

International Federation of Accountants®

529 Fifth Avenue

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 by: supporting the development of high-quality international standards; promoting the adoption and implementation of these standards; building the capacity of professional accountancy organizations; and speaking out on public interest issues. This publication may be downloaded for personal use or purchased from the International Ethics Standards Board for Accountants® (IESBA®) website: www.ethicsboard.org.

The *International Code of Ethics for Professional Accountants™* (including *International Independence Standards™*), Exposure Drafts, Consultation Papers, and other IESBA publications are published by, and copyright of, IFAC.

The IESBA 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 'International Ethics Standards Board for Accountants', *International Code of Ethics for Professional Accountants™* (including *International Independence Standards™*), 'International Federation of Accountants', 'IESBA', 'IFAC', the IESBA logo, and IFAC logo are trademarks of IFAC, or registered trademarks and service marks of IFAC in the US and other countries.

Copyright © July 2018 by the International Federation of Accountants (IFAC). All rights reserved. Written permission from IFAC is required to reproduce, store or transmit, or to make other similar uses of, this document, save for where the document is being used for individual, non-commercial use only. Contact permissions@ifac.org.

ISBN: 978-1-60815-369-5

Published by:



Цей «Міжнародний кодекс етики професійних бухгалтерів», видання 2018 р. Ради з Міжнародних стандартів етики для бухгалтерів (International Ethics Standards Board for Accountants), опублікований Міжнародною федерацією бухгалтерів (International Federation of Accountants) в липні 2018 р. англійською мовою, перекладено на українську мову Міністерством фінансів України (схвалено Радою з міжнародних стандартів фінансової звітності при Міністерстві фінансів України) у грудні 2020 р., та відтворений з дозволу IFAC (МФБ). Процес перекладу «Міжнародного кодексу етики професійних бухгалтерів», видання 2018 р. був розглянутий IFAC (МФБ), і переклад виконувався відповідно до Документа про політику – «Політика щодо перекладу публікацій Міжнародної федерації бухгалтерів («Policy Statement – Policy for Translating Publications of the International Federation of Accountants International Federation of Accountants»)). Затверджений текст усього «Міжнародного кодексу етики професійних бухгалтерів», видання 2018 р., – це текст, опублікований IFAC (МФБ) англійською мовою. IFAC (МФБ) не несе відповідальності за точність і повноту перекладу або дії, які можуть відбутися в результаті перекладу.

Авторське право на текст англійською мовою «Міжнародного кодексу етики професійних бухгалтерів», видання 2018 р. © 2018 р. належить IFAC (МФБ). Всі права застережені.

Авторське право на текст українською мовою «Міжнародного кодексу етики професійних бухгалтерів», видання 2018 р. © 2018 р. належить IFAC (МФБ). Всі права застережені.

Назва мовою оригіналу: *Handbook of the International Code of Ethics for Professional Accountants, 2018 Edition.*

Контактна адреса для отримання дозволу на відтворення, передачу або використання цього документа в інших подібних цілях: permissions@ifac.org.

**МІЖНАРОДНИЙ КОДЕКС ЕТИКИ ПРОФЕСІЙНИХ БУХГАЛТЕРІВ
(ВКЛЮЧАЮЧИ МІЖНАРОДНІ СТАНДАРТИ НЕЗАЛЕЖНОСТІ)**

ВИДАННЯ 2018 р.

Структура цього видання

Зміст цього Кодексу впорядковано за такими розділами:

Про Раду з Міжнародних стандартів етики для бухгалтерів	1
Роль Міжнародної федерації бухгалтерів	2
Сфера застосування цього видання	3
Суттєві зміни порівняно з виданням 2016 р.	4
Показчик Кодексу	6
Зміст	11
Передмова	15
Частина 1. Дотримання вимог Кодексу, основоположні принципи та концептуальна основа	17
Частина 2. Професійні бухгалтери у бізнесі	32
Частина 3. Професійні бухгалтери в публічній практиці	69
Міжнародні стандарти незалежності (частини 4А та 4Б)	
Частина 4А. Незалежність завдань з аудиту та огляду	113
Частина 4Б. Незалежність завдань із надання впевненості, що не є завданнями з аудиту та огляду.....	193
Глосарій, зокрема переліки аббревіатур	230
Дата набрання чинності	244

Авторське право та переклад

IFAC (МФБ) публікує видання IESBA (PMCEB), стандарти та інші публікації та авторські права належать IFAC (МФБ).

IFAC (МФБ) визнає важливим надання можливості доступу до стандартів укладачам і користувачам фінансової звітності, аудиторам та іншим професійним бухгалтерам, регуляторним органам, органам, які встановлюють національні стандарти, організаціям-членам IFAC (МФБ), юристам, академічним колам, студентам та іншим зацікавленим групам у неангломовних країнах їх рідною мовою. Тому IFAC (МФБ) заохочує та сприяє відтворенню або перекладу та відтворенню своїх публікацій.

Політика IFAC (МФБ) щодо перекладу та відтворення її публікацій, захищених авторськими правами, наведена в «Політиці щодо перекладу та відтворення стандартів, опублікованих Міжнародною федерацією бухгалтерів, та в «Політиці щодо відтворення або перекладу та відтворення публікацій Міжнародної федерації бухгалтерів». Для ознайомлення з відповідними умовами та положеннями зацікавленим сторонам, які бажають відтворити, або перекласти та відтворити це видання, слід звернутися за контактною адресою електронної пошти permissions@ifac.org.

ПРО РАДУ З МІЖНАРОДНИХ СТАНДАРТІВ ЕТИКИ ДЛЯ БУХГАЛТЕРІВ®

Рада з Міжнародних стандартів етики для бухгалтерів® (IESBA® (PMCEB)) – незалежний орган, що встановлює стандарти, розробляє прийнятний в світовій практиці «Міжнародний кодекс етики професійних бухгалтерів™» (включаючи «Міжнародні стандарти незалежності™») («Кодекс»).

Метою IESBA (PMCEB), як зазначено в «Колі повноважень», – служіння суспільним інтересам шляхом встановлення високоякісних стандартів етики для професійних бухгалтерів. Довгостроковою метою IESBA (PMCEB) є зближення етичних стандартів Кодексу професійних бухгалтерів, включаючи стандарти незалежності аудиторів, із стандартами, які видаються регуляторними та національними органами, що встановлюють національні стандарти. Зближення з єдиним комплектом стандартів може підвищити якість та узгодженість послуг, що надаються професійними бухгалтерами у всьому світі, та підвищити ефективність глобальних ринків капіталу.

До складу IESBA (PMCEB) входять 18 членів ради з усього світу, з яких не більше 9 є практикуючими бухгалтерами, та не менше 3 є представниками громадськості (особи, які, як очікується, виражатимуть та, як вважається, виражають широкі суспільні інтереси). Члени призначаються Радою IFAC (МФБ) на основі рекомендацій Комітету IFAC (МФБ) із призначень та за затвердженням Ради з нагляду за дотриманням суспільних інтересів РІОВ ((PHCI)), яка здійснює нагляд за діяльністю IESBA (PMCEB).

Процес IESBA (PMCEB) щодо встановлення стандартів охоплює участь РІОВ (PHCI) та [Консультативно-дорадчої групи](#) (CAG (КДГ)) IESBA (PMCEB), яка забезпечує врахування суспільних інтересів при розробці стандартів та рекомендацій IESBA (PMCEB).

Під час розробки стандартів PMCEB (IESBA) має бути прозорою в своїй діяльності та дотримуватися процедури схвалення та випуску стандартів, затвердженої PHCI (РІОВ). Засідання Ради, зокрема засідання у формі телеконференцій, є відкритими для громадськості та документи з порядку денного доступні на її веб-сайті.

Додаткову інформацію див. на веб-сайті www.ethicsboard.org.

РОЛЬ МІЖНАРОДНОЇ ФЕДЕРАЦІЇ БУХГАЛТЕРІВ

Мета Міжнародної федерація бухгалтерів (ІФАС (МФБ)) – служіння суспільним інтересам, сприяючи розвитку сильних та стійких організацій, ринків та економік. Вона пропагує прозорість, підзвітність та порівнянність фінансової звітності; допомагає розвивати професію бухгалтера і повідомляє інформацію про важливість і цінність бухгалтерів для глобальної фінансової інфраструктури. Заснована в 1977 р., наразі ІФАС (МФБ) складається зі понад 175 членів та асоційованих членів у понад 130 країнах та юрисдикціях, що представляють майже 3 мільйони бухгалтерів у публічній практиці, освіті, державній службі, промисловості та торгівлі.

В межах своїх повноважень, що стосуються суспільних інтересів, ІФАС (МФБ) сприяє розробці, прийняттю та впровадженню високоякісних міжнародних стандартів етики для бухгалтерів, насамперед через підтримку ІЕСВА (РМСЕБ). ІФАС (МФБ) надає людські ресурси, забезпечує адміністрування, комунікаційну підтримку та фінансування цієї незалежної Ради, що встановлює стандарти, а також допомагає в процесі висування кандидатів та відбору членів ради.

ІЕСВА (РМСЕБ) самостійно визначає свою програму дій та затверджує свої публікації відповідно до її процедури схвалення та випуску стандартів без участі ІФАС (МФБ). ІФАС (МФБ) не має можливості впливати на програму дій чи публікації. ІФАС (МФБ) публікує посібники, стандарти та інші публікації, а також їй належать авторські права.

Незалежність ІЕСВА (РМСЕБ) забезпечується багатьма способами:

- офіційний незалежний нагляд РІОВ (Ради НСІ) за захистом суспільних інтересів щодо встановлення стандартів (додаткову інформацію див. www.ipiob.org), що охоплює сувору процедуру схвалення та випуску стандартів, яка передбачає консультації з громадськістю;
- публічне оголошення про висування кандидатів і офіційний незалежний нагляд РІОВ (Ради НСІ) за процесом висування/відбору;
- повна прозорість як із погляду процедури схвалення та випуску стандартів, так і загального доступу до матеріалів порядку денного, засідань та опублікованої основи для висновків у кожному остаточному варіанті стандарті;
- участь Консультативно-дорадчої групи та спостерігачів в процесі встановлення стандартів та
- вимога, згідно з якою члени ІЕСВА (РМСЕБ), а також організації, які висувають кандидатів/організації працедавці, мають дотримуватися принципів незалежності, чесності та місії служіння суспільним інтересам.

Додаткову інформацію див. на веб-сайті ІФАС (МФБ) www.ifac.org.

СФЕРА ЗАСТОСУВАННЯ ЦЬОГО ВИДАННЯ

ВИДАННЯ 2018 р.

Це видання містить постійну базову інформацію про роль ІФАС (МФБ) та офіційний текст «Міжнародного кодексу етики професійних бухгалтерів» (включаючи Міжнародні стандарти незалежності) («Кодекс»), виданий ІЕСВА (РМСЕБ).

СУТТЄВІ ЗМІНИ ПОРІВНЯНО З ВИДАННЯМ 2016 р.

Це видання замінює видання Кодексу етики професійних бухгалтерів 2016 р., переглянутого внаслідок публікації:

- документа NOCLAR (ДВНЗНА) — «Дії у відповідь на недотримання законодавчих та нормативних актів»;
- підсумкового документа — «Зміни до Кодексу, що стосуються тривалої причетності персоналу до клієнта з аудиту або надання впевненості»;
- підсумкового документа — «Зміни до частини В Кодексу, що стосуються складання та подання інформації, а також тиску щодо порушень основоположних принципів».

Зміни

Видання 2018 р. повністю переписано відповідно до нової структури та тлумачення, що спрощує навігацію по Кодексу, його використання та забезпечення дотримання вимог. Перейменовані «Міжнародний кодекс етики професійних бухгалтерів (включаючи Міжнародні стандарти незалежності)» містить кілька суттєвих доповнень та змін, зокрема:

- концептуальну основу, вдосконалену та яка містить більш значущі характеристики;
- чіткіші та більш суворі положення щодо застережних заходів, які краще узгоджуються із загрозами дотриманню основоположних принципів та незалежності;
- розширені положення про незалежність, що стосуються тривалої причетності персоналу до клієнта з аудиту або надання впевненості;
- нові та переглянуті розділи, присвячені професійним бухгалтерам у бізнесі (РАІВs (ПБУБ)) стосовно:
 - складання та подання інформації та
 - тиску щодо порушень основоположних принципів;
- чітка рекомендація професійним бухгалтерам у публічній практиці (РАРPs (ПБПП)), що до них застосовуються положення, які стосуються РАІВs (ПБУБ) та наведені в частині 2 Кодексу;
- розширені положення про РАІВs (ПБУБ) та РАРPs (ПБПП), що стосуються пропонування або прийняття «спонук», зокрема дарунків і знаків гостинності;
- нові матеріали для застосування для підкреслення важливості розуміння фактів та обставин під час формування професійного судження;
- нові матеріали для застосування, щоб пояснити, як дотримання основоположних принципів забезпечує здійснення професійного скептицизму під час аудиту чи іншого завдання з надання впевненості.

Дата набрання чинності

Частини 1-3

- Частини 1, 2 і 3 наберуть чинності 15 червня 2019 р.

Міжнародні стандарти незалежності (частини 4А та 4Б)

- частина 4А, яка стосується незалежності щодо завдань з аудиту та огляду, набере чинності для аудитів та оглядів фінансової звітності за періоди, що починаються 15

червня 2019 р. або після цієї дати.

- частина 4Б, яка стосується незалежності щодо завдань з надання впевненості стосовно предмету перевірки, які охоплюють періоди, набере чинності для періодів, що починаються 15 червня 2019 р. або після цієї дати; в інших випадках вона набирає чинності з 15 червня 2019 р.

Застосування до цієї дати дозволяється.

Положення про тривалу причетність

Дата набрання чинності реструктурованого Кодексу не відмінює дату набрання чинності переглянутих положень про «Тривалу причетність» у чинних розділах 290 та 291 (як зазначено в підсумковому документі щодо тривалої причетності у січні 2017 р.), яка є такою:

- а) параграфи 290.148 - 290.168 є чинними для аудитів фінансової звітності за періоди, що починаються 15 грудня 2018 р. або після цієї дати відповідно до положення про перехідний період в пункті в) нижче;
- б) параграфи 291.137 - 291.141 наберуть чинності для періодів, які починаються 15 грудня 2018 р. або після цієї дати для завдань з надання впевненості, що охоплюють певні періоди; в інших випадках вони наберуть чинності з 15 грудня 2018 р.;
- в) параграф 290.163 є чинним лише для аудитів фінансової звітності за періоди, що починаються раніше 15 грудня 2023 р. Це полегшить перехід до необхідного періоду незалучення у п'ять років поспіль для партнерів із завдань у тих юрисдикціях, де законодавчий або регуляторний орган (чи організація, уповноважена або визнана таким законодавчим або регуляторним органом) встановив (встановила) визначений період незалучення тривалістю менше п'яти років поспіль.

Зміни до Кодексу, видані після липня 2018 р., та Проекти для обговорення

Щодо інформації про останні розробки та для отримання остаточних документів, виданих після липня 2018 р., або проектів для обговорення, строк дії яких ще не завершений, див. веб-сайт IESBA (PMCEB) www.ethicsboard.org.

ПОКАЖЧИК КОДЕКСУ

(Цей покажчик є неофіційною допомогою з користування Кодексом.)

Мета Кодексу

1. «Міжнародний кодекс етики професійних бухгалтерів (у тому числі Міжнародні стандарти незалежності)» (далі – "Кодекс") визначає основоположні принципи етики професійних бухгалтерів, що відображають визнання професією своєї відповідальності за захист суспільних інтересів. Ці принципи встановлюють стандарт поведінки, якої очікують від професійного бухгалтера. Основоположними принципами є чесність, об'єктивність, професійна компетентність та належна ретельність, конфіденційність та професійна поведінка.
2. Кодекс надає концептуальну основу, яку мають застосовувати професійні бухгалтери, щоб ідентифікувати, оцінювати та зменшувати загрози дотриманню основоположних принципів. Кодекс встановлює вимоги та містить матеріали для застосування на різні теми, щоб допомогти бухгалтерам застосовувати концептуальну основу до цих тем.
3. Щодо аудитів, оглядів та інших завдань з надання впевненості Кодекс містить «Міжнародні стандарти незалежності», встановлені шляхом застосування концептуальної основи до загроз незалежності, пов'язаних із такими завданнями.

Структура Кодексу

4. Кодекс містить такий матеріал:

- Частина 1. «Дотримання вимог Кодексу, основоположні принципи та концептуальна основа», яка містить основоположні принципи та концептуальну основу і застосовується до всіх професійних бухгалтерів;
- Частина 2 «Професійні бухгалтери у бізнесі», яка містить додатковий матеріал, що застосовується до професійних бухгалтерів у бізнесі при здійсненні ними своєї професійної діяльності. До професійних бухгалтерів у бізнесі належать професійні бухгалтери, які працюють штатними працівниками, залучені або найняті за контрактом на керівні або некерівні посади, наприклад, у таких сферах:
 - торгівля, промисловість або сфера послуг;
 - державний сектор;
 - освіта;
 - неприбутковий сектор;
 - регуляторні органи або професійні організації.

Частина 2 також застосовується до осіб, які є професійними бухгалтерами в публічній практиці, при здійсненні ними своєї професійної діяльності відповідно до їх відносин з фірмою, незалежно від того, чи є вони підрядниками, штатними працівниками або власниками.

- Частина 3 «Професійні бухгалтери в публічній практиці», яка містить додатковий матеріал, що застосовується до професійних бухгалтерів у публічній практиці при наданні ними професійних послуг.
 - «Міжнародні стандарти незалежності», в яких наведено додатковий матеріал, який застосовується до професійних бухгалтерів у публічній практиці при наданні послуг із надання впевненості, а саме:
 - Частина 4А «Незалежність завдань з аудиту та огляду», яка застосовується при виконанні завдань з аудиту або огляду;
 - Частина 4Б «Незалежність завдань з надання впевненості, що не є завданнями з аудиту та огляду», яка застосовується при виконанні завдань із надання впевненості, що не є завданнями з аудиту або огляду.
 - «Глосарій», який містить визначені терміни (разом із додатковими поясненнями, коли це доречно) та описані терміни, які мають конкретне значення в певних частинах Кодексу. Наприклад, як зазначено в Глосарії, в частині 4А термін "завдання з аудиту" застосовується однаково як до завдань з аудиту, так і до завдань з огляду. Глосарій також містить переліки абревіатур, що вживаються в Кодексі та інших стандартах, на які посилається Кодекс.
5. Кодекс складається з розділів, в яких розглядаються конкретні теми. Деякі розділи містять підрозділи, в яких йдеться про конкретні аспекти таких тем. Кожний розділ Кодексу, де це доречно, має таку структуру:
- вступ – наводить предмет перевірки, який розглядається в розділі, а також знайомить з вимогами та матеріалом для застосування у контексті концептуальної основи. Вступний матеріал містить інформацію, у тому числі пояснення вжитих термінів, що важливо для розуміння та застосування кожної частини та її розділів;
 - вимоги – встановлюють загальні та конкретні зобов'язання щодо предмета перевірки, який розглядається;
 - матеріали для застосування – надають контекст, пояснення, пропозиції щодо дій чи питань, які слід розглянути, ілюстрації та інші рекомендації, які можуть допомогти дотримуватися вимог.

Як користуватися Кодексом

Основоположні принципи, незалежність та концептуальна основа

6. Кодекс вимагає від професійних бухгалтерів дотримуватися основоположних принципів етики. Кодекс також вимагає, щоб професійні бухгалтери застосовували концептуальну основу для ідентифікації, оцінювання та реагування на загрози дотриманню основоположних принципів. Застосування концептуальної основи вимагає здійснення професійного судження, уважності до нової інформації та до змін фактів чи обставин і застосування перевірки розсудливою та поінформованою третьою стороною.
7. Концептуальна основа визнає, що існування умов, політик і процедур, встановлених професією, законодавством, регулюванням, фірмою чи організацією-працедавцем може впливати на ідентифікацію загроз. Такі умови, політики та процедури можуть також бути

доречним чинником в оцінюванні професійним бухгалтером прийнятності рівня загрози. У випадках, коли рівень загроз є неприйнятним, концептуальна основа вимагає, щоб бухгалтер розглядав такі загрози. Застосування застережних заходів – це один із способів реагування на загрози. Застережні заходи – це дії, які окремо або сукупно здійснює бухгалтер, що ефективно зменшують загрози до прийнятного рівня.

8. Крім того, Кодекс вимагає, щоб професійні бухгалтери були незалежними при виконанні завдань з аудиту, огляду та інших завдань із надання впевненості. Концептуальна основа застосовується до ідентифікації, оцінювання та реагування на загрози незалежності так само, як і до загроз дотриманню основоположних принципів.
9. Дотримання вимог Кодексу вимагає знання, розуміння та застосування:
 - всіх відповідних положень конкретного розділу в контексті частини 1 разом із додатковим матеріалом, викладеним у розділах 200, 300, 400 та 900, якщо це застосовно;
 - всіх відповідних положень певного розділу, наприклад, застосування положень, наведених під підзаголовками з назвою "Загальні положення" та "Всі клієнти з аудиту", разом із додатковими конкретними положеннями, у тому числі й тими, що наведені під підзаголовками з назвою "Клієнти з аудиту, які не є суб'єктами господарювання, що становлять суспільний інтерес" або "Клієнти з аудиту, які є суб'єктами господарювання, що становлять суспільний інтерес";
 - всіх відповідних положень, наведених у певному розділі, разом із будь-якими додатковими положеннями, наведеними в будь-якому відповідному підрозділі.

Вимоги та матеріали для застосування

10. Вимоги та матеріали для застосування слід читати та застосовувати з метою дотримання основоположних принципів, застосування концептуальної основи та незалежності під час виконання завдань із аудиту, огляду та інших завдань із надання впевненості.

Вимоги

11. Вимоги позначені літерою "R" і в більшості випадків містять слово "повинен". Слово "повинен" в Кодексі накладає на професійного бухгалтера чи фірму зобов'язання дотримуватися вимог конкретного положення, в якому воно вжито.
12. В деяких ситуаціях Кодекс передбачає конкретний виняток із вимоги. У такій ситуації положення позначається літерою "R", але в ньому вживається слово "може" або умовне формулювання.
13. Коли в Кодексі вживається слово "може", то воно позначає дозвіл здійснити конкретну дію за певних обставин, у тому числі як виняток із вимоги. Воно не вживається для позначення можливості.
14. Коли в Кодексі вживається слово "може бути", воно позначає можливість виникнення певної ситуації, настання певної події або здійснення певної дії. Цей термін, коли він вживається разом із загрозою, не визначає жодного конкретного рівня можливості або ймовірності, оскільки оцінка рівня загрози залежить від фактів і обставин будь-якої конкретної ситуації, події чи дії.

Матеріали для застосування

15. Крім вимог, Кодекс містить матеріали для застосування, які надають контекст, необхідний для правильного розуміння Кодексу. Зокрема, матеріали для застосування призначені допомогти професійному бухгалтеру зрозуміти, як застосовувати концептуальну основу до певної сукупності обставин, а також розуміти і виконувати конкретну вимогу. Хоча такі матеріали для застосування самі по собі не є вимогою, розгляд матеріалу для застосування необхідний для належного застосування вимог Кодексу, в тому числі застосування концептуальної основи. Матеріали для застосування позначаються літерою "А".
16. У тих випадках, коли матеріали для застосування містять переліки прикладів, такі переліки не є вичерпними.

Додаток до Показчика до Кодексу

17. Додаток до цього Показчика до Кодексу містить загальний огляд Кодексу.

ЗАГАЛЬНИЙ ОГЛЯД КОДЕКСУ

<p>Частина 1.</p> <p>«Дотримання вимог Кодексу, основоположні принципи та концептуальна основа»</p> <p>(ВСІ ПРОФЕСІЙНІ БУХГАЛТЕРИ – РОЗДІЛИ 100 – 199)</p>	
<p>Частина 2.</p> <p>«Професійні бухгалтери у бізнесі» (Розділи 200 – 299)</p> <p>(Частина 2 застосовується до індивідуальних професійних бухгалтерів у публічній практиці при здійсненні ними професійної діяльності відповідно до їх відносин із фірмою)</p>	<p>Частина 3.</p> <p>«Професійні бухгалтери у публічній практиці»</p> <p>(Розділи 300 – 399)</p>
	<p>Міжнародні стандарти незалежності</p> <p>(Частини 4А та 4Б)</p> <p>Частина 4А. «Незалежність для завдань із аудиту та огляду» (Розділи 400 – 899)</p> <p>Частина 4Б. «Незалежність для завдань із надання впевненості, що не є завданнями з аудиту та огляду» (Розділи 900 – 999)</p>
<p>Глосарій (всі професійні бухгалтери)</p>	

МІЖНАРОДНИЙ КОДЕКС ЕТИКИ ПРОФЕСІЙНИХ БУХГАЛТЕРІВ

(включаючи МІЖНАРОДНІ СТАНДАРТИ НЕЗАЛЕЖНОСТІ) ЗМІСТ

	Сторінка
ПЕРЕДМОВА	15
ЧАСТИНА 1. «ДОТРИМАННЯ ВИМОГ КОДЕКСУ, ОСНОВОПОЛОЖНІ ПРИНЦИПИ ТА КОНЦЕПТУАЛЬНА ОСНОВА»	16
100. Дотримання вимог Кодексу	17
110. Основоволожні принципи	19
111. Чесність	20
112. Об'єктивність	20
113. Професійна компетентність та належна ретельність.....	20
114. Конфіденційність.....	21
115. Професійна поведінка.....	22
120. Концептуальна основа.....	24
ЧАСТИНА 2. «ПРОФЕСІЙНІ БУХГАЛТЕРИ У БІЗНЕСІ»	31
200. Застосування Концептуальної основи – професійні бухгалтери у бізнесі.....	32
210. Конфлікт інтересів	37
220. Складання та подання інформації	40
230. Здійснення професійної діяльності з достатніми спеціальними знаннями	45
240. Фінансові інтереси, компенсація та заохочення, пов'язані з фінансовим звітуванням і прийняттям рішень	47
250. Спонуки, зокрема дарунки та знаки гостинності	49
260. Дії у відповідь на недотримання вимог законодавчих та нормативних актів	54

270. Тиск щодо порушення основоположних принципів.....	64
ЧАСТИНА 3. «ПРОФЕСІЙНІ БУХГАЛТЕРИ В ПУБЛІЧНІЙ ПРАКТИЦІ».....	68
300. Застосування Концептуальної основи – професійні бухгалтери в публічній практиці	69
310. Конфлікт інтересів.....	76
320. Призначення професіоналів.....	82
321. Думки третіх сторін	86
330. Гонорари та інші типи винагороди	87
340. Спонуки, зокрема дарунки та знаки гостинності	90
350. Відповідальне зберігання активів клієнта	95
360. Дії у відповідь на недотримання вимог законодавчих та нормативних актів..	96
ЧАСТИНА 4А. «НЕЗАЛЕЖНІСТЬ ЗАВДАНЬ ІЗ АУДИТУ ТА ОГЛЯДУ».....	112
400. Застосування Концептуальної основи до незалежності завдань із аудиту та огляду	113
410. Гонорари.....	127
411. Політики компенсації та оцінювання	131
420. Дарунки та знаки гостинності	132
430. Фактичний або загрозовий судовий розгляд	133
510. Фінансові інтереси	134
511. Позики та гарантії	139
520. Ділові відносини	141
521. Сімейні та особисті стосунки	143
522. Нещодавня робота у клієнта з аудиту	147
523. Робота в якості директора чи посадової особи у клієнта з аудиту	149
524. Працевлаштування у клієнта з	150

аудиту	
525. Тимчасові призначення персоналу	154
540. Тривала причетність персоналу (з урахуванням ротації партнера) до клієнта з аудиту	155
600. Надання послуг клієнту з аудиту, що не є послугами з надання впевненості	161
601. Послуги з обліку та рахівництва	166
602. Адміністративні послуги	169
603. Послуги з оцінки.....	169
604. Послуги з оподаткування.....	171
605. Послуги з внутрішнього аудиту.....	177
606. Послуги з систем інформаційних технологій	180
607. Послуги з підтримки судових розглядів	182
608. Юридичні послуги	183
609. Послуги із підбору персоналу.....	184
610. Послуги з корпоративних фінансів	186
800. Звіти про фінансову звітність спеціального призначення, які містять обмеження щодо їх використання та розповсюдження (завдання з аудиту та огляду)	189
ЧАСТИНА 4Б. «НЕЗАЛЕЖНІСТЬ ЗАВДАНЬ ІЗ НАДАННЯ ВПЕВНЕНОСТІ, ЩО НЕ Є ЗАВДАННЯМИ З АУДИТУ ТА ОГЛЯДУ».....	192
900. Застосування Концептуальної основи до незалежності завдань із надання впевненості, що не є завданнями з аудиту та огляду.....	193
905. Гонорари.....	201
906. Дарунки та знаки гостинності	204
907. Фактичний або загрозливий судовий розгляд	205
910. Фінансові інтереси	206

911. Позики та гарантії	209
920. Ділові відносини	211
921. Сімейні та особисті стосунки	213
922. Нещодавня робота у клієнта з надання впевненості	217
923. Робота в якості директора чи посадової особи у клієнта з надання впевненості	218
924. Працевлаштування у клієнта з надання впевненості	220
940. Тривала причетність персоналу до клієнта з надання впевненості.....	222
950. Надання послуг, що не є послугами з надання впевненості, клієнтам із надання впевненості, які не є клієнтами завдань із аудиту та огляду.....	224
990. Звіти, які містять обмеження щодо їх використання та розповсюдження (завдання з надання впевненості, що не є завданнями з аудиту та огляду).....	228
ГЛОСАРІЙ, ЗОКРЕМА ПЕРЕЛІКИ АБРЕВІАТУР.....	230
ДАТА НАБРАННЯ ЧИННОСТІ	244

ПЕРЕДМОВА

IESBA (PMCEB) розробляє та видає – відповідно до своїх власних повноважень із установаження стандартів – «Міжнародний кодекс етики професійних бухгалтерів (у тому числі Міжнародні стандарти незалежності)» («Кодекс»). Кодекс призначений для використання професійними бухгалтерами в усьому світі. IESBA (PMCEB) встановлює Кодекс для застосування в інших країнах світу відповідно до процедури схвалення та випуску стандартів.

Міжнародна федерація бухгалтерів (IFAC (МФБ)) встановлює окремі вимоги до своїх організацій-членів стосовно цього Кодексу.

**ЧАСТИНА 1. «ДОТРИМАННЯ ВИМОГ КОДЕКСУ, ОСНОВОПОЛОЖНІ
ПРИНЦИПИ ТА КОНЦЕПТУАЛЬНА ОСНОВА»**

Сторінка

Розділ 100. Дотримання вимог Кодексу.....	17
Розділ 110. Основоположні принципи	19
Підрозділ 111. Чесність	20
Підрозділ 112. Об'єктивність	20
Підрозділ 113. Професійна компетентність та належна ретельність	20
Підрозділ 114. Конфіденційність	21
Підрозділ 115. Професійна поведінка	22
Розділ 120. Концептуальна основа	24

ЧАСТИНА 1. «ДОТРИМАННЯ ВИМОГ КОДЕКСУ, ОСНОВОПОЛОЖНІ ПРИНЦИПИ ТА КОНЦЕПТУАЛЬНА ОСНОВА»

РОЗДІЛ 100

ДОТРИМАННЯ ВИМОГ КОДЕКСУ

Загальні положення

- 100.1A1 Відмінною ознакою професії бухгалтера є прийняття нею на себе відповідальності діяти в суспільних інтересах. Відповідальність професійного бухгалтера не полягає винятково в тому, щоб задовольняти потреби окремого клієнта або організації-працедавця. Тому цей Кодекс містить вимоги та матеріали для застосування, щоб професійні бухгалтери могли реалізовувати свою відповідальність діяти в суспільних інтересах.
- 100.2 A1 Вимоги Кодексу, позначені літерою «R», накладають зобов'язання.
- 100.2 A2 Матеріали для застосування, позначені літерою «A», надають контекст, пояснення, пропозиції щодо дій чи питань для розгляду, ілюстрації та інші рекомендації для належного розуміння Кодексу. Зокрема, матеріали для застосування призначені допомогти професійному бухгалтеру зрозуміти, як застосовувати концептуальну основу до певної сукупності обставин, а також зрозуміти та дотримуватися конкретної вимоги. Хоча такі матеріали для застосування самі по собі не означають вимоги, їх розгляд потрібний для правильного застосування вимог Кодексу, в тому числі правильного застосування концептуальної основи.
- R100.3** Професійний бухгалтер повинен дотримуватися вимог Кодексу. Можуть бути обставини, коли законодавчі або нормативні акти не дозволяють бухгалтеру дотримуватися вимог певних частин Кодексу. За таких обставин ці законодавчі та нормативні акти мають переважну силу, і бухгалтер повинен дотримуватися вимог усіх інших частин Кодексу.
- 100.3 A1 Принцип професійної поведінки вимагає, щоб професійний бухгалтер виконував вимоги відповідних законодавчих та нормативних актів. У деяких юрисдикціях можуть бути положення, які відрізняються від положень, наведених у цьому Кодексі, або виходять за їх межі. Бухгалтерам в таких юрисдикціях слід знати про ці відмінності та дотримуватися вимог більш жорстких положень, якщо це не заборонено законодавчим або нормативним актом.
- 100.3 A2 Професійний бухгалтер може стикнутися з незвичними обставинами, в яких бухгалтер вважає, що результат застосування конкретної вимоги Кодексу буде несумірним або може не відповідати суспільним інтересам. За таких обставин бухгалтеру рекомендується проконсультуватися з професійною організацією або регуляторним органом.

Порушення Кодексу

R100.4 Параграфи R400.80 – R400.89 та R900.50 – R900.55 стосуються порушення «Міжнародних стандартів незалежності». Професійний бухгалтер, який ідентифікує порушення будь-якого іншого положення Кодексу, повинен оцінити значущість порушення та його вплив на спроможність бухгалтера дотримуватися вимог основоположних принципів. Бухгалтер також повинен:

- а)** у найкоротший термін вжити всіх можливих заходів для реагування на наслідки порушення та
- б)** визначити, чи повідомити про порушення відповідні сторони.

100.4 A1 До відповідних сторін, яких, можливо, слід повідомляти про таке порушення, належать ті, на кого таке порушення може вплинути, професійна організація чи регуляторний або наглядовий орган.

РОЗДІЛ 110

ОСНОВОПОЛОЖНІ ПРИНЦИПИ

Загальні положення

- 110.1 A1 П'ять основоположних принципів етики професійних бухгалтерів:
- а) чесність означає бути відвертим і правдивим у всіх професійних та ділових відносинах;
 - б) об'єктивність означає не ставити під загрозу професійні чи ділові судження через упередженість, конфлікт інтересів або неналежний вплив інших осіб;
 - в) професійна компетентність та належна ретельність означають:
 - і) досягати та підтримувати такий рівень професійних знань та навичок, який необхідний для забезпечення отримання клієнтом або організацією-працедавцем, компетентної професійної послуги на основі сучасних технічних та професійних стандартів та відповідного законодавства, та
 - іі) діяти сумлінно та відповідно до застосовних технічних та професійних стандартів;
 - г) конфіденційність означає дотримуватися конфіденційності інформації, отриманої в результаті професійних та ділових відносин;
 - г) професійна поведінка означає дотримуватися вимог відповідних законодавчих і нормативних актів та уникати будь-якої поведінки, що – як відомо професійному бухгалтеру або йому слід знати, – може дискредитувати професію.
- R110.2** Професійний бухгалтер повинен дотримуватися кожного з основоположних принципів.
- 110.2 A1 Основоположні принципи етики встановлюють стандарт поведінки, якої очікують від професійного бухгалтера. Концептуальна основа визначає підхід, який бухгалтер повинен застосовувати і який має допомогти йому дотримуватися цих основоположних принципів. В підрозділах 111-115 викладені вимоги та матеріали для застосування до кожного з основоположних принципів.
- 110.2 A2 Професійний бухгалтер може стикнутися з ситуацією, в якій дотримання вимог одного основоположного принципу конфліктує з дотримання вимоги іншого або кількох інших основоположних принципів. У такій ситуації бухгалтер може розглянути можливість консультування на анонімних засадах, якщо необхідно, з:
- іншими особами, що працюють у фірмі або організації-працедавці;
 - тими, кого наділено найвищими повноваженнями;
 - професійною організацією;
 - регуляторним органом;
 - юрисконсультom.
- Однак така консультація не звільняє бухгалтера від відповідальності за здійснення професійного судження для вирішення конфлікту або, якщо це

необхідно, і якщо це не заборонено законодавчим або нормативним актом, заявити про свою непричетність до питання, що створює конфлікт.

- 110.2 A3 Професійному бухгалтеру рекомендується документувати суть питання, подробиці будь-яких обговорень, ухвалені рішення та обґрунтування цих рішень.

ПІДРОЗДІЛ 111. ЧЕСНІСТЬ

R111.1 Професійний бухгалтер повинен дотримуватися принципу чесності, який вимагає, щоб бухгалтер був відвертим і правдивим у всіх професійних та ділових відносинах.

111.1 A1 Чесність означає чесну ділову практику та правдивість.

R111.2 Професійний бухгалтер не повинен свідомо бути причетним до звітів, декларацій, повідомлень або іншої інформації, якщо бухгалтер вважає, що така інформація:

- а) містить суттєво хибне або оманливе твердження;
- б) містить твердження чи інформацію, що надається безвідповідально, або
- в) пропускає або затуманює необхідну інформацію, якщо такий пропуск або неясність вводять в оману.

111.2 A1 Якщо професійний бухгалтер надає модифікований звіт щодо такого звіту, заяви, декларації, повідомлення або іншої інформації, бухгалтер не порушує параграфа R111.2.

R111.3 Якщо професійному бухгалтеру стає відомо, що він був причетний до інформації, зазначеної в параграфі R111.2, бухгалтер повинен вжити заходів, щоб не бути причетним до такої інформації.

ПІДРОЗДІЛ 112. ОБ'ЄКТИВНІСТЬ

R112.1 Професійний бухгалтер повинен дотримуватися принципу об'єктивності, який вимагає від бухгалтера не ставити під загрозу професійне чи ділове судження через упередженість, конфлікт інтересів або неналежний вплив інших осіб.

R112.2 Професійний бухгалтер не повинен займатися професійною діяльністю, якщо певні обставини чи відносини неналежно впливають на професійне судження бухгалтера щодо такої діяльності.

ПІДРОЗДІЛ 113. ПРОФЕСІЙНА КОМПЕТЕНТНІСТЬ ТА НАЛЕЖНА РЕТЕЛЬНІСТЬ

R113.1 Професійний бухгалтер повинен дотримуватися принципу професійної компетентності та належної ретельності, який вимагає, щоб бухгалтер:

- а) досягав та підтримував рівень професійних знань та навичок, необхідний для забезпечення отримання клієнтом або організацією-працедавцем компетентних професійних послуг на основі сучасних технічних та професійних стандартів та відповідного законодавства та
- б) сумлінно виконував свої обов'язки згідно з застосовними технічними та професійними стандартами.

113.1 A1 Надання послуг клієнтам та організаціям-працедавцям із професійною компетентністю вимагає формування обґрунтованого судження при застосуванні професійних знань та навичок під час виконання професійної діяльності.

113.1 A2 Підтримання професійної компетентності вимагає постійної обізнаності та розуміння нових змін у відповідних технічних, професійних та ділових сферах.

Подальша професійна освіта дозволяє професійному бухгалтеру розвивати та підтримувати свої можливості діяти компетентно у професійному середовищі.

113.1 A3 Ретельність означає обов'язок діяти відповідно до вимог завдання, уважно, сумлінно і вчасно.

R113.2 Дотримуючись принципу професійної компетентності та належної ретельності, професійний бухгалтер повинен вживати належних заходів для забезпечення того, щоб особи, які працюють в якості професіоналів під його керівництвом, мали відповідну підготовку та нагляд.

R113.3 За потреби, професійний бухгалтер повинен повідомити клієнтів, організацію-працедавця або інших користувачів професійних послуг або діяльності бухгалтера, про обмеження, притаманні таким послугам або діяльності.

ПІДРОЗДІЛ 114 . КОНФІДЕНЦІЙНІСТЬ

R114.1 Професійний бухгалтер повинен дотримуватися принципу конфіденційності, який вимагає, щоб бухгалтер зберігав конфіденційність інформації, отриманої внаслідок професійних та ділових відносин. Бухгалтер повинен:

- а)** бути уважним до можливості випадкового розголошення інформації, у тому числі в соціальному середовищі, і особливо близькому діловому партнеру або близькому чи найближчому родичеві;
- б)** зберігати конфіденційність інформації всередині фірми або організації-працедавця;
- в)** зберігати конфіденційність інформації, розкритої потенційним клієнтом або організацією-працедавцем;
- г)** не розкривати конфіденційну інформацію, отриману внаслідок професійних чи ділових відносин, за межами фірми або організації-працедавця, без належних та конкретних повноважень на таке розкриття, крім випадків, коли є юридичний або професійний обов'язок чи право розкривати таку інформацію;
- г)** не використовувати конфіденційну інформацію, отриману внаслідок професійних чи ділових відносин, для отримання особистої вигоди бухгалтера або на користь третьої сторони;
- д)** не використовувати та не розкривати будь-яку конфіденційну інформацію, здобуту чи отриману в результаті професійних або ділових відносин, після закінчення цих відносин, та
- е)** вживати потрібних заходів для забезпечення того, щоб персонал, який працює під контролем бухгалтера, та особи, від яких отримують консультації та допомогу, поважали обов'язок бухгалтера зберігати конфіденційність.

114.1 A1 Конфіденційність служить суспільним інтересам, оскільки вона сприяє вільному потоку інформації від клієнта професійного бухгалтера або організації-працедавця до бухгалтера з усвідомленням того, що ця інформація не буде розкрита третій стороні. Тим не менше, нижче наведено обставини, за яких професійні бухгалтери зобов'язані або від них може вимагатися розкривати конфіденційну інформацію, або коли розкриття інформації може бути прийнятним:

- а)** розкриття інформації вимагається за законом, наприклад:
 - і)** створення документів або надання доказів в інший спосіб у процесі

судових розглядів, або

- ii) розкриття інформації відповідним державним органам про порушення закону, про яке стало відомо;
- б) розкриття інформації дозволено законом та санкціоновано клієнтом чи організацією-працедавцем та
- в) існує професійний обов'язок або право розкривати інформацію, якщо це не заборонено законом, з метою:
 - i) дотримання вимог огляду якості професійної організації;
 - ii) надання відповіді на запит чи розслідування професійної організації або регуляторного органу;
 - iii) захисту професійних інтересів професійного бухгалтера у процесі судових розглядів, або
 - iv) дотримання вимог технічних та професійних стандартів, у тому числі етичних вимог.

114.1 A2 При прийнятті рішення про те, чи слід розкривати конфіденційну інформацію, слід враховувати, залежно від обставин, такі чинники:

- чи можуть постраждати інтереси будь-якої сторони, включаючи треті сторони, якщо клієнт або організація-працедавець дасть згоду на розкриття інформації професійним бухгалтером;
- чи відома вся доречна інформація та чи є вона обґрунтованою, наскільки це можливо. Серед чинників, які впливають на рішення щодо розкриття інформації, такі:
 - необґрунтовані факти;
 - неповна інформація;
 - необґрунтовані висновки;
- запропонований спосіб повідомлення інформації та кому вона адресована;
- чи є сторони, яким адресоване повідомлення інформації, прийнятними одержувачами.

R114.2 Професійний бухгалтер повинен продовжувати дотримуватися принципу конфіденційності навіть після закінчення відносин між бухгалтером та клієнтом або організацією-працедавцем. При зміні місця роботи або з отриманням нового клієнта бухгалтер має право використовувати попередній досвід, але не повинен використовувати чи розкривати будь-яку конфіденційну інформацію, здобуту чи отриману внаслідок професійних або ділових відносин.

ПІДРОЗДІЛ 115. ПРОФЕСІЙНА ПОВЕДІНКА

R115.1 Професійний бухгалтер повинен дотримуватися принципу професійної поведінки, який вимагає, щоб бухгалтер дотримувався відповідних законодавчих та нормативних актів та уникав будь-якої поведінки, що, як відомо бухгалтеру або як він мав би знати, може дискредитувати професію. Професійний бухгалтер не повинен свідомо займатися будь-яким бізнесом, справою або діяльністю, яка шкодить або може зашкодити чесності, об'єктивності чи добрій репутації професії, і, як наслідок, буде несумісною з

основоположними принципами.

115.1 A1 Поведінка, яка може дискредитувати професію, охоплює поведінку, яка за висновком розсудливої та поінформованої третьої сторони, ймовірно, негативно вплине на добру репутацію професії.

