерського обліку, встановленої в контракті.

- **Фінансова звітність складена з метою дотримання положень контракту із застосуванням основи бухгалтерського обліку, встановленої в контракті.**
- **Фахівця-практика наймає інша сторона, ніж управлінський персонал або ті, кого наділено найвищими повноваженнями суб'єкта господарювання.**
- **Фінансова звітність призначена для використання лише сторонами, зазначеними в контракті.**
- **Надання та використання звіту фахівця-практика обмежується визначеними користувачами фінансової звітності, зазначеними в контракті.**

ЗВІТ ФАХІВЦЯ-ПРАКТИКА ЩОДО ПІДГОТОВКИ ІНФОРМАЦІЇ

[Стороні, що наймає¹]

Ми підготували інформацію для фінансової звітності, що додається, компанії ABC («Компанія») на основі інформації, наданої управлінським персоналом компанії («управлінський персонал»). Ця фінансова звітність складається з *[назва всіх елементів фінансової звітності, складеної згідно з основою бухгалтерського обліку, зазначеною в контракті, і період/дата, до яких вона належить]*.

Ми виконали це завдання з підготовки інформації відповідно до Міжнародного стандарту супутніх послуг 4410 (переглянутого) «Завдання з підготовки інформації».

Ми застосували наш досвід із бухгалтерського обліку та фінансової звітності, щоб допомогти управлінському персоналу в складанні та поданні цієї фінансової звітності на основі бухгалтерського обліку, описаної в примітці X до фінансової звітності. Ми дотримувалися відповідних етичних вимог, включаючи принципи чесності, об'єктивності, професійної компетентності та належної ретельності.

Відповідальність за цю фінансову звітність, а також правильність та повноту інформації, використаної для підготовки інформації до неї, несе управлінський персонал.

Оскільки завдання з підготовки інформації не є завданням з надання впевненості, від нас не вимагається перевіряти правильність чи повноту

¹ Або прийнятний адресат, установлений у відповідному контракті.

ЗАВДАННЯ З ПІДГОТОВКИ ІНФОРМАЦІЇ

інформації, наданої нам управлінським персоналом для підготовки інформації для цієї фінансової звітності. Відповідно ми не висловлюємо аудиторську думку або не надаємо висновок з огляду на те, чи складена ця фінансова звітність відповідно до основи бухгалтерського обліку, описаної в примітці X.

Як зазначено в примітці X, ця фінансова звітність складена та подана на основі, описаній у статті Z положень контракту Компанії з XYZ Limited від [*вставити дату відповідного контракту/угоди*] («Контракт»), та з метою, описаною у Примітці Y до фінансової звітності. Відповідно ця фінансова звітність призначена для використання лише сторонами, зазначеними в контракті, і може бути недоречною для інших цілей.

Наш звіт із підготовки інформації призначається винятково для сторін, зазначених у контракті, та його не слід надавати іншим сторонам.

[Підпис фахівця-практика]

[Дата звіту фахівця-практика]

[Адреса фахівця-практика]

Приклад 4. Звіт фахівця-практика щодо завдання з підготовки інформації для фінансової звітності з використанням основи бухгалтерського обліку, вибраної управлінським персоналом суб'єкта господарювання для фінансової інформації, яка потрібна для власних цілей управлінському персоналу.

- **Фінансова звітність складена з використанням концептуальної основи фінансової звітності спеціального призначення, призначена для використання лише управлінським персоналом компанії для власних цілей управлінського персоналу.**
- **Ця фінансова звітність містить певні нарахування і складається лише з балансу, звіту про прибутки та збитки, а також однієї примітки, яка стосується основи бухгалтерського обліку, використаної для фінансової звітності.**
- **Ця фінансова звітність призначається для використання лише управлінським персоналом.**
- **Надання та використання звіту фахівця-практика обмежується управлінським персоналом.**

ЗВІТ ФАХІВЦЯ-ПРАКТИКА ЩОДО ПІДГОТОВКИ ІНФОРМАЦІЇ

[Управлінському персоналу компанії ABC]

Ми підготували інформацію для фінансової звітності, що додається, компанії ABC на основі інформації, наданої Вами. Ця фінансова звітність складається з балансу компанії ABC станом на 31 грудня 20X1 р. та звіту про прибутки та збитки за рік, що минув на зазначену дату.

Ми виконали це завдання з підготовки інформації відповідно до Міжнародного стандарту супутніх послуг 4410 (переглянутого) «Завдання з підготовки інформації».

Ми застосували наш досвід із бухгалтерського обліку та фінансової звітності, щоб допомогти Вам у складанні та поданні цієї фінансової звітності на основі бухгалтерського обліку, описаній в примітці X до фінансової звітності. Ми дотримувалися відповідних етичних вимог, включаючи принципи чесності, об'єктивності, професійної компетентності та належної ретельності.

Ви несете відповідальність за цю фінансову звітність, а також правильність і повноту інформації, використаної для підготовки інформації для цієї звітності.