R115.2 При здійсненні маркетингової або рекламної діяльності професійний бухгалтер не повинен завдавати шкоди репутації професії. Професійний бухгалтер повинен бути правдивим і справедливим та не повинен:

- а) робити перебільшені заяви щодо послуг, які він пропонує, або щодо кваліфікації чи досвіду роботи бухгалтера, або
- б) допускати принизливі висловлювання чи необґрунтовані порівняння з роботою інших осіб.

115.2 A1 Якщо професійний бухгалтер має сумніви щодо того, чи є форма рекламування або маркетингу належною, бухгалтеру рекомендується проконсультуватися з відповідною професійною організацією.

РОЗДІЛ 120

КОНЦЕПТУАЛЬНА ОСНОВА

Вступ

- 120.1 Обставини, за яких працюють професійні бухгалтери, можуть створювати загрози дотриманню основоположних принципів. У розділі 120 викладені вимоги та матеріали для застосування, включаючи концептуальну основу, які мають допомогти бухгалтерам у дотриманні основоположних принципів та виконанні їх обов'язку діяти у суспільних інтересах. Такі вимоги та матеріали для застосування містять широкий спектр фактів та обставин, у тому числі різну професійну діяльність, інтереси та відносини, що створюють загрози дотриманню основоположних принципів. Крім того, вони не дають бухгалтерам зробити висновок, що певна ситуація дозволена винятково тому, що вона не є конкретно забороненою Кодексом.
- 120.2 Концептуальна основа визначає для професійного бухгалтера підхід щодо:
- а) ідентифікації загроз дотриманню основоположних принципів;
 - б) оцінювання ідентифікованих загроз та
 - в) реагування на загрози шляхом їх усунення або зменшення до прийняттого рівня.

Вимоги та матеріали для застосування

Загальні положення

- R120.3** Для ідентифікації, оцінювання та реагування на загрози дотриманню основоположних принципів, викладених у розділі 110, професійний бухгалтер повинен застосовувати концептуальну основу.
- 120.3 A1 Додаткові вимоги та матеріали для застосування, доречні до застосування концептуальної основи, наведені в:
- а) Частині 2. Професійні бухгалтери у бізнесі;
 - б) Частині 3. Професійні бухгалтери в публічній практиці та
 - в) Міжнародних стандартах незалежності, а саме:
 - i) в Частині 4А. Незалежність для завдань із аудиту та огляду та
 - ii) в Частині 4Б. Незалежність для завдань із надання впевненості, що не є завданнями з аудиту та огляду.
- R120.4** Якщо йдеться про етичне питання, професійний бухгалтер повинен розглянути контекст, у якому питання виникло або може виникнути. Якщо особа, яка є професійним бухгалтером в публічній практиці, виконує професійну діяльність відповідно до відносин цього бухгалтера з фірмою, незалежно від того, чи є вона підрядником, працівником або власником, така особа повинна дотримуватися вимог положень частини 2, які застосовуються до цих обставин.
- R120.5** При застосуванні концептуальної основи професійний бухгалтер повинен:
- а) здійснювати професійне судження;
 - б) залишатися уважним до нової інформації та змін у фактах й обставинах та
 - в) застосовувати перевірку розсудливою та поінформованою третьою стороною,

описаною в параграфі 120.5 А4.

Здійснення професійного судження

- 120.5 А1 Професійне судження передбачає застосування відповідної професійної підготовки, професійних знань, навичок та досвіду, що відповідають конкретним фактам й обставинам, у тому числі характеру та обсягу конкретної професійної діяльності, а також пов'язаним із нею інтересам та відносинам. Стосовно здійснення професійної діяльності, застосування професійного судження необхідне тоді, коли професійний бухгалтер використовує концептуальну основу, щоб прийняти інформаційно обґрунтовані рішення щодо можливих напрямків дій та визначити, чи є такі рішення прийнятними за конкретних обставин.
- 120.5 А2 Передумовою належного застосування концептуальної основи є розуміння відомих фактів й обставин. Визначення дій, необхідних для того, щоб отримати таке розуміння та дійти висновку про те, чи дотримані основоположні принципи, також вимагає здійснення професійного судження.
- 120.5 А3 Здійснюючи професійне судження для отримання такого розуміння, професійний бухгалтер може розглядати, зокрема, таке:
- чи є підстави для занепокоєння тим, що потенційно важливої інформації може не бути у фактах та обставинах, відомих бухгалтерові;
 - чи є невідповідність між відомими фактами й обставинами та очікуваннями бухгалтера;
 - чи є спеціальні знання і досвід бухгалтера достатніми для того, щоб дійти висновку;
 - чи необхідно проконсультуватися з іншими особам, які мають відповідні спеціальні знання або досвід;
 - чи є інформація достатньою підставою, щоб дійти висновку;
 - чи може власне попереднє уявлення бухгалтера чи його упередженість впливати на здійснення професійного судження бухгалтера;
 - чи, можливо, є інші обґрунтовані висновки, яких можна дійти з доступної інформації.

Розсудлива та поінформована третя сторона

- 120.5 А4 Перевірка розсудливою та поінформованою третьою стороною – це міркування професійного бухгалтера стосовно того, чи ймовірно, що таких самих висновків дійшла б інша сторона. Таке міркування здійснюється з погляду розсудливої та поінформованої третьої сторони, яка зважає всі відповідні факти й обставини, відомі бухгалтеру, або є обґрунтовані підстави очікувати, що вони будуть відомі на момент, коли робляться висновки. Розсудлива та поінформована третя сторона необов'язково повинна бути бухгалтером, але повинна мати відповідні

знання та досвід для розуміння та неупередженої оцінки прийнятності висновків бухгалтеря.

Ідентифікація загроз

R120.6 Професійний бухгалтер повинен ідентифікувати загрози дотриманню основоположних принципів.

120.6 A1 Розуміння фактів й обставин, включаючи будь-яку професійну діяльність, інтереси та відносини, які можуть поставити під загрозу дотримання основоположних принципів, є обов'язковою передумовою для ідентифікації загроз дотриманню вимог професійним бухгалтером. Наявність певних умов, політик і процедур, встановлених професійною організацією, законодавчими, нормативними актами, фірмою чи організацією-працедавцем, які можуть покращити етичну поведінку бухгалтеря, також може допомогти виявленню загроз дотриманню основоположних принципів. Параграф 120.8 A2 містить загальні приклади таких умов, політик і процедур, які також є чинниками, доречними під час оцінки рівня загроз.

120.6 A2 Загрози дотриманню основоположних принципів можуть створюватися різноманітними фактами та обставинами. Неможливо визначити всі ситуації, яка створюють загрози. Крім того, характер завдань та робочих задач може бути різний і, отже, можуть створюватися різні типи загроз.

120.6 A3 Загрози дотриманню основоположних принципів належать до однієї або кількох із наведених далі категорій:

- а) загроза власного інтересу – загроза того, що фінансові та інші інтереси неналежно впливатимуть на судження чи поведінку професійного бухгалтеря;
- б) загроза власної оцінки – загроза того, що професійний бухгалтер не оцінюватиме належно результати попереднього судження або діяльності, виконаної бухгалтером чи іншою особою фірми бухгалтеря, або організації-працедавця, на які бухгалтер буде покладатися при здійсненні судження під час виконання поточної діяльності;
- в) загроза захисту – загроза того, що професійний бухгалтер відстоюватиме позицію клієнта чи організації-працедавця, настільки, що об'єктивність бухгалтеря буде поставлена під загрозу;
- г) загроза особистих стосунків – загроза того, що внаслідок тривалих або тісних стосунків із клієнтом або організацією-працедавцем професійний бухгалтер буде надто співчувати їх інтересам або надто лояльно ставитися до їх роботи, та
- г) загроза тиску – загроза того, що професійний бухгалтер буде утримуватися від об'єктивних дій через фактичний або передбачуваний тиск, у тому числі через спроби чинити неналежний вплив на бухгалтеря.

120.6 A4 Одна обставина може створювати кілька загроз, та одна загроза може впливати на дотримання кількох основоположних принципів.

Оцінювання загроз

R120.7 Коли професійний бухгалтер виявляє загрозу дотриманню основоположних принципів, він повинен оцінити, чи є рівень такої загрози прийнятним.

Прийнятний рівень

120.7 A1 Прийнятний рівень – це рівень, при якому ймовірно, що професійний бухгалтер, застосовуючи перевірку розсудливою та поінформованою третьою стороною, дійде висновку про те, що він дотримується основоположних принципів.

Чинники, що впливають на оцінювання рівня загроз

120.8 A1 Розгляд як якісних і кількісних чинників є доречним до оцінювання загроз професійним бухгалтером, а також розгляду сукупного впливу кількох загроз, якщо це застосовно.

120.8 A2 Наявність умов, політик і процедур, зазначених в параграфі 120.6 A1, також може бути чинником, який доцільно брати до уваги при оцінюванні рівня загроз дотриманню основоположних принципів. Приклади таких умов, політик і процедур:

- вимоги корпоративного управління;
- вимоги професії щодо освіти, професійної підготовки та досвіду;
- чинні системи подання та розгляду скарг, які дозволяють професійному бухгалтерові та широкій громадськості привертати увагу до неетичної поведінки;
- чітко сформульований обов'язок повідомляти про порушення вимог етики;
- професійний або регуляторний моніторинг та дисциплінарні процедури.

Розгляд нової інформації або змін у фактах та обставинах

R120.9 Якщо професійному бухгалтеру стає відома нова інформація чи зміни у фактах та обставинах, які можуть вплинути на те, чи усунуто загрозу або чи зменшено рівень загрози до прийнятного, бухгалтер повинен провести повторне оцінювання та відповідно реагувати на таку загрозу.

120.9 A1 Постійна уважність протягом усієї професійної діяльності допомагає професійному бухгалтеру визначати, чи з'явилася нова інформація або чи сталися зміни у фактах й обставинах такі, що:

- a) впливають на рівень загрози або
- б) впливають на висновки бухгалтера щодо того, чи продовжують бути прийнятними здійснені застережні заходи для реагування на ідентифіковані загрози.

120.9 A2 Якщо нова інформація призводить до ідентифікації нової загрози, професійний бухгалтер зобов'язаний оцінити та, якщо це прийнятно, реагувати на цю загрозу (див. параграфи R120.7 та R120.10).

Реагування на загрози

R120.10 Якщо професійний бухгалтер визначає, що рівень ідентифікованих загроз дотриманню основоположних принципів є неприйнятним, бухгалтер повинен реагувати на такі загрози шляхом їх усунення або зменшення до прийнятного рівня. Бухгалтер повинен зробити це шляхом:

- а) усунення обставин, включаючи інтереси або відносини, які створюють ці загрози;
- б) застосування застережних заходів, якщо такі є і якщо їх можна застосувати, щоб зменшити загрози до прийнятного рівня, або
- в) відмови від конкретної професійної діяльності чи її припинення.

Реагування на загрози

120.10 A1 Залежно від фактів та обставин, реагувати на загрози можна шляхом усунення обставин, що створюють цю загрозу. Однак трапляються ситуації, коли реагувати на загрози можна лише шляхом відмови від конкретної професійної діяльності або її припинення. Це пов'язано з тим, що обставини, що створили загрози, неможливо усунути, а застережні заходи неможливо застосувати, щоб зменшити загрози до прийнятного рівня.

Застережні заходи

120.10 A2 Застережні заходи – це дії, здійснювані професійним бухгалтером, які окремо або сукупно ефективно зменшують загрози дотриманню основоположних принципів до прийнятного рівня.

Розгляд здійснених значних суджень та сформульованих загальних висновків

R120.11 Професійний бухгалтер повинен сформулювати загальний висновок про те, чи приведуть дії, які бухгалтер застосовує або має намір застосувати для реагування на загрози, які виникли, до усунення цих загроз або їх зменшення до прийнятного рівня. При формулюванні такого загального висновку бухгалтер повинен:

- а) розглянути будь-які здійснені значні судження або сформульовані висновки та
- б) застосувати перевірку розсудливою та поінформованою третьою стороною.

Міркування щодо аудитів, оглядів та інших завдань із надання впевненості

Незалежність

120.12 A1 Міжнародні стандарти незалежності вимагають, щоб професійні бухгалтери в публічній практиці були незалежними під час виконання аудитів, оглядів та інших завдань із надання впевненості. Незалежність пов'язана з основоположними принципами об'єктивності та чесності. Вона охоплює:

- а) незалежність мислення, тобто спрямованість мислення, що дозволяє висловити висновок без будь-якого впливу, який може загрожувати професійному судженню, та діяти чесно, об'єктивно та з професійним скептицизмом;
- б) незалежність поведінки, тобто уникнення фактів та обставин настільки суттєвих, що розсудлива і поінформована третя сторона найімовірніше дійшла б висновку щодо загрози чесності, об'єктивності чи професійному скептицизму фірми або члена команди з аудиту чи надання впевненості.

120.12 A2 «Міжнародні стандарти незалежності» встановлюють вимоги та матеріали для застосування щодо того, як застосовувати концептуальну основу для збереження незалежності під час виконання аудитів, оглядів або інших завдань із надання впевненості. Професійні бухгалтери та фірми зобов'язані дотримуватися цих стандартів, щоб бути незалежними під час проведення таких завдань. Концептуальна основа застосовується до ідентифікації, оцінювання та реагування на загрози дотриманню основоположних принципів у такий самий спосіб, як і до ідентифікації, оцінювання та реагування на загрози дотриманню вимог до незалежності. Категорії загроз дотриманню основоположних принципів, описані в параграфі 120.6 A3, також є категоріями загроз дотриманню вимог до незалежності.

Професійний скептицизм

120.13 A1 Відповідно до стандартів аудиту, огляду та інших завдань із надання впевненості, у тому числі тих, що їх видає IAASB (PMCAHB), професійні бухгалтери в публічній практиці при плануванні та проведенні аудитів, оглядів та інших завдань із надання впевненості зобов'язані виявляти професійний скептицизм. Професійний скептицизм та основоположні принципи, описані в розділі 110, є взаємопов'язаними поняттями.

120.13 A2 Під час аудиту фінансової звітності дотримання основоположних принципів окремо та в сукупності сприяє здійсненню професійного скептицизму, як показано у наведених далі прикладах:

- *чесність* вимагає, щоб професійний бухгалтер був відвертим та правдивим. Наприклад, бухгалтер дотримується принципу чесності, якщо він:
 - а) є відвертим та правдивим під час висловлення занепокоєння з приводу позиції клієнта та
 - б) подає запити стосовно суперечливої інформації та шукає додаткові аудиторські докази, щоб усунути занепокоєння щодо звітів, які можуть бути суттєво помилковими або оманливими, з метою прийняття інформаційно обґрунтованих рішень щодо напрямку дій за конкретних обставин.

При цьому бухгалтер демонструє критичну оцінку аудиторських доказів, що сприяє здійсненню професійного скептицизму.

- *Об'єктивність* вимагає, щоб професійний бухгалтер не ставив під загрозу професійне чи ділове судження через упередженість, конфлікт інтересів або неналежний вплив інших осіб. Наприклад, бухгалтер дотримується принципу об'єктивності, якщо він:
 - а) визнає обставини або стосунки, такі як особисті стосунки з клієнтом, що може поставити під загрозу професійне чи ділове судження бухгалтера, та
 - б) розглядає вплив таких обставин і стосунків на судження бухгалтера під час оцінки достатності та прийнятності аудиторських доказів, пов'язаних із питанням, яке є суттєвим для фінансової звітності клієнта.

При цьому бухгалтер поводитьься так, що сприяє здійсненню професійного скептицизму.

- *Професійна компетентність та належна ретельність* вимагає наявності у професійного бухгалтера професійних знань та навичок на рівні, необхідному, щоб забезпечити надання компетентних професійних послуг та ретельно діяти відповідно до застосованих стандартів, законодавчих та нормативних актів. Наприклад, бухгалтер дотримується принципу професійної компетентності та належної ретельності, якщо він:
 - а) застосовує знання, які стосуються галузі та господарської діяльності конкретного клієнта, щоб належно ідентифікувати ризики суттєвого викривлення;
 - б) розробляє та виконує прийнятні процедури аудиту та
 - в) застосовує відповідні знання, коли критично оцінює, чи є аудиторські докази достатніми та прийнятними за конкретних обставин.

При цьому бухгалтер поводитьься так, що сприяє здійсненню професійного скептицизму.

ЧАСТИНА 2. ПРОФЕСІЙНІ БУХГАЛТЕРИ У БІЗНЕСІ

	Сторінка
Розділ 200. Застосування Концептуальної основи – професійні бухгалтери у бізнесі	32
Розділ 210. Конфлікт інтересів	37
Розділ 220. Складання та подання інформації.....	40
Розділ 230. Здійснення професійної діяльності з достатніми спеціальними знаннями	45
Розділ 240. Фінансові інтереси, компенсація та заохочення, пов’язані з фінансовим звітуванням і прийняттям рішень	47
Розділ 250. Спонуки, зокрема дарунки та знаки гостинності.....	49
Розділ 260. Дії у відповідь на недотримання вимог законодавчих та нормативних актів	54
Розділ 270. Тиск щодо порушення основоположних принципів	64

ЧАСТИНА 2. ПРОФЕСІЙНІ БУХГАЛТЕРИ У БІЗНЕСІ

РОЗДІЛ 200

ЗАСТОСУВАННЯ КОНЦЕПТУАЛЬНОЇ ОСНОВИ – ПРОФЕСІЙНІ БУХГАЛТЕРИ У БІЗНЕСІ

Вступ

- 200.1 Ця частина Кодексу встановлює вимоги та матеріали для застосування для професійних бухгалтерів у бізнесі при застосуванні концептуальної основи, наведеної в розділі 120. Ця частина не описує всі факти та обставини, включаючи професійну діяльність, інтереси та стосунки, з якими можуть стикатися професійні бухгалтери у бізнесі, що створюють чи можуть створювати загрози дотриманню основоположних принципів. Тому, концептуальна основа вимагає, щоб професійні бухгалтери у бізнесі були уважними до таких фактів й обставин.
- 200.2 Інвестори, кредитори, організації-працедавці, та інші сектори ділової спільноти, а також органи державної влади та широка громадськість можуть спиратися на роботу професійних бухгалтерів у бізнесі. Професійні бухгалтери у бізнесі можуть бути одноосібно або спільно відповідальними за складання та подання у звітності фінансової та іншої інформації, якій можуть довіряти як організації-працедавці, так і треті сторони. Вони також можуть бути відповідальними за здійснення ефективного фінансового менеджменту та надання компетентних консультацій з різноманітних питань, пов'язаних із господарською діяльністю.
- 200.3 Професійний бухгалтер у бізнесі може бути працівником, підрядником, партнером, директором (виконавчим або невиконавчим), власником-менеджером або волонтером організації-працедавця. Правова форма відносин бухгалтера з організацією-працедавцем не впливає на етичні обов'язки, покладені на бухгалтера.
- 200.4 В цій частині термін "професійний бухгалтер" означає:
- а) професійного бухгалтера у бізнесі та
 - б) особу, яка є професійним бухгалтером у публічній практиці, під час виконання професійної діяльності відповідно до відносин бухгалтера з бухгалтерською фірмою – як підрядника, працівника чи власника. Більше інформації про те, коли частина 2 застосовується до професійних бухгалтерів у публічній практиці, наведено в параграфах R120.4, R300.5 і 300.5 A1.

Вимоги та матеріали для застосування

Загальні положення

- R200.5** Професійний бухгалтер повинен дотримуватися основоположних принципів, викладених у розділі 110, і застосовувати концептуальну основу, наведену в розділі 120, для того, щоб ідентифікувати, оцінювати та реагувати на загрози дотриманню основоположних принципів.

- 200.5 A1 Професійний бухгалтер відповідає за досягнення законних цілей організації-працедавця. Кодекс не має на меті заважати бухгалтерам виконувати цей обов'язок, але розглядає обставини, за яких дотримання основоположних принципи може бути поставлене під загрозу.
- 200.5 A2. Професійні бухгалтери можуть просувати позицію організації-працедавця, якщо вони сприяють досягненню законних цілей та завдань їхніх організацій-працедавців, за умови, що будь-які зроблені твердження не є помилковими або оманливими. Як правило, такі дії не створюють загрози захисту.
- 200.5 A3 Чим вища посада професійного бухгалтера, тим більшою буде його спроможність і можливість доступу до інформації та впливу на політики, прийняті рішення та дії, здійснені іншими особами, пов'язаними з організацією-працедавцем. Очікується, що бухгалтери мають заохочувати та сприяти поширенню в організації культури, побудованої на етиці, тією мірою, якою вони можуть це робити з урахуванням їхньої посади та стажу роботи в організації. Приклади таких дій, яких можна вжити, охоплюють внесення до розгляду, упровадження та нагляд за здійсненням:
- освітніх та навчальних програм з етики;
 - політик з етики та політик подання та розгляду інформації про порушення за допомогою інформаторів;
 - політик та процедур, спрямованих на запобігання недотримання законодавчих та нормативних актів.

Ідентифікація загроз

- 200.6 A1 Широкий спектр фактів та обставин може створювати загрози дотриманню основоположних принципів. Категорії загроз описані в параграфі 120.6 A3. Далі наведено приклади фактів та обставин у кожній з цих категорій, які можуть створювати загрози для професійного бухгалтера при здійсненні професійної діяльності:
- а) загрози власного інтересу:
- професійний бухгалтер, який має фінансовий інтерес в організації-працедавці, або отримує від неї позику чи гарантію;
 - професійний бухгалтер, який бере участь у механізмах матеріального заохочення, запропонованих організацією-працедавцем;
 - професійний бухгалтер, який має доступ до корпоративних активів для особистого користування;
 - професійний бухгалтер, якому постачальник організації-працедавця пропонує дарунок або привілейований статус;
- б) загрози власної оцінки:

- професійний бухгалтер, який визначає відповідний обліковий підхід до об'єднання бізнесу після проведення техніко-економічного обґрунтування на підтримку рішення про купівлю;

в) загрози захисту:

- професійний бухгалтер, який має можливість маніпулювати інформацією в проспекті емісії з метою отримання сприятливого фінансування;

г) загрози особистих стосунків:

- професійний бухгалтер, який відповідає за фінансове звітування організації-працедавця, коли найближчий чи близький родич, що працює в цій організації, приймає рішення, які впливають на фінансове звітування організації;
- професійний бухгалтер, який має тривалу причетність до осіб, які впливають на ділові рішення;

г) загрози тиску:

- професійний бухгалтер або його найближчий чи близький родич, що стоїть перед загрозою звільнення або заміни через розбіжності думок щодо:
 - застосування принципу бухгалтерського обліку;
 - способу звітування про фінансову інформацію;
- особа, яка намагається впливати на процес прийняття рішень професійного бухгалтера, наприклад, щодо укладення контрактів або застосування принципу бухгалтерського обліку.

Оцінювання загроз

200.7 A1 Умови, політики та процедури, описані в параграфах 120.6 A1 та 120.8 A2, можуть впливати на оцінювання того, чи є рівень загрози дотриманню основоположних принципів прийнятним.

200.7 A2 На оцінювання рівня загрози професійним бухгалтером впливає також характер та обсяг професійної діяльності.

200.7 A3 На оцінювання рівня загрози професійним бухгалтером впливає також робоче середовище в організації-працедавці та середовище, в якому ця організація здійснює свою діяльність. Наприклад:

- лідерство, яке підкреслює важливість етичної поведінки, та очікування того, що працівники будуть діяти етично;
- політики та процедури для розширення можливості та заохочення працівників повідомляти вищим рівням управлінського персоналу про етичні проблеми, які їх непокоять, не побоюючись негативних наслідків;

- політики та процедури щодо запровадження моніторингу якості результатів роботи працівників;
- системи корпоративного нагляду або інші наглядові структури та сильні заходи внутрішнього контролю;
- процедури набору персоналу, в яких особлива увага приділяється важливості залучення висококваліфікованого компетентного персоналу;
- своєчасне повідомлення всіх працівників про політики та процедури, в тому числі про будь-які зміни до них, та відповідне навчання та тренінги щодо таких політик та процедур;
- політики з етики та кодексу поведінки.

200.7 A4 Професійні бухгалтери можуть розглянути можливість отримання юридичної консультації, якщо вони вважають, що в організації-працедавці мали місце неетична поведінка або неетичні дії інших осіб, або що така поведінка чи дії відбуватимуться і надалі.

Реагування на загрози

200.8 A1 В розділах 210-270 описано певні загрози, які можуть виникати під час виконання професійної діяльності та наведено приклади дій щодо реагування на такі загрози.

200.8 A2 В екстремальних ситуаціях, якщо обставини, що створили загрози, не можна усунути та застережні заходи відсутні або їх неможливо застосувати для зменшення загрози до прийняттого рівня, професійному бухгалтеру, можливо, доцільно звільнитися з організації-працедавця.

Повідомлення інформації тим, кого наділено найвищими повноваженнями

R200.9 Повідомляючи інформацію тим, кого наділено найвищими повноваженнями, відповідно до Кодексу, професійний бухгалтер повинен визначити прийнятну особу (осіб) в структурі управління організації-працедавця, якій (яким) слід повідомляти інформацію. Якщо бухгалтер повідомляє інформацію підгрупі тих, кого наділено найвищими повноваженнями, бухгалтер повинен визначити, чи необхідно також повідомляти інформацію всім, кого наділено найвищими повноваженнями, щоб вони були належно поінформовані.

200.9 Визначаючи, кому повідомляти інформацію, професійний бухгалтер може брати до уваги:

- а) характер та важливість конкретних обставин та
- б) питання, про яке слід повідомити.

200.9 A2 Приклади підгруп тих, кого наділено найвищими повноваженнями, охоплюють аудиторський комітет або особи з числа тих, кого наділено найвищими повноваженнями.

R200.10 Якщо професійний бухгалтер повідомляє інформацію особам, які відповідають за управління та управління на найвищих рівнях, бухгалтер повинен упевнитися

в тому, що внаслідок повідомлення інформації цим особам будуть достатньо поінформовані всі особи, наділені найвищими повноваженнями, яким бухгалтер особисто повідомив би інформацію в інших випадках.

200.10 A1. За деяких обставин усі, кого наділено найвищими повноваженнями, беруть участь в управлінні організацією-працедавцем; наприклад, невеликий бізнес, де один власник здійснює управління організацією, і ніхто інший не наділений найвищими повноваженнями. В таких випадках, якщо інформацію про відповідні питання повідомляють особі (особам), що відповідає (відповідають) за управління, і таку особу (осіб) наділено також найвищими повноваженнями, вважається, що професійний бухгалтер виконав вимогу повідомляти інформацію тим, кого наділено найвищими повноваженнями.

РОЗДІЛ 210

КОНФЛІКТ ІНТЕРЕСІВ

Вступ

210.1 Професійні бухгалтери зобов'язані дотримуватися основоположних принципів та застосовувати концептуальну основу, наведену в розділі 120, для ідентифікації, оцінювання та реагування на загрози.

210.2. Конфлікт інтересів створює загрози дотриманню принципу об'єктивності та може створювати загрози дотриманню інших основоположних принципів. Такі загрози можуть виникати, коли:

- а) професійний бухгалтер здійснює професійну діяльність для двох чи кількох сторін, пов'язану з конкретним питанням, щодо якого існує конфлікт інтерес цих сторін, або
- б) існує конфлікт інтересів професійного бухгалтера щодо конкретного питання та сторони, для якої цей бухгалтер здійснює професійну діяльність, пов'язану з цим питанням.

Стороною може бути організація-працедавець, постачальник, клієнт, кредитор, акціонер або інша сторона.

210.3 В цьому розділі визначені конкретні вимоги та матеріали для застосування, що стосуються застосування концептуальної основи до конфлікту інтересів.

Вимоги та матеріали для застосування

Загальні положення

R210.4 Професійний бухгалтер не повинен дозволяти, щоб конфлікт інтересів ставив під загрозу професіональне або ділове судження.

210.4 A1 Приклади обставин, які можуть створювати конфлікт інтересів:

- робота на посаді управлінського персоналу або того, кого наділено найвищими повноваженнями, у двох організаціях-працедавцях, та отримання конфіденційної інформації від однієї організації, яка може бути використана професійним бухгалтером на користь або на шкоду іншої організації;
- здійснення професійної діяльності для кожної з двох сторін у партнерстві, коли обидві сторони наймають бухгалтера, щоб допомогти їм ліквідувати партнерство;
- складання фінансової інформації для певних членів управлінського персоналу в організації-працедавці бухгалтера, які прагнуть здійснити викуп пакету акцій своєї організації;

- особа, відповідальна за вибір постачальника для організації-працедавця, коли найближчий родич бухгалтера може мати фінансову вигоду від цієї операції;
- особа, наділена найвищими повноваженнями в організації-працедавці, затверджує певні інвестиції для компанії, коли одна з цих інвестицій збільшить вартість інвестиційного портфеля бухгалтера або його найближчого родича.

Ідентифікація конфлікту

R210.5 Професійний бухгалтер повинен вжити обґрунтованих заходів для ідентифікації обставин, які можуть створити конфлікт інтересів, і отже, загрозу дотриманню одного чи кількох основоположних принципів. Такі заходи повинні включати ідентифікацію:

- а) характеру відповідних інтересів та відносин між сторонами-учасниками та
- б) діяльності та її наслідків для відповідних сторін.

R210.6 Професійний бухгалтер повинен залишатися уважним до змін, що відбуваються з плином часу, в характері діяльності, інтересах та відносинах, які можуть створювати конфлікт інтересів під час виконання професійної діяльності.

Загрози, створювані конфліктами інтересів

210.7 A1 Як правило, чим більше прямий зв'язок між професійною діяльністю та питанням, щодо якого існує конфлікт інтересів сторін, тим ймовірніше, що рівень загрози є неприйнятним.

210.7 A2 Прикладом дії, яка могла б усунути загрози, створювані конфліктами інтересів, є вихід з процесу прийняття рішень, пов'язаного з питанням, що спричиняє конфлікт інтересів.

210.7 A3 Приклади дій, які можуть бути застережними заходами для реагування на загрози, створені конфліктом інтересів:

- зміна структури або розподіл певних сфер відповідальності та обов'язків;
- здійснення відповідного нагляду, наприклад, здійснення діяльності під наглядом виконавчого або невиконавчого директора.

Розкриття інформації та згода

Загальні положення

210.8 A1 Як правило, необхідно:

- а) розкрити інформацію про характер конфлікту інтересів а також про спосіб реагування на створені загрози відповідним сторонам, у тому числі відповідним рівням в організації-працедавці, на які впливає конфлікт, та

- б) отримати згоду від відповідних сторін на те, щоб професійний бухгалтер здійснював професійну діяльність, коли застосовуються застережні заходи для реагування на загрози.

210.8 A2 Згоду може означати поведінка сторони за конкретних обставин, коли професійний бухгалтер має достатні докази, щоб дійти висновку, що сторони знають про ці обставини з самого початку і визнають цей конфлікт інтересів, якщо вони не заперечують проти існування конфлікту.

210.8 Якщо таке розкриття інформації або згода не надані у письмовій формі, професійному бухгалтеру рекомендується задокументувати:

- а) характер обставин, що призводять до конфлікту інтересів;
- б) застережні заходи, застосовані для реагування на загрози, коли це застосовно, та
- в) отриману згоду.

Інші міркування

210.9A1 Під час усунення конфлікту інтересів рекомендується, щоб професійний бухгалтер звертався по рекомендації до організації-працедавця або до інших сторін, таких як професійний орган, юрисконсульт чи інший бухгалтер. Під час розкриття інформації або обміну інформацією в організації-працедавці та звернення по рекомендації до третіх сторін, застосовується принцип конфіденційності.

РОЗДІЛ 220

СКЛАДАННЯ ТА ПОДАННЯ ІНФОРМАЦІЇ

Вступ

- 220.1 Професійні бухгалтери зобов'язані дотримуватися основоположних принципів та застосовувати концептуальну основу, наведену в розділі 120, для ідентифікації, оцінювання та реагування на загрози.
- 220.2 Складання та подання інформації може створювати загрозу власного інтересу, загрозу тиску або інші загрози дотриманню одного чи кількох основоположних принципів. У цьому розділі наведено конкретні вимоги та матеріали для застосування, доречні до застосування концептуальної основи за таких обставин.

Вимоги та матеріали для застосування

Загальні положення

220.3 A1 Професійні бухгалтери на всіх рівнях організації-працедавця беруть участь у складанні або поданні інформації як всередині організації, так і поза її межами.

220.3 A2 Зацікавлені сторони, для яких така інформація складається або подається, охоплюють:

- управлінський персонал та тих, кого наділено найвищими повноваженнями;
- інвесторів та позикодавців або інших кредиторів;
- регуляторні органи.

Ця інформація може допомогти зацікавленим сторонам у розумінні та оцінюванні аспектів стану справ організації-працедавця, а також у прийнятті рішень стосовно організації. Інформація може містити фінансову та нефінансову інформацію, яка може бути оприлюдненою або використаною для внутрішніх цілей.

Прикладами такої інформації є:

- операційні звіти та звіти про результати діяльності;
- аналіз для підтримки прийняття рішень;
- бюджети та прогнози;
- інформація, надана внутрішнім та зовнішнім аудиторам;
- аналіз ризиків;
- фінансова звітність загального та спеціального призначення;
- податкові декларації;

- звіти, подані до регуляторних органів для юридичних цілей та цілей дотримання вимог.

220.3 A3 Для цілей цього розділу складання або подання інформації включає в себе запис, ведення та затвердження інформації.

R220.4 Під час складання або подання інформації професійний бухгалтер повинен:

- a) скласти або подавати інформацію згідно з відповідною концептуальною основою звітування, якщо це застосовно;
- б) скласти або подавати інформацію в такий спосіб, який не має на меті не вводити в оману, не впливати неналежно на результати, передбачені в контрактах або нормативних актах;
- в) здійснювати професійне судження для того, щоб:
 - i) подавати факти точно та повністю в усіх суттєвих аспектах;
 - ii) чітко описувати справжній характер комерційних операцій або діяльності та
 - iii) своєчасно та належно класифікувати та записувати інформацію; і
- г) не пропускати нічого з наміром надання інформації, що вводить в оману, або неналежно впливає на результати, передбачені в контрактах або у нормативних актах.

220.4 A1 Прикладом неналежного впливу на результати, передбачені в контрактах або нормативних актах, є використання нереалістичної оцінки з наміром уникнути порушення контрактної вимоги, наприклад, умови кредитного договору, чи нормативної вимоги, наприклад, вимоги до капіталу фінансової установи.

Власний розсуд під час складання або подання інформації

R220.5 Складання або подання інформації може потребувати власного розсуду під час формування професійних суджень. Професійний бухгалтер не повинен діяти на власний розсуд із наміром введення в оману інших осіб або неналежного впливу на результати, передбачені в контрактах або нормативних актах.

220.5 A1 Приклади способів зловживання власним розсудом для досягнення неприйнятних результатів:

- визначення попередніх оцінок, наприклад, визначення попередніх оцінок справедливої вартості, щоб викривити прибуток або збиток;
- вибір або зміна облікової політики чи методу з двох або кількох альтернатив, дозволених відповідно до застосовної концептуальної основи фінансового звітування, наприклад, вибір політики для обліку довгострокових контрактів, щоб викривити прибуток або збиток;

- визначення часу операцій, наприклад, часу продажу активу майже на кінець фінансового року з метою введення в оману;
- визначення структурування операцій, наприклад, структурування фінансових операцій, щоб викривити активи та зобов'язання чи класифікацію грошових потоків;
- вибір розкриття інформації, наприклад, пропуск або неточне подання інформації, що стосується фінансового чи операційного ризику, щоб ввести в оману.

R220.6 Під час виконання професійної діяльності, особливо тієї, що не вимагає дотримання вимог відповідної концептуальної основи звітування, професійний бухгалтер повинен здійснювати професійне судження, щоб ідентифікувати та розглянути:

- а) мету, для якої слід використовувати інформацію;
- б) контекст, у якому вона надається, та
- в) аудиторію, якій вона адресована.

220.6 A1 Наприклад, включення відповідних попередніх оцінок, наближень та припущень, де це доречно, під час складання або подання прогностичних звітів, бюджетів або прогнозів дозволить тим, хто може покладатися на таку інформацію, формувати свої власні судження.

220.6 A2 Професійний бухгалтер може також розглянути уточнення, для якої аудиторії, в якому контексті та з якою метою слід подавати інформація.

Спиратися на роботу інших осіб

R220.7 Професійний бухгалтер, який має намір спиратися на роботу інших осіб, як внутрішніх, так і зовнішніх щодо організації-працедавця, повинен застосовувати професійне судження, щоб визначити, яких заходів слід вжити, якщо вони існують, для виконання обов'язків, наведених у параграфі R220.4.

220.7A1 Чинники, які слід розглядати, визначаючи, чи доцільно спиратися на результати роботи інших осіб, такі:

- репутація і компетентність іншої особи або організації, а також доступні для них ресурсів;
- чи поширюються на іншу особу застосовні професійні стандарти та стандарти етики.

Таку інформацію можна отримати внаслідок попередньої причетності до іншої особи чи організації або шляхом консультування з іншими особами.

Реагування на інформацію, яка є або може бути оманливою

R220.8 Якщо професійний бухгалтер знає або має підстави вважати, що інформація, до якої він причетний, є оманливою, бухгалтер повинен вжити прийнятних заходів, щоб вирішити це питання.

220.8 A1 Приклади заходів, які можуть бути прийнятними:

- обговорення занепокоєння з приводу того, що інформація може вводити в оману, з керівником вищого рівня професійного бухгалтера та/або з управлінським персоналом прийнятного рівня (рівнів) в організації-працедавці, або з тими, кого наділено найвищими повноваженнями, і звернення до таких осіб з проханням вжити відповідних заходів для реагування на питання. Такими заходами можуть бути:
 - виправлення інформації;
 - повідомлення правильної інформації визначеним користувачам, якщо інформація вже була їм розкрита.
- звернутися до політик та процедур організації-працедавця (наприклад, політики з етики чи політики подання та розгляду інформації про порушення за допомогою інформаторів) стосовно реагування на такі питання всередині організації.

220.8 A2 Професійний бухгалтер може визначити, що організація-працедавець не вжила відповідних заходів. Якщо бухгалтер все ще має підстави вважати, що інформація є оманливою, доцільними можуть бути наведені нижче додаткові дії за умови, що бухгалтер залишається уважним до принципу конфіденційності:

- консультування з:
 - відповідною професійною організацією;
 - внутрішнім або зовнішнім аудитором організації-працедавця;
 - юрисконсультом;
- визначення, чи існують будь-які вимоги, про які слід повідомити інформацію:
 - третім сторонам, в тому числі користувачам інформації;
 - регуляторним та наглядовим органам.

R220.9 Якщо після вичерпання всіх можливих варіантів професійний бухгалтер визначає, що відповідного заходу не було вжито, і є підстави вважати, що інформація все ще вводить в оману, бухгалтер повинен відмовитися від причетності або від продовження причетності до цієї інформації.

220.9 A1 За таких обставин може бути доцільним, щоб професійний бухгалтер звільнився з організації-працедавця.

Документація

220.10 A1 Професійному бухгалтерові рекомендується документувати:

- факти;
- облікові принципи або інші доречні професійні стандарти;
- повідомлення інформації та сторони, з якими обговорювалися питання;
- розглянуті плани дій;
- як бухгалтер намагався реагувати на питання.

Інші міркування

220.11 A1 Якщо загрози дотриманню основоположних принципів, пов'язані зі складанням або поданням інформації, виникають унаслідок фінансових інтересів, включаючи компенсацію та заохочення, пов'язані з фінансовим звітуванням та прийняттям рішень, застосовуються вимоги та матеріали для застосування, наведені у розділі 240.

220.11 A2 Якщо оманлива інформація може бути пов'язаною з недотриманням вимог законодавчих і нормативних актів, застосовуються вимоги та матеріали для застосування, наведені в розділі 260.

220.11 A3 Якщо загрози дотриманню основоположних принципів, пов'язані зі складанням або поданням інформації, виникають унаслідок тиску, застосовуються вимоги та матеріали для застосування, наведені в розділі 270.

РОЗДІЛ 230

ЗДІЙСНЕННЯ ПРОФЕСІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ З ДОСТАТНІМИ СПЕЦІАЛЬНИМИ ЗНАННЯМИ

Вступ

- 230.1 Професійні бухгалтери зобов'язані дотримуватися основоположних принципів та застосовувати концептуальну основу, наведену в розділі 120, для ідентифікації, оцінювання та реагування на загрози.
- 230.2. Здійснення професійної діяльності без достатніх спеціальних знань створює загрозу власного інтересу стосовно дотримання принципу професійної компетентності та належної ретельності. В цьому розділі викладені конкретні вимоги та матеріали для застосування, доречні до застосування концептуальної основи за таких обставин.

Вимоги та матеріали для застосування

Загальні положення

- R230.3** Професійний бухгалтер не повинен навмисно вводити в оману організацію-працедавця щодо рівня спеціальних знань або досвіду.
- 230.3 A1 Принцип професійної компетентності та належної ретельності вимагає, щоб професійний бухгалтер виконував лише ті суттєві завдання, для яких бухгалтер має або може отримати достатню професійну підготовку або досвід.
- 230.3 A2 Загроза власного інтересу дотриманню принципу професійної компетентності та належної ретельності може бути створена, якщо професійний бухгалтер має:
- недостатньо часу для виконання або завершення відповідних обов'язків;
 - неповну, обмежену інформацію або інформацію, недостатню в інших аспектах для виконання обов'язків;
 - недостатній досвід, професійна підготовка та/або освіта;
 - недостатні ресурси для виконання обов'язків.
- 230.3 A3 До чинників, які є доречними до оцінювання рівня такої загрози, належать:
- ступінь співпраці професійного бухгалтера з іншими особами;
 - відповідний стаж бухгалтера у бізнесі;
 - рівень нагляду та огляду, що застосовуються до цієї роботи.
- 230.3 A4 Приклади дій, які можуть бути застережними заходами для реагування на таку загрозу власного інтересу:

- отримання допомоги або професійної підготовки від особи, яка має необхідні спеціальні знання;
- забезпечення наявності достатнього часу для виконання відповідних обов'язків.

R230.4 Якщо загрозу дотриманню принципу професійної компетентності та належної ретельності не можна усунути або зменшити до прийняттого рівня, професійний бухгалтер повинен визначити, чи відмовитися йому від виконання обов'язків, про які йдеться. Якщо бухгалтер визначить, що доцільно відмовитися, він повинен повідомити інформацію про причини відмови.

Інші міркування

230.5 A1 Вимоги та матеріали для застосування в розділі 270 застосовуються, коли на професійного бухгалтера чинять тиск, щоб він діяв у спосіб, який може призвести до порушення принципу професійної компетентності і належної ретельності.

РОЗДІЛ 240

ФІНАНСОВІ ІНТЕРЕСИ, КОМПЕНСАЦІЯ ТА ЗАОХОЧЕННЯ, ПОВ'ЯЗАНІ З ФІНАНСОВИМ ЗВІТУВАННЯМ ТА ПРИЙНЯТТЯМ РІШЕНЬ

Вступ

- 240.1 Професійні бухгалтери зобов'язані дотримуватися основоположних принципів та застосовувати концептуальну основу, наведену в розділі 120, для ідентифікації, оцінювання та реагування на загрози.
- 240.2. Наявність фінансового інтересу або обізнаність про фінансовий інтерес, утримуваний найближчим або близьким родичем, може створити загрозу власного інтересу дотриманню принципів об'єктивності або конфіденційності. У цьому розділі викладені конкретні вимоги та матеріали для застосування, доречні до застосування концептуальної основи за конкретних обставин.

Вимоги та матеріали для застосування

Загальні положення

- R240.3** Професійний бухгалтер не повинен маніпулювати інформацією або використовувати конфіденційну інформацію для отримання особистої вигоди чи для отримання фінансової вигоди іншими особами.
- 240.3 A1 Професійні бухгалтери можуть мати фінансові інтереси або можуть знати про фінансові інтереси найближчих або близьких родичів, які за певних обставин можуть створювати загрозу дотриманню основоположних принципів. До фінансових інтересів належать інтереси, що виникають внаслідок механізмів компенсації або заохочення, пов'язаних із фінансовим звітуванням та прийняттям рішень.
- 240.3 A2 Прикладами обставин, які можуть створити загрозу власного інтересу, є ситуації, в яких професійний бухгалтер або його найближчий чи близький родич:
- має мотив і можливість маніпулювати інформацією, яка потенційно може вплинути на ціну для отримання фінансової вигоди;
 - має прямий чи непрямий фінансовий інтерес у організації-працедавця, і рішення, прийняті бухгалтером, можуть безпосередньо впливати на вартість такого фінансового інтересу;
 - має право на отримання бонусу, пов'язаного з прибутком, і рішення, прийняті бухгалтером, можуть безпосередньо впливати на вартість такого бонусу;
 - утримує, прямо чи опосередковано, права на відстрочені бонусні акції або опціони на акції в організації-працедавці, на вартість яких можуть впливати рішення, прийняті бухгалтером;
 - бере участь у механізмах компенсації, які передбачають заохочення для досягнення цільових показників або для підтримання зусиль, спрямованих на

максимальне збільшення вартості акцій організації-працедавця. Прикладом такого механізму може бути участь у системах заохочування, прив'язаних до виконання певних умов щодо результатів діяльності.

240.3 A3 Чинники, доречні до оцінювання рівня такої загрози:

- значимість фінансового інтересу. Чи є фінансовий інтерес значимим, залежатиме від особистих обставин та суттєвості цього фінансового інтересу для особи;
- політики та процедури комітету, незалежного від управлінського персоналу, для визначення рівня або форми грошової винагороди старшого управлінського персоналу;
- відповідно до будь-якої внутрішньої політики, розкриття інформації тим, кого наділено найвищими повноваженнями:
 - про всі відповідні інтереси;
 - про будь-які програми реалізації прав або торгівлі відповідними акціями;
- процедури внутрішнього та зовнішнього аудиту, призначені конкретно для реагування на питання, що приводять до появи фінансового інтересу.

240.3 A4 Загрози, створені механізмами компенсації або заохочення, можуть ускладнюватися внаслідок явного або неявного тиску з боку керівників вищого рівня або колег. Див. розділ 270 «Тиск щодо порушення основоположних принципів».

РОЗДІЛ 250

СПОНУКИ, В ТОМУ ЧИСЛІ ДАРУНКИ ТА ЗНАКИ ГОСТИННОСТІ

Вступ

- 250.1 Професійні бухгалтери зобов'язані дотримуватися основоположних принципів та застосовувати концептуальну основу, наведену в розділі 120, для ідентифікації, оцінювання та реагування на загрози.
- 250.2 Пропонування або прийняття спонук може створити загрозу власного інтересу, особистих стосунків або тиску дотриманню основоположних принципів, зокрема принципів чесності, об'єктивності та професійної поведінки.
- 250.3 У цьому розділі наведені конкретні вимоги та матеріали для застосування, доречні до застосування концептуальної основи щодо пропонування та прийняття спонук під час здійснення професійної діяльності, яка не є недотриманням вимог законодавчих та нормативних актів. Цей розділ також вимагає, щоб професійний бухгалтер дотримувався вимог відповідних законодавчих та нормативних актів під час пропонування та прийняття спонук.

Вимоги та матеріали для застосування

Загальні положення

250.4 A1 Спонука – це об'єкт, ситуація чи дія, які використовуються як засіб впливу на поведінку іншої особи, але необов'язково з наміром неналежного впливу на поведінку цієї особи. Спонуки можуть варіюватися від незначних знаків гостинності між колегами по бізнесу до дій, що приводять до недотримання вимог законів та нормативних актів. Спонуки можуть набувати різних форм, наприклад:

- дарунків;
- знаків гостинності;
- розважальних заходів;
- політичних або благодійних пожертвувань;
- закликів до дружби та лояльності.
- працевлаштування чи інших комерційних можливостей;
- пільгового режиму, права або привілею.

Спонуки, заборонені законодавчими та нормативними актами

R250.5 В багатьох юрисдикціях існують законодавчі та нормативні акти, наприклад, пов'язані з хабарництвом і корупцією, які забороняють пропонувати або приймати спонуки за певних обставин. Професійний бухгалтер повинен отримати розуміння відповідних законодавчих та нормативних актів і дотримуватися їх, коли бухгалтер має справу з такими обставинами.

Спонуки, незаборонені законодавчими та нормативними актами

250.6 A1 Пропонування або прийняття спонук, незаборонених законодавчими та нормативними актами, все ще може створювати загрози дотриманню основоположних принципів.

Спонуки за наявності наміру неналежного впливу на поведінку

R250.7 Професійний бухгалтер не повинен пропонувати або заохочувати інших осіб

пропонувати будь-яку спонуку, щодо якої, як вважає бухгалтер, розсудлива та поінформована третя сторона найімовірніше дійшла б висновку, що її пропонують із наміром неналежного впливу на поведінку одержувача або іншої особи.

R250.8 Професійний бухгалтер не повинен приймати або заохочувати інших осіб приймати будь-яку спонуку, щодо якої бухгалтер доходить висновку або вважає, що розсудлива та поінформована третя сторона найімовірніше дійшла б висновку, що її пропонують із наміром неналежного впливу на поведінку одержувача або іншої третьої особи.

250.9 A1 Спонука вважається такою, що неналежно впливає на поведінку особи, якщо змушує особу діяти неетично. Такий неналежний вплив може бути спрямований або на одержувача, або на іншу особу, яка має деякі відносини з одержувачем. Основоположні принципи становлять прийнятну «систему координат» для професійного бухгалтера під час розгляду того, що являє собою неетична поведінка з боку бухгалтера, та, якщо це потрібно за аналогією, інших осіб.

250.9 A2 Порухення основоположного принципу чесності відбувається, якщо професійний бухгалтер пропонує або приймає, чи заохочує інших осіб пропонувати або приймати спонуку у випадках, коли намір полягає в неналежному впливі на поведінку одержувача чи іншої особи.

250.9 A3 Визначення того, чи існує реальний чи передбачуваний намір неналежного впливу на поведінку, вимагає здійснення професійного судження. Відповідні чинники, які слід розглядати, можуть охоплювати:

- характер, періодичність, величину та сукупний ефект спонуки;
- визначення часу, коли спонука пропонується у зв'язку з будь-якою дією чи рішенням, на які він може впливати;
- чи є спонука традиційною чи культурною практикою за конкретних обставин, наприклад, піднесення дарунка з нагоди релігійного свята чи весілля;
- чи є спонука допоміжною частиною професійної діяльності, наприклад, пропонування або прийняття обіду у зв'язку з діловою зустріччю;
- чи обмежується пропонування спонуки окремим одержувачем або доступно для більш широкої групи. Більш широка група може бути внутрішньою чи зовнішньою для організації-працедавця, наприклад, іншими клієнтами чи продавцями;
- ролі та посади осіб, які пропонують або яким пропонується спонука;
- чи відомо професійному бухгалтеру або чи має він підставу вважати, що прийняття спонуки буде порушенням політик та процедур організації-працедавця контрагента;
- ступінь прозорості, з яким пропонується спонука;
- чи вимагав або прохав одержувач про спонуку;
- відома попередня поведінка або репутація сторони, яка пропонує.

Розгляд подальших дій

250.10 A1 Якщо професійному бухгалтеру стає відомо про спонуку, яку пропонується із фактичним або передбачуваним наміром неналежного впливу на поведінку, загрози дотриманню основоположних принципів все ще можуть створюватися,

навіть якщо виконуються вимоги параграфів R250.7 та R250.8.

250.10 A2 Приклади дій, які можуть бути застережними заходами для реагування на такі загрози:

- інформування про пропозицію старшого управлінського персоналу або тих, кого наділено найвищими повноваженнями, в організації-працедавці професійного бухгалтера або особи, яка пропонує;
- змінення або припинення ділових відносин з особою, яка пропонує.

Спонуки за відсутністю наміру неналежного впливу на поведінку

250.11 A1 Вимоги та матеріали для застосування, наведені в концептуальній основі, застосовуються, коли професійний бухгалтер доходить висновку, що немає фактичного або передбачуваного наміру неналежно впливати на поведінку одержувача або іншої особи.

250.11 A2 Якщо така спонuka є дріб'язковою і незначною, рівень будь-яких створених загроз буде прийнятним.

250.11 A3 Приклади обставин, коли пропонування або прийняття такої спонуки можуть створювати загрози, навіть якщо професійний бухгалтер дійшов висновку, що немає фактичного або передбачуваного наміру неналежно впливати на поведінку:

- загрози власного інтересу:
 - продавець пропонує професійному бухгалтеру роботу за сумісництвом;
- загрози особистих стосунків:
 - професійний бухгалтер регулярно запрошує клієнта або постачальника на спортивні події;
- загрози тиску:
 - професійний бухгалтер приймає знаки гостинності, характер яких може бути сприйнятим як неприйнятний, якби інформація про них була оприлюднена.

250.11 A4 Доречні чинники під час оцінювання рівня таких загроз, створених унаслідок пропонування або прийняття такої спонуки, охоплюють такі самі чинники, які наведені в параграфі 250.9 A3 щодо визначення наміру.

250.11 A5 Приклади дій, які можуть усунути загрози, створені внаслідок пропонування або прийняття такої спонуки, охоплюють:

- зменшення або непропонування спонуки;
- передача відповідальності за будь-яке пов'язане з бізнесом рішення, за участю контрагента, іншій особі, щодо якої професійний бухгалтер не має підстави вважати, що під час прийняття рішення вона буде зазнавати, або сприйматися такою, що зазнає, неналежного тиску.

250.11 A6 Приклади дій, які можуть бути застережними заходами для реагування на такі загрози, створені внаслідок пропонування або прийняття такої спонуки, охоплюють:

- прозорість із старшим управлінським персоналом або тими, кого наділено найвищими повноваженнями, організації-працедавця професійного бухгалтера або контрагента стосовно пропонування або прийняття

спонуки;

- реєстрація спонуки в журналі, який веде організація-працедавець бухгалтера або контрагента;
- наявність прийнятного експерта з огляду, який не бере участі в професійній діяльності, але здійснює огляд будь-якої виконаної роботи або рішень, прийнятих бухгалтером, стосовно особи чи організації, від якої бухгалтер прийняв спонуку.
- пожертвування спонуки на благодійність після отримання та відповідне розкриття інформації про пожертвування, наприклад, тим, кого наділено найвищими повноваженнями, або особі, яка пропонувала спонуку;
- відшкодування вартості отриманої спонуки, наприклад, знаків гостинності;
- повернення, якнайшвидше, спонуки, наприклад, дарунку, після того, як його спочатку прийняли.

Найближчі або близькі родичі

R250.12 Професійний бухгалтер повинен залишатися уважним до потенційних загроз дотриманню основоположних принципів бухгалтером, створених унаслідок пропонування спонуки:

- а) найближчим або близьким родичем бухгалтера контрагенту, з яким бухгалтер має професійні відносини, або
- б) найближчому або близькому родичу бухгалтера контрагентом, з яким бухгалтер має професійні відносини.

R250.13 Якщо професійному бухгалтеру стає відомо про спонуку, яку пропонують або пропонували найближчим або близьким родичам, і він доходить висновку, що існує намір неналежного впливу на поведінку бухгалтера або контрагента, або вважає, що розсудлива та поінформована третя сторона найімовірніше дійшла б висновку, що такий намір існує, бухгалтер повинен рекомендувати найближчому або близькому родичу не пропонувати або не приймати спонуку.

250.13 A1 Чинники, наведені у параграф 250.9 A3, є доречними під час визначення, чи існує фактичний або передбачуваний намір неналежно впливати на поведінку професійного бухгалтера або контрагента. Ще один доречний чинник – характер або близькість стосунків між:

- а) бухгалтером і найближчим або близьким родичем;
- б) найближчим або близьким родичем і контрагентом, та
- в) бухгалтером і контрагентом.

Наприклад, пропонування працевлаштування, поза нормальним процесом найму, дружині (чоловіку) бухгалтера контрагентом, із яким бухгалтер веде переговори про значний контракт, може свідчити про такий намір.

250.13 A2 Матеріали для застосування в параграфі 250.10 A2 також доречні під час реагування на загрози, які можуть виникати, коли існує фактичний або передбачуваний намір неналежного впливу на поведінку професійного бухгалтера або контрагента, навіть якщо найближчий або близький родич дотримувався поради відповідно до параграфа R250.13.

Застосування концептуальної основи

250.14 A1 Якщо професійному бухгалтеру стає відомо про спонуку, яку пропонують за конкретних обставин, розглянутих у параграфі R250.12, загрози дотриманню основоположних принципів можуть виникати, коли:

- а) найближчий або близький родич пропонує або приймає спонуку всупереч пораді бухгалтера відповідно до параграфа R250.13 або
- б) бухгалтер не має підстави вважати, що існує фактичний або передбачуваний намір неналежно впливати на поведінку бухгалтера або контрагента.

250.14 A2 Матеріали для застосування в параграфах 250.11 A1 - 250.11 A6 доречні до ідентифікації, оцінювання та реагування на загрози. В параграфі 250.13 A1 наведено чинники, доречні до оцінювання рівня загроз за цих конкретних обставин, які охоплюють також характер або близькість стосунків.

Інші міркування

250.15 A1 Якщо професійному бухгалтеру пропонує спонуку організація-працедавець, пов'язаний з фінансовими інтересами, компенсацією та заохоченнями, які залежать від результатів роботи, застосовуються вимоги та матеріали для застосування, наведені в розділі 240.

250.15 A2 Якщо професійний бухгалтер стикається або дізнається про спонуки, які можуть призвести до недотримання або підозри щодо недотримання вимог законодавчих та нормативних актів іншими особами, які працюють на організацію-працедавця або під її керівництвом, застосовуються вимоги і матеріали для застосування, наведені в розділі 260.

250.15 A3 Якщо професійний бухгалтер зазнає тиску, щоб пропонувати або приймати спонуки, які можуть створити загрози дотриманню основоположних принципів, застосовуються вимоги та матеріали для застосування, наведені в розділі 270.

РОЗДІЛ 260

ДІЇ У ВІДПОВІДЬ НА НЕДОТРИМАННЯ ВИМОГ ЗАКОНОДАВЧИХ ТА НОРМАТИВНИХ АКТІВ

Вступ

- 260.1 Професійні бухгалтери зобов'язані дотримуватися основоположних принципів та застосовувати концептуальну основу, наведену в розділі 120, для ідентифікації, оцінювання та реагування на загрози.
- 260.2 Загроза власного інтересу або тиску щодо дотримання принципів чесності та професійної поведінки виникає, коли професійному бухгалтеру стає відомо про недотримання або підозру щодо недотримання вимог законодавчих та нормативних актів.
- 260.3 Професійний бухгалтер може стикнутися або дізнатися про недотримання або підозру щодо недотримання вимог законодавчих чи нормативних актів у процесі здійснення професійної діяльності. Цей розділ містить рекомендації бухгалтеру під час оцінювання наслідків такої ситуації та можливі напрями дій, коли він виконує дії у відповідь на недотримання або підозру щодо недотримання вимог:
- а) загально визначених законодавчих та нормативних актів, які безпосередньо впливають на визначення суттєвих сум та розкриття інформації у фінансовій звітності організації-працедавця, та
 - б) інших законодавчих та нормативних актів, що безпосередньо не впливають на визначення суттєвих сум та розкриття інформації у фінансовій звітності організації-працедавця, але дотримання їх вимог може бути дуже важливим для операційних аспектів господарської діяльності організації-працедавця, її спроможності продовжувати свою господарську діяльність або уникнення суттєвих штрафів.

Цілі професійного бухгалтера у зв'язку з недотриманням вимог законодавчих та нормативних актів

- 260.4 Визначальною ознакою бухгалтерської професії є те, що вона бере на себе відповідальність діяти в суспільних інтересах. Коли бухгалтер виконує дії у відповідь на недотримання або підозру щодо недотримання вимог законодавчих або нормативних актів, його цілі такі:
- а) дотримуватися принципів чесності та професійної поведінки;
 - б) привертати увагу управлінського персоналу або, якщо це доречно, тих, кого наділено найвищими повноваженнями в організації-працедавці, намагаючись:
 - і) дати їм можливість виправити, пом'якшити або усунути наслідки ідентифікованого недотримання або підозри щодо недотримання вимог, або
 - іі) попереджати недотримання вимог у випадках, коли воно ще не сталося, та

в) вживати такі подальші заходи, що відповідають суспільним інтересам.

Вимоги та матеріали для застосування

Загальні положення

260.5 A1 Недотримання вимог законодавчих та нормативних актів ("недотримання вимог") охоплює бездіяльність або дії (навмисні або ненавмисні), які суперечать чинному законодавчим чи нормативним актам, вчинені такими сторонами:

- а) організацією-працедавцем професійного бухгалтера;
- б) тими, кого наділено найвищими повноваженнями в організації-працедавці;
- в) управлінським персоналом організації-працедавця, або
- г) іншими особами, які працюють на організацію-працедавця або під її керівництвом.

260.5 A2 Приклади законодавчих та нормативних актів, про які йдеться в цьому розділі, охоплюють ті, що стосуються:

- шахрайства, корупції та хабарництва;
- відмивання грошей, фінансування тероризму та коштів, отриманих злочинним шляхом;
- ринку цінних паперів та торгівлі цінними паперами;
- банківських та інших фінансових продуктів та послуг;
- захисту даних;
- податкових та пенсійних зобов'язань і платежів;
- охорони довкілля;
- громадського здоров'я та безпеки.

260.5 A3 Наслідками недотримання вимог законодавчих та нормативних актів можуть бути штрафи, судові позови та інші наслідки для організації-працедавця, що потенційно можуть суттєво впливати на її фінансову звітність. Важливо зазначити, що недотримання вимог може мати більш широкі наслідки з погляду суспільних інтересів, з огляду на потенційно істотну шкоду інвесторам, кредиторам, працівникам чи широкій громадськості. Для цілей цього розділу недотримання вимог завдає істотної шкоди, якщо воно призводить до серйозних негативних наслідків для будь-якої з цих сторін у фінансовому або нефінансовому плані. Наприклад, вчинення шахрайства, яке призводить до значних фінансових втрат для інвесторів, або порушення законодавства у сфері охорони довкілля, що ставить під загрозу здоров'я або безпеку працівників або населення.

R260.6 У деяких юрисдикціях існують законодавчі або нормативні положення, які регулюють, як професійні бухгалтери повинні реагувати на недотримання або підозру щодо недотримання вимог. Такі законодавчі або нормативні положення можуть відрізнятися від положень цього розділу або виходити за межі цих положень. В ситуації, коли бухгалтер стикається з недотриманням вимог або є підозра щодо недотримання вимог, він повинен отримати розуміння таких положень законодавчих або нормативних актів та дотримуватися їх, у тому числі:

- а) будь-якої вимоги повідомляти відповідний орган про цю ситуацію та
- б) будь-якої заборони щодо попередження сторони, якої це стосується.

260.6 A1 Заборона щодо попередження сторони, якої це стосується, може виникати, наприклад, відповідно до законодавства про запобігання та протидію легалізації (відмиванню) грошей, одержаних злочинним шляхом.

260.7 A1 Цей розділ застосовується незалежно від характеру організації-працедавця, у тому числі, незалежно від того, чи є ця організацією суб'єктом господарювання, що становить суспільний інтерес.

260.7. A2 Професійний бухгалтер, який стикається з фактами або якому стає відомо про питання, які є явно незначними, не повинен дотримуватися вимог цього розділу. Чи є таке питання явно незначним, визначається на основі судження з огляду на характер та його вплив – фінансовий чи інший – на організацію-працедавця, її зацікавлених сторін та широку громадськість.

260.7 A3 У цьому розділі не розглядаються:

- а) особисті неправомірні дії певної особи, не пов'язані з господарською діяльністю організації-працедавця, та
- б) недотримання вимог сторонами, крім тих, що зазначені в параграфі 260.5 A1.

Тим не менш, професійний бухгалтер може знайти в цьому розділі рекомендації, корисні під час розгляду дій у відповідь на такі ситуації.

Відповідальність управлінського персоналу та тих, кого наділено найвищими повноваженнями, організації-працедавця

260.8 A1 Управлінський персонал організації-працедавця під наглядом тих, кого наділено найвищими повноваженнями, несе відповідальність за забезпечення здійснення господарської діяльності організації відповідно до законодавчих та нормативних актів. Управлінський персонал та ті, кого наділено найвищими повноваженнями, також несуть відповідальність за ідентифікацію та реагування на будь-яке недотримання вимог:

- а) організацією-працедавцем;
- б) особою, яка наділена найвищими повноваженнями організації-працедавця;
- в) членом управлінського персоналу або

- г) іншими особами, які працюють на організацію-працедавця або під її керівництвом.

Відповідальність всіх професійних бухгалтерів

R260.9 Якщо в організації-працедавці професійного бухгалтера існують протоколи та процедури щодо реагування на недотримання або підозру щодо недотримання вимог законодавчих або нормативних актів, бухгалтер, визначаючи дії у відповідь на таке недотримання вимог, повинен розглянути ці протоколи та процедури.

260.9 A1 В багатьох організаціях-працедавцях установлені протоколи та процедури щодо того, як повідомляти про недотримання або підозру щодо недотримання вимог всередині організації. До таких протоколів та процедур належить, наприклад, політика з етики або внутрішній механізм подання та розгляду інформації про порушення за допомогою інформаторів. Ці протоколи і процедури також дають можливість повідомляти інформацію про такі питання анонімно через визначені канали.

R260.10 Якщо професійному бухгалтеру стає відомою ситуація, до якої застосовується цей розділ, то заходи, яких вживає бухгалтер з метою дотримання вимог цього розділу, мають бути своєчасними. З метою вжиття своєчасних заходів бухгалтер повинен враховувати характер питання, а також потенційну шкоду інтересам організації-працедавця, інвесторів, кредиторів, працівників або широкої громадськості.

Відповідальність старших професійних бухгалтерів у бізнесі

260.11 A1 Старші професійні бухгалтери в бізнесі ("старші професійні бухгалтери") – це директори, посадові особи або старші працівники, що мають можливість суттєво впливати та приймати рішення стосовно придбання, розміщення та контролю людських, фінансових, технологічних, фізичних та нематеріальних ресурсів організації-працедавця. Від таких осіб очікують більше, ніж від інших професійних бухгалтерів в організації-працедавці, у тому, що вони вживатимуть всіх відповідних заходів для захисту суспільних інтересів як дій у відповідь на недотримання або підозру щодо недотримання вимог. Це пов'язано з ролями, посадами та сферами впливу старших професійних бухгалтерів в організації-працедавці.

Розуміння ситуації

R260.12 Якщо старшому професійному бухгалтеру у процесі здійснення професійної діяльності стає відомою інформація про недотримання або підозру щодо недотримання вимог, він повинен зрозуміти цю ситуацію. Це розуміння має охоплювати:

- а) характер недотримання або підозри щодо недотримання вимог та обставин, за яких воно сталося або може статися;
- б) застосування відповідних законодавчих та нормативних актів до цих обставин та

в) оцінку потенційних наслідків для організації-працедавця, інвесторів, кредиторів, працівників та широкої громадськості.

260.12 A1 Очікується, що старший професійний бухгалтер застосовує всі свої спеціальні знання та вміння, а також здійснює професійне судження. Однак не очікується, що його рівень розуміння законодавчих і нормативних актів буде вищий, ніж той, що вимагається для його ролі в організації-працедавці. В кінцевому підсумку, питання про те, чи становить певна дія недотримання вимог повинен вирішувати суд або інший відповідний судовий орган.

260.12 A2 Залежно від характеру та значущості ситуації, старший професійний бухгалтер може ініціювати або вжити належних заходів для того, щоб було розпочато внутрішнє розслідування цієї ситуації. Бухгалтер також може провести конфіденційні консультації з іншими особами в організації-працедавці або з професійною організацією чи юрисконсульттом.

Реагування на ситуацію

R260.13 Якщо старший професійний бухгалтер ідентифікує або підозрює, що недотримання вимог сталося або може статися, він, відповідно до параграфу R260.9, повинен обговорити цю ситуацію зі своїм безпосереднім керівником вищого рівня, якщо такий є. Якщо виявляється, що безпосередній керівник вищого рівня бухгалтера причетний до цієї ситуації, бухгалтер повинен обговорити це питання на наступному вищому рівні повноважень в організації-працедавці.

260.13 A1 Мета обговорення полягає в тому, щоб можна було визначити, як реагувати на цю ситуацію.

R260.14 Старший професійний бухгалтер також повинен вжити відповідних заходів для того, щоб:

а) повідомити інформацію про ситуацію тим, кого наділено найвищими повноваженнями;

б) дотримуватися застосованих законодавчих та нормативних актів, у тому числі правових або нормативних положень, що регулюють інформування відповідного органу про недотримання або підозру щодо недотримання вимог;

в) пом'якшити, виправити або усунути наслідки недотримання або підозри щодо недотримання вимог;

г) зменшити ризик повторного виникнення та

г) намагатися запобігти вчиненню недотримання вимог, якщо воно ще не сталося.

260.14 A1 Метою повідомлення інформації про ситуацію тим, кого наділено найвищими повноваженнями, є отримання їх згоди на відповідні дії у відповідь на ситуацію та надання їм можливості виконувати свої обов'язки.

260.14 A2 Деякі законодавчі та нормативні акти можуть передбачати строк, протягом якого висновки про недотримання або підозру щодо недотримання вимог, слід подавати до відповідного органу.

R260.15 Крім дій у відповідь на ситуацію відповідно до положень цього розділу, старший професійний бухгалтер має також визначити, чи необхідно розкривати інформацію про ситуацію зовнішньому аудитору організації-працедавця, якщо такий аудитор є.

260.15 A1 Розкриття такої інформації буде відповідати обов'язку або юридичному зобов'язанню старшого професійного бухгалтера надавати всю інформацію, необхідну для того, щоб аудитор міг виконати аудит.

Визначення необхідності подальших дій

R260.16 Старший професійний бухгалтер повинен оцінити прийнятність реагування керівників вищого рівня цього бухгалтера, якщо такі є, а також тих, кого наділено найвищими повноваженнями.

260.16 A1 Доречні чинники, які слід розглядати під час оцінювання прийнятності реагування керівників вищого рівня старшого професійного бухгалтера, якщо такі є, та тих, кого наділено найвищими повноваженнями:

- чи є дії у відповідь своєчасними;
- чи вжили вони або чи санкціонували відповідні заходи, спрямовані на пом'якшення, виправлення або зменшення наслідків недотримання вимог, або на запобігання недотримання вимог, якщо воно ще не сталося.
- чи була розкрита інформація про цю ситуацію відповідному органу, якщо це доречно, і, якщо так, то чи є розкриття інформації достатнім.

R260.17 Зважаючи на реагування керівників старшого професійного бухгалтера, якщо такі є, та тих, кого наділено найвищими повноваженнями, бухгалтер повинен визначити, чи потрібні будь-які подальші дії для захисту суспільних інтересів.

260.17 A1 Визначення того, чи потрібні подальші дії, а також їхнього характеру та обсягу залежить від різних чинників, зокрема таких:

- нормативно-правової бази;
- гостроти ситуації;
- поширеності ситуації у всій організації-працедавці;
- чи продовжує старший професійний бухгалтер вірити у чесність своїх керівників та тих, кого наділено найвищими повноваженнями;
- чи ймовірно, що недотримання вимог або підозра щодо такого недотримання вимог, повторюватиметься;

- чи існують достовірні докази фактичної чи потенційної істотної шкоди інтересам організації-працедавця, інвесторів, кредиторів, працівників чи широкої громадськості.

260.17 A2 Приклади ситуацій, які можуть призвести до того, що старший професійний бухгалтер більше не довірятиме чесності своїх керівників та тих, кого наділено найвищими повноваженнями:

- бухгалтер підозрює або має докази їхньої участі або наміру брати участь у будь-якому недотриманні вимог;
- всупереч правовим чи нормативним вимогам, вони не повідомили або не санкціонували звітування про цю ситуацію відповідному органу протягом прийняттого строку.

R260.18 Для визначення необхідності, характеру та обсягу подальших дій, старший професійний бухгалтер здійснює професійне судження. При цьому бухгалтер повинен враховувати, чи ймовірно, що розсудлива та поінформована третя сторона дійшла б висновку про те, що бухгалтер належно діяв у суспільних інтересах.

260.18 A1 Приклади подальших дій, яких може вжити старший професійний бухгалтер:

- інформування управлінського персоналу материнського суб'єкта господарювання про ситуацію, якщо організація-працедавець є членом групи;
- розкриття інформації відповідному органу про ситуацію, навіть якщо не існує законодавчої чи нормативної вимоги розкривати інформацію;
- звільнення з організації-працедавця.

260.18 A2 Звільнення з організації-працедавця не замінює інших заходів, які, можливо, необхідні для досягнення цілей старшого професійного бухгалтера згідно з цим розділом. Проте в деяких юрисдикціях можуть існувати обмеження щодо подальших дій, доступних для бухгалтера. За таких обставин звільнення може бути єдиним доступним способом дій.

Необхідність консультації

260.19 A1 Оскільки оцінка ситуації може включати комплексний аналіз і судження, старший професійний бухгалтер може розглянути:

- консультування всередині організації;
- отримання юридичної консультації для того, щоб зрозуміти варіанти дій бухгалтера та професійні чи правові наслідки здійснення будь-якого конкретного способу дії;
- конфіденційне консультування з регуляторною чи професійною організацією.

Визначення того, чи слід розкривати інформацію про ситуацію відповідному органу влади

260.20 A1. Розкриття інформації про ситуацію відповідному органу влади не допускається, якщо це буде суперечити законодавчому чи нормативному акту. В інших випадках метою розкриття інформації є надання можливості відповідному органу влади ініціювати розслідування ситуації та вжити заходів у суспільних інтересах.

260.20 A2. Визначення того, чи слід розкривати таку інформацію залежить, зокрема, від характеру та масштабу фактичної чи потенційної шкоди, яка завдана або може бути завдана цією ситуацією інвесторам, кредиторам, працівникам або широкій громадськості. Наприклад, старший професійний бухгалтер може визначити, що розкриття інформації про ситуацію відповідному органу влади є правильним напрямом дій, якщо:

- організація-працедавець професійного бухгалтера задіяна у хабарництві (наприклад, місцевим або іноземним посадовим особам органів влади для забезпечення великих контрактів);
- діяльність організації-працедавця є об'єктом регулювання, і ситуація настільки значуща, що ставить під загрозу її ліцензію на здійснення діяльності.
- організація-працедавця професійного бухгалтера зареєстрована на біржі цінних паперів і ця ситуація може призвести до негативних наслідків на справедливому та впорядкованому ринку для операцій з цінними паперами організації-працедавця або створити системний ризик для фінансових ринків;
- імовірно, що організація-працедавець продаватиме продукти, які є шкідливими для здоров'я або безпеки населення;
- організація-працедавець пропонує своїм клієнтам схему, яка допомагає їм уникати податків.

260.20 A3. Визначення того, чи слід розкривати таку інформацію, також залежатиме від зовнішніх чинників, наприклад:

- чи існує відповідний орган влади, який має можливість отримувати таку інформацію та ініціювати розслідування ситуації та вжиття заходів. Відповідний орган влади залежатиме від характеру ситуації. Наприклад, у випадку шахрайського фінансового звітування відповідним органом буде орган регулювання ринку цінних паперів, а у випадку порушення законодавчих та нормативних актів у сфері захисту довкілля – агентство з захисту довкілля;
- чи існує міцний та надійний захист від цивільної, кримінальної чи професійної відповідальності або помсти, передбачений законодавчим або нормативним актом, таким як законодавчий або нормативний акт щодо подання та розгляду інформації про порушення за допомогою інформаторів;

- чи є фактична або потенційна загроза фізичній безпеці старшого професійного бухгалтера або інших осіб.

R260.21 Якщо старший професійний бухгалтер визначає, що розкриття інформації про ситуацію відповідному органу влади є належним напрямом дій за конкретних обставин, розкриття такої інформації дозволяється відповідно до параграфу R114.1 г) цього Кодексу. Розкриваючи таку інформацію, бухгалтер повинен діяти сумлінно та обережно під час складання формулювань та тверджень.

Неминуче порушення

R260.22 За виняткових обставин старший професійний бухгалтер може дізнатись про фактичну поведінку або про намір такої поведінки, що, як бухгалтер має підстави вважати, буде неминучим порушенням законодавчого чи нормативного акту, що може завдати істотної шкоди інвесторам, кредиторам, працівникам або широкій громадськості. Розглянувши спочатку, чи буде доцільно обговорити цю ситуацію з управлінським персоналом або тими, кого наділено найвищими повноваженнями в організації-працедавці, бухгалтер повинен здійснити професійне судження і визначити, чи слід негайно розкрити інформацію про цю ситуацію відповідному органу влади для запобігання або зменшення наслідків такого неминучого порушення. Якщо інформація розкривається, розкриття такої інформації дозволено відповідно до параграфу R114.1 г) цього Кодексу.

Документація

260.23 A1 Що стосується недотримання або підозри щодо недотримання вимог, які належать до сфери застосування цього розділу, старшому професійному бухгалтеру рекомендується документувати такі питання:

- ситуацію;
- результати обговорень із керівниками вищого рівня бухгалтера, якщо такі є, та з тими, кого наділено найвищими повноваженнями, а також іншими сторонами;
- як керівники вищого рівня бухгалтера, якщо такі є, та ті, кого наділено найвищими повноваженнями, реагували на цю ситуацію;
- напрями дій, які розглянув бухгалтер, складені судження та прийняті рішення;
- наскільки бухгалтер задоволений тим, що він виконав свій обов'язок, наведений в параграфі R260.17.

Відповідальність професійних бухгалтерів (крім старших професійних бухгалтерів)

R260.24 Якщо в процесі своєї професійної діяльності професійному бухгалтеру стає відомою інформація про недотримання або підозру щодо недотримання вимог, бухгалтер повинен прагнути отримати розуміння цієї ситуації. Це розуміння повинно охоплювати характер недотримання або підозри щодо

недотримання вимог, а також обставини, за яких недотримання вимог сталося або може статися.

260.24 A1 Очікується, що професійний бухгалтер застосовує знання та професійний досвід, а також здійснює професійне судження. Однак не очікується, що його рівень розуміння законодавчих і нормативних актів буде вищий, ніж той, що вимагається для виконання ролі бухгалтера в організації-працедавці. Питання про те, чи є певна ситуація недотриманням вимог, остаточно має визначати суд або інший відповідний судовий орган.

260.24 A2 Залежно від характеру та значущості ситуації, професійний бухгалтер може конфіденційно консультуватися з іншими особами в організації-працедавці або з професійною організацією чи з юрисконсульттом.

R260.25 Якщо професійний бухгалтер ідентифікує або підозрює, що недотримання вимог сталося або може статися, він, відповідно до параграфу R260.9, повинен інформувати свого безпосереднього керівника вищого рівня, щоб той міг вжити відповідних заходів. Якщо виявляється, що безпосередній керівник вищого рівня бухгалтера задіяний в цій ситуації, бухгалтер повинен інформувати особу наступного вищого рівня повноважень в організації-працедавця.

R260.26 У виняткових випадках професійний бухгалтер може визначити, що розкриття інформації про ситуацію відповідному органу є прийнятним напрямом дій. Якщо бухгалтер робить це згідно з параграфами 260.20 A2 та A3, розкриття такої інформації дозволяється відповідно до параграфу R114.1 г) цього Кодексу. Розкриваючи таку інформацію, бухгалтер повинен діяти сумлінно та обережно під час складання формулювань та тверджень.

Документація

260.27 A1. Що стосується недотримання вимог або підозри щодо недотримання вимог, що належить до сфери застосування цього розділу, професійному бухгалтеру рекомендується документувати такі питання:

- ситуацію;
- результати обговорень із керівником вищого рівня бухгалтера, управлінським персоналом та, якщо це доречно, з тими, кого наділено найвищими повноваженнями, та іншими сторонами;
- реагування керівника вищого рівня бухгалтера на цю ситуацію;
- напрями дій, які розглянув бухгалтер, здійснені судження та прийняті рішення.

РОЗДІЛ 270

ТИСК ЩОДО ПОРУШЕНЬ ОСНОВОПОЛОЖНИХ ПРИНЦИПІВ

Вступ

270.1 Професійні бухгалтери зобов'язані дотримуватися основоположних принципів та застосовувати концептуальну основу, наведену в розділі 120, для ідентифікації, оцінювання та реагування на загрози.

270.2. Тиск, який чиниться на професійного бухгалтера або чиниться з його боку, може призвести до загрози тиску або іншої загрози дотриманню одного чи кількох основоположних принципів. У цьому розділі викладено конкретні вимоги та матеріали для застосування, доречні до застосування концептуальної основи за таких обставин.

Вимоги та матеріали для застосування

Загальні положення

R270.3 Професійний бухгалтер не повинен:

- а) дозволяти, щоб тиск із боку інших осіб призводив до порушення дотримання вимог основоположних принципів, або
- б) чинити тиск на інших осіб, що, як відомо бухгалтеру або він має підстави вважати, спричинить порушення основоположних принципів іншими особами;

270.3 A1. Професійний бухгалтер може зазнавати тиску, який створює загрози дотриманню основоположних принципів, наприклад, загрозу тиску. Тиск може бути явним або неявним, і може чинитися:

- всередині організації-працедавця, наприклад, із боку колеги або керівника вищого рівня;
- зовнішньою особою або організацією, наприклад, постачальником, клієнтом або кредитором;
- внаслідок внутрішніх або зовнішніх цілей та очікувань.

270.3 A2 Приклади тиску, який може створити загрози дотриманню основоположних принципів:

- тиск, пов'язаний з конфліктом інтересів:
 - тиск з боку родича, який є учасником тендеру постачальників для організації-працедавця професійного бухгалтера, щоб цього родича відібрали серед інших потенційних постачальників.

Див. також розділ 210 "Конфлікти інтересів".

- Тиск щодо впливу на складання або подання інформації:
 - тиск щодо подання у звіті оманливих фінансових результатів для задоволення очікувань інвесторів, аналітиків чи кредиторів;
 - тиск з боку обраних посадових осіб на бухгалтерів державного сектору щодо неправдивого представлення програм чи проектів виборцям;
 - тиск з боку колег щодо викривлення доходів, видатків або норм прибутку для упередженого прийняття рішення щодо певних капітальних проектів та придбань;
 - тиск з боку керівників вищого рівня для ухвалення або здійснення видатків, які не є законними витратами господарської діяльності;
 - тиск щодо звітів із внутрішнього аудиту, що містять негативні результати.

Див. також розділ 220 "Складання та подання інформації".

- Тиск щодо здійснення діяльності без достатніх спеціальних знань або належної ретельності:
 - тиск з боку керівників вищого рівня щодо неприйняттого зменшення обсягу виконаної роботи;
 - тиск з боку керівників вищого рівня щодо виконання завдання без достатніх навичок чи підготовки або в межах нереалістичних строків.

Див. також розділ 230 "Здійснення професійної діяльності з достатніми спеціальними знаннями.

- Тиск, пов'язаний з фінансовими інтересами:
 - тиск з боку керівників вищого рівня, колег або інших осіб, наприклад, тих, хто може отримати вигоду від участі у компенсаційних чи заохочувальних заходах, для маніпулювання результатами діяльності.

Див. також розділ 240 "Фінансові інтереси, компенсація та заохочення, пов'язані з фінансовим звітуванням та прийняттям рішень".

- Тиск, пов'язаний із спонуками:
 - тиск з боку інших осіб (як внутрішніх, так і зовнішніх щодо організації-працедавця) щодо пропонування спонуки для того, щоб неналежно впливати на судження або процес прийняття рішень певної особи або організації;
 - тиск з боку колег щодо прийняття хабаря або іншої спонуки, наприклад, прийняття неприйнятних дарунків або участь у представницьких заходах потенційних постачальників, які беруть

участь у тендері.

Див. також розділ 250 "Спонуки, зокрема дарунки та знаки гостинності".

- Тиск, пов'язаний з недотриманням вимог законодавчих та нормативних актів:
 - Тиск для структурування операції для того, щоб уникнути податку.

Див. також розділ 260 "Дії у відповідь на недотримання вимог законодавчих та нормативних актів".

270.3 A3

Фактори, які доречні до оцінювання рівня загроз, створених тиском, зокрема, такі:

- намір особи, яка чинить тиск, та характер і ступінь тиску;
- застосування законів, нормативних актів та професійних стандартів до конкретних обставин;
- культура та лідерство організації-працедавця, включаючи те, якою мірою вони відображають або підкреслюють важливість етичної поведінки та очікування того, що працівники будуть діяти етично. Наприклад, корпоративна культура, яка допускає неетичну поведінку, може збільшити ймовірність того, що тиск призведе до загрози дотриманню основоположних принципів;
- політики та процедури, якщо такі існують, які запровадила організація-працедавець професійного бухгалтера такі як політики з етики чи людських ресурсів, що стосуються тиску.

270.3 A4

Обговорення обставин, що створюють тиск, та консультування з іншими особами щодо цих обставин можуть допомогти професійному бухгалтерові оцінити рівень загрози. Таке обговорення та консультація, які вимагають уваги до принципу конфіденційності, можуть охоплювати:

- обговорення ситуації з особою, яка чинить тиск для того, щоб спробувати усунути тиск;
- обговорення цієї ситуації з керівником вищого рівня бухгалтера, якщо керівник не є особою, яка чинить тиск;
- передача питання до вищого рівня в організації-працедавці, у тому числі, за потреби, пояснення будь-яких опосередкованих ризиків для організації, наприклад, до:
 - вищих рівнів управлінського персоналу;
 - внутрішніх або зовнішніх аудиторів;
 - тих, кого наділено найвищими повноваженнями;

- розкриття інформації про ситуацію відповідно до політик організації-працедавця, у тому числі політики з етики та політики подання та розгляду інформації про порушення за допомогою інформаторів, використовуючи будь-який запроваджений механізм, наприклад, конфіденційну гарячу лінію з питань етики;
- консультування з:
 - колегою, керівником вищого рівня, персоналом відділу людських ресурсів або іншим професійним бухгалтером;
 - доречними професійними організаціями чи регуляторними органами чи галузевими асоціаціями, або
 - юрисконсультом.

270.3 A5 Прикладом дії, яка може усунути загрози, спричинені тиском, є прохання професійного бухгалтера змінити структуру або розподіл певної відповідальності та обов'язків так, щоб бухгалтер більше не брав участі в роботі з особою або суб'єктом господарювання, що чинить тиск.

Документація

270.4 A1 Професійному бухгалтеру рекомендується документувати:

- факти;
- повідомлення інформації та сторони, з якими обговорювалися ці питання;
- розглянуті напрями діяльності;
- реагування на питання.

ЧАСТИНА 3. «ПРОФЕСІЙНІ БУХГАЛТЕРИ В ПУБЛІЧНІЙ ПРАКТИЦІ»

Сторінка

Розділ 300. Застосування Концептуальної основи – професійні бухгалтери в публічній практиці	69
Розділ 310. Конфлікт інтересів	76
Розділ 320. Призначення професіоналів	82
Розділ 321. Думки третіх сторін	86
Розділ 330. Гонорари та інші типи винагороди	87
Розділ 340. Спонуки, зокрема дарунки та знаки гостинності	90
Розділ 350. Відповідальне зберігання активів клієнта	95
Розділ 360. Дії у відповідь на недотримання вимог законодавчих та нормативних актів	96

ЧАСТИНА 3. «ПРОФЕСІЙНІ БУХГАЛТЕРИ В ПУБЛІЧНІЙ ПРАКТИЦІ»

РОЗДІЛ 300

ЗАСТОСУВАННЯ КОНЦЕПТУАЛЬНОЇ ОСНОВИ – ПРОФЕСІЙНІ БУХГАЛТЕРИ В ПУБЛІЧНІЙ ПРАКТИЦІ

Вступ

- 300.1 Ця частині Кодексу встановлює вимоги та матеріали для застосування для професійних бухгалтерів у публічній практиці при застосуванні концептуальної основи, наведеної в Розділі 120. Ця частина не описує всі факти та обставини, включаючи професійну діяльність, інтереси та відносини, з якими можуть стикатися професійні бухгалтери у публічній практиці, що створюють або можуть створити загрози дотриманню основоположних принципів. Тому концептуальна основа вимагає, щоб професійні бухгалтери в публічній практиці були уважними до таких фактів та обставин.
- 300.2 Вимоги та матеріали для застосування, які застосовуються до професійних бухгалтерів у публічній практиці, викладені в:
- частині 3. «Професійні бухгалтери у публічній практиці», розділах 300 – 399, яка застосовується до всіх професійних бухгалтерів у публічній практиці, незалежно від того, чи надають вони послуги з надання впевненості або не надають;
 - «Міжнародних стандартах незалежності», а саме в:
 - частині 4А. «Незалежність для завдань із аудиту та огляду», розділах 400 – 899, яка застосовується до професійних бухгалтерів у публічній практиці під час виконання завдань із аудиту та огляду;
 - частині 4Б. «Незалежність для завдань із надання впевненості, що не є аудитом чи оглядом», розділах 900 – 999, яка застосовується до професійних бухгалтерів у публічній практиці під час виконання завдань із надання впевненості, крім завдань із аудиту та огляду.
- 300.3 У цій частині термін "професійний бухгалтер" означає окремих професійних бухгалтерів у публічній практиці та їхні фірми.

Вимоги та матеріали для застосування

Загальні положення

- R300.4** Професійний бухгалтер повинен дотримуватися основоположних принципів, наведених у розділі 110, та застосовувати концептуальну основу, наведену в розділі 120, для ідентифікації, оцінювання та реагування на загрози дотриманню основоположних принципів.
- R300.5** Якщо йдеться про етичне питання, професійний бухгалтер повинен розглянути

контекст, у якому питання виникло або може виникнути. Якщо особа, яка є професійним бухгалтером у публічній практиці, виконує професійну діяльність відповідно до відносин цього бухгалтера з фірмою, незалежно від того, чи є вона підрядником, працівником або власником, така особа повинна дотримуватися вимог положень частини 2, які застосовуються до цих обставин.