Оскільки завдання з підготовки інформації не є завданням з надання впевненості, від нас не вимагається перевіряти правильність чи повноту інформації, яку Ви надали нам для підготовки інформації для цієї фінансової звітності. Відповідно ми не висловлюємо аудиторську думку або не надаємо

ЗАВДАННЯ З ПІДГОТОВКИ ІНФОРМАЦІЇ

висновку з огляду на те, чи складена ця фінансова звітність відповідно до основи бухгалтерського обліку, описаної в примітці X.

Примітка X зазначає основу, на якій складено цю фінансову звітність, та її мету, описану в примітці Y. Відповідно ця фінансова звітність призначена лише для використання Вами і може бути недоречною для інших цілей.

Наш звіт із підготовки інформації призначається винятково для Вашого використання як управлінського персоналу компанії ABC та його не слід надавати іншим сторонам.

[Підпис фахівця-практика]

[Дата звіту фахівця-практика]

[Адреса фахівця-практика]

Приклад 5. Звіт фахівця-практика щодо завдання з підготовки фінансової інформації, яка є елементом, рахунком або статтею [вставити відповідне посилання на інформацію, потрібну з метою дотримання вимог нормативних актів].

- **Фінансова інформація складена для спеціального призначення, тобто для дотримання вимог до фінансової звітності, встановлених регуляторним органом, відповідно до положень, встановлених регуляторним органом, які визначають форму та зміст фінансової інформації.**
- **Застосовна концептуальна основа фінансової звітності – концептуальна основа дотримання вимог.**
- **Фінансова інформація призначена для задоволення потреб певних користувачів і використання цієї фінансової інформації обмежується цими користувачами.**
- **Надання звіту фахівця-практика обмежується визначеними користувачами.**

ЗВІТ ФАХІВЦЯ-ПРАКТИКА ЩОДО ПІДГОТОВКИ ІНФОРМАЦІЇ

[Управлінському персоналу компанії ABC¹]

Ми підготували відомість [*ідентифікувати підготовлену фінансову інформацію*], що додається, компанії ABC станом на 31 грудня 20X1 р. («Відомість») на основі наданої Вами інформації.

Ми виконали це завдання з підготовки інформації відповідно до Міжнародного стандарту супутніх послуг 4410 (переглянутого) «*Завдання з підготовки інформації*».

Ми застосували наш досвід із бухгалтерського обліку та фінансової звітності, щоб допомогти Вам у складанні та поданні Відомості, як встановлено в [*вставити назву чи посилання на відповідний нормативний акт*]. Ми дотримувалися відповідних етичних вимог, включаючи принципи чесності, об'єктивності, професійної компетентності та належної ретельності.

Ви несете відповідальність за цю Відомість, а також правильність і повноту інформації, використаної для підготовки інформації для цієї Відомості.

Оскільки завдання з підготовки інформації не є завданням з надання впевненості, від нас не вимагається перевіряти правильність або повноту інформації, наданої Вами нам для підготовки інформації для Відомості. Відповідно ми не висловлюємо аудиторську думку або не надаємо висновок з огляду на те, чи складена Відомість відповідно до [*вставити назву чи посилання*]

¹ Або прийнятний адресат, установлений у відповідному контракті.

ЗАВДАННЯ З ПІДГОТОВКИ ІНФОРМАЦІЇ

на застосовну концептуальну основу фінансової звітності, встановлену у відповідному нормативному акті].

Як зазначено в примітці X, Відомість складено та подано на основі, встановленій [вставити назву чи посилання на застосовну концептуальну основу фінансової звітності, встановлену у відповідному нормативному акті], з метою дотримання вимог компанії ABC [вставити назву чи посилання на відповідний нормативний акт]. Відповідно Відомість призначається для використання лише в зв'язку з цією метою і може бути недоречною для іншої мети.

Наш звіт із підготовки інформації призначається винятково для використання компанією ABC та регуляторним органом F та його не слід надавати сторонам, іншим ніж компанія ABC або регуляторний орган F.

[Підпис фахівця-практика]

[Дата звіту фахівця-практика]

[Адреса фахівця-практика]

Нормативне виробничо-практичне видання

МІЖНАРОДНІ СТАНДАРТИ
КОНТРОЛЮ ЯКОСТІ, АУДИТУ, ОГЛЯДУ,
ІНШОГО НАДАННЯ ВПЕВНЕНОСТІ ТА
СУПУТНІХ ПОСЛУГ

Видання 2013 року
Частина 2

Переклад з англійської мови

Науковий редактор *Н.І. Гасвська*
Літературний редактор *Н.М. Шевченко*
Комп'ютерна верстка *В.В. Гулейкова*

Підписано до друку 26.12.2013. Формат 62×100/16.
Ум. др. арк. 25,71. Папір офсетний. Друк офсетний.
Наклад 1000 прим. Зам. 13-224.

Віддруковано в друкарні «Видавництво «Фенікс»
Св-во суб'єкта видавничої справи ДК №271 від 07.12.2000 р.
03680, м. Київ, вул. Шутова, 13 б