300.5 A1 Приклади ситуацій, в яких положення частини 2 застосовуються до професійного бухгалтера в публічній практиці:

- конфлікт інтересів, якщо професійний бухгалтер відповідає за вибір постачальника для фірми, коли найближчий родич бухгалтера може мати фінансову вигоду від такого контракту. За цих обставин застосовуються вимоги та матеріали для застосування, наведені в розділі 210;
- складання або подання фінансової інформації для клієнта або фірми бухгалтера. За цих обставин застосовуються вимоги та матеріали для застосування, наведені в розділі 220;
- пропонування певної спонуки, наприклад, регулярне пропонування безкоштовних квитків на спортивні події постачальником фірми. За цих обставин застосовуються вимоги та матеріали для застосування, наведені в розділі 250;
- вчинення тиску з боку партнера із завдання на професійного бухгалтера для невірної відображення в звітності оплачуваних годин, витрачених на завдання клієнта. За цих обставин застосовуються вимоги та матеріали для застосування, наведені в розділі 270.

Ідентифікація загроз

300.6 A1 Загрози дотриманню основоположних принципів можуть створюватися різноманітними фактами та обставинами. Категорії загроз описані в параграфі 120.6 A3. Далі наведені приклади фактів та обставин у кожній із цих категорій загроз, що можуть створити загрози для професійного бухгалтера під час надання професійних послуг:

а) загрози власного інтересу:

- професійний бухгалтер має прямиий фінансовий інтерес у клієнті;
- професійний бухгалтер пропонує низький гонорар, щоб отримати нове завдання, і цей гонорар настільки низький, що може бути складно виконати професійні послуги відповідно до застосованих технічних та професійних стандартів за такої ціни;
- професійний бухгалтер має тісні ділові відносини з клієнтом;
- професійний бухгалтер має доступ до конфіденційної інформації, яка може бути використана для особистої вигоди;
- професійний бухгалтер виявляє суттєву помилку під час оцінювання

результатів попередньої професійної послуги, виконаної учасником фірми бухгалтера.

б) загрози власної оцінки:

- професійний бухгалтер надає звіт про надання впевненості щодо ефективності функціонування фінансових систем після їх упровадження;
- професійний бухгалтер готує первинні дані, що використовуються для створення записів, які є предметом перевірки у завданні з надання впевненості;

в) загрози захисту:

- професійний бухгалтер просуває інтереси або акції клієнта;
- професійний бухгалтер виступає в ролі адвоката від імені клієнта в судовому процесі або спорах із третіми сторонами;
- професійний бухгалтер лобіює певне законодавство від імені клієнта;

г) загрози особистих стосунків:

- професійний бухгалтер має найближчого або близького родича, який є директором або посадовою особою клієнта;
- директор або посадова особа клієнта, або працівник, який може здійснювати значний вплив на предмет завдання, нещодавно виконував функції партнера із завдання;
- член команди з аудиту причетний до клієнта з аудиту протягом тривалого часу;

г) загрози тиску:

- професійному бухгалтеру загрожують звільненням із завдання для клієнта або з фірми через незгоду з приводу професійного питання
- професійний бухгалтер зазнає тиску, щоб погодитися з судженням клієнта, тому що клієнт має більше спеціальних знань щодо питання, про яке йдеться;
- професійний бухгалтер поінформований про те, що його заплановане підвищення не відбудеться, якщо бухгалтер не погодиться з неприйнятним обліковим підходом;
- професійний бухгалтер прийняв значний дарунок від клієнта і йому загрожує оприлюднення інформації про цей дарунок.

Оцінювання загроз

300.7 A1 Умови, політики та процедури, описані в параграфах 120.6 A1 та 120.8 A2, можуть впливати на оцінювання того, чи є рівень загрози дотриманню основоположних принципів прийнятним. Такі умови, політики та процедури можуть стосуватися:

- а) клієнта та середовища, в якому він здійснює свою діяльність, та
- б) фірми та середовища, в якому вона здійснює свою діяльність.

300.7 A2 Характер та обсяг професійних послуг також впливають на оцінювання рівня загрози професійним бухгалтером.

Клієнт та середовище, в якому він здійснює свою діяльність

300.7 A3 На оцінювання рівня загрози професійним бухгалтером може впливати те, чи є клієнт:

- а) клієнтом з аудиту та чи є такий клієнт з аудиту суб'єктом господарювання, що становить суспільний інтерес;
- б) клієнтом із надання впевненості, який не є клієнтом з аудиту, або
- в) клієнтом, який не є клієнтом з надання впевненості.

Наприклад, надання послуг, що не є послугами з надання впевненості, клієнту з аудиту, який є суб'єктом господарювання, що становить суспільний інтерес, може сприйматися як таке, що призведе до більш високого рівня загрози дотриманню принципу об'єктивності щодо аудиту.

300.7 A4 Структура корпоративного управління, в тому числі лідерство клієнта, може сприяти дотриманню основоположних принципів. Відповідно, середовище, в якому клієнт здійснює свою діяльність, також може впливати на оцінювання рівня загрози професійним бухгалтером. Наприклад:

- клієнт вимагає від відповідних осіб, які не є управлінським персоналом, затвердити або ухвалити призначення фірми для виконання завдання;
- клієнт має компетентних працівників із досвідом і стажем, щоб приймати управлінські рішення;
- клієнт запроваджує внутрішні процедури, які сприяють об'єктивному вибору в тендері для завдань, що не є завданнями з надання впевненості;
- клієнт має структуру корпоративного управління, яка забезпечує належний нагляд та повідомлення інформації щодо послуг фірми.

Фірма та середовище, в якому вона здійснює свою діяльність

300.7 A5 Робоче середовище в фірмі бухгалтера та середовище, в якому вона здійснює свою діяльність, може впливати на оцінювання рівня загрози професійним бухгалтером. Наприклад:

- лідерство фірми, яке сприяє дотриманню основоположних принципів та встановлює очікування щодо того, що члени команди з надання впевненості будуть діяти у суспільних інтересах;
- політики чи процедури щодо встановлення та моніторингу дотримання основоположних принципів усім персоналом;
- політики та процедури щодо компенсації, оцінки результатів роботи та дисципліни, що сприяють дотриманню основоположних принципів;
- управління залежністю від доходу, отриманого від одного клієнта;
- партнер із завдання має повноваження всередині фірми для прийняття рішень стосовно дотримання основоположних принципів, в тому числі рішення про прийняття клієнта або надання послуг клієнту;
- вимоги до освіти, підготовки та досвіду;
- процеси щодо сприяння та реагування на внутрішні та зовнішні проблеми або скарги.

Розгляд нової інформації або змін у фактах та обставинах

300.7 A6 Нова інформація або зміни у фактах та обставинах можуть:

- а) впливати на рівень загрози або
- б) впливати на висновки професійного бухгалтера про те, чи продовжують застосовані застережні заходи протидіяти виявленим загрозам за призначенням.

В цих ситуаціях дії, які вже були вжиті як застережні заходи, можуть більше не бути ефективними у реагуванні на загрози. Відповідно, застосування концептуальної основи вимагає, щоб професійний бухгалтер переоцінив загрози та відповідно реагував на них. (Див. параграфи R120.9 та R120.10).

300.7 A7 Приклади нової інформації або змін у фактах та обставинах, які можуть впливати на рівень загрози, якщо:

- обсяг професійної послуги розширюється;
- клієнт стає суб'єктом господарювання, цінні папери якого допущені до організованих торгів, або поглинає інший структурний підрозділ;
- злиття фірми з іншою фірмою відбувається;
- два клієнти одночасно залучають професійного бухгалтера і між цими двома клієнтами виникає суперечка;
- відбувається зміна особистих стосунків професійного бухгалтера або стосунків його найближчих родичів.

Реагування на загрози

300.8 A1 Вимоги та матеріали для застосування щодо реагування на загрози, рівень яких є неприйнятним, наведено в параграфах R120.10 – 120.10 A2.

Приклади застережних заходів

300.8 A2 Застережні заходи можуть бути різними залежно від фактів та обставин. Приклади дій, які за певних обставин можуть бути застережними заходами для реагування на загрози:

- реагуванням на загрозу власної самооцінки інтересу може бути призначення додаткового часу та кваліфікованого персоналу на необхідні завдання, коли завдання, яке вже було прийнято;
- реагуванням на загрозу власного інтересу може бути призначення прийняттого експерта з огляду, який не був членом команди, для проведення огляду виконаної роботи або надання рекомендацій, якщо необхідно;
- реагуванням на загрози власної оцінки, захисту або особистих стосунків може бути використання різних партнерів та різних команд із завдання із окремими лініями звітування щодо надання послуг, які не є послугами з надання впевненості, клієнту з надання впевненості;
- реагуванням на загрози власного інтересу, власної оцінки, захисту, особистих стосунків або тиску може бути залучення іншої фірми для виконання чи повторного виконання частини завдання;
- реагуванням на загрозу власного інтересу може бути розкриття клієнтам інформації про домовленості щодо винагород або комісійних, які отримують за рекомендування послуг чи продуктів;
- реагуванням на загрозу власного інтересу може бути відокремлення команд під час розгляду питань конфіденційного характеру.

300.8 A3 В решті розділів частини 3 та «Міжнародних стандартах незалежності» описано певні загрози, які можуть виникати під час виконання професійних послуг, а також містяться приклади дій, які можуть бути реагуванням на загрози.

Прийнятний експерт із огляду

300.8 A4 Прийнятний експерт із огляду – це професіонал із необхідними знаннями, навичками, досвідом та повноваженнями об'єктивно здійснювати огляд відповідної виконаної роботи або наданих послуг. Такою особою може бути професійний бухгалтер.

Повідомлення інформації тим, кого наділено найвищими повноваженнями

R300.9 При повідомленні інформації тим, кого наділено найвищими повноваженнями, згідно з цим Кодексом, професійний бухгалтер повинен визначити прийнятну особу (осіб) в структурі управління суб'єкта господарювання, якому (яким) слід

повідомляти інформацію. Якщо бухгалтер повідомляє інформацію підгрупі тих, кого наділено найвищими повноваженнями, бухгалтер має визначити, чи необхідно також повідомляти інформацію всім тим, кого наділено найвищими повноваженнями, щоб вони були достатньо інформовані.

300.9 A1 Визначаючи, кому слід повідомляти інформацію, професійний бухгалтер може брати до уваги:

- а) характер та важливість обставин та
- б) питання, про яке слід повідомляти інформацію.

300.9 A2 Приклади підгрупи тих, кого наділено найвищими повноваженнями охоплюють аудиторський комітет або окрему особу з числа тих, кого наділено найвищими повноваженнями.

R300.10 Якщо професійний бухгалтер повідомляє інформацію особам, які відповідають за управління та управління на найвищих рівнях, бухгалтер повинен упевнитися в тому, що повідомлення інформації цим особам означатиме достатнє інформування всіх відповідальних за управління на найвищих рівнях, яким бухгалтер повідомив би інформацію в іншому випадку.

300.10 A1 За певних обставин усі ті, кого наділено найвищими повноваженнями, беруть участь в управлінні організацією-працедавцем; наприклад, невеликий бізнес, де один власник здійснює управління організацією, і ніхто інший не наділений найвищими повноваженнями. В таких випадках, якщо інформацію про відповідні питання повідомляють особі (особам), що відповідає (відповідають) за управління, і таку особу (осіб) наділено також найвищими повноваженнями, професійний бухгалтер виконав вимогу повідомляти інформацію тим, кого наділено найвищими повноваженнями.

РОЗДІЛ 310

КОНФЛІКТ ІНТЕРЕСІВ

Вступ

- 310.1 Професійні бухгалтери зобов'язані дотримуватися основоположних принципів та застосовувати концептуальну основу, наведену в розділі 120, для ідентифікації, оцінювання та реагування на загрози.
- 310.2. Конфлікт інтересів створює загрози дотриманню принципу об'єктивності та може створити загрози дотриманню інших основоположних принципів. Такі загрози можуть виникати, коли:
- а) професійний бухгалтер здійснює професійну діяльність для двох чи кількох сторін, пов'язану з конкретним питанням, щодо якого існує конфлікт інтерес цих сторін, або
 - б) існує конфлікт інтересів професійного бухгалтера щодо конкретного питання та сторони, для якої цей бухгалтер здійснює професійну діяльність, пов'язану з цим питанням.
- 310.3 В цьому розділі визначені конкретні вимоги та матеріали для застосування, що стосуються застосування концептуальної основи до конфлікту інтересів. Коли професійний бухгалтер надає послуги аудиту, огляду або інші послуги з надання впевненості, незалежність вимагається також відповідно до «Міжнародних стандартів незалежності».

Вимоги та матеріали для застосування

Загальні положення

- R310.4** Професійний бухгалтер не повинен дозволяти, щоб конфлікт інтересів ставив під загрозу професійне чи ділове судження.
- 310.4 A1 Приклади обставин, які можуть створювати конфлікт інтересів:
- надання консультаційної послуги щодо певної операції клієнту, який прагне придбати клієнта з аудиту, якщо під час проведення аудиту фірма отримала конфіденційну інформацію, що може бути доречною до цієї операції;
 - надання консультації двом клієнтам одночасно, коли клієнти конкурують за придбання однієї компанії, і ця консультація може бути доречною до конкурентних позицій цих сторін;
 - надання послуг продавцеві та покупцеві стосовно однієї операції;
 - підготовка оцінок активів для двох сторін, які перебувають у протистоянні стосовно цих активів;
 - представлення інтересів двох клієнтів у тій самій справі, які мають правові

спори між собою, наприклад, під час розірвання шлюбу або ліквідації партнерства;

- надання звіту з надання впевненості стосовно ліцензійної угоди ліцензіару щодо роялті до отримання і водночас надання консультації ліцензіату щодо сум до сплати;
- рекомендація клієнту інвестувати в бізнес, в якому, наприклад, дружина/чоловік професійного бухгалтера має фінансовий інтерес;
- надання стратегічних консультацій клієнту щодо його конкурентної позиції, незважаючи на те, що має спільне підприємство або подібний інтерес в основному конкуренті клієнта;
- консультування клієнта щодо придбання бізнесу, в придбанні якого фірма також зацікавлена;
- консультування клієнта щодо купівлі продукту чи послуги, маючи при цьому угоду про роялті або комісію з потенційним продавцем цього продукту чи послуги.

Ідентифікація конфлікту

Загальні положення

R310.5 До затвердження відносин з новим клієнтом, завдання або ділових відносин, професійний бухгалтер повинен вжити обґрунтованих заходів для ідентифікації обставин, які могли б створити конфлікт інтересів і, отже, загрозу дотриманню одного чи кількох основоположних принципів. Такі заходи повинні включати ідентифікацію:

- а) характеру відповідних інтересів та відносин між сторонами-учасниками та
- б) послуг та їх наслідків для відповідних сторін.

310.5 A1 Ефективний процес ідентифікації конфлікту допомагає професійному бухгалтерові під час здійснення обґрунтованих заходів ідентифікувати інтереси та відносини, які можуть створити фактичний чи потенційний конфлікт інтересів, як до визначення, чи прийняти завдання, так і під час завдання. Такий процес включає в себе розгляд питань, визначених зовнішніми сторонами, наприклад, клієнтами або потенційними клієнтами. Чим раніше буде ідентифікований фактичний або потенційний конфлікт інтересів, тим більша імовірність того, що бухгалтер зможе реагувати на загрози, створені таким конфліктом інтересів.

310.5 A2 Ефективний процес ідентифікації фактичних або потенційних конфліктів інтересів має враховувати такі чинники:

- характер наданих професійних послуг;
- розмір фірми;

- розмір та характер клієнтської бази;
- структуру фірми, наприклад, кількість та географічне місце розташування офісів.

310.5 A3 Більш детальна інформація про прийняття клієнта наведена в розділі 320 "Призначення професіоналів".

Зміни обставин

R310.6 Професійний бухгалтер повинен залишатися уважним до змін характеру послуг, інтересів та відносин із плином часу, які можуть створити конфлікт інтересів під час виконання завдання.

310.6 A1 Характер послуг, інтересів та відносин може змінюватися під час завдання. Це особливо справедливо, коли професійного бухгалтера просять виконати завдання в ситуації, яка може стати спірною, навіть при тому, що між сторонами, які залучають бухгалтера, спочатку можуть не брати участі в спорі.

Мережеві фірми

R310.7 Якщо фірма є членом мережі, професійний бухгалтер повинен розглядати конфлікти інтересів, що, як бухгалтер має підстави вважати, можуть існувати або виникати внаслідок інтересів та відносин мережевої фірми.

310.7 A1 Чинники, які слід розглядати при ідентифікації інтересів та відносин, у яких бере участь мережева фірма охоплюють:

- характер наданих професійних послуг;
- клієнти, яких обслуговує мережа;
- географічні місця розташування всіх відповідних сторін.

Загрози, створені конфліктами інтересів

310.8 A1 Як правило, чим більш безпосередній зв'язок між професійною послугою та питанням, щодо якого існують конфлікти інтересів сторін, тим ймовірніше, що рівень загрози є неприйнятним.

310.8 A2 До чинників, що є доречними до оцінювання рівня загрози, створеної конфліктом інтересів, належать заходи, що запобігають несанкціонованому розкриттю конфіденційної інформації під час виконання професійних послуг, пов'язаних із певним питанням, двом або кільком клієнтам, чиї інтереси щодо цього питання конфліктують. Ці заходи охоплюють:

- наявність відокремлених напрямів практики за вузькоспеціалізованими функціями в рамках фірми, що може служити бар'єром для передачі конфіденційної інформації клієнта між різними напрямками практики;
- політики та процедури обмеження доступу до файлів клієнтів;

- угоди про конфіденційність, підписані персоналом та партнерами фірми;
- відокремлення конфіденційної інформації фізично та на електронних носіях;
- спеціальну та професійну підготовки та повідомлення інформації.

310.8 A3 Приклади дій, які можуть бути застережними заходами для реагування на загрози, створені конфліктом інтересів:

- наявність відокремлених команд із завдань, яким надаються чіткі політики та процедури щодо збереження конфіденційності;
- наявність прийнятного експерта з огляду, який не бере участі в наданні послуги або іншим чином не дотичний до конфлікту, який здійснює огляд виконаної роботи, щоб оцінити, чи є прийнятними основні судження і висновки.

Розкриття інформації та згода

Загальні положення

R310.9 Професійний бухгалтер повинен здійснювати професійне судження, щоб визначити, чи є характер і значущість конфлікту інтересів такими, що розкриття конкретної інформації та пряма згода необхідні під час реагування на загрозу, створену конфліктом інтересів.

310.9 A1 Чинники, які слід розглядати, визначаючи, чи необхідні розкриття конкретної інформації та пряма згода:

- обставини, що створюють конфлікт інтересів;
- сторони, на які це може впливати;
- характер питань, які можуть виникнути;
- можливість неочікуваного розвитку певного питання.

310.9 A2 Розкриття інформації та згода можуть набувати різних форм, наприклад:

- розкриття клієнтам загальної інформації про обставини, за яких, як це прийнято в звичайній комерційній практиці, професійний бухгалтер не надає професійних послуг виключно будь-якому одному клієнту (наприклад, у певній сфері професійних послуг та секторі ринку). Відповідно, це дозволяє клієнту давати загальну згоду на розкриття інформації. Наприклад, бухгалтер може розкрити загальну інформацію за стандартних умов завдання;
- розкриття конкретної інформації клієнтам, на яких це впливає, про обставини конкретного конфлікту інтересів достатньо деталізовано для того, щоб клієнт міг прийняти інформаційно обґрунтоване рішення щодо цього питання та, відповідно, надати пряму згоду. Розкриття такої інформації може містити деталізоване подання обставин й вичерпне пояснення будь-яких

запланованих застережних заходів та пов'язаних з ними ризиків;

- згоду може означати поведінка клієнтів за конкретних обставин, коли професійний бухгалтер має достатні докази, щоб дійти висновку, що клієнти знають про ці обставини з самого початку і визнають цей конфлікт інтересів, якщо вони не заперечують проти існування конфлікту.

310.9 A3 Як правило, необхідно:

- а) розкрити клієнтам, на яких впливає конфлікт інтересів, інформацію про характер конфлікту інтересів, а також як реагували на загрози, що виникли, та
- б) отримати згоду клієнтів, на яких впливає конфлікт інтересів, щодо виконання професійних послуг при застосуванні застережних заходів для реагування на загрози.

310.9 A4 Якщо таке розкриття інформації або згода на її розкриття надається не в письмовій формі, професійному бухгалтеру рекомендується документувати:

- а) характер обставин, що спричиняють конфлікт інтересів;
- б) застережні заходи, що застосовуються для усунення загрози, якщо вони застосовуються, та
- в) отриману згоду.

У разі відмови надати пряму згоду

R310.10 Якщо професійний бухгалтер визначив, що необхідна пряма згода на розкриття інформації відповідно до параграфу R310.9, і клієнт відмовився надати таку згоду, бухгалтер повинен

або:

- а) припинити або відмовитися надавати професійні послуги, що призведуть до конфлікту інтересів,

або

- б) припинити відповідні відносини чи позбутися відповідних інтересів, щоб усунути загрозу або зменшити її до прийняттого рівня.

Конфіденційність

Загальні положення

R310.11 Професійний бухгалтер повинен бути уважним до принципу конфіденційності, у тому числі під час розкриття інформації або при обміні інформацією всередині фірми або мережі чи намаганні отримати рекомендації від третіх сторін.

310.11 A1 В підрозділі 114 наведено вимоги та матеріали для застосування, що стосуються ситуацій, які можуть створити загрозу дотриманню принципу конфіденційності.

Коли розкриття інформації для отримання згоди призведе до порушення конфіденційності

R310.12 Якщо розкриття конкретної інформації для отримання прямої згоди призведе до порушення конфіденційності, і тому таку згоду не можна отримати, фірма повинна лише прийняти завдання або продовжити його виконання, якщо:

- а) фірма не виконує функцію захисту інтересів одного свого клієнта, який протистоїть іншому клієнту щодо того самого питання;
- б) вжито конкретні заходи для запобігання розкриттю конфіденційної інформації між командами із завдань, які надають послуги цим двом клієнтам, та
- в) фірма впевнена у тому, що розсудлива та поінформована третя сторона, найімовірніше, дійшла б висновку, що прийняття або продовження виконання завдання є прийнятним для фірми, оскільки обмеження спроможності фірми надавати професійну послугу призведе до непропорційного негативного результату для клієнтів або інших відповідних третіх сторін.

310.12 A1 Порушення конфіденційності може виникнути, наприклад, під час намагання отримати згоду на виконання:

- послуги, пов'язаної з певною операцією для клієнта у процесі насильницького поглинання іншого клієнта фірми;
- експертизи фінансової діяльності в рамках внутрішніх і судових розслідувань для клієнта щодо підозрюваного шахрайства, коли у фірми є конфіденційна інформація в результаті її роботи на іншого клієнта, який може бути задіяний у цьому шахрайстві.

Документація

R310.13 За конкретних обставин, наведених у параграфі R310.12, професійний бухгалтер повинен документувати:

- а) характер конкретних обставин, включаючи роль, яку повинен виконувати бухгалтер;
- б) конкретні заходи, здійснені з метою запобігання розкриттю інформації між командами із завдань, що надають послуги обом клієнтам, та
- в) чому прийняття чи продовження завдання є прийнятним.

РОЗДІЛ 320

ПРИЗНАЧЕННЯ ПРОФЕСІОНАЛІВ

Вступ

- 320.1 Професійні бухгалтери зобов'язані дотримуватися основоположних принципів та застосовувати концептуальну основу, наведену в розділі 120, для ідентифікації, оцінювання та реагування на загрози.
- 320.2 Прийняття відносин з новим клієнтом або зміни здійснюваного завдання можуть створити загрозу дотриманню одного або кількох основоположних принципів. У цьому розділі наведено конкретні вимоги та матеріали для застосування, доречні до застосування концептуальної основи за таких обставин.

Вимоги та матеріали для застосування

Прийняття клієнта та завдання

Загальні положення

- 320.3 A1 Загрози дотриманню принципів чесності або професійної поведінки можуть виникати, наприклад, через сумнівні питання, пов'язані з клієнтом (його власниками, управлінським персоналом або діяльністю). Питання, які, якби вони були відомі, можуть створювати таку загрозу, охоплюють участь клієнта у незаконній діяльності, несумлінність, сумнівні практики фінансового звітування або іншу неетичну поведінку.
- 320.3 A2 До чинників, які є доречними під час оцінювання рівня такої загрози, належать:
- знання та розуміння клієнта, його власників, управлінського персоналу та тих, кого наділено найвищими повноваженнями, а також господарської діяльності;
 - зобов'язання клієнта щодо реагування на сумнівні питання, наприклад, шляхом удосконалення практик корпоративного управління або заходів внутрішнього контролю.
- 320.3 A3 Загроза власного інтересу дотриманню принципу професійної компетентності та належної ретельності виникає, якщо у команди із завдання немає компетентності для здійснення професійних послуг або вона не може їх набути.
- 320.3 A4 До чинників, які є доречними під час оцінювання рівня такої загрози, належать:
- прийнятне розуміння:
 - характеру господарської діяльності клієнта;
 - складності його операцій;
 - вимог завдання та

- мети, характеру та обсягу роботи, яку слід виконати;
- знання відповідних галузей промисловості або предмету перевірки;
- досвід роботи з відповідними нормативними вимогами або вимогами щодо звітування;
- наявність політик та процедур контролю якості, призначених забезпечити обґрунтовану впевненість у тому, що завдання приймаються лише тоді, коли їх можна виконати компетентно.

320.3 A5 Приклади дій, які можуть бути застережними заходами для реагування на загрозу власного інтересу:

- призначення достатнього персоналу, який має необхідну компетентність;
- узгодження реалістичних строків виконання завдання;
- використання експертів, за потреби.

Зміни у призначенні професіоналів

Загальні положення

R320.4 Професійний бухгалтер повинен визначити, чи існують підстави для неприйняття завдання, коли:

- a) потенційний клієнт звертається до нього з проханням замінити іншого бухгалтера;
- б) він розглядає тендерні пропозиції щодо завдання, яке виконує інший бухгалтер, або
- в) бухгалтер розглядає можливість виконання роботи, яка є додатковою або допоміжною до роботи іншого бухгалтера.

320.4 A1 Можуть існувати причини для неприйняття завдання. Однією з таких причин може бути випадок, коли на загрозу, яку створюють факти та обставини, не можна реагувати застосуванням застережних заходів. Наприклад, може бути загроза власного інтересу дотриманню принципу професійної компетентності і належної ретельності, якщо професійний бухгалтер приймає завдання до того, як йому будуть відомі всі відповідні факти.

320.4 A2 Якщо професійного бухгалтера просять виконати роботу, яка є додатковою або допоміжною до роботи теперішнього або попереднього бухгалтера, загроза власного інтересу дотриманню принципу професійної компетентності та належної ретельності може виникати, наприклад, в результаті неповної інформації.

320.4 A3 Чинником, який є доречним під час оцінювання рівня такої загрози, є те, чи зазначено в умовах тендеру, що перш ніж приймати завдання, необхідно

звернутися до теперішнього або попереднього бухгалтера. Таке звернення дає пропонуваному бухгалтерові можливість звернутися із запитом, чи є будь-які підстави, з яких завдання не слід приймати.

320.4 A4 Приклади дій, які можуть бути застережними заходами для реагування на загрозу власного інтересу:

- попросити теперішнього або попереднього бухгалтера надати будь-яку відому йому інформацію, яку, на думку теперішнього або попереднього бухгалтера, слід знати пропонуваному бухгалтеру, перш ніж приймати рішення щодо прийняття завдання. Наприклад, такий запит може виявити відповідні факти, про які інформація раніше не розкривалася, і які можуть свідчити про розбіжності з теперішнім або попереднім бухгалтером, що може впливати на рішення прийняти призначення;
- отримання інформації з інших джерел, таких як запити до третіх осіб або перевірка анкетних даних вищого управлінського персоналу або тих, кого наділено найвищими повноваженнями, в організації клієнта.

Повідомлення інформації теперішньому або попередньому бухгалтеру

320.5 A1 Пропонуваному бухгалтеру, як правило, потрібен дозвіл клієнта, переважно в письмовій формі, щоб розпочати обговорення з теперішнім або попереднім бухгалтером.

320.6 Пропонований бухгалтер, якщо він не має можливості повідомити інформацію теперішньому або попередньому бухгалтеру, повинен здійснити інші обґрунтовані кроки, щоб отримати інформацію про можливі загрози.

Повідомлення інформації пропонуваному бухгалтеру

R320.7 Якщо теперішнього або попереднього бухгалтера просять відповісти на повідомлення інформації від пропонуваного бухгалтера, теперішній або попередній бухгалтер повинен:

- а) дотримуватися відповідних законодавчих та нормативних актів, що регулюють такий запит, та
- б) надати будь-яку інформацію сумлінно та однозначно.

320.7 A1 Теперішній або попередній бухгалтер зобов'язаний дотримуватися конфіденційності. Чи дозволяється теперішньому або попередньому бухгалтеру або чи вимагається від нього обговорювати справи клієнта з пропонуваним бухгалтером, залежатиме від характеру завдання та від:

- а) того, чи має теперішній або попередній бухгалтер дозвіл від клієнта на таке обговорення, та
- б) юридичних та етичних вимог щодо повідомлень та розкриття такої інформації, які можуть бути різними в різних юрисдикціях.

320.7 A2 Обставини, за яких від професійного бухгалтера вимагається або може вимагатися розкриття конфіденційної інформації, або коли розкриття інформації може бути прийнятним, наведені в параграфі 114.1 A1 цього Кодексу.

Зміни в призначеннях аудитором або експертом з огляду

R320.8 У випадку аудиту чи огляду фінансової звітності професійний бухгалтер повинен звернутися з проханням до теперішнього або попереднього бухгалтера надати відому інформацію про будь-які факти або іншу інформацію, про яку, на думку теперішнього або попереднього бухгалтера, має знати пропонуваній бухгалтер, перш ніж приймати рішення щодо прийняття завдання. За винятком обставин, пов'язаних з недотриманням або підозрою щодо вимог законодавчих або нормативних актів, наведених в параграфах R360.21 та R360.22:

- а) якщо клієнт погоджується, щоб теперішній або попередній бухгалтер розкрили інформацію про такі факти або іншу інформацію, теперішній або попередній бухгалтер повинен надати інформацію сумлінно і однозначно, та
- б) якщо клієнт не надає або відмовляється надати теперішньому або попередньому бухгалтеру дозвіл на обговорення справ клієнта із пропонуваним бухгалтером, теперішній або попередній бухгалтер повинен розкрити інформацію про цей факт пропонуваному бухгалтерові, який повинен ретельно розглянути факт ненадання або відмови під час визначення того, чи приймати йому призначення.

Продовження відносин з клієнтом та завдань

R320.9 Щодо завдань для постійних клієнтів професійний бухгалтер повинен періодично аналізувати, чи продовжувати йому завдання.

320.9 A1 Потенційні загрози дотриманню основоположних принципів можуть виникати після прийняття завдання, від якого професійний бухгалтер відмовився би, якби йому було відомо про такі загрози раніше. Наприклад, загроза власного інтересу дотриманню принципу чесності може бути створена внаслідок неправильного управління доходами або балансових оцінок.

Використання роботи експерта

R320.10 Коли професійний бухгалтер планує використати роботу експерта, бухгалтер повинен визначити, чи є таке використання виправданим.

320.10A1 Серед чинників, які слід розглядати, коли професійний бухгалтер планує використати роботу експерта, – репутація та спеціальні знання експерта, ресурси, доступні для експерта, а також професійні та етичні стандарти, застосовні до експерта. Цю інформацію можна отримати внаслідок колишньої причетності до експерта або шляхом консультування з іншими особами.

РОЗДІЛ 321

ДУМКИ ТРЕТІХ СТОРІН

Вступ

- 321.1 Професійні бухгалтери зобов'язані дотримуватися основоположних принципів та застосовувати концептуальну основу, наведену в розділі 120, для ідентифікації, оцінювання та реагування на загрози.
- 321.2 Надання думки третіх сторін суб'єкту господарювання, який не є теперішнім клієнтом, може створити загрозу власного інтересу або іншу загрозу дотриманню одного чи кількох основоположних принципів. В цьому розділі наведено конкретні вимоги та матеріали для застосування, доречні до застосування концептуальної основи за таких умов.

Вимоги та матеріали для застосування

Загальні положення

- 321.3 A1 Професійного бухгалтера можуть попросити надати думку третьої сторони щодо застосування стандартів бухгалтерського обліку, аудиту, звітування або інших стандартів чи принципів до: а) конкретних обставин або б) операцій, здійснених компанією чи суб'єктом господарювання, які не є теперішніми клієнтами, або від їх імені. Загроза, наприклад, загроза власного інтересу дотриманню принципу професійної компетентності та належної ретельності може виникати, якщо думка третьої сторони не ґрунтується на тих самих фактах, які були у теперішнього або попереднього бухгалтера, або базується на недостатніх доказах.
- 321.3 A2 Чинником, який є доречним до оцінки рівня такої загрози власного інтересу, є обставини запиту та всі інші доступні факти та припущення, доречні до висловлення професійного судження.
- 321.3 A3 Приклади дій, які можуть бути застережними заходами для реагування на загрозу власного інтересу:
- отримання, з дозволу клієнта, інформації від теперішнього або попереднього бухгалтера;
 - опис обмежень, що стосуються будь-якої думки у повідомлення інформації клієнту;
 - надання копії думки теперішньому або попередньому бухгалтеру.

Коли дозвіл на повідомлення інформації не надається

- R321.4** Якщо суб'єкт господарювання, який прагне отримати думку третьої сторони, не дозволяє бухгалтеру повідомляти інформацію теперішньому або попередньому бухгалтеру, бухгалтер повинен визначити, чи зможе він надавати думку третьої сторони, яку його просили надати.

РОЗДІЛ 330

ГОНОРАР ТА ІНШІ ВИДИ ВИНАГОРОДИ

Вступ

- 330.1 Професійні бухгалтери зобов'язані дотримуватися основоположних принципів та застосовувати концептуальну основу, наведену в розділі 120, для ідентифікації, оцінювання та реагування на загрози.
- 330.2 Рівень та характер гонорару та інших домовленостей про винагороду може створити загрозу власного інтересу дотриманню одного або кількох основоположних принципів. У цьому розділі наведено конкретні матеріали для застосування, доречні до застосування концептуальної основи за таких обставин.

Матеріали для застосування

Рівень гонорарів

- 330.3 A1 Зазначений бухгалтером рівень гонорарів за послуги може впливати на спроможність професійного бухгалтера виконувати професійні послуги відповідно до професійних стандартів.
- 330.3 A2 Професійний бухгалтер може зазначити гонорар, який він вважає відповідним. Зазначення гонорару меншого, ніж гонорар іншого бухгалтера, саме собою не є неетичним. Проте зазначений рівень гонорарів за послуги створює загрозу власного інтересу дотриманню принципу професійної компетентності та належної ретельності, якщо зазначений гонорар настільки низький, що може бути важко виконувати завдання відповідно до застосованих технічних та професійних стандартів.
- 330.3 A3 Доречні чинники під час оцінювання рівня такої загрози, зокрема, охоплюють:
- чи відомо клієнту про умови завдання та, зокрема, на якій підставі стягується гонорар та які професійні послуги охоплює зазначений гонорар;
 - чи встановлюється рівень гонорару незалежною третьою стороною, наприклад, регуляторним органом.
- 330.3 A4 Приклади дій, які можуть бути застережними заходами для реагування на загрозу власного інтересу:
- коригування рівня гонорарів та обсягу завдання;
 - проведення огляду виконаної роботи прийнятним експертом із огляду.

Обумовлена плата

- 330.4 A1 Обумовлена плата використовується за певні типи послуг, що не є послугами з надання впевненості. Однак, обумовлена плата може створювати загрози дотриманню основоположних принципів, зокрема, за певних обставин, загрозу

власного інтересу дотриманню принципу об'єктивності.

330.4 A2 Доречні чинники під час оцінювання рівня таких загроз охоплюють:

- характер завдання;
- діапазон можливих сум плати;
- основа для визначення плати;
- розкриття інформації про визначених користувачів роботи, виконаної професійним бухгалтером, та основа для винагороди;
- політики та процедури контролю якості;
- чи виконуватиме огляд незалежна третя сторона наслідку або результату операції;
- чи встановлюється рівень плати незалежною третьою стороною, наприклад, регуляторним органом.

330.4 A3 Приклади дій, які можуть бути застережними заходами для реагування на таку загрозу власного інтересу:

- наявність прийнятного експерта з огляду, який не був залучений до виконання послуги, що не є послугою з надання впевненості, для огляду роботи, виконаної професійним бухгалтером;
- отримання у клієнта попередньої письмової угоди про основу винагороди.

330.4 A4 Вимоги та матеріали для застосування, що стосуються обумовленої плати за послуги, надані клієнтам з аудиту або огляду та іншим клієнтам з надання впевненості, наведені в «Міжнародних стандартах незалежності».

Винагорода щодо рекомендуванню або комісія

330.5 A1 Загроза власного інтересу дотриманню принципів об'єктивності та професійної компетентності та належної ретельності виникає, якщо професійний бухгалтер платить або отримує винагороду щодо рекомендуванню чи комісію, пов'язану з клієнтом. Приклади таких винагород або комісій:

- винагорода, сплачена іншому професійному бухгалтерові з метою отримання нової роботи у клієнта, якщо цей клієнт продовжує бути клієнтом теперішнього бухгалтера, але потребує послуг спеціаліста, яких цей бухгалтер не надає;
- винагорода, отримана за рекомендуванню постійного клієнта іншому професійному бухгалтеру або іншому експерту, якщо теперішній бухгалтер не надає певної професійної послуги, якої потребує клієнт;
- комісія, отримана від третьої сторони (наприклад, постачальника

програмного забезпечення) у зв'язку з продажем товарів або послуг клієнту.

330.5 A2 Приклади дій, які можуть бути застережними заходами для реагування на загрозу власного інтересу:

- отримання попередньої угоди від клієнта щодо домовленостей про комісію в зв'язку з продажем іншою стороною товарів або послуг клієнту може бути реагуванням на загрозу власного інтересу;
- розкриття інформації клієнтам про угоди щодо винагород або комісійних, які сплачують іншому професійному бухгалтеру чи третій стороні за рекомендування послуг або продуктів може бути реагуванням на загрозу власного інтересу.

Купівля або продаж фірми

330.6 A1 Професійний бухгалтер може придбати всю або частину іншої фірми на підставі того, що платежі будуть здійснюватися особам, які раніше володіли цією фірмою, або їхнім спадкоємцям чи правонаступникам. Такі платежі не є виплатою за рекомендування або комісією для цілей цього розділу.

РОЗДІЛ 340

СПОНУКИ, В ТОМУ ЧИСЛІ ДАРУНКИ ТА ЗНАКИ ГОСТИННОСТІ

Вступ

- 340.1 Професійні бухгалтери зобов'язані дотримуватися основоположних принципів та застосовувати концептуальну основу, наведену в розділі 120, для ідентифікації, оцінювання та реагування на загрози.
- 340.2 Пропонування або прийняття спонук може створити загрозу власного інтересу, особистих стосунків або тиску дотриманню основоположних принципів, зокрема принципів чесності, об'єктивності та професійної поведінки.
- 340.3 У цьому розділі наведені вимоги та матеріали для застосування, доречні до застосування концептуальної основи щодо пропонування та прийняття спонук під час виконання професійних послуг, які не є недотриманням вимог законодавчих та нормативних актів. Цей розділ також вимагає, щоб професійний бухгалтер дотримувався вимог відповідних законодавчих та нормативних актів під час пропонування та прийняття спонуки.

Вимоги та матеріали для застосування

Загальні положення

340.4 A1 Спонука – це об'єкт, ситуація чи дія, які використовуються як засіб впливу на поведінку іншої особи, але необов'язково з наміром неналежного впливу на поведінку цієї особи. Спонуки можуть варіюватися від незначних знаків гостинності між професійними бухгалтерами та теперішніми або потенціальними клієнтами до дій, що приводять до недотримання вимог законів та нормативних актів. Спонуки можуть набувати різних форм, наприклад:

- дарунків;
- знаків гостинності;
- розважальних заходів;
- політичних або благодійних пожертвувань;
- закликів до дружби та лояльності.
- працевлаштування чи інших комерційних можливостей;
- пільгового режиму, права або привілею.

Спонуки, заборонені законодавчими та нормативними актами

R340.5 В багатьох юрисдикціях існують законодавчі та нормативні акти, наприклад, пов'язані з хабарництвом і корупцією, які забороняють пропонувати або приймати спонуки за певних обставин. Професійний бухгалтер повинен отримати розуміння відповідних законодавчих та нормативних актів і дотримуватися їх, коли бухгалтер має справу з такими обставинами.

Спонуки, незаборонені законодавчими та нормативними актами

340.6 A1 Пропонування або прийняття спонук, незаборонених законодавчими та нормативними актами, все ще може створювати загрози дотриманню основоположних принципів.

Спонуки за наявності наміру неналежного впливу на поведінку

R340.7 Професійний бухгалтер не повинен пропонувати або заохочувати інших осіб

пропонувати будь-яка спонука, щодо якої, як вважає бухгалтер, розсудлива та поінформована третя сторона найімовірніше дійшла б висновку, що її пропонують із наміром неналежного впливу на поведінку одержувача або іншої особи.

R340.8 Професійний бухгалтер не повинен приймати або заохочувати інших осіб приймати будь-яка спонука, щодо якої бухгалтер доходить висновку або вважає, що розсудлива та поінформована третя сторона найімовірніше дійшла б висновку, що її пропонують із наміром неналежного впливу на поведінку одержувача або іншої третьої особи.

340.9 A1 Спонука вважається такою, що неналежно впливає на поведінку особи, якщо змушує особу діяти неетично. Такий неналежний вплив може бути спрямований або на одержувача, або на іншу особу, яка має деякі відносини з одержувачем. Основоположні принципи становлять прийнятну «систему координат» для професійного бухгалтера під час розгляду того, що являє собою неетична поведінка з боку бухгалтера, та, якщо це потрібно за аналогією, інших осіб.

340.9 A2 Порушення основоположного принципу чесності відбувається, якщо професійний бухгалтер пропонує або приймає, чи заохочує інших осіб пропонувати або приймати спонуку у випадках, коли намір полягає в неналежному впливі на поведінку одержувача чи іншої особи.

340.9 A3 Визначення того, чи існує фактичний або передбачуваний намір неналежного впливу на поведінку, вимагає здійснення професійного судження. Відповідні чинники, які слід розглядати, можуть охоплювати:

- характер, періодичність, величину та сукупний ефект спонуки;
- визначення часу, коли спонука пропонується у зв'язку з будь-якою дією чи рішенням, на які він може впливати;
- чи є спонука традиційною чи культурною практикою за конкретних обставин, наприклад, піднесення дарунка з нагоди релігійного свята чи весілля;
- чи є спонука допоміжною частиною професійної діяльності, наприклад, пропонування або прийняття обіду у зв'язку з діловою зустріччю;
- чи обмежується пропонування спонуки окремим одержувачем або доступно для більш широкої групи. Більш широка група може бути внутрішньою чи зовнішньою для фірми, наприклад, іншими постачальниками клієнта;
- ролі та посади осіб на фірмі або у клієнта, які пропонують або яким пропонується спонука;
- чи відомо професійному бухгалтеру або чи має він підставу вважати, що прийняття спонуки буде порушенням політик та процедур клієнта;
- ступінь прозорості, з яким пропонується спонука;
- чи вимагав або прохав одержувач про спонуку;
- відома попередня поведінка або репутація сторони, яка пропонує.

Розгляд подальших дій

340.10 A1 Якщо професійному бухгалтеру стає відомо про спонуку, яку пропонується із фактичним або передбачуваним наміром неналежного впливу на поведінку, загрози дотриманню основоположних принципів все ще можуть створюватися,

навіть якщо виконуються вимоги параграфів R340.7 та R340.8.

340.10 A2 Приклади дій, які можуть бути застережними заходами для реагування на такі загрози:

- інформування про пропозицію старшого управлінського персоналу фірми або тих, кого наділено найвищими повноваженнями у клієнта;
- змінення або припинення ділових відносин із клієнтом.

Спонуки за відсутністю наміру неналежного впливу на поведінку

340.11 A1 Вимоги та матеріали для застосування, наведені в концептуальній основі, застосовуються, коли професійний бухгалтер доходить висновку, що немає фактичного або передбачуваного наміру неналежно впливати на поведінку одержувача або іншої особи.

340.11 A2 Якщо така спонuka є дріб'язковою і незначною, рівень будь-яких створених загроз буде прийнятним.

340.11 A3 Приклади обставин, коли пропонування або прийняття такої спонуки можуть створювати загрози, навіть якщо професійний бухгалтер дійшов висновку, що немає фактичного або передбачуваного наміру неналежно впливати на поведінку:

- загрози власного інтересу:
 - потенційний покупець клієнта пропонує професійному бухгалтеру знаки гостинності, коли він надає клієнту послуги з корпоративних фінансів;
- загрози особистих стосунків:
 - професійний бухгалтер регулярно запрошує теперішнього або потенційного клієнта на спортивні події;
- загрози тиску:
 - професійний бухгалтер приймає знаки гостинності від клієнта, характер яких може бути сприйнятим як неприйнятний, якби інформація про них була оприлюднена.

340.11 A4 Доречні чинники під час оцінювання рівня таких загроз, створених унаслідок пропонування або прийняття такої спонуки, охоплюють деякі чинники, які наведені в параграфі 340.9 A3 щодо визначення наміру.

340.11 A5 Приклади дій, які можуть усунути загрози, створені внаслідок пропонування або прийняття такої спонуки, охоплюють:

- зменшення або непропонування спонуки;
- передача відповідальності за надання будь-яких професійних послуг клієнту іншій особі, щодо якої професійний бухгалтер не має підстави вважати, що під час прийняття рішення вона буде зазнавати, або сприйматися такою, що зазнає, неналежного тиску під час надання послуг.

340.11 A6 Приклади дій, які можуть бути застережними заходами для реагування на такі загрози, створені внаслідок пропонування або прийняття такої спонуки, охоплюють:

- прозорість із старшим управлінським персоналом фірми або клієнта стосовно пропонування або прийняття спонуки;

- реєстрація спонуки в журналі, моніторинг якого здійснює старший управлінський персонал фірми чи інша особа, відповідальна за дотримання вимог етики на фірмі, або який веде клієнт;
- наявність прийняттого експерта з огляду, який не бере участі в професійних послуг, для огляду будь-якої виконаної роботи або рішень, прийнятих професійним бухгалтером стосовно клієнта, від якого бухгалтер прийняв спонуку;
- пожертвування спонуки на благодійність після отримання та відповідне розкриття інформації про пожертвування, наприклад, члену старшого управлінського персоналу фірми або особі, яка пропонувала спонуку;
- відшкодування вартості отриманої спонуки, наприклад, знаків гостинності;
- повернення, якнайшвидше, спонуки, наприклад, дарунку, після того, як її спочатку прийняли.

Найближчі або близькі родичі

R340.12 Професійний бухгалтер повинен залишатися уважним до потенційних загроз дотриманню основоположних принципів бухгалтером, створених унаслідок пропонування спонуки:

- а) найближчим або близьким родичем бухгалтера теперішньому або потенційному клієнту бухгалтера;
- б) найближчому або близькому родичу бухгалтера теперішнім або потенційним клієнтом бухгалтера.

R340.13 Якщо професійному бухгалтеру стає відомо про спонуку, яку пропонують або пропонували найближчому або близькому родичу, і він доходить висновку, що існує намір неналежного впливу на поведінку бухгалтера або бухгалтера теперішнього або потенційного клієнта бухгалтера, або вважає, що розсудлива та поінформована третя сторона найімовірніше дійшла б висновку, що такий намір існує, бухгалтер повинен рекомендувати найближчому або близькому родичу не пропонувати або не приймати спонуку.

340.13 A1 Чинники, наведені у параграфі 340.9 A3, є доречними під час визначення, чи існує фактичний або передбачуваний намір неналежно впливати на поведінку професійного бухгалтера або теперішнього чи потенційного клієнта. Ще один доречний чинник – характер або близькість стосунків між:

- а) бухгалтером та найближчим або близьким родичем;
- б) найближчим або близьким родичем та теперішнім або потенційним клієнтом та
- в) бухгалтером та теперішнім або потенційним клієнтом.

Наприклад, пропонування працевлаштування, поза нормальним процесом найму, дружині (чоловіку) бухгалтера клієнтом, якому бухгалтер надає оцінку бізнесу для майбутнього продажу, може свідчити про такий намір.

340.13 A2 Матеріали для застосування в параграфі 340.10 A2 також доречні під час реагування на загрози, які можуть виникати, коли існує фактичний або передбачуваний намір неналежного впливу на поведінку професійного бухгалтера або теперішнього або потенційного клієнта, навіть якщо найближчий або близький родич дотримувався поради відповідно до параграфу

R340.13.

Застосування концептуальної основи

- 340.14 A1 Якщо професійному бухгалтеру стає відомо про спонуку, яку пропонують за конкретних обставин, розглянутих у параграфі R340.12, загрози дотриманню основоположних принципів можуть виникати, коли:
- а) найближчий або близький родич пропонує або приймає спонуку всупереч пораді бухгалтера відповідно до параграфа R340.13 або
 - б) бухгалтер не має підстави вважати, що існує фактичний або передбачуваний намір неналежно впливати на поведінку бухгалтера або теперішнього або потенційного клієнта.
- 340.14 A2 Матеріали для застосування в параграфах 340.11 A1 - 340.11 A6 доречні до ідентифікації, оцінювання та реагування на такі загрози. В параграфі 340.13 A1 наведено чинники, доречні до оцінювання рівня загроз за цих конкретних обставин, які охоплюють також характер або близькість стосунків.

Інші міркування

- 340.15 A1 Якщо професійний бухгалтер стикається або дізнається про спонуки, які можуть призвести до недотримання або підозри щодо недотримання вимог законодавчих та нормативних актів клієнтом або особами, які працюють під керівництвом клієнта, застосовуються вимоги і матеріали для застосування, наведені в розділі 360.
- 340.15 A2 Якщо фірмі, мережевій фірмі або члену команди з аудиту пропонують дарунки чи знаки гостинності від клієнта з аудиту, застосовуються вимоги і матеріали для застосування, наведені в розділі 420.
- 340.15 A3 Якщо фірмі або члену команди з надання впевненості пропонують дарунки чи знаки гостинності від клієнта з надання впевненості, застосовуються вимоги і матеріали для застосування, наведені в розділі 906.

РОЗДІЛ 350

ВІДПОВІДАЛЬНЕ ЗБЕРІГАННЯ АКТИВІВ КЛІЄНТА

Вступ

- 350.1 Професійні бухгалтери зобов'язані дотримуватися основоположних принципів та застосовувати концептуальну основу, наведену в розділі 120, для ідентифікації, оцінювання та реагування на загрози.
- 350.2. Утримування активів клієнта створює загрозу власного інтересу або іншу загрозу дотриманню принципів професійної поведінки та об'єктивності. В цьому розділі наведено конкретні вимоги та матеріали для застосування доречні до застосування концептуальної основи за таких умов.

Вимоги та матеріали для застосування

До прийняття на відповідальне зберігання

- R350.3** Професійний бухгалтер не повинен брати на відповідальне зберігання грошові кошти чи інші активи клієнта, якщо це не дозволено законом та не відповідає умовам, за яких такі грошові кошти чи інші активи можуть бути прийняті на відповідальне зберігання.
- R350.4 У рамках процедур прийняття клієнта чи завдання, пов'язаних із прийняттям на відповідальне зберігання грошових коштів чи активів клієнта, професійний бухгалтер повинен:
- а) звернутися із запитом про джерело таких активів та
 - б) розглянути відповідні законодавчі та регулятивні зобов'язання.
- 350.4 A1 Запити про джерело активів клієнта можуть виявити, наприклад, що активи були отримані внаслідок незаконної діяльності, наприклад, відмивання грошей. За таких обставин виникає загроза і застосовуватимуться положення розділу 360.

Після прийняття на відповідальне зберігання

- R350.5** Професійний бухгалтер, якому довірено грошові кошти чи інші активи, що належать іншим особам, повинен:
- а) дотримуватися законодавчих та нормативних актів, що стосуються утримування та обліку активів;
 - б) зберігати активи окремо від особистих активів або активів фірми;
 - в) використовувати активи тільки для цілей, для яких вони призначені, та
 - г) бути готовим у будь-який час надати результати обліку таких активів та будь-якого отриманого доходу, дивідендів чи прибутків будь-яким особам, які мають право на проведення цього обліку.

РОЗДІЛ 360

ДІЇ У ВІДПОВІДЬ НА НЕДОТРИМАННЯ ВИМОГ ЗАКОНОДАВЧИХ ТА НОРМАТИВНИХ АКТІВ

Вступ

- 360.1 Професійні бухгалтери зобов'язані дотримуватися основоположних принципів та застосовувати концептуальну основу, наведену в розділі 120, для ідентифікації, оцінювання та реагування на загрози.
- 360.2 Загроза власного інтересу або загроза тиску дотриманню принципів чесності та професійної поведінки виникає, коли професійному бухгалтеру стає відомо про недотримання або підозру щодо недотримання вимог законодавчих та нормативних актів.
- 360.3 Професійний бухгалтер може виявити або йому стає відомо про недотримання або підозру недотримання вимог законодавчих або нормативних актів у процесі надання професійної послуги клієнту. В цьому розділі надає рекомендації бухгалтеру під час оцінювання наслідків цієї ситуації та можливих напрямів дій у відповідь на недотримання або підозру недотримання вимог:
- а) законодавчих та нормативних актів, що мають прямий вплив на визначення суттєвих сум та розкриття інформації у фінансовій звітності клієнта та
 - б) інших законодавчих та нормативних актів, які не мають прямого впливу на визначення сум та розкриття інформації у фінансовій звітності клієнта, але дотримання вимог яких може бути основоположним для операційних аспектів господарської діяльності клієнта, його спроможності продовжувати свою господарську діяльність або уникати суттєвих штрафних санкцій.

Цілі професійного бухгалтера у зв'язку з недотриманням вимог законодавчих та нормативних актів

- 360.4 Відмінною ознакою професії бухгалтера є прийняття нею на себе відповідальності діяти в суспільних інтересах. Під час реагування на недотримання вимог чи підозру недотримання вимог законодавчих або нормативних актів, цілі професійного бухгалтера такі:
- а) дотримуватися принципів чесності та професійної поведінки;
 - б) привертати увагу управлінського персоналу або, якщо це доречно, тих, кого наділено найвищими повноваженнями у клієнта, намагаючись:
 - i) дати їм можливість виправити, пом'якшити або усунути наслідки ідентифікованого недотримання або підозри щодо недотримання вимог, або
 - ii) попереджати недотримання вимог у випадках, якщо воно ще не сталося, та

в) вживати такі подальші заходи, що відповідають суспільним інтересам.

Вимоги та матеріали для застосування

Загальні положення

360.5 A1 Недотримання вимог законодавчих та нормативних актів («недотримання вимог») охоплює бездіяльність або дії (навмисні або ненавмисні), які суперечать чинному законодавству чи нормативним актам, вчинені такими сторонами:

- а) клієнтом;
- б) тими, кого наділено найвищими повноваженнями у клієнта;
- в) управлінським персоналом клієнта або
- г) іншими особами, які працюють на клієнта або під його керівництвом.

360.5 A2 Приклади законодавчих та нормативних актів, про які йдеться в цьому розділі, охоплюють ті, що стосуються:

- шахрайства, корупції та хабарництва;
- відмивання грошей, фінансування тероризму та доходів від злочинної діяльності;
- ринку цінних паперів та торгівлі цінними паперами;
- банківських та інших фінансових продуктів та послуг;
- захисту даних;
- податкових та пенсійних зобов'язань і платежів;
- охорони довкілля;
- громадського здоров'я та безпеки.

360.5 A3 Наслідками недотримання вимог законодавчих та нормативних актів можуть бути штрафи, судові позови або інші наслідки для клієнта, що потенційно можуть суттєво впливати на його фінансову звітність. Важливо зазначити, що недотримання вимог може мати більш широкі наслідки з погляду суспільних інтересів, з огляду на потенційно значну шкоду інвесторам, кредиторам, працівникам чи широкій громадськості. Для цілей цього розділу, дія, яка завдає значної шкоди – це дія, яка призводить до серйозних негативних наслідків для будь-якої з цих сторін у фінансовому або нефінансовому плані. Наприклад, вчинення шахрайства, яке призводить до значних фінансових втрат для інвесторів, або порушення законодавства у сфері охорони довкілля, що ставить під загрозу здоров'я або безпеку працівників або населення.

R360.6 У деяких юрисдикціях існують законодавчі або нормативні положення, які

регулюють, як професійні бухгалтери повинні реагувати на недотримання або підозру щодо недотримання вимог. Такі законодавчі або нормативні положення можуть відрізнятися від положень цього розділу або виходити за межі цих положень. В ситуації, коли бухгалтер стикається з недотриманням або є підозра щодо недотримання вимог, він повинен отримати розуміння таких законодавчих або нормативних положень та дотримуватися їх, у тому числі:

- а) будь-якої вимоги повідомляти відповідний орган про цю ситуацію та
- б) будь-якої заборони щодо попередження клієнта.

360.6 A1 Заборона щодо попередження клієнта може виникати, наприклад, відповідно до законодавства про запобігання та протидію легалізації (відмиванню) грошей, одержаних злочинним шляхом.

360.7A1 Цей розділ застосовується незалежно від характеру клієнта, зокрема, чи є він суб'єктом господарювання, що становить суспільний інтерес.

360.7 A2 Професійний бухгалтер, який стикається з фактами або якому стає відомо про питання, які є явно незначними, не повинен дотримуватися вимог цього розділу. Чи є питання явно незначним, визначається на основі судження з огляду на його характер та вплив – фінансовий, чи інший – на клієнта, його зацікавлені сторони та широку громадськість.

360.7 A3 У цьому розділі не розглядаються:

- а) особисті неправомірні дії, не пов'язані з господарською діяльністю клієнта, та
- б) недотримання вимог сторонами, крім тих, що зазначені в параграфі 360.5 A1. Це охоплює, наприклад, обставини, за яких професійний бухгалтер був найнятий на роботу клієнтом для виконання експертизи фінансово-господарської діяльності суб'єкта господарювання-третьої сторони, а ідентифіковане недотримання або підозра щодо недотримання вимог було скоєно цією третьою стороною.

Тим не менш, професійний бухгалтер може знайти в цьому розділі рекомендації, корисні під час розгляду дій у відповідь на такі ситуації.

Відповідальність управлінського персоналу та тих, кого наділено найвищими повноваженнями

360.8 A1 Управлінський персонал, під наглядом тих, кого наділено найвищими повноваженнями, несе відповідальність за забезпечення здійснення господарської діяльності клієнта відповідно до законодавчих та нормативних актів. Управлінський персонал та ті, кого наділено найвищими повноваженнями, також несуть відповідальність за ідентифікацію та реагування на будь-яке недотримання вимог:

- а) клієнтом;
- б) особою, яка наділена найвищими повноваженнями у суб'єкта

господарювання;

в) членом управлінського персоналу або

г) іншими особами, які працюють на клієнта або під керівництвом клієнта.

Відповідальність всіх професійних бухгалтерів

R360.9 Якщо професійному бухгалтеру стає відомою ситуація, до якої застосовуються положення цього розділу, кроки, здійснювані бухгалтером з метою дотримання вимог цього розділу, мають бути своєчасними. З метою вжиття своєчасних заходів, бухгалтер повинен враховувати характер ситуації та потенційну шкоду інтересам суб'єкта господарювання, інвесторів, кредиторів, працівників чи широкої громадськості.

Аудити фінансової звітності

Розуміння ситуації

R360.10 Якщо професійному бухгалтеру, залученому до проведення аудиту фінансової звітності, стає відомою інформація про недотримання або підозру щодо недотримання вимог, він повинен зрозуміти цю ситуацію. Це розуміння повинно включати характер недотримання або підозри щодо недотримання вимог, а також обставин, за яких воно сталося або може статися.

360.10 A1 Професійному бухгалтеру може стати відомо про недотримання або підозру щодо недотримання вимог у процесі виконання завдання або з інформації, наданої іншими сторонами.

360.10 A2 Очікується, що професійний бухгалтер застосовує всі свої спеціальні знання та вміння, а також здійснює професійне судження. Однак не очікується, що його рівень розуміння законодавчих і нормативних актів буде вищий, ніж той, що вимагається для виконання завдання. В кінцевому підсумку, питання про те, чи становить певна дія недотримання вимог, має вирішувати суд або інший відповідний судовий орган.

360.10 A3 Залежно від характеру та значущості ситуації, професійний бухгалтер може провести конфіденційні консультації з іншими особами в фірмі, в мережевій фірмі або з професійною організацією чи юрисконсультом.

R360.11 Якщо професійний бухгалтер ідентифікує або підозрює, що недотримання вимог сталося або може статися, він повинен обговорити цю ситуацію з відповідним рівнем управлінського персоналу та, якщо це доречно, з тими, кого наділено найвищими повноваженнями.

360.11 A1 Мета такого обговорення полягає в тому, щоб уточнити розуміння професійним бухгалтером фактів й обставин, доречних до даної ситуації та її можливих наслідків. Таке обговорення також може спонукати управлінський персонал або тих, кого наділено найвищими повноваженнями, ініціювати розслідування цієї ситуації.

360.11 A2 Відповідний рівень управлінського персоналу, з яким слід обговорити цю

ситуацію, – це питання професійного судження. Доречні чинниками, які слід розглядати:

- характер та обставини ситуації;
- фактично задіяні особи або особи, які можуть бути потенційно задіяні;
- ймовірність змови;
- потенційні наслідки ситуації;
- чи спроможний цей рівень управлінського персоналу розслідувати ситуацію та вжити прийнятних заходів.

360.11 A3 Відповідний рівень управлінського персоналу – це, як правило, рівень, який принаймні на один рівень вищий від рівня особи чи осіб, які беруть участь або потенційно можуть брати участь у цій ситуації. У контексті групи, відповідним рівнем може бути управлінський персонал суб'єкта господарювання, який контролює клієнта.

360.11 A4 Професійний бухгалтер також може розглядати можливість обговорення цієї ситуації з внутрішніми аудиторами, якщо це застосовно.

R360.12 Якщо професійний бухгалтер вважає, що управлінський персонал бере участь у недотриманні вимог або підозрюваному недотриманні вимог, він повинен обговорити цю ситуацію з тими, кого наділено найвищими повноваженнями.

Реагування на ситуацію

R360.13 Обговорюючи ситуацію з недотриманням вимог або підозру щодо такого недотримання вимог із управлінським персоналом та, якщо це доцільно, з тими, кого наділено найвищими повноваженнями, професійний бухгалтер повинен рекомендувати їм вжити відповідних та своєчасних дій, якщо вони цього ще не зробили, з метою:

- а) пом'якшення, виправлення або зменшення наслідків недотримання вимог;
- б) запобігання недотримання вимог у випадках, коли воно ще не сталося, або
- в) розкриття інформації про цю ситуацію відповідному органу, якщо це вимагається законодавчим або нормативним актом, або, якщо це вважається за необхідне у суспільних інтересах.

R360.14 Професійний бухгалтер повинен розглянути, чи розуміє управлінський персонал та ті, кого наділено найвищими повноваженнями, свою юридичну або регуляторну відповідальність стосовно недотримання або підозри щодо недотримання вимог.

360.14 A1 Якщо управлінський персонал та ті, кого наділено найвищими повноваженнями, не розуміють своєї юридичної та регуляторної відповідальності стосовно цієї ситуації, професійний бухгалтер може запропонувати відповідні джерела

інформації або порекомендувати їм отримати юридичну консультацію.

R360.15 Професійний бухгалтер повинен дотримуватися:

- а) законодавчих та нормативних актів, у тому числі законодавчих та нормативних положень, що регулюють повідомлення відповідного органу про недотримання або підозру щодо недотримання вимог, та
- б) вимоги стандартів аудиту, включаючи ті, що стосуються:
 - ідентифікації та дій у відповідь на недотримання вимог, включаючи шахрайство;
 - повідомлення інформації тим, кого наділено найвищими повноваженнями;
 - розгляд наслідків недотримання або підозри щодо недотримання вимог для аудиторського звіту.

360.15 A1 Деякі законодавчі та нормативні акти можуть передбачати строк, протягом якого повідомлення про недотримання або підозру щодо недотримання вимог мають бути подані до відповідного органу.

Повідомлення інформації стосовно груп

R360.16 Якщо професійному бухгалтеру стає відомо про недотримання або підозру щодо недотримання вимог у зв'язку з компонентом групи в одній з двох наведених далі ситуацій, він, якщо це не заборонено законодавчим або нормативним актом, повинен повідомляти партнеру із завдання для групи таку інформацію про цю ситуацію:

- а) з метою проведення аудиту фінансової звітності групи, команда із завдання для групи просить бухгалтера виконати роботу з фінансовою інформацією, пов'язаною з цим компонентом групи, або
- б) бухгалтера наймають для виконання аудиту фінансової звітності компонента групи з метою, що не є аудитом групи, наприклад, для обов'язкового аудиту.

Повідомлення інформації партнеру із завдання для групи має бути здійснено додатково до дій у відповідь на ситуацію відповідно до положень цього розділу.

360.16 A1 Мета такого повідомлення інформації – дати можливість партнеру із завдання для групи бути поінформованим про цю ситуацію та визначити, в контексті аудиту групи, чи реагувати на цю ситуацію, та якщо реагувати, як слід реагувати відповідно до положень цього розділу. Вимога щодо повідомлення інформації в параграфі R360.16 застосовується незалежно від того, чи є фірма або мережа партнера із завдання для групи тією самою, що і фірма або мережа професійного бухгалтера, чи іншою.

R360.17 Якщо партнеру із завдання для групи стає відомо про недотримання або підозру щодо недотримання вимог у процесі аудиту фінансової звітності групи, партнер

із завдання для групи повинен розглянути, чи стосується ця ситуація одного чи кількох компонентів:

- а) фінансова інформація яких призначена для роботи в цілях аудиту фінансової звітності групи, або
- б) фінансова звітність яких призначена для аудиту в інших цілях, ніж аудит групи, наприклад, для обов'язкового аудиту.

Цей розгляд має бути здійснений додатково до дій у відповідь на ситуацію в контексті аудиту групи відповідно до положень цього розділу.

R360.18 Якщо недотримання або підозра щодо недотримання вимог законодавчих або нормативних актів може стосуватися одного чи кількох компонентів, зазначених у параграфі R360.17 а) та б), партнер із завдання для групи повинен вжити заходів, щоб повідомити інформацію про цю ситуацію тим, хто виконує роботу в компонентах, якщо це не заборонено законодавчим чи нормативним актом. За потреби партнер із завдання для групи повинен домовитися про відповідні запити (або управлінському персоналу, або на основі загальнодоступних джерел) щодо того, чи підлягає такий компонент (компоненти), зазначений у параграфі R360.17 (б), аудиту і якщо так, встановити, наскільки це можливо, особу аудитора.

360.18A1 Метою повідомлення інформації є надати особам, які відповідають за роботу у компонентах, можливість бути поінформованим про цю ситуацію та визначити, чи реагувати на цю ситуацію, та якщо реагувати, як слід реагувати відповідно до положень цього розділу. Вимога до повідомлення інформації застосовується незалежно від того, чи є фірма або мережа партнера із завдання для групи, тією самою, що і фірма або мережа осіб, які виконують роботу в компонентах, чи іншою.

Визначення необхідності подальших дій

R360.19 Професійний бухгалтер повинен оцінити прийнятність дії у відповідь управлінського персоналу та, якщо це застосовно, тих, кого наділено найвищими повноваженнями.

360.19 A1 Доречні чинники, які слід розглядати під час оцінювання прийнятності дії у відповідь управлінського персоналу та, якщо це можливо, тих, кого наділено найвищими повноваженнями:

- чи є дії у відповідь своєчасними;
- чи проведено адекватне розслідування недотримання або підозри щодо недотримання вимог;
- чи вжито або чи вживаються заходи для пом'якшення, виправлення або зменшення наслідків будь-якого недотримання вимог;
- чи вжито або чи вживаються заходи для запобігання вчиненню будь-якого недотримання вимог, якщо воно ще не сталося;

- чи здійснені або чи здійснюються кроки для зменшення ризику повторного виникнення такої ситуації, наприклад, додаткові заходи контролю або навчання;
- чи була розкрита інформація відповідному органу про недотримання або підозру щодо недотримання вимог, якщо це доречно, і, якщо так, чи є розкриття інформації достатнім.

R360.20 Враховуючи дії у відповідь управлінського персоналу та, якщо це доречно, тих, кого наділено найвищими повноваженнями, професійний бухгалтер повинен визначити, чи потрібно здійснювати подальші дії для захисту суспільних інтересів.

360.20 A1 Визначення того, чи потрібні подальші дії, а також характеру та обсягу цих дій, залежить від різних чинників, зокрема таких:

- нормативно-правової бази;
- гостроти ситуації;
- поширеності ситуації у клієнта;
- чи продовжує професійний бухгалтер вірити у чесність управлінського персоналу та, якщо це доречно, тих, кого наділено найвищими повноваженнями;
- чи ймовірно, що недотримання вимог або підозра щодо такого недотримання вимог, повторюватиметься;
- чи існують достовірні докази фактичної чи потенційної значної шкоди інтересам суб'єкта господарювання, інвесторів, кредиторів, працівників чи широкої громадськості.

360.20 A2 Приклади обставин, які можуть призвести до того, що професійний бухгалтер більше не довірятиме чесності управлінського персоналу та, якщо це доречно, тих, кого наділено найвищими повноваженнями:

- бухгалтер підозрює або має докази їхньої участі або наміру брати участь у будь-якому недотриманні вимог;
- бухгалтеру відомо, що вони знають про таке недотримання вимог, але всупереч вимогам законодавчих чи нормативних актів, не повідомили або не санкціонували повідомлення про цю ситуацію відповідному органу протягом прийняттого строку.

R360.21 Визначаючи потребу подальших дій, їхній характер та обсяг, професійний бухгалтер повинен застосовувати професійне судження. При цьому бухгалтер повинен брати до уваги, чи дійде розсудлива і поінформована третя сторона, найімовірніше, висновку про те, що бухгалтер належно діяв у суспільних інтересах.

- 360.21 A1 Подальші дії, яких може вжити професійний бухгалтер охоплюють:
- розкриття інформації про ситуацію відповідному органу, навіть якщо не існує законодавчої чи нормативної вимоги робити це;
 - відмова від завдання та професійних відносин, якщо це дозволено законодавчим або нормативним актом.
- 360.21 A2 Відмова від завдання та професійних відносин не замінює інших дій, які можуть бути необхідними для досягнення цілей професійного бухгалтера згідно з цим розділом. Проте в деяких юрисдикціях можуть існувати обмеження щодо подальших дій, яких може вжити бухгалтер. За таких обставин відмова може бути єдиним доступним напрямом дій.
- R360.22** Якщо професійний бухгалтер відмовляється від професійних відносин відповідно до параграфів R360.20 та 360.21 A1, він повинен, на запит пропонуваного бухгалтер згідно з параграфом R320.8, надати всі доречні факти та іншу інформацію щодо ідентифікованого або підозрюваного недотримання вимог пропонуваному бухгалтеру. Попередній бухгалтер повинен зробити це навіть за обставин, що розглядаються в параграфі R320.8 б) у випадках, коли клієнт не надає або відмовляється надати попередньому бухгалтеру дозвіл на обговорення справ клієнта з пропонуваним бухгалтером, якщо це не заборонено законодавчим або нормативним актом.
- 360.22 A1 Факти та інша інформація, яку слід надати, – це факти та інформація, які, на думку попереднього бухгалтера, пропонуваній бухгалтер повинен знати, перш ніж приймати рішення про те, чи приймати призначення на аудит. Розділ 320 стосується повідомлення інформації пропонуваним бухгалтером.
- R360.23 Якщо пропонуваній бухгалтер не має можливості повідомляти інформацію попередньому бухгалтеру, пропонуваній бухгалтер повинен вжити обґрунтованих заходів для отримання інформації про обставини зміни призначення іншими засобами.
- 360.23 A1 Інші способи отримання інформації про обставини зміни призначення – запити до третіх осіб або перевірки анкетних даних управлінського персоналу або тих, кого наділено найвищими повноваженнями.
- 360.24 A1 Оскільки оцінка цієї ситуації може включати комплексний аналіз та судження, професійний бухгалтер може розглянути:
- внутрішні консультації;
 - отримання юридичної консультації, щоб зрозуміти додаткові можливості бухгалтера, а також професійні або юридичні наслідки реалізації будь-якого конкретного напрямку дій;
 - конфіденційне консультування з регуляторним органом чи професійною організацією.

Визначення того, чи повідомляти інформацію про ситуацію відповідному органу

360.25 A1 Розкриття інформації про ситуацію відповідному органу не дозволяється, якщо таке розкриття суперечить законодавчому або нормативному акту. В інших випадках метою розкриття інформації є надання можливості відповідному органу ініціювати розслідування ситуації та вжити заходи у суспільних інтересах.

360.25 A2 Визначення того, чи слід розкривати інформацію про ситуацію, залежить, зокрема, від характеру і масштабу фактичної чи потенційної шкоди, яка завдана або яка може бути завдана інвесторам, кредиторам, працівникам або широкій громадськості. Наприклад, професійний бухгалтер може визначити, що розкриття інформації про ситуацію відповідному органу є відповідним напрямом дій, якщо:

- суб'єкт господарювання задіяний у хабарництві (наприклад, місцевим або іноземним посадовим особам органів влади для забезпечення великих контрактів);
- діяльність суб'єкта господарювання є об'єктом регулювання, і ситуація настільки значуща, що ставить під загрозу його ліцензію на здійснення діяльності;
- суб'єкт господарювання зареєстрований на біржі цінних паперів, і ця ситуація може спричинити негативні наслідки на справедливому та впорядкованому ринку для операцій з цінними паперами суб'єкта господарювання або створити системний ризик для фінансових ринків;
- ймовірно, що суб'єкт господарювання продаватиме продукти, які є шкідливими для здоров'я або безпеки населення;
- суб'єкт господарювання пропонує своїм клієнтам схему, яка допомагає їм уникати податків.

360.25 A3 Визначення того, чи слід розкривати таку інформацію, також залежатиме від зовнішніх чинників, наприклад:

- чи існує відповідний орган влади, який має можливість отримувати таку інформацію та ініціювати розслідування ситуації та вжиття заходів. Відповідний орган влади залежатиме від характеру ситуації. Наприклад, у випадку шахрайського фінансового звітування відповідним органом буде орган регулювання ринку цінних паперів, а у випадку порушення законодавчих та нормативних актів у сфері захисту довкілля – агентство з захисту довкілля;
- чи існує міцний та надійний захист від цивільної, кримінальної чи професійної відповідальності або помсти, передбачений законодавчим або нормативним актом, таким як законодавчий або нормативний акт щодо подання та розгляду інформації про порушення за допомогою інформаторів;
- чи є фактична чи потенційна загроза фізичній безпеці професійного бухгалтера або інших осіб.

R360.26 Якщо професійний бухгалтер визначає, що розкриття інформації про недотримання або підозру недотримання вимог відповідному органу є належним напрямом дій за даних обставин, розкриття такої інформації допускається відповідно до параграфу R114.1 (г) цього Кодексу. Розкриваючи таку інформацію, бухгалтер повинен діяти сумлінно та обережно під час складання формулювань та тверджень. Бухгалтер повинен також розглянути, чи доречно інформувати клієнта про свої наміри, перш ніж розкривати інформацію про ситуацію.

Неминуче порушення

R360.27 За виняткових обставин професійний бухгалтер може дізнатись про фактичну поведінку або про намір такої поведінки, що, як бухгалтер має підстави вважати, буде неминучим порушенням законодавчого чи нормативного акту, що може завдати значної шкоди інвесторам, кредиторам, працівникам або широкій громадськості. Розглянувши спочатку, чи буде прийнятним обговорити цю ситуацію з управлінським персоналом або тими, кого наділено найвищими повноваженнями у суб'єкта господарювання, бухгалтер повинен здійснити професійне судження і визначати, чи слід негайно розкрити інформацію про цю ситуацію відповідному органу для запобігання або пом'якшення наслідків такого неминучого порушення. Якщо інформація розкривається, розкриття такої інформації дозволено відповідно до параграфу R114.1 (г) цього Кодексу.

Документація

R360.28 Що стосується недотримання або підозри щодо недотримання вимог, які належать до сфери застосування цього розділу, професійному бухгалтеру рекомендується документувати такі питання:

- як управлінський персонал та, якщо застосовно, ті, кого наділено найвищими повноваженнями, реагували на цю ситуацію;
- напрями дій, які розглянув бухгалтер, складені судження та прийняті рішення, з огляду на перевірку розсудливою та поінформованою третьою стороною розсудливої та поінформованої третьої сторони;
- наскільки бухгалтер переконаний, що він виконав свій обов'язок, викладений у параграфі R360.20.

360.28 A1 Ця документація є додатковою до дотримання вимог щодо документації, яка вимагається застосовними стандартами аудиту. Наприклад, МСА (ISA) вимагають, щоб професійний бухгалтер, який виконує аудит фінансової звітності:

- підготував документацію, достатню для того, щоб можна було зрозуміти значні питання, що виникають під час аудиту, висновки, яких дійшли, та значні професійні судження, здійснені в процесі формулювання цих висновків;
- документував обговорення значних питань з управлінським персоналом, тими, кого наділено найвищими повноваженнями, та іншими особами,

зокрема характер значних питань, що обговорювалися, та коли і з ким відбулися обговорення, та

- документував ідентифіковане або підозрюване недотримання вимог, а також результати обговорення з управлінським персоналом та, якщо застосовно, з тими, кого наділено найвищими повноваженнями, та іншими сторонами поза межами суб'єкта господарювання.

Інші професійні послуги, які не є аудитами фінансової звітності

Отримання розуміння ситуації та реагування на неї управлінського персоналу та тих, кого наділено найвищими повноваженнями

R360.29 Якщо професійному бухгалтеру, найнятому для надання професійних послуг, які не є аудитом фінансової звітності, стає відомою інформація, яка стосується недотримання або підозри щодо недотримання вимог, він повинен прагнути отримати розуміння цієї ситуації. Це розуміння повинно охоплювати характер недотримання або підозри щодо недотримання вимог, а також обставини, за яких недотримання вимог сталося або може статися.

360.29 A1 Очікується, що професійний бухгалтер застосовує всі свої спеціальні знання та вміння, а також здійснює професійне судження. Однак не очікується, що його рівень розуміння законодавчих і нормативних актів буде вищий, ніж той, що вимагається для професійних послуг, для яких його найняли. В кінцевому підсумку, питання про те, чи становить певна дія недотримання вимог, має вирішувати суд або інший відповідний судовий орган.

360.29 A2 Залежно від характеру та значущості ситуації, професійний бухгалтер може провести конфіденційні консультації з іншими особами у фірмі, у мережевій фірмі або з професійною організацією чи з юрисконсультом.

R360.30 Якщо професійний бухгалтер ідентифікує або підозрює, що недотримання вимог сталося або може статися, він повинен обговорити цю ситуацію з відповідним рівнем управлінського персоналу. Якщо бухгалтер має доступ до тих, кого наділено найвищими повноваженнями, він повинен обговорити цю ситуацію з ними, якщо це доречно.

360.30 A1 Мета обговорення полягає в роз'ясненні розуміння професійним бухгалтером фактів й обставин, доречних до ситуації, та її можливих наслідків. Таке обговорення також може спонукати управлінський персонал або тих, кого наділено найвищими повноваженнями, ініціювати розслідування цієї ситуації.

360.30 A2 Відповідний рівень управлінського персоналу, з яким слід обговорити цю ситуацію, – це питання професійного судження. Доречні чинниками, які слід розглядати:

- характер та обставини ситуації;
- фактично задіяні особи або особи, які можуть бути потенційно задіяні;
- ймовірність змови;

- потенційні наслідки цієї ситуації;
- чи спроможний цей рівень управлінського персоналу розслідувати ситуацію та вжити прийнятних заходів.

Повідомлення інформації про ситуацію зовнішньому аудитору суб'єкта господарювання

R360.31 Якщо професійний бухгалтер виконує послугу, яка не є аудитом, для:

- а) клієнта з аудиту фірми або
- б) компонента клієнта з аудиту фірми,

бухгалтер повинен повідомити інформацію про недотримання або підозру щодо недотримання вимог у межах фірми, якщо це не заборонено законодавчим або нормативним актом. Таке повідомлення інформації слід робити відповідно до протоколів чи процедур фірми. За відсутності таких протоколів та процедур, його слід направити безпосередньо партнеру із завдання з аудиту.

R360.32 Якщо професійний бухгалтер виконує послугу, яка не є аудитом, для:

- а) клієнта з аудиту мережевої фірми або
- б) компонента клієнта з аудиту мережевої фірми,

бухгалтер повинен розглянути, чи повідомляти інформацію про недотримання або підозру щодо недотримання вимог мережевій фірмі. Якщо така інформація повідомляється, це слід робити відповідно до протоколів чи процедур мережі. За відсутності таких протоколів та процедур, його слід направити безпосередньо партнеру із завдань із аудиту.

R360.33 Якщо професійний бухгалтер виконує послугу, що не є аудитом, для клієнта, який не є:

- а) клієнтом з аудиту фірми або мережевої фірми або
- б) компонентом клієнта з аудиту фірми або мережевої фірми,

бухгалтер повинен розглянути, чи повідомляти інформацію про недотримання або підозру щодо недотримання вимог фірмі, яка є зовнішнім аудитором клієнта, якщо така є.

Доречні чинники для розгляду

360.34 A1 Чинники, доречні для розгляду повідомлення інформації згідно з параграфами R360.31 – R360.33 охоплюють:

- чи буде таке повідомлення суперечити законодавчому чи нормативному акту;
- чи існують обмеження щодо розкриття інформації, накладені регуляторним органом або прокурором, під час розслідування, яке продовжується,

стосовно недотримання або підозри щодо недотримання вимог;

- чи є метою завдання розслідування потенційного недотримання вимог у суб'єкта господарювання, щоб дати йому можливість вжити належних заходів;
- чи повідомив управлінський персонал або чи повідомили ті, кого наділено найвищими повноваженнями, про цю ситуацію зовнішнього аудитора суб'єкта господарювання;
- ймовірна суттєвість ситуації для аудиту фінансової звітності клієнта або, якщо ситуація стосується компонента групи, – ймовірна суттєвість ситуації для аудиту фінансової звітності групи.

Мета повідомлення інформації

360.35 A1 За обставин, про які йдеться в параграфах R360.31 – R360.33, мета повідомлення інформації полягає в тому, щоб дати можливість партнеру із завдання з аудиту бути поінформованим про недотримання або підозру щодо недотримання вимог та визначити, чи реагувати на це і якщо так, як реагувати відповідно до положень цього розділу.

Розгляд необхідності подальших дій

R360.36 Професійний бухгалтер повинен також розглянути, чи потрібні подальші дії в суспільних інтересах.

360.36 A1 Чи потрібні подальші дії, а також їхній характер та обсяг, залежатиме від таких чинників як:

- нормативно-правова база;
- прийнятність та своєчасність дій у відповідь управлінського персоналу та, де застосовно, тих, кого наділено найвищими повноваженнями;
- гострота ситуації
- участь в ситуації управлінського персоналу або тих, кого наділено найвищими повноваженнями;
- ймовірність суттєвої шкоди інтересам клієнта, інвесторів, кредиторів, працівників чи широкої громадськості.

360.36 A2 Подальшими діями професійного бухгалтера можуть бути:

- розкриття інформації про ситуацію відповідному органу, навіть якщо немає законодавчої чи нормативної вимоги робити це;
- відмова від завдання та професійних відносин, якщо це дозволено законодавчим або нормативним актом.

360.36 А3 Доречні чинники, які слід брати до уваги під час розгляду необхідності розкриття інформації про ситуацію відповідному органу:

- чи буде суперечити розкриття інформації про ситуацію законодавчому або нормативному акту;
- чи існують обмеження щодо розкриття інформації, накладені регуляторним органом або прокурором, під час розслідування, яке продовжується, стосовно недотримання або підозри щодо недотримання вимог;
- чи є метою завдання розслідування потенційного недотримання вимог у суб'єкта господарювання, щоб дати йому можливість вжити належних заходів.

R360.37 Якщо професійний бухгалтер визначає, що розкриття інформації про недотримання або підозру щодо недотримання вимог відповідному органу є належним напрямом дій за конкретних обставин, розкриття такої інформації допускається відповідно до параграфу R114.1 (г) цього Кодексу. Розкриваючи таку інформацію, бухгалтер повинен діяти сумлінно та обережно під час складання формулювань та тверджень. Бухгалтер повинен також розглянути, чи прийнятно інформувати клієнта про свої наміри, перш ніж розкривати інформацію відповідному органу.

Неминуче порушення

R360.38 За виняткових обставин професійний бухгалтер може дізнатись про фактичну поведінку або про намір такої поведінки, що, як бухгалтер має підстави вважати, буде неминучим порушенням законодавчого чи нормативного акту, що може завдати значної шкоди інвесторам, кредиторам, працівникам або широкій громадськості. Розглянувши спочатку, чи буде прийнятним обговорити цю ситуацію з управлінським персоналом або тими, кого наділено найвищими повноваженнями у суб'єкта господарювання, бухгалтер повинен здійснити професійне судження і визначити, чи слід негайно розкрити інформацію про цю ситуацію відповідному органу для запобігання або пом'якшення наслідків такого неминучого порушення законодавчого або нормативного акту. Якщо інформація розкривається, розкриття такої інформації дозволено відповідно до параграфу R114.1 (г) цього Кодексу.

Отримання поради

360.39 А1 Професійний бухгалтер може розглянути:

- внутрішнє консультування;
- отримання юридичної консультації, щоб зрозуміти професійні чи юридичні наслідки вжиття певного напрямку дій;
- конфіденційного консультування з регуляторним органом чи професійною організацією.

Документація

360.40 A1 Що стосується недотримання або підозри щодо недотримання вимог, які належать до сфери застосування цього розділу, професійному бухгалтеру рекомендується документувати такі питання:

- ситуація;
- результати обговорень з управлінським персоналом та, якщо це застосовно, з тими, кого наділено найвищими повноваженнями, та іншими сторонами;
- як управлінський персонал та, якщо застосовно, ті, кого наділено найвищими повноваженнями, реагували на цю ситуацію;
- напрями дій, які розглянув бухгалтер, складені судження та прийняті рішення;
- наскільки бухгалтер переконаний, що він виконав свій обов'язок, наведений у параграфі R360.36.

ЧАСТИНА 4А. «НЕЗАЛЕЖНІСТЬ ЗАВДАНЬ ІЗ АУДИТУ ТА ОГЛЯДУ»

Сторінка

Розділ 400. Застосування Концептуальної основи до незалежності завдань із аудиту та огляду	113
Розділ 410. Гонорари.....	127
Розділ 411. Політики компенсації та оцінювання	131
Розділ 420. Дарунки та знаки гостинності	132
Розділ 430. Фактичний або загрозливий судовий розгляд	133
Розділ 510. Фінансові інтереси	134
Розділ 511 Позики та гарантії	139
Розділ 520. Ділові відносини	141
Розділ 521. Сімейні та особисті стосунки	143
Розділ 522. Нещодавня робота у клієнта з аудиту	147
Розділ 523. Робота в якості директора чи посадової особи клієнта з аудиту	149
Розділ 524. Працевлаштування у клієнта з аудиту	150
Розділ 525. Тимчасові призначення персоналу	154
Розділ 540. Тривала причетність персоналу (з урахуванням ротації партнера) до клієнта з аудиту	155
Розділ 600. Надання послуг клієнту з аудиту, що не є послугами з надання впевненості	161
Підрозділ 601. Послуги з обліку та рахівництва	166
Підрозділ 602. Адміністративні послуги	169
Підрозділ 603. Послуги з оцінки.....	169
Підрозділ 604. Послуги з оподаткування.....	171
Підрозділ 605. Послуги з внутрішнього аудиту.....	177
Підрозділ 606. Послуги з систем інформаційних технологій	180
Підрозділ 607. Послуги з підтримки судових розглядів	182
Підрозділ 608. Юридичні послуги	183
Підрозділ 609. Послуги з підбору персоналу.....	184
Підрозділ 610. Послуги з корпоративних фінансів	186
Розділ 800. Звіти про фінансову звітність спеціального призначення, які містять обмеження щодо їх використання та розповсюдження (завдання з аудиту та огляду)	189

МІЖНАРОДНІ СТАНДАРТИ НЕЗАЛЕЖНОСТІ (ЧАСТИНИ 4А ТА 4Б)

ЧАСТИНА 4А. «НЕЗАЛЕЖНІСТЬ ЗАВДАНЬ ІЗ АУДИТУ ТА ОГЛЯДУ»

РОЗДІЛ 400

ЗАСТОСУВАННЯ КОНЦЕПТУАЛЬНОЇ ОСНОВИ ДО НЕЗАЛЕЖНОСТІ ЗАВДАНЬ ІЗ АУДИТУ ТА ОГЛЯДУ

Вступ

Загальні положення

- 400.1 В суспільних інтересах та відповідно до вимог цього Кодексу професійні бухгалтери в публічній практиці повинні бути незалежними під час завдань із аудиту або огляду.
- 400.2 Ця частина застосовується як до завдань із аудиту, так і до завдань із огляду. Терміни "аудит", "команда з аудиту", "завдання з аудиту", "клієнт з аудиту" та "аудиторський звіт" однаково стосуються до огляду, команди з огляду, завдання з огляду, клієнта з огляду та звіту про завдання з огляду.
- 400.3 В цій частині термін "професійний бухгалтер" означає окремих професійних бухгалтерів у публічній практиці та їхні фірми.
- 400.4 МСКЯ (ISQC) 1 вимагає, щоб фірми встановлювали політики і процедури, розроблені для надання обґрунтованої впевненості у тому, що фірма, її персонал та, якщо застосовно, інші особи, на яких поширюються вимоги незалежності (у тому числі персонал мережевих фірм), зберігають незалежність у випадках, коли цього вимагають відповідні вимоги етики. МСА (ISA) та МСЗО (ISRE) встановлюють відповідальність партнерів із завдань та команд із завдань на рівні завдань із аудиту та огляду, відповідно. Розподіл відповідальності в рамках фірми залежатиме від її розміру, структури та організації. Багато положень цієї частини не встановлюють конкретної відповідальності осіб у фірмі за дії, пов'язані з незалежністю, натомість, для зручності користування вони містять посилання на "фірму". Фірми визначають відповідальність за конкретну дію певної особи чи групи осіб (наприклад, команди з аудиту) відповідно до МСКЯ (ISQC) 1. Крім того, кожний окремий професійний бухгалтер залишається відповідальним за дотримання вимог будь-яких положень, які застосовуються до діяльності, інтересів або відносин бухгалтера.
- 400.5 Незалежність пов'язана з принципами об'єктивності та чесності. Вона охоплює:
- а) незалежність мислення – спрямованість мислення, що дозволяє висловити висновок без будь-якого впливу, який може загрожувати професійному судженню, та діяти чесно, об'єктивно та з професійним скептицизмом;
 - б) незалежність поведінки – уникнення фактів та обставин настільки суттєвих, що розсудлива і поінформована третя сторона найімовірніше дійшла б висновку щодо загрози чесності, об'єктивності чи професійному

скептицизму фірми або члена команди з аудиту чи з надання впевненості.

В цій Частині посилання на особу або фірму як на «незалежну» означають, що особа або фірма дотримуються положень цієї частини.

400.6 Цей Кодекс вимагає, щоб фірми, виконуючи завдання з аудиту, дотримувалися основоположних принципів та були незалежними. В цій Частині наведено конкретні вимоги та матеріали для застосування, що стосуються застосування концептуальної основи до збереження незалежності під час виконання таких завдань. Концептуальна основа, наведена в розділі 120, застосовується до незалежності, так само, як вона застосовується до основоположних принципів, наведених в розділі 110.

400.7 В цій Частині описано:

- а) факти й обставини, в тому числі професійна діяльність, інтереси та відносини, які створюють або можуть створювати загрози незалежності;
- б) потенційні дії, в тому числі застережні заходи, які можуть бути прийнятними для реагування на будь-які такі загрози, та
- в) деякі ситуації, коли загрози не можна усунути або немає застережних заходів, щоб зменшити їх до прийнятного рівня.

Суб'єкти господарювання, що становлять суспільний інтерес

400.8 Деякі вимоги та матеріали для застосування, наведені в цій Частині, відображають ступінь суспільного інтересу до певних суб'єктів господарювання, які визначені як суб'єкти господарювання, що становлять суспільний інтерес. Фірмам рекомендується визначати, чи слід вважати інших суб'єктів господарювання або певні категорії суб'єктів господарювання такими, що становлять суспільний інтерес тому, що вони мають велику кількість та широке коло зацікавлених сторін. Чинники, які слід розглядати, охоплюють:

- характер господарської діяльності, наприклад, утримання активів в якості довірених осіб для великої кількості зацікавлених сторін. Приклади охоплюють фінансові установи, такі як банки та страхові компанії, а також пенсійні фонди;
- розмір;
- чисельність працівників.

Звіти, які містять обмеження щодо їх використання та розповсюдження

400.9 Аудиторський звіт може містити обмеження щодо використання та розповсюдження. Якщо це так, і виконуються умови, наведені в розділі 800, тоді вимоги незалежності, наведені в цій Частині, можуть бути модифіковані, як це передбачено в розділі 800.

Завдання з надання впевненості, що не є завданнями з аудиту та огляду

400.10 Стандарти незалежності завдань із надання впевненості, що не є завданнями з аудиту або огляду, наведені в Частині 4Б. "Незалежність завдань із надання впевненості, що не є завданнями з аудиту та огляду".

Вимоги та матеріали для застосування

Загальні положення

R400.11 Фірма, яка виконує завдання з аудиту, повинна бути незалежною.

R400.12 Фірма повинна застосувати концептуальну основу, наведену в розділі 120, для ідентифікації, оцінювання та реагування на загрози незалежності щодо завдання з аудиту.

[Параграфи 400.13 – 400.19 спеціально залишені порожніми]

Пов'язані суб'єкти господарювання

R400.20 За визначенням, до складу клієнта з аудиту, який є суб'єктом господарювання, цінні папери якого допущені до організованих торгів, входять усі пов'язані з ним суб'єкти господарювання. Для всіх інших суб'єктів господарювання посилення на клієнта з аудиту в цій Частині охоплює пов'язаних суб'єктів господарювання, над якими клієнт має прямий або непрямий контроль. Якщо команда з аудиту знає або має підстави вважати, що відносини або обставини, що стосуються будь-якого іншого пов'язаного суб'єкта господарювання клієнта, є доречними до оцінювання незалежності фірми від клієнта, команда з аудиту повинна включити такий пов'язаний суб'єкт господарювання під час ідентифікації, оцінювання та реагування на загрози незалежності.

[Параграфи 400.21 – 400.29 спеціально залишені порожніми]

Період, протягом якого вимагається незалежність

R400.30 Незалежність, якої вимагає ця Частина, повинна зберігатися протягом як:

- а) періоду завдання, так і
- б) періоду, який охоплює фінансова звітність.

400.30 A1 Період завдання починається, коли команда з аудиту починає виконувати аудит. Період завдання закінчується, коли надається аудиторський звіт. Якщо завдання має повторюваний характер, воно завершується на пізнішу з двох дат: повідомлення, надісланого будь-якою стороною, про те, що професійні відносини завершені, або надання остаточного аудиторського звіту.

R400.31 Якщо суб'єкт господарювання стає клієнтом з аудиту протягом періоду, охопленого фінансовою звітністю, або після нього, про яку фірма висловить свою думку, фірма повинна визначити, чи створюються будь-які загрози незалежності внаслідок:

- а) фінансових або ділових відносин із клієнтом з аудиту протягом періоду,

охопленого фінансовою звітністю, або після нього, але до прийняття завдання з аудиту, або

б) попередніх послуг, наданих клієнту з аудиту фірмою або мережевою фірмою.

400.31 A1 Загрози незалежності створюються, якщо послуга, яка не є послугою з надання впевненості, була надана клієнту з аудиту протягом періоду, охопленого фінансовою звітністю, або після нього, але до початку виконання аудиту командою з аудиту, і ця послуга не була б дозволена протягом періоду завдання.

400.31 A2 Приклади дій, які можуть бути застережними заходами для реагування на такі загрози:

- використання професіоналів, які не є членами команди з аудиту, для виконання послуги;
- огляд прийнятним експертом з огляду аудиту або роботи, яка не є послугою з надання впевненості, якщо це прийнятно;
- наймання іншої фірми за межами мережі для оцінювання результатів послуги, яка не є послугою з надання впевненості, або наявність іншої фірми за межами мережі для повторного виконання послуги, яка не є послугою з надання впевненості, в обсязі, необхідному для того, щоб інша фірма могла взяти відповідальність за послугу.

[Параграфи 400.32 – 400.39 спеціально залишено порожніми]

Повідомлення інформації тим, кого наділено найвищими повноваженнями

400.40 A1 Параграфи R300.9 та R300.10 встановлюють вимоги щодо повідомлення інформації тим, кого наділено найвищими повноваженнями.

400.40 A2 Навіть якщо це не вимагається Кодексом, застосовними професійними стандартами, законодавчими чи нормативними актами, рекомендується регулярний обмін інформацією між фірмою та тими, кого наділено найвищими повноваженнями у клієнта, стосовно відносин та інших питань, які, на думку фірми, можуть у цілому впливати на незалежність. Повідомлення такої інформації дає можливість тим, кого наділено найвищими повноваженнями:

- а) розглянути судження фірми під час ідентифікації та оцінювання загроз;
- б) розглянути, як реагували на загрози, включаючи прийнятність застережних заходів, якщо вони доступні та їх можна застосувати, та
- в) вжити прийнятних заходів.

Такий підхід може бути особливо корисним щодо загроз тиску та особистих стосунків.

[Параграфи 400.41 – 400.49 спеціально залишені порожніми]

Мережеві фірми

400.50 A1 Фірми часто утворюють більші за розміром структури з іншими фірмами та суб'єктами господарювання з метою підвищення своєї спроможності надавати професійні послуги. Чи утворюють ці більші за розміром структури мережу, залежить від конкретних фактів й обставин. Це не залежить від того, чи є фірми та суб'єкти господарювання юридично відокремленими та самостійними.

R400.51 Мережева фірма повинна бути незалежною від клієнтів з аудиту інших фірм у рамках мережі відповідно до вимог цієї Частини.

400.51 A1 Вимоги незалежності, наведені в цій частині, які застосовуються до мережевої фірми, застосовуються до будь-якого суб'єкта господарювання, який відповідає визначенню мережевої фірми. Необов'язково також, щоб суб'єкт господарювання відповідав визначенню фірми. Наприклад, консультаційна практика чи професійна юридична практика може бути мережевою фірмою, але не фірмою.

R400.52 Якщо фірма причетна до більшої за розміром структури інших фірм та суб'єктів господарювання, вона повинна:

- а) здійснювати професійне судження, щоб визначити, чи створює мережу така більша за розміром структура;
- б) розглянути, чи найімовірніше дійшла б розсудлива та поінформована третя сторона висновку про те, що такі інші фірми та суб'єкти господарювання у більшій за розміром структурі причетні в такий спосіб, що мережа існує, та
- в) застосовувати таке судження послідовно в такій більшій за розміром структурі.

R400.53 Визначаючи, чи створюється мережа більшою за розміром структурою фірм та інших суб'єктів господарювання, фірма повинна зробити висновок, що мережа існує, якщо така більша за розміром структура спрямована на співпрацю та:

- а) чітко спрямована на спільну участь у розподілі прибутку чи витрат між суб'єктами господарювання всередині структури (див. параграф 400.53 A2);
- б) суб'єкти господарювання всередині структури перебувають у спільному володінні, під спільним контролем чи управлінням (див. параграф 400.53 A3);
- в) суб'єкти господарювання всередині структури мають спільні політики та процедури контролю якості (див. параграф 400.53 A4);
- г) суб'єкти господарювання всередині структури мають спільну стратегію ведення бізнесу (див. параграф 400.53 A5);
- г) суб'єкти господарювання всередині структури мають спільну торгову назву (див. параграфи 400.53 A6, 400.53 A7) або
- д) суб'єкти господарювання всередині структури спільно користуються

значною частиною професійних ресурсів (див. параграфи 400.03 А8, 400.53 А9).

- 400.53 А1 Крім домовленостей, описаних у параграфі R400.53, можуть бути інші домовленості між фірмами та суб'єктами господарювання в рамках більшої за розміром структури, які утворюють мережу. Проте більша за розміром структура може бути спрямована лише на сприяння рекомендуванню роботи, що саме собою не відповідає критеріям, необхідним для створення мережі.
- 400.53 А2 Спільну участь у розподілі несуттєвих витрат саме собою не створює мережі. Крім того, якщо розподіл спільних витрат обмежуються лише тими витратами, які пов'язані з розробкою методологій аудиту, посібників або навчальних курсів, це саме собою не створює мережу. Більше того, причетність фірми до суб'єкта господарювання, який в інших випадках був би непов'язаним суб'єктом господарювання, для спільного надання послуги або розробки продукту, саме собою не створює мережі (див. параграф R400.53 а)).
- 400.53 А3 Спільне володіння, контроль або управління можуть бути досягнуті шляхом контракту або в інший спосіб (див. параграф R400.53 б)).
- 400.53 А4 Спільні політики та процедури контролю якості – це політики та процедури, що розробляються, впроваджуються та моніторинг яких здійснюється в більшій за розміром структурі. (див. параграф R400.53 в)).
- 400.53 А5 Спільна стратегія ведення бізнесу передбачає домовленість суб'єктів господарювання про досягнення спільних стратегічних цілей. Суб'єкт господарювання не є мережевою фірмою лише тому, що він співпрацює з іншим суб'єктом господарювання винятково для того, щоб спільно відповідати на запит щодо пропозиції про надання професійної послуги (див. параграф R400.53 г)).
- 400.53 А6 Спільна торгова назва включає спільні ініціали або спільне найменування. Фірма використовує спільну торгову назву, якщо вона включає, наприклад, спільну торгову назву як частину або разом з її найменуванням фірми, коли партнер фірми підписує аудиторський звіт (див. параграф R400.53 г)).
- 400.53 А7 Навіть якщо фірма не належить до мережі та не використовує спільну торгову назву як частину найменування своєї фірми, може здаватися, що вона належить до мережі, якщо на її канцтоварах або рекламних матеріалах зазначається, що фірма є членом асоціації фірм. Відповідно, якщо не ставитися уважно до того, як фірма описує таке членство, може створитися враження, що фірма належить до мережі (див. параграф R400.53 г)).
- 400.53 А8 Професійні ресурси охоплюють:
- спільні системи, що дозволяють фірмам обмінюватися інформацією, такою як дані про клієнтів, виставлення рахунків за надані послуги та облік часу;
 - партнерів та інший персонал;
 - технічні підрозділи, які консультують із технічних чи галузевих питань, операцій або подій для завдань із надання впевненості;

- методологію аудиту або посібники з аудиту;
- навчальні курси та центри (див. параграф R400.53 д)).

400.53 A9 Чи є спільні професійні ресурси значними, залежить від обставин. Наприклад:

- спільні ресурси можуть обмежуватися спільною методологією аудиту або посібниками з аудиту, без обміну персоналом або інформацією про клієнтів чи ринок. За таких умов малоімовірно, що спільні ресурси будуть значними. Те саме стосується спільної діяльності з навчання;
- спільні ресурси можуть передбачати обмін персоналом або інформацію, наприклад, коли персонал залучають із спільного пулу або коли створюється спільний технічний підрозділ в рамках більшої за розміром структури для надання фірмам-учасникам технічних консультацій, яких фірми повинні дотримуватися. За таких обставин розсудлива та поінформована третя сторона найімовірніше дійде висновку, що спільні ресурси є значними (див. параграф R400.53 д)).

R400.54 Якщо фірма або мережа продає компонент своєї практики, і цей компонент продовжує використовувати все або частину найменування фірми чи мережі протягом обмеженого часу, відповідні суб'єкти господарювання повинні визначити, як розкривати інформацію про те, що вони не є мережевими фірмами, якщо вони представляють себе зовнішнім сторонам.

400.54 A1 Угода про продаж компонента практики може передбачати, що протягом обмеженого періоду часу проданий компонент може продовжувати використовувати все або частину найменування фірми або мережі, навіть якщо він більше не пов'язаний з фірмою чи мережею. За таких обставин, хоча ці два суб'єкти господарювання можуть практикувати під спільним найменуванням, факти є такими, що вони не належать до більшої за розміром структури, спрямованої на співпрацю. Тому ці два суб'єкти господарювання не є мережевими фірмами.

[Параграфи 400.55 – 400.59 спеціально залишені порожніми]

Загальна документація про незалежність завдань із аудиту та огляду

R400.60 Фірма повинна документувати висновки щодо дотримання вимог цієї Частини та сутність будь-яких відповідних обговорень, які підтверджують ці висновки. Зокрема:

- а) коли застосовуються застережні заходи для реагування на загрозу, фірма повинна документувати характер загрози та застережні заходи, які діють або застосовуються, та
- б) якщо загроза потребувала значного аналізу, і фірма дійшла висновку, що рівень загрози вже є прийнятним, фірма повинна документувати характер загрози та обґрунтування такого висновку.

400.60 A1 Документація надає докази суджень фірми під час формування висновків

стосовно дотримання вимог цієї Частини. Проте відсутність документації не визначає, чи розглянула фірма конкретне питання або чи є фірма незалежною.

[Параграфи 400.61 – 400.69 спеціально залишені порожніми]

Злиття та поглинання

Коли злиття клієнта створює загрозу

400.70 A1 Суб'єкт господарювання може стати пов'язаним суб'єктом господарювання клієнта з аудиту внаслідок злиття чи поглинання. Загроза незалежності та, отже, спроможності фірми продовжувати завдання з аудиту може створюватися внаслідок попередніх або теперішніх інтересів чи відносин між фірмою або мережевою фірмою та таким пов'язаним суб'єктом господарювання.

R400.71 За обставин, наведених у параграфі 400.70 A1:

- a) фірма повинна ідентифікувати та оцінити попередні та теперішні інтереси і відносини з пов'язаним суб'єктом господарювання, які, якщо брати до уваги будь-які дії, вжиті для реагування на загрозу, можуть впливати на її незалежність і, отже, на її спроможність продовжувати завдання з аудиту після дати набрання чинності злиттям чи поглинанням, та
- б) відповідно до параграфа R400.72, фірма повинна вжити заходів з метою завершення будь-яких інтересів або відносин, які не дозволяються цим Кодексом, до дати набрання чинності злиттям чи поглинанням.

R400.72 Як виняток до параграфа R400.71 б), якщо інтереси або відносини об'єктивно не можна завершити до дати набрання чинності злиттям чи поглинанням, фірма повинна:

- a) оцінити загрозу, яка створюється інтересами або відносинами, та
- б) обговорити з тими, кого наділено найвищими повноваженнями, причини, через які інтереси або відносини об'єктивно не можна завершити до дати набрання чинності злиттям чи поглинанням, а також оцінювання рівня загрози.

400.72 A1 За деяких обставин може не бути об'єктивної можливості завершити інтереси чи відносини, які створюють загрозу, до дати набрання чинності злиттям чи поглинанням. Це може відбуватися тому, що фірма надає пов'язаному суб'єкту господарювання послугу, яка не є послугою з надання впевненості, і цей суб'єкт господарювання не може організовано перейти до іншого постачальника до цієї дати.

400.72 A2 Чинники, які є доречними під час оцінювання рівня загрози, що виникла внаслідок злиття чи поглинання, коли існують інтереси та відносини, які об'єктивно не можна завершити, охоплюють:

- характер і значущість інтересів або відносин;

- характер і значущість відносин пов'язаного суб'єкта господарювання (наприклад, чи є пов'язаний суб'єкт господарювання дочірньою або материнською компанією);
- тривалість часу, протягом якого інтереси або відносини об'єктивно не можна завершити.

R400.73 Якщо після обговорення, про яке йдеться в параграфі R400.72 б), ті, кого наділено найвищими повноваженнями, звернуться до фірми з проханням продовжувати свою діяльність у ролі аудитора, фірма повинна зробити це, лише якщо:

- а) інтереси або відносини будуть завершені якнайшвидше, але не пізніше ніж через шість місяців після дати набрання чинності злиттям чи поглинанням;
- б) будь-яка особа, яка має такі інтереси або відносини, включаючи ті, що створюються внаслідок виконання послуги, яка не є послугою з надання впевненості, і яка не дозволялася б розділом 600 та підрозділами до нього, якби ця особа не була членом команди із завдання з аудиту або особою, відповідальною за огляд контролю якості завдання, та
- в) заходи перехідного періоду будуть застосовані за потреби та обговорені з тими, кого наділено найвищими повноваженнями.

400.73 A1 Приклади таких заходів перехідного періоду:

- огляд роботи з аудиту чи роботи, що не є наданням впевненості професійним бухгалтером, за потреби;
- огляд, еквівалентний огляду контролю якості завдання, професійним бухгалтером, який не є членом фірми, що висловлює думку про фінансову звітність;
- наймання іншої фірми для оцінювання результатів послуги, яка не є послугою з надання впевненості, або наявність іншої фірми для повторного виконання послуги, що не є послугою з надання впевненості, в обсязі, необхідному для того, щоб інша фірма могла взяти відповідальність за послугу.

R400.74 Фірма може завершити значний обсяг роботи з аудиту до дати набрання чинності злиттям або поглинанням і може завершити решту аудиторських процедур у найкоротші строки. За таких обставин, якщо ті, кого наділено найвищими повноваженнями, звертаються до фірми з проханням завершити аудит, зберігаючи при цьому інтереси або відносини, ідентифіковані в параграфі 400.70 A1, фірма повинна зробити це, тільки якщо вона:

- а) оцінила рівень загрози та обговорила результати з тими, кого наділено найвищими повноваженнями;
- б) виконує вимоги параграфу R400.73 а) – в) та

- в) припиняє бути аудитором не пізніше дати надання аудиторського звіту.

Якщо об'єктивність залишається під загрозою

R400.75 Навіть якщо всі вимоги параграфів R400.71 – R400.74 можна виконати, фірма повинна визначити, чи створюють обставини, ідентифіковані в параграфі 400.70 A1, загрозу, на яку не можна реагувати, так що об'єктивність буде поставлена під загрозу. Якщо так, фірма повинна припинити бути аудитором.

Документація

R400.76 Фірма повинна документувати:

- а) будь-які інтереси чи відносини, ідентифіковані в параграфі 400.70 A1, що не будуть завершені до дати набрання чинності злиттям або поглинанням, та причини, чому вони не будуть завершені;
- б) застосовані заходи перехідного періоду;
- в) результати обговорення з тими, кого наділено найвищими повноваженнями, та
- г) причини, з яких попередні та теперішні інтереси та відносини не створюють такої загрози, що об'єктивність буде поставлена під загрозу.

[Параграфи 400.77 – 400.79 спеціально залишені порожніми.]

Порушення положення про незалежність завдань із аудиту та огляду

Якщо фірма ідентифікує порушення

R400.80 Якщо фірма доходить висновку, що відбулося порушення вимоги цієї Частини, фірма повинна:

- а) завершити, призупинити або усунути інтереси чи скасувати відносини, які створили це порушення, та реагувати на наслідки порушення;
- б) розглянути, чи застосовуються будь-які законодавчі або нормативні вимоги до цього порушення та, якщо застосовуються:
 - i) дотримуватися цих вимог та
 - ii) розглянути повідомлення про порушення до професійної організації чи регуляторного органу або органу нагляду, якщо таке повідомлення є загальноприйнятною практикою або очікується у відповідній юрисдикції;
- в) негайно повідомити про порушення згідно з політиками та процедурами:
 - i) партнера із завдання;

- ii) тих, хто відповідає за політики та процедури, що стосуються незалежності;
 - iii) інший відповідний персонал у фірмі та, якщо прийнятно, мережа та
 - iv) тих, на кого поширюються вимоги незалежності, наведені в Частині 4А, і хто має вжити прийнятних заходів;
- г) оцінити значущість порушення та його вплив на об'єктивність та можливість фірми надати аудиторський звіт та
- г) залежно від значущості порушення, визначити:
- i) чи слід завершити завдання з аудиту або
 - ii) чи можливо вжити заходів, які були би достатнім реагуванням на наслідки порушення, та чи можна вжити таких заходів та чи є вони прийнятним за конкретних обставин.

Під час цього визначення, фірма повинна здійснювати професійне судження і враховувати, чи дійшла б найімовірніше висновку розсудлива та поінформована третя сторона про те, що об'єктивність фірми буде поставлена під загрозу і, отже, фірма не матиме можливості надати аудиторський звіт.

400.80 A1 Порушення положення цієї Частини може статися, незважаючи на те, що фірма має політики та процедури, розроблені для надання обґрунтованої впевненості в тому, що незалежність зберігається. Можливо, необхідно буде припинити завдання з аудиту внаслідок порушення.

400.80 A2 Значущість та вплив порушення на об'єктивність та можливість фірми надати аудиторський звіт залежатиме від таких чинників, як:

- характер і тривалість порушення;
- кількість та характер будь-яких попередніх порушень щодо поточного завдання з аудиту;
- чи було відомо члену команди з аудиту про інтереси або відносини, які спричинили порушення;
- чи є особа, яка скоїла порушення, членом команди з аудиту або іншою особою, для якої існують вимоги незалежності;
- роль особи, якщо порушення стосується члена команди з аудиту.
- вплив послуги, якщо він є, коли порушення було скоєно через надання професійної послуги, на бухгалтерські записи або суми, відображені у фінансовій звітності, про яку фірма висловлюватиме думку;
- ступінь загроз власного інтересу, захисту, тиску або інших загроз, спричинених цим порушенням.

400.80 А3 Залежно від значущості порушення, приклади дій, які фірма може розглянути, щоб задовільно реагувати на порушення, такі:

- відкликання відповідної особи з команди з аудиту;
- використання різних осіб для проведення додаткового огляду роботи з аудиту, на яку вплинуло порушення, або для повторного виконання роботи з аудиту в потрібному обсязі;
- рекомендація клієнту з аудиту найняти іншу фірму для огляду роботи з аудиту, на яку вплинуло порушення, або для повторного виконання роботи з аудиту в потрібному обсязі;
- якщо порушення пов'язане з послугою, що не є послугою з надання впевненості та впливає на облікові записи або суму, відображену в фінансовій звітності, наймання іншої фірми для оцінювання результатів послуги, що не є послугою з надання впевненості, або наявність іншої фірми для повторного виконання послуги, що не є послугою з надання впевненості, в обсязі, необхідному для того, щоб інша фірма могла взяти відповідальність за послугу.

R400.81 Якщо фірма визначає, що не можна вжити заходів для належного реагування на наслідки порушення, фірма повинна якнайшвидше поінформувати тих, кого наділено найвищими повноваженнями, та вжити заходів, необхідних для завершення завдання з аудиту відповідно до будь-яких застосовних законодавчих чи нормативних вимог. Якщо завершення завдання не дозволяється законодавчими або нормативними актами, фірма повинна дотримуватися будь-яких вимог до повідомлення або розкриття інформації.

R400.82 Якщо фірма визначає, що можна вжити заходів для задовільного реагування на наслідки порушення, фірма повинна обговорити з тими, кого наділено найвищими повноваженнями:

- а) значущість порушення, в тому числі його характер і тривалість;
- б) як сталося порушення та як його ідентифікували;
- в) пропоновані чи вжиті заходи і чому ці заходи будуть задовільним реагуванням на наслідки порушення та дадуть фірмі можливість надати аудиторський звіт;
- г) висновок про те, що за професійним судженням фірми об'єктивність не була поставлена під загрозу, та обґрунтування цього висновку, та
- г) будь-які кроки, пропоновані або здійснені фірмою, щоб зменшити або уникнути ризику виникнення подальших порушень.

Таке обговорення повинно відбутися якнайшвидше, якщо тільки ті, кого наділено найвищими повноваженнями, не визначають альтернативні строки щодо повідомлення про менш значні порушення.

Повідомлення інформації про порушення тим, кого наділено найвищими повноваженнями

400.83 А1 В параграфах R300.9 та R300.10 наведені вимоги до повідомлення інформації тим, кого наділено найвищими повноваженнями.

R400.84 Фірма повинна повідомляти інформацію в письмовій формі тим, кого наділено найвищими повноваженнями, таку інформацію стосовно порушень:

- а) всі питання, обговорені відповідно до параграфа R400.82, та отримати схвалення від тих, кого наділено найвищими повноваженнями, що можуть бути або були вжиті заходи, які є задовільним реагуванням на наслідки порушення, та
- б) опис:
 - і) політик і процедур фірми, доречних до порушення, які розроблено для надання обґрунтованої впевненості у тому, що незалежність зберігається, та
 - ii) будь-яких кроків, які фірма зробила або пропонує зробити, щоб зменшити або уникнути ризику подальших порушень.

R400.85 Якщо ті, кого наділено найвищими повноваженнями, не схвалюють, що дії, пропонувані фірмою відповідно до параграфа R400.80 г) ii), є задовільним реагуванням на наслідки порушення, фірма повинна вжити необхідних кроків для припинення завдання з аудиту відповідно до параграфа R400.81.

Порушення, що відбулися до надання попереднього аудиторського звіту

R400.86 Якщо порушення відбулося до надання попереднього аудиторського звіту, фірма повинна дотримуватися положень Частини 4А під час оцінювання значущості порушення та його впливу на об'єктивність та можливість фірми надати аудиторський звіт у поточному періоді.

R400.87 Фірма повинна також:

- а) розглянути вплив порушення, якщо такий є, на об'єктивність фірми стосовно будь-яких раніше наданих аудиторських звітів та можливість анулювання таких аудиторських звітів та
- б) обговорити це питання з тими, кого наділено найвищими повноваженнями.

Документація

R400.88 Відповідно до вимог параграфів R400.80 – R400.87 фірма повинна документувати:

- а) порушення;
- б) вжиті заходи;

- в) основні прийняті рішення;
- г) всі питання, що обговорювалися з тими, кого наділено найвищими повноваженнями, та
- г) будь-які обговорення з професійною організацією або регуляторним чи наглядовим органом.

R400.89 Якщо фірма продовжує завдання з аудиту, вона повинна документувати:

- а) висновок про те, що за професійним судженням фірми, об'єктивність не була поставлена під загрозу, та
- б) обґрунтування того, чому здійснені заходи є задовільним реагуванням на наслідки порушення, так що фірма могла надати аудиторський звіт.

РОЗДІЛ 410

ГОНОРАРИ

Вступ

- 410.1 Фірми зобов'язані дотримуватися основоположних принципів, бути незалежними та застосовувати концептуальну основу, наведену в розділі 120, для ідентифікації, оцінювання та реагування на загрози незалежності.
- 410.2 Характер та рівень гонорарів або інших типів винагороди можуть створювати загрозу власного інтересу або тиску. В цьому розділі наведені конкретні вимоги та матеріали для застосування, доречні до застосування концептуальної основи за таких обставин.

Вимоги та матеріали для застосування

Гонорари: відносний розмір

Всі клієнти з аудиту

- 410.3 A1 Коли загальна сума гонорарів, отримана від клієнта з аудиту фірмою, яка висловлює аудиторську думку, становить значну частку загальної суми гонорарів цієї фірми, залежність від цього клієнта і побоювання втратити його створюють загрозу власного інтересу або тиску.
- 410.3 A2 Чинники, які є доречними до оцінювання рівня таких загроз, охоплюють:
- операційну структуру фірми;
 - чи є фірма загальноновизнаною або новою;
 - значущість клієнта, щодо якості та/або кількості, для фірми.
- 410.3 A3 Прикладом дії, яка може бути застережним заходом для реагування на таку загрозу власного інтересу або тиску, є збільшення клієнтської бази фірми для зменшення залежності від цього клієнта з аудиту.
- 410.3 A4 Загроза власного інтересу або тиску також створюється, коли гонорари, отримані фірмою від клієнта з аудиту, становлять велику частку доходів одного партнера або одного офісу фірми.
- 410.3 A5 Чинники, які є доречними до оцінювання рівня таких загроз, охоплюють:
- значущість клієнта, щодо якості та/або кількості, для партнера або офісу;
 - наскільки компенсація партнера або партнерів в офісі залежить від гонорарів, отримуваних від клієнта.
- 410.3 A6 Приклади дій, які можуть бути застережними заходами для реагування на такі загрози власного інтересу або тиску, охоплюють:

- збільшення клієнтської бази партнера або офісу для зменшення залежності від даного клієнта з аудиту;
- огляд роботи прийнятним експертом з огляду, який не брав участі в завданні з аудиту.

Клієнти з аудиту, які є суб'єктами господарювання, що становлять суспільний інтерес

R410.4 Якщо клієнт з аудиту є суб'єктом господарювання, що становить суспільний інтерес, і протягом двох років поспіль загальна сума гонорарів, отриманих від цього клієнта та його пов'язаних суб'єктів господарювання, становить більше 15% від загальної суми гонорарів, отриманих фірмою, яка висловлює думку про фінансову звітність цього клієнта, фірма повинна:

- а) розкривати інформацію тим, кого наділено найвищими повноваженнями у клієнта з аудиту, про той факт, що загальна сума таких гонорарів становить більше 15% від загальної суми гонорарів, отримуваних фірмою, та
- б) обговорити, чи може будь-яка з наведених далі дій бути застережним заходом для реагування на загрозу, створену загальною сумою гонорарів, отримуваних фірмою від клієнта, і якщо так, застосувати її:
 - i) до надання аудиторської думки про фінансову звітність за другий рік, професійний бухгалтер, який не є членом фірми, що висловлює думку про цю фінансову звітність, виконує огляд контролю якості цього завдання; або професійна організація проводить огляд цього завдання, що є еквівалентом огляду контролю якості завдання ("огляд до надання аудиторської думки"), або
 - ii) після надання аудиторської думки про фінансову звітність за другий рік, і до надання аудиторської думки про фінансову звітність за третій рік, професійний бухгалтер, який не є членом фірми, що висловлює думку про цю фінансову звітність, або професійна організація виконує огляд аудиту за другий рік, що є еквівалентом огляду контролю якості завдання ("огляд після надання аудиторської думки").

R410.5 Якщо загальна сума гонорарів, описана в параграфі R410.4, значно перевищує 15%, фірма повинна визначити, чи не є рівень загрози таким, що огляд після надання аудиторської думки не зменшить загрозу до прийняттого рівня. Якщо так, фірма повинна виконати огляд до надання аудиторської думки.

R410.6 Якщо гонорари, описані в параграфі R410.4, продовжують перевищувати 15%, фірма повинна щорічно:

- а) розкривати інформацію та обговорювати з тими, кого наділено найвищими повноваженнями, питання, наведені в параграфі R410.4, та
- б) дотримуватися вимог параграфів R410.4 б) та R410.5.

Гонорари: прострочені

410.7 A1. Загроза власного інтересу може створюватися, якщо значна частина гонорарів не сплачена до надання аудиторського звіту за наступний рік. Як правило, передбачається, що фірма буде вимагати сплати таких гонорарів до надання такого аудиторського звіту. Вимоги та матеріали для застосування, наведені в розділі 511 стосовно позик та гарантій, можуть також застосовуватися до ситуацій, коли є такі несплачені гонорари.

410.7 A2 Приклади дій, які можуть бути застережними заходами для реагування на таку загрозу власного інтересу, охоплюють:

- отримання часткової виплати прострочених гонорарів;
- огляд виконаної роботи прийнятним експертом з огляду, який не брав участі в завданні з аудиту.

R410.8 Якщо значна частина гонорарів, які підлягають сплаті клієнтом із аудиту, залишається несплаченою протягом тривалого часу, фірма повинна визначити:

- а) чи можуть прострочені гонорари бути еквівалентом позики клієнту та
- б) чи прийнятно для фірми повторне призначення або продовження завдання з аудиту.

Обумовлена плата

410.9 A1 Обумовлена плата – це плата, обчислена на заздалегідь визначеній основі залежно від результату операції або результату виконаних послуг. Обумовлена плата, що стягується через посередника, є прикладом непрямой обумовленої плати. В цьому розділі плата, встановлена судом або іншим органом державної влади, не є обумовленою платою.

R410.10 Фірма не повинна стягувати, прямо чи опосередковано, обумовлену плату за завдання з аудиту.

R410.11 Фірма або мережева фірма не повинна стягувати, прямо чи опосередковано, обумовлену плату за надання клієнту з аудиту послуги, яка не є послугою з надання впевненості, якщо:

- а) плата стягується фірмою, яка висловлює думку про фінансову звітність, і ця плата є суттєвою або очікується, що вона буде суттєвою для цієї фірми;
- б) плата стягується мережевою фірмою, яка бере участь у значній частині аудиту, і плата є суттєвою або очікується, що вона буде суттєвою для цієї фірми, або
- в) результат послуги, яка не є послугою з надання впевненості, і тому сума плати залежить від майбутнього чи поточного судження, пов'язаного з аудитом суттєвої суми у фінансовій звітності.

410.12 A1 Параграфи R410.10 та R410.11 забороняють фірмі або мережевій фірмі укладати певні угоди про обумовлену плату з клієнтом з аудиту. Навіть якщо угода про

обумовлену плату не заборонена під час надання клієнту з аудиту послуги, що не є послугою з надання впевненості, загроза власного інтересу все ще може створюватися.

410.12 А2 Чинники, доречні до розгляду під час оцінювання рівня такої загрози, охоплюють:

- діапазон можливих сум гонорару;
- чи визначає відповідний орган результат, від якого залежить обумовлена плата;
- розкриття визначеним користувачам інформації про виконану фірмою роботу та основу винагороди;
- характер послуги;
- вплив події або операції на фінансову звітність.

410.12 А3 Приклади дій, які можуть бути застережними заходами для реагування на загрозу власного інтересу, охоплюють:

- огляд роботи, виконаної фірмою, прийнятним експертом з огляду, який не брав участі у виконанні послуги, що не є послугою з надання впевненості;
- отримання у клієнта попередньої письмової угоди про основу винагороди.

РОЗДІЛ 411

ПОЛІТИКИ КОМПЕНСАЦІЇ ТА ОЦІНЮВАННЯ

Вступ

- 411.1 Фірми зобов'язані дотримуватися основоположних принципів, бути незалежними та застосовувати концептуальну основу, наведену в розділі 120, під час ідентифікації, оцінювання та реагування на загрози незалежності.
- 411.2 Політики фірми з оцінювання чи компенсації можуть створювати загрозу власного інтересу. В цьому розділі наведені конкретні вимоги та матеріали для застосування, доречні до застосування концептуальної основи за таких обставин.

Вимоги та матеріали для застосування

Загальні положення

- 411.3 A1 Якщо члена команди з аудиту для конкретного клієнта з аудиту оцінюють за роботу з продажу послуг, що не є послугами з надання впевненості, або надають компенсацію за продаж таких послуг цьому клієнту з аудиту, рівень загрози власного інтересу залежатиме від:
- а) того, яка частка компенсації або оцінювання залежить від продажу таких послуг;
 - б) ролі цієї особи в команді з аудиту та
 - в) того, чи впливає продаж таких послуг, що не є послугами з надання впевненості, на рішення про підвищення на посаді.
- 411.3 A2 Приклади дій, які можуть усунути таку загрозу власного інтересу, охоплюють:
- а) перегляд плану компенсаційних виплат або процесу оцінювання цієї особи;
 - б) відкликання цієї особи з команди з аудиту.
- 411.3 A3 Прикладом дії, яка може бути застережним заходом для реагування на таку загрозу власного інтересу, є огляд роботи цього члена команди з аудиту прийнятним експертом з огляду.
- R411.4 Фірма не повинна оцінювати ключового партнера з аудиту або надавати йому компенсацію на основі успіху партнера в продажі послуг, що не є послугами з надання впевненості, клієнту з аудиту цього партнера. Ця вимога не перешкоджає укладанню звичайних угод про участь у прибутках із партнерами фірми.

РОЗДІЛ 420

ДАРУНКИ ТА ГОСТИННІСТЬ

Вступ

- 420.1 Фірми зобов'язані дотримуватися основоположних принципів, бути незалежними та застосовувати концептуальну основу, наведену в розділі 120, для ідентифікації, оцінювання та реагування на загрози незалежності.
- 420.2 Прийняття дарунків та знаків гостинності від клієнта з аудиту може створювати загрозу власного інтересу, особистих стосунків або тиску. У цьому розділі наведені конкретні вимоги та матеріали для застосування, доречні до застосування концептуальної основи за таких обставин.

Вимоги та матеріали для застосування

- R420.3** Фірма, мережева фірма або член команди з аудиту не повинні приймати дарунки та знаки гостинності від клієнта з аудиту крім випадків, коли вартість є дріб'язковою та незначною.
- 420.3 A1 У випадках, коли фірма, мережева фірма або член команди з аудиту пропонує спонуку клієнту з аудиту або приймає спонуку від нього, застосовуються вимоги та матеріали для застосування, наведені в розділі 340, і недотримання цих вимог може створювати загрози незалежності.
- 420.3 A2 Вимоги, наведені в розділі 340, які стосуються пропонування або прийняття спонук не дозволяють фірмі, мережевій фірмі або члену команди з аудиту приймати дарунки та знаки гостинності, якщо намір полягає в неналежному впливі на поведінку, навіть якщо вартість є дріб'язковою і незначною.

РОЗДІЛ 430

ФАКТИЧНИЙ АБО ЗАГРОЗЛИВИЙ СУДОВИЙ РОЗГЛЯД

Вступ

- 430.1 Фірми зобов'язані дотримуватися основоположних принципів, бути незалежними та застосовувати концептуальну основу, наведену в розділі 120, для ідентифікації, оцінювання та реагування на загрози незалежності.
- 430.2. Якщо відбувається, або здається ймовірним, судовий розгляд щодо клієнта з аудиту, створюються загрози власного інтересу та тиску. В цьому розділі наведено конкретні матеріали для застосування, доречні до застосування концептуальної основи за таких обставин.

Матеріали для застосування

Загальні положення

- 430.3 A1 Відносини між управлінським персоналом клієнта та членами команди з аудиту мають характеризуватися повною відвертістю та повним розкриттям інформації про всі аспекти діяльності клієнта. Суперечливі позиції можуть створюватися внаслідок фактичного судового розгляду або його загрози між клієнтом з аудиту і фірмою, мережевою фірмою або членом команди з аудиту. Такі суперечливі позиції можуть впливати на готовність управлінського персоналу повністю розкривати інформацію та створювати загрози власного інтересу та тиску.
- 430.3 A2 Чинники, які є доречними під час оцінювання рівня таких загроз, охоплюють:
- суттєвість судового розгляду;
 - чи стосується цей судовий розгляд попереднього завдання з аудиту.
- 430.3 A3 Якщо в судовому розгляді бере участь член команди з аудиту, прикладом дії, яка може усунути такі загрози власного інтересу та тиску, є відкликання цієї особи з команди з аудиту.
- 430.3 A4 Прикладом дії, яка може бути застережним заходом для реагування на такі загрози власного інтересу та тиску, є огляд виконаної роботи цього члена команди з аудиту прийнятним експертом з огляду.

РОЗДІЛ 510

ФІНАНСОВІ ІНТЕРЕСИ

Вступ

- 510.1 Фірми зобов'язані дотримуватися основоположних принципів, бути незалежними та застосовувати концептуальну основу, наведену в розділі 120, для ідентифікації, оцінювання та реагування на загрози незалежності.
- 510.2. Утримання фінансового інтересу щодо клієнта з аудиту може створювати загрозу власного інтересу. В цьому розділі наведені конкретні вимоги та матеріали для застосування, доречні до застосування концептуальної основи за таких обставин.

Вимоги та матеріали для застосування

Загальні положення

- 510.3 A1 Фінансовий інтерес можна утримувати прямо або непрямо через посередника, наприклад, інструмент спільного інвестування, нерухомість чи траст. Якщо бенефіціарний власник контролює посередника або здатний впливати на його інвестиційні рішення, такий фінансовий інтерес є прямим, як визначає цей Кодекс. І навпаки, якщо бенефіціарний власник не контролює посередника або нездатний впливати на його інвестиційні рішення, такий фінансовий інтерес є непрямим, як визначає цей Кодекс.
- 510.3 A2 Цей розділ містить посилання на "суттєвість" фінансового інтересу. При визначенні суттєвості такого інтересу для особи, до уваги можна брати сукупний чистий капітал особи або її найближчих родичів.
- 510.3 A3 Чинники, які є доречними до оцінювання рівня загрози власного інтересу, що створюється внаслідок утримання фінансового інтересу щодо клієнта з аудиту, охоплюють:
- роль особи, яка утримує фінансовий інтерес;
 - чи є фінансовий інтерес прямим або непрямим;
 - суттєвість фінансового інтересу.

Фінансові інтереси, утримувані фірмою, мережевою фірмою, членами команди з аудиту та іншими особами

- R510.4** Згідно з параграфом R510.5, прямий фінансовий інтерес або суттєвий непрямий фінансовий інтерес щодо клієнта з аудиту не повинні утримувати:
- а) фірма або мережева фірма;
 - б) член команди з аудиту або будь-який з найближчих родичів цієї особи;

- в) будь-який інший партнер в офісі, в якому практикує партнер із завдання в зв'язку із завданням з аудиту, або будь-який з найближчих родичів цього іншого партнера, або
- г) будь-який інший партнер або член управлінського персоналу, який надає послуги, що не є послугами з аудиту, клієнту з аудиту, за винятком тих, чия участь є мінімальною, або будь-який з найближчих родичів цієї особи.

510.4 A1 Офіс, у якому партнер із завдання практикує в зв'язку із завданням з аудиту, необов'язково є офісом, до якого призначений цей партнер. Коли партнер із завдання перебуває в офісі, який не є офісом інших членів команди з аудиту, потрібне професійне судження, щоб визначити офіс, в якому партнер практикує в зв'язку із завданням.

R510.5 Як виняток до параграфа R510.4, найближчий родич, ідентифікований в підпараграфах R510.4 в) або г), може утримувати прямий або суттєвий непрямий фінансовий інтерес щодо клієнта з аудиту за умови, якщо:

- а) цей родич отримав фінансовий інтерес унаслідок своїх прав найманого працівника, наприклад, в результаті програм пенсійного забезпечення або опціонів на акції та, у разі необхідності, фірма розглядає загрозу, яка створюється таким фінансовим інтересом, та
- б) родич якнайшвидше ліквідує цей фінансовий інтерес або втрачає право на нього, якщо родич має або отримує право на це, або у випадку опціону на акцію, якщо родич отримує право здійснити цей опціон.

Фінансові інтереси в суб'єкті господарювання, який контролює клієнта з аудиту

R510.6 Якщо суб'єкт господарювання має контролюючий інтерес щодо клієнта з аудиту, і цей клієнт є суттєвим для суб'єкта господарювання, ні фірма, ні мережева фірма, ні член команди з аудиту, ніхто з найближчих родичів цієї особи не повинен утримувати прямий або суттєвий непрямий фінансовий інтерес у цьому суб'єкті господарювання.

Фінансові інтереси, утримувані в функції довіреної особи

R510.7 Параграф R510.4 також застосовується до фінансового інтересу щодо клієнта з аудиту, утримуваному в трасті, щодо якого фірма, мережева фірма або особа виконує функцію довіреної особи, крім випадків, коли:

- а) бенефіціаром трасту не є ніхто з наведених далі осіб: довірена особа, член команди з аудиту або будь-який з найближчих родичів цієї особи, фірма або мережева фірма;
- б) інтерес щодо клієнта з аудиту, утримуваний трастом, є несуттєвим для трасту;
- в) траст не може здійснювати значний вплив на клієнта з аудиту та
- г) ніхто з наведених далі осіб не може здійснювати значний вплив на будь-яке інвестиційне рішення, пов'язане з фінансовим інтересом щодо клієнта з аудиту: довірена особа, член команди з аудиту або будь-який з найближчих

родичів цієї особи, фірма або мережева фірма.

Фінансові інтереси, спільні з клієнтом з аудиту

R510.8 а)

Фірма чи мережева фірма або член команди з аудиту чи будь-який з найближчих родичів цієї особи не повинен утримувати фінансовий інтерес в суб'єкті господарювання, якщо клієнт з аудиту також має фінансовий інтерес у цьому суб'єкті господарювання, крім випадків, коли:

- i)** фінансові інтереси є несуттєвими для фірми, мережевої фірми, члена команди з аудиту, найближчого родича цієї особи та клієнта з аудиту, залежно від обставин, або
 - ii)** клієнт з аудиту не може здійснювати значний вплив на такий суб'єкт господарювання.
- б)** до того, як особа, яка має фінансовий інтерес, описаний в параграфі R510.8 а), зможе стати членом команди з аудиту, ця особа або найближчий родич цієї особи повинен або:
- i)** ліквідувати такий інтерес або
 - ii)** ліквідувати частку інтересу, достатньої для того, щоб решта інтересу більше не була суттєвою.

Фінансові інтереси, отримані ненавмисно

R510.9 Якщо фірма, мережева фірма або партнер чи працівник фірми або мережевої фірми, або будь-який з них найближчих родичів цієї особи отримує прямий фінансовий інтерес або суттєвий непрямий фінансовий інтерес щодо клієнта з аудиту як спадок, дарунок, в результаті злиття або за подібних обставин, і в інших випадках такий інтерес не дозволяється утримувати відповідно до цього розділу, тоді:

- а)** якщо інтерес отримує фірма чи мережева фірма або член команди з аудиту чи будь-який з найближчих родичів цієї особи, слід негайно ліквідувати цей фінансовий інтерес або ліквідувати частку такого інтересу, достатню для того, щоб решта інтересу більше не була суттєвою, або
- б) i)**

якщо інтерес отримує особа, яка не є членом команди з аудиту, або будь-який з найближчих родичів цієї особи, слід якнайшвидше ліквідувати такий фінансовий інтерес або ліквідувати частку такого інтересу, достатню для того, щоб решта інтересу більше не була суттєвою, та
- ii)** за потреби, фірма повинна реагувати на загрозу, що виникла, під час очікування ліквідації фінансового інтересу.

Фінансові інтереси: інші обставини

Найближчі родичі

510.10 A1 Загроза власного інтересу, особистих стосунків або тиску може створюватися, якщо член команди з аудиту чи будь-який з найближчих родичів цієї особи, або фірма чи мережева фірма мають фінансовий інтерес в суб'єкті господарювання, коли також відомо, що директор чи посадова особа або контролюючий власник клієнта з аудиту має фінансовий інтерес у цьому суб'єкті господарювання.

510.10 A2 Чинники, які є доречними до оцінювання рівня таких загроз, охоплюють:

- роль цієї особи в команді з аудиту;
- чи належить право володіння суб'єктом господарювання вузькому або широкому колу осіб;
- чи дозволяє інвестору його інтерес контролювати або здійснювати значний вплив на суб'єкт господарювання;
- суттєвість фінансового інтересу.

510.10 A3 Прикладом дії, яка може усунути загрозу власного інтересу, особистих стосунків або тиску, є відсторонення члена команди з аудиту, який має фінансовий інтерес, з команди з аудиту.

510.10 A4 Прикладом дії, яка може бути застережним заходом для реагування на загрозу власного інтересу, є огляд роботи члена команди з аудиту прийнятним експертом з огляду.

Близькі родичі

510.10 A5 Загроза власного інтересу може створюватися, якщо члену команди з аудиту відомо, що близький родич має прямий фінансовий інтерес або суттєвий непрямий фінансовий інтерес щодо клієнта з аудиту.

510.10 A6 Чинники, які є доречними до оцінювання рівня такої загрози, охоплюють:

- характер відносин між членом команди з аудиту та близьким родичем;
- чи є фінансовий інтерес прямим або непрямим;
- суттєвість фінансового інтересу близького родича.

510.10 A7 Приклади дій, які можуть усунути таку загрозу власного інтересу, охоплюють:

- ліквідацію близьким родичем, якнайшвидше, всього фінансового інтересу або ліквідація частки непрямого фінансового інтересу, достатньої для того, щоб решта фінансового інтересу більше не була суттєвою;
- відкликання особи з команди з аудиту.

510.10 A8 Прикладом дії, яка може бути застережним заходом для реагування на загрозу власного інтересу, є огляд роботи члена команди з аудиту прийнятним експертом з огляду.

Інші особи

510.10 A9 Загроза власного інтересу може створюватися, якщо члену команди з аудиту відомо, що фінансовий інтерес щодо клієнта з аудиту утримують такі особи, як:

- партнери та професійні працівники фірми або мережевої фірми, крім тих, кому конкретно не дозволяється утримувати фінансові інтереси згідно з параграфом R510.4, або їхні найближчі родичі;
- особи, які мають тісні особисті стосунки з членом команди з аудиту.

510.10 A10 Чинники, які є доречними до оцінювання рівня такої загрози, охоплюють:

- організаційну, операційну структуру та структуру звітування фірми;
- характер відносин між особою та членом команди з аудиту.

510.10 A11 Прикладом дії, яка може усунути загрозу власного інтересу, є відкликання члена команди з аудиту, який має такі особисті стосунки, з команди з аудиту.

510.10 A12 Приклади дій, які можуть бути застережними заходами для реагування на загрозу власного інтересу, охоплюють:

- відсторонення члена команди з аудиту від прийняття будь-яких важливих рішень стосовно завдання з аудиту;
- огляд роботи члена команди з аудиту прийнятним експертом з огляду.

Програма пенсійного забезпечення фірми чи мережевої фірми

510.10 A13 Загроза власного інтересу може створюватися, якщо прямий або суттєвий непрямий фінансовий інтерес щодо клієнта з аудиту утримується за програмою пенсійного забезпечення фірми або мережевої фірми.

РОЗДІЛ 511

ПОЗИКИ ТА ГАРАНТІЇ

Вступ

- 511.1 Фірми зобов'язані дотримуватися основоположних принципів, бути незалежними та застосовувати концептуальну основу, наведену в розділі 120, для ідентифікації, оцінювання та реагування на загрози незалежності .
- 511.2 Позика або гарантія від клієнта з аудиту може створювати загрозу власного інтересу. В цьому розділі наведено конкретні вимоги та матеріали для застосування, що стосуються застосування концептуальні основи за таких умов.

Вимоги та матеріали для застосування

Загальні положення

- 511.3 A1 Цей розділ містить посилання на "суттєвість" позики чи гарантії. При визначенні суттєвості такої позики або гарантії для особи, можна брати до уваги сукупний чистий капітал такої особи та її найближчих родичів.

Позики та гарантії щодо клієнта з аудиту

- R511.4** Фірма, мережева фірма, член команди з аудиту або будь-який з його найближчих родичів не повинні брати або гарантувати позику у клієнта з аудиту, крім випадків, коли така позика чи гарантія є несуттєвою для:
- а) фірми, мережевої фірми або особи, яка бере чи гарантує позику, залежно від ситуації, та
 - б) клієнта.

Позики та гарантії у клієнта з аудиту, який є банком або подібною установою

- R511.5** Фірма, мережева фірма, член команди з аудиту або будь-який з його найближчих родичів не повинні брати або гарантувати позику у клієнта з аудиту, який є банком або подібною установою, якщо така позика або гарантія не надається за звичайними процедурами, строками та умовами кредитування.
- 511.5 A1 Прикладами позик є іпотечні кредити, банківські овердрафти, автокредити та заборгованість за кредитною карткою.
- 511.5 A2 Навіть якщо фірма або мережева фірма отримує позику від клієнта з аудиту, який є банком або подібною установою, за звичайними процедурами, строками та умовами кредитування, позика може створювати загрозу власного інтересу, якщо вона є суттєвою для клієнта з аудиту або фірми, яка отримує таку позику.
- 511.5 A3 Прикладом дії, яка може бути застережним заходом для реагування на таку загрозу власного інтересу, є огляд роботи, виконаний прийнятним експертом із огляду, який не є членом команди з аудиту, від мережевої фірми, яка не є

бенефіціаром цієї позики.

Депозити або брокерські рахунки

R511.6 Фірма, мережева фірма, член команди з аудиту або будь-який з його найближчих родичів не повинні мати депозитів або брокерського рахунка у клієнта з аудиту, який є банком, брокерською чи подібною установою, якщо такий депозит або рахунок не утримуються за звичайних комерційних умов.

Позики та гарантії у клієнта з аудиту, який не є банком або подібною установою

R511.7 Фірма, мережева фірма, член команди з аудиту або будь-який з його найближчих родичів не повинні приймати позику від клієнта з аудиту або запозичення, гарантовані клієнтом з аудиту, який не є банком або подібною установою, крім випадків, коли така позика або гарантія є несуттєвою для:

- а) фірми, мережевої фірми або особи, яка отримує позику чи гарантію, залежно від обставин, та
- б) клієнта.

РОЗДІЛ 520

ДІЛОВІ ВІДНОСИНИ

Вступ

- 520.1 Фірми зобов'язані дотримуватися основоположних принципів, бути незалежними та застосовувати концептуальну основу, наведену в розділі 120, для ідентифікації, оцінювання та реагування на загрози незалежності.
- 520.2. Тісні ділові відносини з клієнтом з аудиту або його управлінським персоналом можуть створювати загрозу власного інтересу або тиску. У цьому розділі наведені конкретні вимоги та матеріали для застосування, доречні до застосування концептуальної основи за таких обставин.

Вимоги та матеріали для застосування

Загальні положення

- 520.3A A1 Цей розділ містить посилання на "суттєвість" фінансового інтересу та "значущість" ділових відносин. Визначаючи суттєвість такого фінансового інтересу для особи, можна брати до уваги сукупний чистий капітал особи та її найближчих родичів.
- 520.3 A2 Приклади тісних ділових відносин, що створюються у зв'язку з комерційними відносинами або спільним фінансовим інтересом, охоплюють:
- наявність фінансового інтересу в спільному підприємстві або з клієнтом, або з контролюючим власником, директором чи посадовою особою або іншою особою, яка виконує функцію старшого управлінського персоналу для такого клієнта;
 - домовленості щодо об'єднання однієї чи кількох послуг або продуктів фірми чи мережевої фірми з однією чи кількома послугами або продуктами клієнта і реалізація такого пакета на ринку з посиланням на обидві сторони;
 - домовленості про збут та маркетинг, за якими фірма або мережева фірма організує збут чи реалізує на ринку продукти або послуги клієнта, або клієнт організує збут чи реалізує на ринку продукти або послуги фірми чи мережевої фірми.

Ділові відносини фірми, мережевої фірми, члена команди з аудиту або його найближчого родича

- R520.4** Фірма, мережева фірма або член команди з аудиту не повинні мати тісних ділових відносин із клієнтом з аудиту або його управлінським персоналом, крім випадків, коли будь-який фінансовий інтерес є несуттєвими, а ділові відносини є незначними для клієнта або його управлінського персоналу та фірми, мережевої фірми чи члена команди з аудиту, залежно від обставин.
- 520.4 A1 Загроза власного інтересу або тиску може створюватися, якщо існують тісні

ділові відносини між клієнтом з аудиту або його управлінським персоналом та найближчим родичем члена команди з аудиту.

Спільні інтереси в суб'єктах господарювання, які належать вузькому колу осіб

R520.5 Фірма, мережева фірма, член команди з аудиту або будь-який з його найближчих родичів не повинні мати ділових відносин, які передбачають утримування інтересу в суб'єкті господарювання, який належить вузькому колу осіб, якщо клієнт з аудиту або директор чи посадова особа клієнта або будь-яка їх група також утримує інтерес в цьому суб'єкті господарювання, крім випадків, коли:

- а)** ділові відносини є незначними для фірми, мережевої фірми або особи, залежно від обставин, та клієнта;
- б)** фінансовий інтерес є несуттєвим для інвестора або групи інвесторів та
- в)** фінансовий інтерес не дає інвестору або групі інвесторів можливості контролювати суб'єкт господарювання, який належить вузькому колу осіб.

Купівля товарів або послуг

520.6 A1 Купівля товарів та послуг у клієнта з аудиту фірмою, мережевою фірмою, членом команди з аудиту або будь-яким з його найближчих родичів, як правило, не створює загрозу незалежності, якщо операція здійснюється за звичайного перебігу господарської діяльності та між обізнаними, зацікавленими та незалежними сторонами. Однак такі операції можуть бути такого характеру та обсягу, що вони створюють загрозу власного інтересу.

520.6 A2 Приклади дій, які можуть усунути таку загрозу власного інтересу, охоплюють:

- скасування операції або зменшення її обсягу;
- відкликання особи з команди з аудиту.

РОЗДІЛ 521

СІМЕЙНІ ТА ОСОБИСТІ СТОСУНКИ

Вступ

- 521.1 Фірми зобов'язані дотримуватися основоположних принципів, бути незалежними та застосовувати концептуальну основу, наведену в розділі 120, для ідентифікації, оцінювання та реагування на загрози незалежності.
- 521.2 Сімейні або особисті стосунки з персоналом клієнта можуть створювати загрозу власного інтересу, особистих стосунків або тиску. У цьому розділі наведені конкретні вимоги та матеріали для застосування, доречні до застосування концептуальної основи за таких обставин.

Вимоги та матеріали для застосування

Загальні положення

- 521.3 A1 Загроза власного інтересу, особистих стосунків або тиску може створюватися внаслідок сімейних та особистих стосунків між членом команди з аудиту та директором чи посадовою особою або, залежно від їхньої ролі, певними працівниками клієнта з аудиту.
- 521.3 A2 Чинники, які є доречними під час оцінювання рівня таких загроз, охоплюють:
- відповідальність особи в команді з аудиту.
 - роль родича або іншої особи у клієнта, а також близькість таких стосунків.

Найближчі родичі члена команди з аудиту

- 521.4 A1 Загроза власного інтересу, особистих стосунків або тиску створюється, коли найближчий родич члена команди з аудиту є працівником, який може здійснювати значний вплив на фінансовий стан, фінансові результати або грошові потоки клієнта.
- 521.4 A2 Чинники, які є доречними під час оцінювання рівня таких загроз, охоплюють:
- посаду, яку обіймає найближчий родич;
 - роль члена команди з аудиту.
- 521.4 A3 Прикладом дії, яка може усунути загрозу власного інтересу, особистих стосунків або тиску, є відкликання цієї особи з команди з аудиту.
- 521.4 A4 Прикладом дії, яка може бути застережним заходом для реагування на таку загрозу власного інтересу, особистих стосунків або тиску, є створення такої структури відповідальності команди з аудиту, за якою цей член команди з аудиту не був би залученим до питань, за які відповідає найближчий родич.

R521.5 Особа не повинна брати участь як член команди з аудиту, якщо будь-який з його найближчих родичів є:

- а) директором чи посадовою особою клієнта з аудиту;
- б) працівником, який має можливість здійснювати значний вплив на складання бухгалтерських записів або фінансової звітності клієнта, про які фірма висловлюватиме думку, або
- в) мав таку можливість протягом будь-якого періоду, що охоплюється завданням або фінансовою звітністю.

Близький родич члена команди з аудиту

521.6 A1 Загроза власного інтересу, особистих стосунків або тиску створюється, коли близький родич члена команди з аудиту є:

- а) директором чи посадовою особою клієнта з аудиту або
- б) працівником, який має можливість здійснювати значний вплив на складання бухгалтерських записів або фінансової звітності клієнта, щодо яких фірма висловлюватиме думку.

521.6 A2. Чинники, які є доречними під час оцінювання рівня таких загроз, охоплюють:

- характер стосунків між членом команди з аудиту та близьким родичем;
- посаду, яку обіймає близький родич;
- роль члена команди з аудиту.

521.6 A3 Прикладом дії, яка може усунути таку загрозу власного інтересу, особистих стосунків або тиску, є відкликання цієї особи з команди з аудиту.

521.6 A4 Прикладом дій, які можуть бути застережним засобом для реагування на таку загрозу власного інтересу, особистих стосунків або тиску, є створення такої структури відповідальності команди з аудиту, за якою цей член команди з аудиту не був би залученим до питань, за які відповідає близький родич.

Інші близькі стосунки члена команди з аудиту

R521.7 Член команди з аудиту повинен звернутися по консультацію відповідно до політик і процедур фірми, якщо член команди з аудиту має тісні стосунки з особою, яка не є його найближчим або близьким родичем, але яка є:

- а) директором або посадовою особою клієнта з аудиту або
- б) працівником, який має можливість здійснювати значний вплив на складання бухгалтерських записів або фінансової звітності клієнта, про які фірма висловлюватиме думку.

- 521.7 A1 Чинники, які є доречними під час оцінювання рівня загрози власного інтересу, особистих стосунків або тиску, створеної такими стосунками, охоплюють:
- характер стосунків між особою та членом команди з аудиту;
 - посаду, яку особа обіймає у клієнта;
 - роль члена команди з аудиту.
- 521.7 A2 Прикладом дії, яка може усунути загрозу власного інтересу, особистих стосунків або тиску, є відкликання цієї особи з команди з аудиту.
- 521.7 A3 Прикладом дії, яка може бути застережним заходом для реагування на таку загрозу власного інтересу, особистих стосунків або тиску є створення такої структури відповідальності команди з аудиту, за якою цей член команди з аудиту не був би залученим до питань, за які відповідає особа, з якою цей член команди з аудиту має близькі стосунки.

Стосунки партнерів та працівників фірми

- R521.8** Партнери та працівники фірми повинні звернутися по консультацію відповідно до політик і процедур фірми, якщо їм відомо про особисті або сімейні стосунки між:
- а) партнером або працівником фірми чи мережевої фірми, який не є членом команди з аудиту, та
 - б) директором або посадовою особою клієнта з аудиту або працівником клієнта з аудиту, які мають можливість здійснювати значний вплив на складання бухгалтерських записів або фінансової звітності клієнта, про які фірма висловлюватиме думку.
- 521.8 A1 Чинники, які є доречними під час оцінювання рівня загрози власного інтересу, особистих стосунків або загрози тиску, створеної такими стосунками, охоплюють:
- характер стосунків між партнером чи працівником фірми та директором або посадовою особою чи працівником клієнта;
 - обсяг взаємодії партнера або працівника фірми з командою з аудиту;
 - позицію партнера або працівника в фірмі;
 - посаду, яку обіймає особа у клієнта.
- 521.8 A2 Приклади дій, які можуть бути застережними заходами для реагування на такі загрози власного інтересу, особистих стосунків або тиску, охоплюють:
- створення структури відповідальності партнера або працівника для зменшення будь-якого потенційного впливу на завдання з аудиту;

- огляд відповідної виконаної аудиторської роботи прийнятним експертом з огляду.

РОЗДІЛ 522

НЕЩОДАВНЯ РОБОТА У КЛІЄНТА З АУДИТУ

Вступ

- 522.1 Фірми зобов'язані дотримуватися основоположних принципів, бути незалежними та застосовувати концептуальну основу, наведену в розділі 120, для ідентифікації, оцінювання та реагування на загрози незалежності.
- 522.2 Якщо член команди з аудиту нещодавно перебував на посаді директора, посадової особи чи працівника клієнта з аудиту, може створюватися загроза власного інтересу, власної оцінки або особистих стосунків. В цьому розділі наведено конкретні вимоги та матеріали для застосування, доречні до застосування концептуальної основи за таких обставин.

Вимоги та матеріали для застосування

Робота протягом періоду, який охоплює аудиторський звіт

- R522.3** В складі команди з аудиту не повинно бути особи, яка протягом періоду, який охоплює аудиторський звіт:
- а) перебувала на посаді директора чи посадової особи клієнта з аудиту або
 - б) була працівником, який має можливість здійснювати значний вплив на складання бухгалтерських записів або фінансової звітності клієнта, про які фірма висловлюватиме думку.

Робота до періоду, який охоплює аудиторський звіт

- 522.4 A1 Загроза власного інтересу, власної оцінки або особистих стосунків може створюватися, якщо до періоду, який охоплює аудиторський звіт, член команди з аудиту:
- а) перебував на посаді директора чи посадової особи клієнта з аудиту або
 - б) був працівником, який мав можливість здійснювати значний вплив на складання бухгалтерських записів або фінансової звітності клієнта, про які фірма висловлюватиме думку.

Наприклад, загроза може створюватися, якщо рішення, прийняте такою особою, чи робота, виконана нею в попередньому періоді, коли ця особа надавала послуги клієнту, має оцінюватися в поточному періоді в рамках поточного завдання з аудиту.

- 522.4 A2 Чинники, які є доречними під час оцінювання рівня таких загроз, охоплюють:
- посаду, яку особа обіймала у клієнта;
 - тривалість часу з моменту, коли особа залишила роботу у клієнта;

- роль члена команди з аудиту.

522.4 АЗ Прикладом дії, яка може бути застережним заходом для реагування на таку загрозу власного інтересу, власної оцінки або особистих стосунків, є огляд роботи, виконаної членом команди з аудиту, прийнятним експертом з огляду.

РОЗДІЛ 523

РОБОТА В ЯКОСТІ ДИРЕКТОРА ЧИ ПОСАДОВОЇ ОСОБИ КЛІЄНТА З АУДИТУ

Вступ

- 523.1 Фірми зобов'язані дотримуватися основоположних принципів, бути незалежними та застосовувати концептуальну основу, наведену в розділі 120, для ідентифікації, оцінювання та реагування на загрози незалежності.
- 523.2 Робота в якості директора чи посадової особи клієнта з аудиту створює загрозу власної оцінки та власного інтересу. В цьому розділі наведені конкретні вимоги та матеріали для застосування, доречні до застосування концептуальної основи за таких обставин.

Вимоги та матеріали для застосування

Робота в якості директора чи посадової особи

- R523.3** Партнер або працівник фірми або мережевої фірми не повинен працювати директором чи посадовою особою клієнта з аудиту цієї фірми.

Робота секретарем компанії

- R523.4** Партнер або працівник фірми або мережевої фірми не повинен працювати секретарем компанії для клієнта з аудиту цієї фірми, крім випадків, коли:
- а) така практика конкретно дозволена за місцевим законодавством, професійними правилами або практикою;
 - б) управлінський персонал приймає всі відповідні рішення та
 - в) виконувані обов'язки та діяльність обмежуються обов'язками та діяльністю повсякденного та адміністративного характеру, наприклад, складання протоколів і заповнення обов'язкових декларацій.
- 523.4 A1 Посада секретаря компанії в різних юрисдикціях передбачає різні функції. Обов'язки можуть бути різними – від адміністративних (таких як управління персоналом та ведення записів та реєстрів компанії) до таких різноманітних обов'язків, як забезпечення дотримання компанією вимог нормативних актів або надання консультацій з питань корпоративного управління. Як правило, ця посада передбачає тісний зв'язок із суб'єктом господарювання. Тому, загроза створюється, якщо партнер або працівник фірми або мережевої фірми працює секретарем компанії для клієнта з аудиту. (Більше інформації про надання послуг клієнту з аудиту, що не є послугами з надання впевненості, наведено в розділі 600 «Надання послуг клієнту з аудиту, що не є послугами з надання впевненості».)

РОЗДІЛ 524

ПРАЦЕВЛАШТУВАННЯ У КЛІЄНТА З АУДИТУ

Вступ

- 524.1 Фірми зобов'язані дотримуватися основоположних принципів, бути незалежними та застосовувати концептуальну основу, наведену в розділі 120, для ідентифікації, оцінювання та реагування на загрози незалежності.
- 524.2 Трудові відносини з клієнтом з аудиту можуть створювати загрозу власного інтересу, особистих стосунків або тиску. В цьому розділі наведені конкретні вимоги та матеріали для застосування, доречні до застосування концептуальної основи за таких обставин.

Вимоги та матеріали для застосування

Всі клієнти з аудиту

- 524.3 A1 Загроза особистих стосунків або тиску може створюватися, якщо будь-яка з наведених далі осіб була членом команди з аудиту або партнером фірми чи мережевої фірми:
- директор або посадова особа клієнта з аудиту;
 - працівник, який має можливість здійснювати значний вплив на складання бухгалтерських записів або фінансової звітності клієнта, про які фірма висловлюватиме думку.

Обмеження щодо колишнього партнера або члена команди з аудиту

R524.4 Фірма повинна забезпечити, щоб не залишалось значного зв'язку між фірмою або мережевою фірмою та

- колишнім партнером, який тепер працює у клієнта з аудиту цієї фірми, або
- колишнім членом команди з аудиту, який тепер працює у клієнта з аудиту цієї фірми,

якщо він тепер працює у клієнта з аудиту:

- директором або посадовою особою або
- працівником, який має можливість здійснювати значний вплив на складання бухгалтерських записів або фінансової звітності клієнта, про які фірма висловлюватиме думку.

Значний зв'язок між фірмою або мережевою фірмою та такою особою залишається, якщо:

- особа не має прав на будь-які пільги або виплати від фірми чи мережевої

фірми, які не здійснюються відповідно до фіксованих попередньо визначених домовленостей;

б) будь-яка сума заборгованості перед такою особою є несуттєвою для фірми чи мережевої фірми та

в) особа не продовжує брати участь і не створюється враження, що вона бере участь, у діловій або професійній діяльності фірми або мережевої фірми.

524.4 A1 Навіть якщо вимоги параграфу R524.4 виконуються, загроза особистих стосунків або тиску ще може створюватися.

524.4 A2 Загроза особистих стосунків або тиску також може створюватися, якщо колишній партнер фірми або мережевої фірми перейшов на роботу у суб'єкта господарювання на одній з посад, описаних у параграфі 524.3 A1, і суб'єкт господарювання в подальшому стає клієнтом фірми з аудиту.

524.4 A3 Чинники, які є доречними під час оцінювання рівня таких загроз, охоплюють:

- посаду, яку особа обіймає у клієнта;
- будь-яку участь особи в роботі команди з аудиту;
- тривалість часу, що минув відтоді, коли особа була членом команди з аудиту або партнером фірми чи мережевої фірми;
- колишню посаду особи в команді з аудиту, фірмі чи мережевій фірмі. Наприклад, чи відповідала особа за забезпечення регулярних контактів із управлінським персоналом клієнта або тими, кого наділено найвищими повноваженнями.

524.4 A4 Приклади дій, які можуть бути застережними заходами для реагування на такі загрози особистих стосунків або тиску, охоплюють:

- модифікацію плану аудиту;
- призначення до складу команди з аудиту осіб, які мають достатній досвід у порівнянні з особою, яка перейшла на роботу до клієнта;
- огляд роботи колишнього члена команди з аудиту прийнятним експертом з огляду.

Члени команди з аудиту працевлаштовуються у клієнта

R524.5 Фірма або мережева фірма повинна мати політики та процедури, які вимагають від членів команди з аудиту повідомляти фірму чи мережеву фірму, коли вони приступають до роботи у клієнта з аудиту.

524.5 A1 Загроза власного інтересу створюється, якщо член команди з аудиту бере участь у завданні з аудиту, знаючи, що переходить або може перейти на роботу до клієнта у деякий час у майбутньому.

- 524.5 A2 Прикладом дії, яка може усунути загрозу власного інтересу, є відкликання такої особи з команди з аудиту.
- 524.5 A3 Прикладом дії, яка може бути застережним заходом для реагування на таку загрозу власного інтересу, є огляд прийнятним експертом з огляду будь-яких значних суджень, зроблених особою в той час, коли вона була членом команди з аудиту.

Клієнти з аудиту, які є суб'єктами господарювання, що становлять суспільний інтерес

Ключові партнери з аудиту

R524.6 Згідно з параграфом R524.8, якщо особа, яка була ключовим партнером з аудиту стосовно певного клієнта з аудиту, який є суб'єктом господарювання, що становить суспільний інтерес, переходить на роботу до такого клієнта:

- а) директором чи посадовою особою або
- б) працівником, який має можливість здійснювати значний вплив на складання бухгалтерських записів або фінансової звітності клієнта, про які фірма висловлюватиме думку,

незалежність буде поставлена під загрозу, крім випадків, коли, після того як особа перестане бути ключовим партнером з аудиту:

- i) клієнт з аудиту здійснив випуск перевіреної аудитором фінансової звітності, яка охоплює період не менше дванадцяти місяців, та
- ii) особа не була членом команди з аудиту стосовно аудиту цієї фінансової звітності.

Старший або керуючий партнер (виконавчий директор або еквівалентна посада) фірми

R524.7 Відповідно до параграфа R524.8, якщо особа, яка була старшим або керуючим партнером (виконавчим директором або на еквівалентній посаді) фірми переходить на роботу до клієнта з аудиту, який є суб'єктом господарювання, що становить суспільний інтерес:

- а) директором чи посадовою особою або
- б) працівником, який має можливість здійснювати значний вплив на складання бухгалтерських записів або фінансової звітності клієнта, про які фірма висловлюватиме думку,

незалежність буде поставлена під загрозу, якщо не минуло дванадцяти місяців відтоді, як особа була старшим або керуючим партнером (виконавчим директором або на еквівалентній посаді) фірми.

Об'єднання бізнесу

R524.8 Як виняток до параграфів R524.6 та R524.7, незалежність не ставиться під

загрозу, якщо обставини, наведені в цих параграфах, виникають внаслідок об'єднання бізнесу та:

- а)** посада не була зайнята в очікуванні об'єднання бізнесу;
- б)** будь-які пільги або виплати, що мають бути сплачені колишньому партнерові фірмою чи мережевою фірмою, були сплачені повністю, крім випадків, коли вони здійснені відповідно до фіксованих попередньо визначених домовленостей, і будь-яка сума, яка підлягає сплаті партнеру, є несуттєвою для фірми чи мережевої фірми, залежно від обставин;
- в)** колишній партнер не продовжує брати участь, або не створюється враження, що він бере участь, у діловій або професійній діяльності фірми або мережевої фірми, та
- г)** фірма обговорює посаду колишнього партнера, яку він обіймає у клієнта з аудит, з тими, кого наділено найвищими повноваженнями.

РОЗДІЛ 525

ТИМЧАСОВІ ПРИЗНАЧЕННЯ ПЕРСОНАЛУ

Вступ

- 525.1 Фірми зобов'язані дотримуватися основоположних принципів, бути незалежними та застосовувати концептуальну основу, наведену в розділі 120, для ідентифікації, оцінювання та реагування на загрози незалежності.
- 525.2 Прикомандирування персоналу до клієнта з аудиту може створювати загрозу власної оцінки, захисту або особистих стосунків. В цьому розділі наведено конкретні вимоги та матеріали для застосування, доречні до застосування концептуальної основи за таких обставин.

Вимоги та матеріали для застосування

Загальні положення

- 525.3 A1 Приклади дій, які можуть бути застережними заходами для реагування на загрози, створювані прикомандируванням персоналу фірмою або мережевою фірмою до клієнта з аудиту:
- проведення додаткового огляду роботи, виконаної прикомандированим персоналом, може бути реагуванням на загрозу власної оцінки;
 - невключення прикомандированого персоналу до складу команди з аудиту може бути реагуванням на загрозу особистих стосунків або захисту;
 - непризначення прикомандированого персоналу відповідальним за аудит щодо будь-якої функції або діяльності, яку персонал виконував протягом періоду призначення прикомандированим персоналом, може бути реагуванням на загрозу власної оцінки.
- 525.3 A2 Якщо внаслідок прикомандирування персоналу фірмою або мережевою фірмою до клієнта з аудиту створюється загроза особистих стосунків або захисту, наприклад, якщо фірма або мережева фірма стає занадто тісно зв'язаною з поглядами та інтересами управлінського персоналу, часто застережних заходів немає.
- R525.4** Фірма або мережева фірма не повинна прикомандировувати персонал до клієнта з аудиту, крім випадків, коли:
- а) така допомога надається лише на короткий строк;
 - б) персонал не бере участі в наданні послуг, що не є послугами з надання впевненості та не дозволялися би згідно з розділом 600 та його підрозділами, та
 - в) персонал не бере відповідальність за управління, а клієнт з аудиту відповідає за керівництво та нагляд за діяльністю цього персоналу.

РОЗДІЛ 540

ТРИВАЛА ПРИЧЕТНІСТЬ ПЕРСОНАЛУ (з урахуванням ротації партнера) ДО КЛІЄНТА З АУДИТУ

Вступ

- 540.1 Фірми зобов'язані дотримуватися основоположних принципів, бути незалежними та застосовувати концептуальну основу, наведену в розділі 120, для ідентифікації, оцінювання та реагування на загрози незалежності.
- 540.2. Якщо певна особа бере участь у виконанні завдання з аудиту протягом тривалого періоду часу, можуть створюватися загрози особистих стосунків та власного інтересу. В цьому розділі наведено вимоги та матеріали для застосування, доречні до застосування концептуальної основи за таких обставин.

Вимоги та матеріали для застосування

Всі клієнти з аудиту

- 540.3 A1 Хоча розуміння клієнта з аудиту та його середовища є основоположним для якості аудиту, загроза особистих стосунків може створюватися в результаті тривалої причетності особи як члена команди з аудиту до:
- а) клієнта з аудиту та його діяльності;
 - б) старшого управлінського персоналу клієнта з аудиту або
 - в) фінансової звітності, про яку фірма висловлюватиме думку, або до фінансової інформації, що є основою фінансової звітності.
- 540.3 A2 Загроза власного інтересу може створюватися через занепокоєння особи щодо можливості втратити багаторічного клієнта або зацікавлення у збереженні тісних особистих стосунків з членом старшого управлінського персоналу або тими, кого наділено найвищими повноваженнями. Така загроза може неналежно впливати на судження цієї особи.
- 540.3 A3 Чинники, які є доречними під час оцінювання рівня загроз особистих стосунків або власного інтересу, охоплюють:
- а) стосовно особи:
 - загальну тривалість відносин особи з клієнтом, у тому числі, чи існували такі відносини, коли особа була у попередній фірмі;
 - як довго особа була членом команди із завдання та характер виконуваних ролей;
 - наскільки персонал наступного вищого рівня спрямовує, здійснює огляд та моніторинг роботи цієї особи;

- наскільки особа, завдяки стажу роботи, має можливість впливати на результат аудиту, наприклад, приймаючи ключові рішення або керуючи роботою інших членів команди із завдання;
- близькість особистих стосунків цієї особи з старшим управлінським персоналом або тими, кого наділено найвищими повноваженнями;
- характер, частота та обсяг взаємодії особи з старшим персоналом або тими, кого наділено найвищими повноваженнями;

б) стосовно клієнта з аудиту:

- характер або складність питань бухгалтерського обліку та фінансового звітування клієнта та чи змінилися вони;
- чи відбулися нещодавно зміни вищестоящого персоналу або тих, кого наділено найвищими повноваженнями;
- чи відбулися які-небудь структурні зміни в організації клієнта, які впливають на характер, частоту та обсяг можливої взаємодії особи з старшим управлінським персоналом або тими, кого наділено найвищими повноваженнями.

540.3 A4 Поєднання двох чи кількох чинників може збільшити або зменшити рівень загроз. Наприклад, загрози особистих стосунків, що створюються з часом внаслідок дедалі тісніших стосунків між особою та членом старшого управлінського персоналу клієнта, можуть зменшитися через відсторонення такого члена старшого управлінського персоналу клієнта.

540.3 A5 Прикладом дії, яка може усунути загрози особистих стосунків та власного інтересу, що створюються особою, яка бере участь у завданні з аудиту протягом тривалого часу, може бути ротація особи зі складу команди з аудиту.

540.3 A6 Приклади дій, які можуть бути застережними заходами для реагування на такі загрози особистих стосунків або власного інтересу, охоплюють:

- зміну ролі особи в команді з аудиту або характеру та обсягу задач, які виконує особа;
- огляд виконаної аудиторської роботи прийнятним експертом з огляду, який не був членом команди з аудиту;
- виконання регулярних незалежних внутрішніх або зовнішніх оглядів якості завдання.

R540.4 Якщо фірма приймає рішення, що на рівень створюваних загроз можна реагувати шляхом ротації особи із команди з аудиту, фірма повинна визначити відповідний період, протягом якого особа не повинна:

а) бути членом команди із завдання з аудиту;

- б) забезпечувати контроль якості завдання з аудиту або
- в) безпосередньо впливати на результати завдання з аудиту.

Цей період має бути достатньо тривалим, щоб можна було реагувати на загрози особистих стосунків та власного інтересу. У випадку суб'єкта господарювання, що становить суспільний інтерес, застосовуються також параграфи R540.5 – R540.20.

Клієнти з аудиту, які є суб'єктами господарювання, що становлять суспільний інтерес

R540.5 Згідно з параграфами R540.7 – R540.9, щодо аудиту суб'єкта господарювання, що становить суспільний інтерес, особа не повинна виконувати будь-яку з наведених далі або комбінацію таких ролей протягом періоду залучення більше семи років у сукупності ("період залучення"):

- а) партнера із завдання;
- б) особи, яка призначена відповідальною за огляд контролю якості завдання, або
- в) будь-яку іншу роль ключового партнера з аудиту.

Після закінчення періоду залучення особа повинна працювати протягом "періоду незалучення" відповідно до положень параграфів R540.11 – R540.19.

R540.6 Під час обчислення періоду залучення, підрахунок років не слід починати спочатку за винятком випадків, коли особа припинила на мінімальний період свою діяльність у будь-якій з ролей, зазначених у параграфі R540.5 а) – в). Цей мінімальний період – послідовний період, що дорівнює щонайменше періоду незалучення, визначеному відповідно до параграфів R540.11 – R540.13, що застосовуються до ролі, в якій особа працювала протягом року, що безпосередньо передував року, в якому особа припинила бути залученою.

540.6 A1 Наприклад, особа, яка працювала партнером із завдання протягом чотирьох років із подальшим три річним періодом незалучення, може після цього діяти в ролі ключового партнера із того самого завдання з аудиту протягом наступних трьох років (що становить у цілому сім років у сукупності). Після цього вимагається, щоб особа не була залученою відповідно до параграфа R540.14.

R540.7 Як виняток до параграфа R540.5, ключовим партнерам з аудиту, безперервність роботи яких є особливо важливою для якості аудиту, може бути дозволено працювати ключовим партнером з аудиту протягом одного додаткового року, в рідкісних випадках через непередбачені обставини поза контролем фірми, і за згодою тих, кого наділено найвищими повноваженнями, оскільки загрозу незалежності можна усунути або зменшити до прийняттого рівня.

540.7 A1 Наприклад, ключовий партнер з аудиту може залишитися в цій ролі в команді з аудиту до одного додаткового року за обставин, коли через непередбачені події необхідна ротація є неможливою, як це може статися через серйозне захворювання кандидата у партнери із завдання. За таких обставин, це передбачає обговорення фірмою з тими, кого наділено найвищими

повноваженнями, причин, чому планова ротація не може відбутися, та необхідності будь-яких застережних заходів для зменшення будь-якої створюваної загрози.

R540.8 Якщо клієнт з аудиту стає суб'єктом господарювання, що становить суспільний інтерес, фірма, визначаючи час ротації, повинна враховувати тривалість часу, протягом якого особа надавала послуги клієнту з аудиту в ролі ключового партнера з аудиту до того, як клієнт став суб'єктом господарювання, що становить суспільний інтерес. Якщо особа надавала послуги клієнту з аудиту у ролі ключового партнера з аудиту протягом п'яти років у сукупності або менше, коли клієнт став суб'єктом господарювання, що становить суспільний інтерес, кількість років, протягом яких особа може продовжувати надавати послуги клієнту в цій якості, перш ніж відбудеться ротація з завдання, дорівнює сім років мінус кількість років, протягом яких він уже надавав послуги. Як виняток до параграфу R540.5, якщо особа надавала послуги клієнту з аудиту як ключовий партнер із аудиту протягом шести або більше років у сукупності, коли клієнт став суб'єктом господарювання, що становить суспільний інтерес, особа може продовжувати надавати послуги в цій якості за згоди тих, кого наділено найвищими повноваженнями, максимум протягом двох додаткових років, перш ніж відбудеться ротація з завдання.

R540.9 Якщо у фірми є лише кілька людей, які мають необхідні знання та досвід, щоб надавати послуги ключового партнера з аудиту під час аудиту суб'єкта господарювання, що становить суспільний інтерес, ротація ключових партнерів з аудиту може бути неможливою. Як виняток до параграфу R540.5, якщо незалежний регуляторний орган у відповідній юрисдикції звільнить від ротації партнера за таких обставин, особа може залишатися ключовим партнером з аудиту більше семи років, відповідно до такого звільнення. Це передбачає, що незалежний регуляторний орган визначив інші вимоги, які повинні застосовуватися, наприклад, період часу, протягом якого ключовий партнер з аудиту може бути звільнений від ротації або регулярного незалежного зовнішнього огляду.

Інші міркування стосовно періоду залучення

R540.10 Оцінюючи загрози, що створюються внаслідок тривалої причетності особи до завдання з аудиту, фірма повинна приділяти особливу увагу виконуваним ролям та тривалості причетності особи до завдання з аудиту до того, як особа стане ключовим партнером з аудиту.

540.10 A1 Можуть існувати ситуації, коли фірма, застосовуючи концептуальну основу, доходить висновку, що для особи, яка є ключовим партнером з аудиту, є неприйнятним продовження цієї ролі, хоча тривалість часу, протягом якого особа надавала послуги як ключовий партнер із аудиту, становить менше семи років.

Період незалучення

R540.11 Якщо особа працювала партнером з аудиту протягом семи років у сукупності, період незалучення має становити п'ять років поспіль.

R540.12 Якщо особа була призначена відповідальною за огляд контролю якості завдання

і надавала послуги протягом семи років у сукупності, період незалучення має становити три роки поспіль.

R540.13 Якщо особа працювала ключовим партнером із аудиту, за винятком обов'язків і повноважень, зазначених у параграфах R540.11 та R540.12, протягом семи років у сукупності, період незалучення має становити два роки поспіль.

Поєднання ролей ключового партнера з аудиту

R540.14 Якщо особа поєднувала ролі ключового партнера з аудиту, та виконувала роботу партнера із завдання протягом чотирьох або більше років у сукупності, період незалучення становить п'ять років поспіль.

R540.15 Відповідно до параграфа R540.16 а), якщо особа поєднувала ролі ключового партнера з аудиту та виконувала роботу ключового партнера з аудиту, відповідального за огляд контролю якості завдання, протягом чотирьох або більше років у сукупності, період незалучення має становити три роки поспіль.

R540.16 Якщо особа поєднувала ролі партнера із завдання та огляду контролю якості завдання протягом чотирьох або більше років у сукупності протягом періоду залучення, період незалучення має:

- а) становити п'ять років поспіль, як виняток до параграфа R540.15, якщо ця особа була партнером із завдання протягом трьох або більше років, або
- б) становити три роки поспіль у випадку будь-якого іншого варіанту поєднання ролей.

R540.17 Якщо особа поєднувала ролі ключового партнера з аудиту, крім тих, що розглядаються в параграфах R540.14 – R540.16, період незалучення має становити два роки поспіль.

Робота в попередній фірмі

R540.18 Під час визначенні кількості років, протягом яких особа була ключовим партнером з аудиту, як зазначено в параграфі R540.5, тривалість відносин, якщо доречно, повинна включати час, коли особа була ключовим партнером з аудиту з цього завдання у попередній фірмі.

Коротший період незалучення, встановлений законодавчим або нормативним актом

R540.19 Якщо законодавчий чи регуляторний орган (або організація, уповноважена або визнана таким законодавчим чи регуляторним органом) встановив період незалучення для партнера із завдання менше п'яти років поспіль, більший з двох таких періодів – цей період або три роки – може бути заміною для періоду незалучення у п'ять років поспіль, зазначеного у параграфах R540.11, R540.14 та R540.16 а) за умови, що застосовний період залучення не перевищує семи років.

Обмеження на діяльність протягом періоду незалучення

R540.20 Протягом відповідного періоду незалучення особа не повинна:

- а)** бути учасником команди із завдання або здійснювати контроль якості завдання з аудиту;
- б)** консультувати команду із завдання або клієнта щодо технічних або галузевих питань, операцій чи подій, що впливають на завдання з аудиту (крім обговорень із командою із завдання, які обмежуються виконаною роботою або висновками, яких дійшли протягом останнього року періоду залучення цієї особи, якщо вона залишається доречною до аудиту);
- в)** відповідати за ведення або координацію професійних послуг, що надаються фірмою або мережевою фірмою клієнту з аудиту, або за нагляд за відносинами фірми чи мережевої фірми з клієнтом з аудиту, або
- г)** виконувати будь-яку іншу роль чи діяльність, не зазначені вище, стосовно клієнта з аудиту, в тому числі надання послуг, що не є послугами з надання впевненості, які можуть призвести до того, що особа:
 - i)** здійснює значну або часту взаємодію із старшим управлінським персоналом або тими, кого наділено найвищими повноваженнями або
 - ii)** здійснює прямий вплив на результат завдання з аудиту.

540.20 A1 Положення параграфу R540.20 не призначені для того, щоб перешкоджати особі виконувати провідну роль у фірмі чи мережевій фірмі, таку як старший або керуючий партнер (виконавчий директор чи еквівалентна посада).

РОЗДІЛ 600

НАДАННЯ ПОСЛУГ КЛІЄНТУ З АУДИТУ, ЩО НЕ Є ПОСЛУГАМИ З НАДАННЯ ВПЕВНЕНОСТІ

Вступ

- 600.1 Фірми зобов'язані дотримуватися основоположних принципів, бути незалежними та застосовувати концептуальну основу, наведену в розділі 120, для ідентифікації, оцінювання та реагування на загрози незалежності.
- 600.2 Фірми та мережеві фірми можуть надавати своїм клієнтам із аудиту велику кількість послуг, що не є послугами з надання впевненості, відповідно до своїх навичок та спеціальних знань. Надання клієнтам із аудиту послуг, що не є послугами з надання впевненості, може створювати загрози дотриманню основоположних принципів та загрози незалежності.
- 600.3 В цьому розділі наведено вимоги та матеріали для застосування, доречні до застосування концептуальної основи під час ідентифікації, оцінювання та реагування на загрози незалежності у процесі надання тому самому клієнту з аудиту кількох послуг, що не є послугами з надання впевненості. У наступних підрозділах наведено конкретні вимоги та матеріали для застосування, які є доречними, якщо фірма чи мережева фірма надає клієнтам із аудиту певні послуги, що не є послугами з надання впевненості, та зазначено типи загроз, які можуть створюватися внаслідок цього. В деяких підрозділах містяться вимоги, які прямо забороняють фірмі або мережевій фірмі надавати певні послуги клієнту з аудиту за певних обставин, тому що на загрози, які створюються, не можна реагувати шляхом застосування застережних заходів.

Вимоги та матеріали для застосування

Загальні положення

- R600.4** Перш ніж фірма або мережева фірма прийме завдання з надання клієнту з аудиту послуги, що не є послугою з надання впевненості, фірма повинна визначити, чи може надання такої послуги створювати загрозу незалежності.
- 600.4 A1 Вимоги та матеріали для застосування в цьому розділі допомагають фірмі проаналізувати певні типи послуг, що не є послугами з надання впевненості, та пов'язані з ними загрози, які можуть створюватися, якщо фірма або мережева фірма надає клієнту з аудиту послуги, що не є послугами з надання впевненості.
- 600.4 A2 Нові практики господарської діяльності, еволюція фінансових ринків та зміни інформаційних технологій – процеси розвитку, які роблять неможливим складання всеохопного переліку послуг, що не є послугами з надання впевненості, які можна надавати клієнту з аудиту. Тому цей Кодекс не містить вичерпного переліку всіх послуг, що не є послугами з надання впевненості, які можна надавати клієнту з аудиту.

Оцінювання загроз

- 600.5 A1 Чинники, які є доречними під час оцінювання рівня загроз, що створюються при

наданні клієнту з аудиту послуги, що не є послугою з надання впевненості, охоплюють:

- характер, обсяг і мету послуги;
- ступінь достовірності результату послуги в рамках аудиту;
- нормативно-правове середовище, в якому надається послуга;
- чи вплине результат послуги на питання, відображені у фінансовій звітності, про яку фірма висловлюватиме думку, і якщо так:
 - наскільки суттєвим буде вплив результату послуги на фінансову звітність;
 - ступінь суб'єктивності у визначенні відповідних сум або підходу до тих питань, які відображені у фінансовій звітності;
- рівень спеціальних знань управлінського персоналу та працівників клієнта щодо типу послуги, яка надається;
- ступінь участі клієнта у визначенні значних питань судження;
- характер та ступінь впливу послуги, якщо такий є, на системи, що генерують інформацію, яка становить значну частину:
 - бухгалтерських записів або фінансової звітності клієнта, про які фірма висловлюватиме думку;
 - заходів внутрішнього контролю за фінансовою звітністю клієнта;
- чи є клієнт суб'єктом господарювання, що становить суспільний інтерес. Наприклад, надання послуги, що не є послугою з надання впевненості, клієнту з аудиту, який є суб'єктом господарювання, що становить суспільний інтерес, може сприйматися як таке, що призводить до більш високого рівня загрози.

600.5 A2 В підрозділах 601 – 610 містяться приклади додаткових чинників, які є доречними під час оцінювання рівня загрози, що створюються при наданні послуг, що не є послугами з надання впевненості, наведених у цих підрозділах.

Суттєвість стосовно фінансової звітності

600.5 A3 У підрозділах 601 – 610 є посилання на суттєвість стосовно фінансової звітності клієнта з аудиту. Концепція суттєвості стосовно аудиту розглядається в МСА (ISA) 320 «Суттєвість при плануванні та проведенні аудиту», а стосовно огляду – в МСЗО (ISRE) 2400 (переглянутому) «Завдання з огляду історичної фінансової звітності». Визначення суттєвості передбачає здійснення професійного судження, і на нього впливають як кількісні, так і якісні чинники. На визначення суттєвості також впливає розуміння потреб користувачів фінансової інформації.

Надання тому самому клієнту з аудиту кількох послуг, що не є послугами з надання впевненості

- 600.5 A4 Фірма або мережева фірма може надавати клієнту з аудиту кілька послуг, що не є послугами з надання впевненості. За таких обставин розгляд сукупного впливу загроз, що створюються під час надання цих послуг, є доречним до оцінювання загроз фірмою.

Реагування на загрози

- 600.6 A1 В підрозділах 601 – 610 наведено приклади дій, у тому числі застережних заходів, які можуть бути реагуванням на загрози незалежності, що створюються внаслідок надання цих послуг, що не є послугами з надання впевненості, якщо рівень цих загроз є неприйнятним. Ці приклади не є вичерпними.
- 600.6 A2 В деяких підрозділах наведено вимоги, які прямо забороняють фірмі або мережевій фірмі надавати певні послуги клієнту аудиту за певних обставин, оскільки на загрози, що створюються, не можна реагувати шляхом застосування застережних заходів.
- 600.6 A3 Параграф 120.10 A2 містить опис застережних заходів. Стосовно надання клієнтам із аудиту послуг, що не є послугами з надання впевненості, застережні заходи – це дії, які, окремо або сукупно, здійснює фірма, що ефективно зменшують загрози незалежності до прийняттого рівня. В деяких ситуаціях, коли створюється загроза внаслідок надання послуг клієнту з аудиту, що не є послугами з надання впевненості, застережних заходів може не бути. В таких ситуаціях застосування концептуальної основи, наведеної в розділі 120, вимагає, щоб фірма відмовилася або припинила надавати послуги, що не є послугами з надання впевненості, або завдання з аудиту.

Заборона брати відповідальність за управління

- R600.7** Фірма або мережева фірма не повинна брати відповідальність за управління для клієнта з аудиту.
- 600.7 A1 Відповідальність за управління означає контролювати, очолювати та спрямовувати діяльність суб'єкта господарювання, приймати рішення про кадрове забезпечення, підбирати та розстановляти кадри, а також управляти людськими, фінансовими, технологічними, фізичними та нематеріальними ресурсами.
- 600.7 A2 Надання послуг клієнту з аудиту, що не є послугами з надання впевненості, створює загрози власної оцінки та власного інтересу, якщо фірма або мережева фірма бере відповідальність за управління під час виконання таких послуг. Прийняття відповідальності за управління також створює загрозу особистих стосунків та може створювати загрозу захисту, оскільки фірма або мережева фірма стає занадто пов'язаною з поглядами та інтересами управлінського персоналу.
- 600.7 A3 Визначення того, чи є певна діяльність відповідальністю за управління, залежить від обставин та вимагає здійснення професійного судження. Приклади діяльності, яку можна вважати відповідальністю за управління, охоплюють:

- визначення політик та стратегічного напрямку;
- прийом на роботу чи звільнення працівників;
- керівництво та прийняття відповідальності за дії працівників у зв'язку з роботою працівників на суб'єкт господарювання;
- санкціонування операцій;
- контролювання або управління банківськими рахунками чи інвестиціями;
- прийняття рішення про те, які рекомендації фірми, мережевої фірми або інших третіх сторін слід реалізувати;
- підзвітність тим, кого наділено найвищими повноваженнями, від імені управлінського персоналу.
- прийняття відповідальності за:
 - складання та достовірне подання фінансової звітності відповідно до застосовної концептуальної основи фінансового звітування;
 - розробку, впровадження, моніторинг або ведення внутрішнього контролю.

600.7 A4 Надання консультацій та рекомендацій для допомоги управлінському персоналу клієнта з аудиту щодо виконання його відповідальності не є прийняттям відповідальності за управління. (див. параграфи R600.7 – 600.7 A3).

R600.8 Щоб запобігти прийняттю відповідальності за управління при наданні клієнту з аудиту будь-якої послуги, що не є послугою з надання впевненості, фірма повинна впевнитися, що управлінський персонал клієнта здійснює всі відповідні судження та приймає всі рішення, які є належною відповідальністю управлінського персоналу. Вона полягає в забезпеченні того, щоб управлінський персонал клієнта:

- a) призначав особу, яка має відповідні навички, знання та досвід, завжди бути відповідальною за рішення клієнта та здійснювати нагляд за послугами. Така особа, переважно з-поміж старшого управлінського персоналу, має розуміти:
 - i) цілі, характер і результати послуг та
 - ii) відповідальність, яка відноситься до клієнта та фірми чи мережевої фірми.

Однак не вимагається, щоб особа володіла спеціальними знаннями для виконання або повторного виконання послуг.

- b) здійснював нагляд за послугами та оцінювала достатність результатів послуги, що виконується для цілей клієнта;
- v) брав відповідальність за дії, якщо такі є, які слід здійснити внаслідок

результатів надання послуг.

Надання послуг, що не є послугами з надання впевненості, клієнту з аудиту, який пізніше стає суб'єктом господарювання, що становить суспільний інтерес

R600.9 Послуга, що не є послугою з надання впевненості та надається зараз або надавалася раніше клієнту з аудиту фірмою або мережевою фірмою, ставить під загрозу незалежність фірми, якщо клієнт стає суб'єктом господарювання, що становить суспільний інтерес, крім випадків, коли:

- a) попередня послуга, що не є послугою з надання впевненості, відповідає положенням цього розділу, що стосуються клієнтів з аудиту, які не є суб'єктами господарювання, що становлять суспільний інтерес;
- б) послуги, що не є послугами з надання впевненості, які надаються зараз та згідно з цим розділом не дозволяються для клієнтів з аудиту, які є суб'єктами господарювання, що становлять суспільний інтерес, завершуються до того, або, в найкоротший можливий строк, після того, як клієнт стає суб'єктом господарювання, що становить суспільний інтерес, та
- в) фірма реагує на загрози, що створюються, і рівень яких є неприйнятний.

Міркування стосовно деяких пов'язаних суб'єктів господарювання

R600.10 В цьому розділі наведено вимоги, які забороняють фірмам та мережевим фірмам брати відповідальність за управління або надання клієнтам із аудиту певних послуг, що не є послугами з надання впевненості. Як виняток із цих вимог, фірма або мережева фірма може брати відповідальність за управління або надавати певні послуги, що не є послугами з надання впевненості, які в інших випадках були б заборонені, наведеним далі пов'язаним суб'єктам господарювання клієнта, про фінансову звітність якого фірма висловлюватиме думку:

- a) суб'єкту господарювання, який має прямий чи непрямий контроль над клієнтом;
- б) суб'єкту господарювання, який має прямий фінансовий інтерес щодо клієнта, якщо цей суб'єкт господарювання має значний вплив на клієнта та інтерес щодо клієнта є суттєвим для такого суб'єкта господарювання, або
- в) суб'єкту господарювання, який перебуває під спільним контролем з клієнтом,

за умови виконання всіх наведених далі умов:

- i) фірма чи мережева фірма не висловлює своєї думки про фінансову звітність такого пов'язаного суб'єкта господарювання;
- ii) фірма або мережева фірма не приймає на себе, прямо або опосередковано, відповідальності за управління для суб'єкта господарювання, про фінансову звітність якого фірма висловлюватиме думку;
- iii) послуги не створюють загрози власної оцінки, оскільки результати послуг не

підлягатимуть аудиторським процедурам, та

- iv) фірма реагує на інші загрози, що створюються внаслідок надання таких послуг і рівень яких є неприйнятний.

ПІДРОЗДІЛ 601. ПОСЛУГИ З ОБЛІКУ ТА РАХІВНИЦТВА

Вступ

- 601.1 Надання клієнту з аудиту послуг із обліку та рахівництва може створювати загрозу власної оцінки.
- 601.2 Крім конкретних вимог та матеріалів для застосування цього підрозділу, вимоги та матеріали для застосування в параграфах 600.1 – R600.10 є доречними до застосування концептуальної основи при наданні клієнтам із аудиту послуг із обліку та рахівництва. В цьому підрозділі наведено вимоги, які забороняють фірмам та мережевим фірмам надавати певні послуги з обліку та рахівництва клієнтам із аудиту за деяких обставин, оскільки на загрози, що створюються, не можна реагувати шляхом застосування застережних заходів.

Вимоги та матеріали для застосування

Всі клієнти з аудиту

- 601.3 A1 Послуги з обліку та рахівництва включають широкий спектр послуг, у тому числі:
- ведення бухгалтерських записів та складання фінансової звітності;
 - запис операцій;
 - послуги з нарахування заробітної плати.
- 601.3 A2 Управлінський персонал відповідає за складання та достовірне подання фінансової звітності відповідно до застосовної концептуальної основи фінансового звітування. Ця відповідальність охоплює:
- визначення облікових політик та облікового підходу відповідно до цих політик;
 - складання або зміну первинних документів або вихідних даних в електронній чи іншій формі, які свідчать про здійснення операції. Приклади:
 - замовлення на купівлю;
 - платіжні відомості;
 - замовлення клієнтів;
 - створення або зміна журнальних записів;

- визначення або затвердження класифікації рахунків операцій.

601.3 A3 Процес аудиту потребує діалогу між фірмою та управлінським персоналом клієнта з аудиту, який може включати:

- застосування стандартів бухгалтерського обліку або політик та вимог щодо розкриття інформації у фінансовій звітності;
- оцінку прийнятності фінансового та бухгалтерського контролю та методів, що застосовуються при визначенні наведених сум активів та зобов'язань;
- пропозиції щодо коригування журнальних записів.

Ці види робіт вважаються нормальною частиною процесу аудиту, і як правило не створюють загроз, оскільки клієнт відповідає за прийняття рішень при веденні бухгалтерських записів та складанні фінансової звітності.

601.3 A4 Аналогічно, клієнт може звертатися з проханням надати технічну допомогу з таких питань, як вирішення проблем звірки рахунків або аналіз та накопичення інформації для обов'язкового звітування. Крім того, клієнт може звертатися з проханням надати технічну консультацію з таких питань обліку, як переведення існуючої фінансової звітності з однієї концептуальної основи фінансового звітування в іншу. Приклади охоплюють:

- дотримання вимог облікових політик групи;
- перехід на іншу систему фінансового звітування, таку як Міжнародні стандарти фінансової звітності.

Такі послуги, як правило, не створюють загроз, за умови, що ні фірма, ні мережева фірма не беруть відповідальність за управління для клієнта.

Послуги з обліку та рахівництва, які є канцелярськими або механічними

601.4 A1 Послуги з обліку та рахівництва, які є канцелярськими або механічними за своїм характером, вимагають незначного професійного судження або взагалі його не вимагають. Кілька прикладів таких послуг:

- складання розрахунків заробітної плати або звітів на основі вихідних даних клієнта для затвердження та виплати клієнтом;
- г) запис операцій на основі постійного доручення, для яких суми легко визначаються на основі первинних документів або вихідних даних, наприклад рахунки на сплату комунальних послуг, у яких клієнт визначив або затвердив відповідну класифікацію рахунків;
- д) обчислення амортизації основних засобів, коли клієнт визначив облікову політику та оцінки строку корисної експлуатації та ліквідаційної вартості;
- е) перенесення операцій, які кодифікував клієнт, до головної книги;

- ж) перенесення затверджених клієнтом записів до пробного балансу;
- з) складання фінансової звітності на основі інформації в затвердженому клієнтом пробному балансі та складання відповідних приміток на основі затверджених клієнтом записів.

Клієнти з аудиту, які не є суб'єктами господарювання, що становлять суспільний інтерес

R601.5 Фірма або мережева фірма не повинні надавати клієнту з аудиту, який не є суб'єктом господарювання, що становить суспільний інтерес, послуги з обліку чи рахівництва, в тому числі послугу із складання фінансової звітності, про яку фірма висловлюватиме думку, або фінансової інформації, яка є основою для такої фінансової звітності, крім випадків, коли:

- а) характер таких послуг є канцелярським або механічним та
- б) фірма реагує на будь-які загрози, що створюються внаслідок надання таких послуг, рівень яких є неприйнятним.

601.5 A1 Приклади дій, які можуть бути застережними заходами для реагування на загрозу власної оцінки, яка створюється під час надання клієнту з аудиту послуг із обліку та рахівництва канцелярського або механічного характеру клієнту з аудиту клієнту з аудиту охоплюють:

- використання професіоналів, які не є членами команди з аудиту, для виконання послуги;
- огляд виконаної аудиторської роботи або послуг прийнятним експертом з огляду, який не бере участь в наданні послуг.

Клієнти з аудиту, які є суб'єктами господарювання, що становлять суспільний інтерес

R601.6 Згідно з параграфом R601.7, фірма або мережева фірма не повинна надавати клієнту з аудиту, який є суб'єктом господарювання, що становить суспільний інтерес, послуги з обліку або рахівництва, в тому числі послуги із складання фінансової звітності, про яку фірма висловлюватиме думку, чи фінансової інформації, на основі якої складається така фінансова звітність.

R601.7 Як виняток до параграфа R601.6, фірма або мережева фірма може надавати послуги з обліку або рахівництва канцелярського чи механічного характеру підрозділам або пов'язаним суб'єктам господарювання клієнта з аудиту, який є суб'єктом господарювання, що становить суспільний інтерес, якщо персонал, який надає такі послуги, не входить до складу команди з аудиту та:

- а) підрозділи або пов'язані суб'єкти господарювання, яким надаються послуги, є в сукупності несуттєвими для фінансової звітності, про яку фірма висловлюватиме думку, або
- б) ці послуги стосуються питань, які в сукупності є несуттєвими для фінансової звітності підрозділу або пов'язаного суб'єкта господарювання.

ПІДРОЗДІЛ 602. АДМІНІСТРАТИВНІ ПОСЛУГИ

Вступ

- 602.1 Надання адміністративних послуг клієнту з аудиту, як правило, не створює загрози.
- 602.2 Крім конкретних матеріалів для застосування цього підрозділу, вимоги та матеріали для застосування в параграфах 600.1 – R600.10 є доречними до застосування концептуальної основи при наданні адміністративних послуг.

Матеріали для застосування

Всі клієнти з аудиту

- 602.3 A1 Адміністративні послуги передбачають надання допомоги клієнтам в їхніх канцелярських або механічних завданнях за звичайного перебігу господарської діяльності. Такі послуги вимагають незначного професійного судження та є канцелярськими за своїм характером.
- 602.3 A2 Приклади адміністративних послуг охоплюють:
- послуги з електронної обробки текстів;
 - підготовка адміністративних або встановлених законом форм звітності для схвалення клієнта;
 - подання таких форм за інструкцією клієнта;
 - моніторинг дотримання встановлених дат подання документів та консультування клієнта з аудиту щодо таких дат.

ПІДРОЗДІЛ 603. ПОСЛУГИ З ОЦІНКИ

Вступ

- 603.1 Надання послуг із оцінки клієнту з аудиту може створювати загрозу власної оцінки або захисту.
- 603.2 Крім конкретних вимог та матеріалів для застосування цього підрозділу, вимоги та матеріали для застосування в параграфах 600.1 – R600.10 є доречними до застосування концептуальної основи при наданні послуг із оцінки клієнту з аудиту. Цей підрозділ містить вимоги, що забороняють фірмам та мережевим фірмам надавати певні послуги з оцінки клієнтам із аудиту за деяких обставин, тому що не можна реагувати на загрози, що створюються, шляхом застосування застережних заходів.

Вимоги та матеріали для застосування

Всі клієнти з аудиту

603.3 A1 Оцінка включає висловлення припущень щодо перспектив розвитку, застосування прийнятних методологій та методів, а також їх поєднання для обчислення певної величини або діапазону величин активу, зобов'язання або бізнесу в цілому.

603.3 A2 Якщо до фірми або мережевої фірми звертаються з проханням виконати оцінку, щоб допомогти клієнту з аудиту з його зобов'язаннями щодо подання податкової звітності або з метою планування податків, та результати оцінки не матимуть прямого впливу на фінансову звітність, застосовуються матеріали для застосування, наведені в параграфах 604.9 A1 – 604.9 A5, що стосується таких послуг.

603.3 A3 Чинники, які є доречними під час оцінювання рівня загроз власної оцінки чи захисту, що створюються внаслідок надання послуг із оцінки клієнту з аудиту охоплюють:

- використання та призначення звіту про оцінку;
- чи буде оприлюднений звіт про оцінку;
- обсяг участі клієнта у визначенні та затвердженні методології оцінки та інших значних питань судження;
- ступінь суб'єктивності, притаманний об'єкту оцінки, пов'язаної із стандартом або встановленими методологіями;
- чи матиме оцінка суттєвий вплив на фінансову звітність;
- обсяг та прозорість розкриття інформації, пов'язаної з оцінкою в фінансовій звітності;
- ступінь залежності від майбутніх подій такого характеру, що може створити значні коливання, притаманні відповідним сумах.

603.3 A4 Приклади дій, які можуть бути застережними заходами для реагування на загрози:

- використання професіоналів, які не є членами команди з аудиту, для виконання такої послуги може бути реагуванням на загрозу власної оцінки або захисту;
- огляд аудиторської роботи або наданої послуги прийнятним експертом з огляду, який не брав участі в наданні послуги, може бути реагуванням на загрозу власної оцінки.

Клієнти з аудиту, які не є суб'єктами господарювання, що становлять суспільний інтерес

R603.4 Фірма або мережева фірма не повинна надавати послуги з оцінки клієнту з аудиту, який не є суб'єктом господарювання, що становить суспільний інтерес якщо:

- a) оцінка передбачає значну ступінь суб'єктивності та

б) оцінка матиме суттєвий вплив на фінансову звітність, про яку фірма висловлюватиме думку.

603.4 A1 Певні оцінки не передбачають значного ступеня суб'єктивності. Така ситуація ймовірна, наприклад, коли основні припущення є або встановленими законодавчим чи нормативним актом, або загальноприйнятими та коли методи та методології, які слід використовувати, базуються на загальноприйнятих стандартах або встановлені законодавчим чи нормативним актом. За таких обставин мало ймовірно, що результати оцінки, виконаної двома або кількома сторонами, будуть суттєво відрізнятися.

Клієнти з аудиту, які є суб'єктами господарювання, що становлять суспільний інтерес

R603.5 Фірма або мережева фірма не повинна надавати послуги з оцінки клієнту з аудиту, який є суб'єктом господарювання, що становить суспільний інтерес, якщо така послуга з оцінки матиме, окремо або сумарно, суттєвий вплив на фінансову звітність, про яку фірма висловлюватиме думку.

ПІДРОЗДІЛ 604. ПОСЛУГИ З ОПОДАТКУВАННЯ

Вступ

604.1 Надання послуг із оподаткування клієнту з аудиту може створювати загрозу власної оцінки або захисту.

604.2 Крім конкретних вимог та матеріалів для застосування цього підрозділу, вимоги та матеріали для застосування в параграфах 600.1 – R600.10 є доречними до застосування концептуальної основи при наданні послуг із оподаткування клієнту з аудиту. Цей підрозділ містить вимоги, що забороняють фірмам та мережевим фірмам надавати певні послуги з оподаткування клієнтам із аудиту за деяких обставин, оскільки на загрози, що створюються, не можна реагувати шляхом застосування застережних заходів.

Вимоги та матеріали для застосування

Всі клієнти з аудиту

604.3 A1 Послуги з оподаткування охоплюють широкий спектр послуг, у тому числі такі види діяльності:

- заповнення податкових декларацій;
- обчислення податків з метою складання бухгалтерських проводок;
- планування податків та інші послуги консультанта з оподаткування;
- послуги з оподаткування, які передбачають оцінку;
- допомогу щодо вирішення суперечок із питань податків.

Хоча цей підрозділ стосується всіх типів послуг із оподаткування, зазначених

вище під окремими заголовками, на практиці види діяльності, які входять до надання послуг із оподаткування, часто є взаємопов'язаними.

604.3 A2 Чинники, які є доречними під час оцінювання рівня загроз, що створюються внаслідок надання будь-якої послуги з оподаткування клієнту з аудиту, охоплюють:

- конкретні характеристики завдання;
- рівень спеціальних знань із оподаткування працівників клієнта;
- система, за допомогою якої податкові органи оцінюють та адмініструють відповідний податок та роль фірми чи мережевої фірми в цьому процесі;
- складність відповідного податкового режиму та ступінь судження, необхідного для його застосування.

Заповнення податкових декларацій

Всі клієнти з аудиту

604.4 A1 Надання послуг із заповнення податкових декларацій не створює, як правило, загрози.

604.4 A2 Послуги з заповнення податкових декларацій охоплюють:

- допомогу клієнтам у виконанні їхніх зобов'язань щодо податкового звітування, яке необхідно подати до відповідних податкових органів, шляхом складання та підготовки інформації, включаючи суму податку до сплати (як правило, за стандартизованими формами);
- консультування стосовно підходу щодо відображення минулих операцій у податковій декларації та надання відповіді від імені клієнта з аудиту на запити податкових органів щодо додаткової інформації та аналізу (наприклад, надання пояснень та технічної підтримки щодо обраного підходу).

604.4 A3 Послуги із заповнення податкових декларацій базуються, як правило, на історичній інформації та в основному передбачають аналіз та подання такої історичної інформації згідно з чинним податковим законодавством, включаючи прецеденти та встановлену практику. Крім того, податкові декларації підлягають такому процесу огляду або затвердження, який податковий орган вважає прийнятним.

Обчислення податків з метою складання бухгалтерських проводок

Всі клієнти з аудиту

604.5 A1 Підготовка обчислень поточних та відстрочених податкових зобов'язань (або активів) для клієнта з аудиту з метою складання бухгалтерських проводок, аудит яких у подальшому виконуватиме фірма, створює загрозу власної оцінки.

604.5 A2 Крім чинників у параграфі 604.3 A2, чинником, доречним до оцінювання рівня загрози, що створюється при підготовці таких обчислень для клієнта з аудиту, є можливість суттєвого впливу обчислення на фінансову звітність, про яку фірма висловлюватиме думку.

Клієнти з аудиту, які не є суб'єктами господарювання, що становлять суспільний інтерес

604.5 A3 Приклади дій, які можуть бути застережними заходами для реагування на таку загрозу власної оцінки, коли клієнт з аудиту не є суб'єктом господарювання, що становить суспільний інтерес:

- використання професіоналів, які не є членами команди з аудиту, для надання послуги;
- огляд аудиторської роботи або виконаної послуги прийнятним експертом з огляду, який не брав участі в наданні послуги.

Клієнти з аудиту, які є суб'єктами господарювання, що становлять суспільний інтерес

R604.6 Фірма або мережева фірма не повинна здійснювати обчислення податків за поточними або відстроченими податковими зобов'язаннями (або активами) для клієнта з аудиту, який є суб'єктом господарювання, що становить суспільний інтерес, з метою складання бухгалтерських проводок, які є суттєвими для фінансової звітності, про яку фірма висловлюватиме думку.

604.6 A1 Приклади дій, які можуть бути застережними заходами, наведені в параграфі 604.5 A3, для реагування на загрози власної оцінки, також можна застосовувати при складанні обчислень податків за поточними та відстроченими податковими зобов'язаннями (або активами) для клієнта з аудиту, який є суб'єктом господарювання, що становить суспільний інтерес, що є несуттєвими для фінансової звітності, про яку фірма висловлюватиме думку.

Планування податків та інші послуги консультанта з оподаткування

Всі клієнти з аудиту

604.7 A1 Надання послуг із планування податків та інших послуг консультанта з оподаткування може створювати загрози власної оцінки або захисту.

604.7 A2 Планування податків та інші послуги консультанта з оподаткування охоплюють широкий спектр послуг, наприклад, консультування клієнта щодо того, як структурувати його діяльність, щоб максимально знизити податкові відрахування, або консультування щодо застосування нового податкового законодавчого чи нормативного акту.

604.7 A3 Крім параграфа 604.3 A2, чинники, які є доречними до оцінювання рівня загроз власної оцінки або захисту, що створюються внаслідок надання послуг із планування податків та інших послуг консультанта з оподаткування клієнту з аудиту, охоплюють:

- ступінь суб'єктивності, пов'язаної з визначенням у фінансовій звітності

прийняттого підходу до консультування з оподаткування;

- чи підтверджується цей податковий підхід приватним рішенням або чи узгоджений він із податковим органом в інший спосіб до складання фінансової звітності.

Наприклад, чи консультація, надана внаслідок планування податків та інших послуг консультанта з оподаткування:

- підтверджується однозначно податковим органом чи іншим прецедентом;
- є усталеною практикою;
- має основу в податковому законодавстві, яка, ймовірно, матиме переважну силу;
- наскільки суттєвий вплив результату консультації з оподаткування на фінансову звітність;
- чи залежить ефективність консультації з оподаткування від облікового підходу або подання у фінансовій звітності та чи існує сумнів щодо прийнятності облікового підходу або подання згідно з доречною концептуальною основою фінансового звітування.

604.7 A4 Приклади дій, які можуть бути застережними заходами для реагування на такі загрози, охоплюють:

- використання професіоналів, які не є членами команди з аудиту, для виконання послуги може бути реагуванням на загрози власної оцінки або захисту;
- огляд виконаної аудиторської роботи або наданої послуги прийнятним експертом з огляду, який не брав участі в наданні послуги, може бути реагуванням на загрозу власної оцінки;
- отримання від податкових органів попереднього підтвердження може бути реагуванням на загрози власної оцінки та захисту.

Якщо ефективність консультації з оподаткування залежить від конкретного облікового підходу чи подання

R604.8 Фірма чи мережева фірма не повинна надавати послуги з планування податків та інші послуги консультанта з оподаткування клієнту з аудиту, якщо ефективність консультацій з оподаткування залежить від конкретного облікового підходу або подання у фінансовій звітності та:

- а) команда з аудиту має обґрунтовані сумніви щодо прийнятності відповідного облікового підходу або подання згідно з відповідною концептуальною основою фінансового звітування; та
- б) результат або наслідки консультацій з оподаткування матимуть суттєвий

вплив на фінансову звітність, про яку фірма висловлюватиме думку.

Послуги з оподаткування, що передбачають оцінки

Всі клієнти з аудиту

- 604.9 A1 Надання послуг із оцінки податків клієнту з аудиту може створювати загрозу власної оцінки або захисту.
- 604.9 A2 Фірма або мережева фірма може проводити оцінку тільки для цілей оподаткування, якщо результат такої оцінки не матиме прямого впливу на фінансову звітність (тобто лише бухгалтерські проводки, пов'язані з податком, впливають на фінансову звітність). Як правило, це не створюватиме загрози, якщо вплив на фінансову звітність є несуттєвим або якщо оцінка підлягає зовнішньому огляду податковим органом чи подібним регуляторним органом.
- 604.9 A3 Якщо оцінка, яка виконується для цілей оподаткування, не підлягає зовнішньому огляду та її вплив на фінансову звітність є суттєвим, наведені далі чинники, крім параграфу 604.3 A2, є доречними під час оцінювання загрози власної оцінки або захисту, що створюються внаслідок надання цих послуг клієнту з аудиту:
- наскільки методологія оцінки підтверджується податковим законодавчим, нормативним актом, іншим прецедентом або усталеною практикою;
 - ступінь суб'єктивності, притаманної такій оцінці;
 - достовірність та обсяг основних даних.
- 604.9 A4 Приклади дій, які можуть бути застережними заходами для реагування на загрози, охоплюють:
- використання професіоналів, які не є членами команди з аудиту, для виконання послуги може бути реагуванням на загрозу власної оцінки або захисту;
 - огляд виконаної аудиторської роботи або наданої послуги прийнятним експертом з огляду, який не брав участі в наданні послуги, може бути реагуванням на загрозу власної оцінки;
 - отримання від податкових органів попереднього підтвердження може бути реагуванням на загрози власної оцінки та захисту.
- 604.9 A5 Фірма або мережева фірма також може здійснювати податкову оцінку, щоб допомогти клієнту з аудиту виконати зобов'язання з податкового звітування або для цілей планування податків у випадках, коли результат оцінки безпосередньо впливатиме на фінансову звітність. За таких обставин застосовуються вимоги та матеріали для застосування, наведені у підрозділі 603 стосовно послуг із оцінки.

Допомога у вирішенні суперечок із податкових питань

Всі клієнти з аудиту

604.10 A1 Надання клієнту з аудиту допомоги у вирішенні суперечок із податкових питань може створювати загрозу власної оцінки або захисту.

604.10 A2 Податковий спір може досягти етапу, коли податкові органи повідомляють клієнта з аудиту про те, що аргументи щодо конкретного питання відхилені, і або податковий орган, або клієнт передає це питання на розгляд в офіційному процесі, наприклад, до органу державного правосуддя або суду.

604.10 A3 На додаток до параграфу 604.3 A2, чинники, які є доречними під час оцінювання рівня загроз власної оцінки або захисту, що створюються внаслідок надання допомоги клієнту з аудиту у вирішенні суперечок із податкових питань, охоплюють:

- яку роль відіграє управлінський персонал у вирішенні спору;
- наскільки суттєвий вплив результату суперечки на фінансову звітність, про яку фірма висловлюватиме думку;
- чи є надана консультація предметом суперечки з податкових питань;
- наскільки це питання підтверджується податковим законодавчим або нормативним актом, іншим прецедентом або усталеною практикою;
- чи проводиться відкритий судовий розгляд.

604.10 A4 Приклади дій, які можуть бути застережними заходами для реагування на загрози, охоплюють:

- використання професіоналів, які не є членами команди з аудиту, для виконання послуги може бути реагуванням на загрози власної оцінки або захисту;
- огляд відповідної виконаної аудиторської роботи прийнятним експертом з огляду, який не брав участі в наданні послуги, може бути реагуванням на загрозу власної оцінки.

Вирішення податкових питань, пов'язане з виконанням функцій адвоката

R604.11 Фірма або фірма мережа не повинна надавати клієнту з аудиту послуг із оподаткування, які передбачають надання допомоги у вирішенні суперечок із податкових питань, якщо:

- а) послуги передбачають виконання функцій адвоката для клієнта з аудиту в органі державного правосуддя або суді в процесі вирішення податкового питання та
- б) суми, про які йдеться, є суттєвими для фінансової звітності, про яку фірма висловлюватиме думку.

604.11 A1 Параграф R604.11 не перешкоджає фірмі чи мережевій фірмі продовжувати виконувати роль консультанта у зв'язку з питанням, що розглядається в органі державного правосуддя або суді, наприклад:

- надання відповідей на конкретні запити про інформацію;
- надання фактичних звітів або свідчень про виконану роботу;
- допомога клієнту в аналізі податкових питань, пов'язаних із цією справою.

604.11A2 Що означає "орган державного правосуддя або суд", залежить від того, як податкові провадження розглядаються в конкретній юрисдикції.

ПІДРОЗДІЛ 605. ПОСЛУГИ З ВНУТРІШНЬОГО АУДИТУ

Вступ

605.1 Надання послуг із внутрішнього аудиту клієнту з аудиту може створювати загрозу власної оцінки.

605.2 Крім конкретних вимог та матеріалів для застосування цього підрозділу, вимоги та матеріали для застосування в параграфах 600.1 – R600.10 є доречними до застосування концептуальної основи при наданні клієнту з аудиту послуги з внутрішнього аудиту. В цьому підрозділі наведено вимоги, які забороняють фірмам та мережевим фірмам надавати клієнтам із аудиту певні послуги з внутрішнього аудиту за деяких обставин, оскільки на загрози, що створюються, не можна реагувати шляхом застосування застережних заходів.

Вимоги та матеріали для застосування

Всі клієнти з аудиту

605.3 A1 Послуги з внутрішнього аудиту передбачають надання допомоги клієнту з аудиту у виконанні його діяльності з внутрішнього аудиту. Діяльність із внутрішнього аудиту може охоплювати:

- моніторинг внутрішнього контролю – проведення оглядів заходів контролю, моніторинг їх функціонування та надання рекомендацій щодо їх удосконалення;
- перевірку фінансової та операційної інформації шляхом:
 - огляду способів, що використовуються для ідентифікації, вимірювання, класифікації та подання фінансової та операційної інформації;
 - конкретні запити про окремі статті, включаючи виконання тестів деталей операцій, залишків і процедур;
- огляд економічності, результативності та ефективності операційної діяльності, включаючи нефінансову діяльність суб'єкта господарювання;

- огляд дотримання вимог:
 - законодавчих, нормативних актів та інших зовнішніх вимог;
 - політик, директив управлінського персоналу й інших внутрішніх вимог.

605.3 A2 Обсяг та цілі діяльності з внутрішнього аудиту дуже різні та залежать від розміру та структури суб'єкта господарювання та вимог управлінського персоналу та тих, кого наділено найвищими повноваженнями.

R605.4 При наданні послуг із внутрішнього аудиту клієнту з аудиту фірма повинна впевнитися в тому, що:

- a) клієнт призначає прийнятний та компетентний ресурс, переважно з-поміж старшого управлінського персоналу, щоб:
 - i) відповідати в будь-який час за діяльність із внутрішнього аудиту та
 - ii) підтвердити відповідальність за розробку, впровадження, моніторинг та ведення внутрішнього контролю;
- б) управлінський персонал клієнта або ті, кого наділено найвищими повноваженнями, виконують огляд, оцінюють та затверджують обсяг, ризик та частоту послуг із внутрішнього аудиту;
- в) управлінський персонал клієнта оцінює достатність послуг із внутрішнього аудиту та факти, виявлені в результаті їх виконання;
- г) управлінський персонал клієнта оцінює та визначає, які рекомендації, розроблені за результатами послуг із внутрішнього аудиту, впроваджувати та здійснює управління процесом впровадження та
- г) управлінський персонал клієнта повідомляє тих, кого наділено найвищими повноваженнями, про суттєві результати та рекомендації, розроблені за результатами послуг із внутрішнього аудиту.

605.4 A1 Параграф R600.7 забороняє фірмі або мережевій фірмі брати відповідальність за управління. Виконання значної частини діяльності з внутрішнього аудиту клієнта збільшує можливість того, що персонал фірми або мережевої фірми, який надає послуги з внутрішнього аудиту, братиме відповідальність за управління.

605.4 A2 Приклади послуг із внутрішнього аудиту, які передбачають прийняття відповідальності за управління:

- встановлення політик внутрішнього аудиту або стратегічного напрямку діяльності з внутрішнього аудиту;
- керівництво та прийняття відповідальності за дії працівників відділу внутрішнього аудиту суб'єкта господарювання;
- прийняття рішення про те, які рекомендації, розроблені за результатами

діяльності з внутрішнього аудиту, слід впроваджувати;

- повідомлення результатів діяльності з внутрішнього аудиту тим, кого наділено найвищими повноваженнями, від імені управлінського персоналу;
- виконання процедур, які є частиною внутрішнього контролю, наприклад, проведення оглядів та схвалення змін прав доступу до даних працівника;
- відповідальність за розробку, впровадження, моніторинг та ведення внутрішнього контролю;
- виконання аутсорсингових послуг із внутрішнього аудиту, які охоплюють всі або значну частину функцій внутрішнього аудиту у випадках, коли фірма або мережева фірма відповідає за визначення обсягу роботи внутрішнього аудиту, та може відповідати за одне чи кілька питань, зазначених вище.

605.4 A3 Якщо фірма використовує роботу відділу внутрішнього аудиту в завданні з аудиту, МСА (ISA) вимагають виконувати процедури для оцінки достатності цієї роботи. Аналогічно, коли фірма або мережева фірма приймає завдання з надання клієнту з аудиту послуг із внутрішнього аудиту, результати цих послуг можуть бути використані при проведенні зовнішнього аудиту. Це створює загрозу власної оцінки, оскільки існує можливість того, що команда з аудиту буде використовувати результати послуги з внутрішнього аудиту для цілей завдання з аудиту без:

- а) належного оцінювання цих результатів або
- б) здійснення професійного скептицизму такого самого ступеня, який був би застосований, якби робота з внутрішнього аудиту виконувалася особами, які не є працівниками фірми.

605.4 A4 Чинники, які є доречними під час оцінювання рівня такої загрози власної оцінки, охоплюють:

- суттєвість відповідних сум у фінансовій звітності;
- ризик викривлення тверджень, пов'язаних з цими сумами у фінансовій звітності;
- наскільки команда з аудиту покладатиметься на роботу служби внутрішнього аудиту, в тому числі у процесі зовнішнього аудиту.

605.4 A5 Прикладом дії, яка може бути застережним засобом для реагування на таку загрозу власної оцінки, є використання професіоналів, які не є членами команди з аудиту, для виконання послуги.

Клієнти з аудиту, які є суб'єктами господарювання, що становлять суспільний інтерес

R605.5 Фірма або мережева фірма не повинна надавати послуги з внутрішнього аудиту клієнту з аудиту, який є суб'єктом господарювання, що становить суспільний інтерес, якщо такі послуги пов'язані з:

- а) значною частиною заходів внутрішнього контролю за фінансовим звітуванням;
- б) системами фінансового обліку, які генерують інформацію, яка, окремо або в сукупності, є суттєвою для бухгалтерських записів або фінансової звітності клієнта, про яку фірма висловлюватиме думку, або
- в) сумами або розкриттям інформації, які, окремо або в сукупності, є суттєвими для фінансової звітності, про яку фірма висловлюватиме думку.

ПІДРОЗДІЛ 606. ПОСЛУГИ З СИСТЕМ ІНФОРМАЦІЙНИХ ТЕХНОЛОГІЙ

Вступ

- 606.1 Надання послуг із систем інформаційних технологій (ІТ) клієнту з аудиту може створювати загрозу власної оцінки.
- 606.2 Крім конкретних вимог та матеріалів для застосування цього підрозділу, вимоги та матеріали для застосування в параграфах 600.1 – R600.10 є доречними до застосування концептуальної основи при наданні клієнту з аудиту послуг із ІТ-систем. Цей підрозділ містить вимоги, які забороняють фірмам та мережевим фірмам надавати клієнтам із аудиту певні послуги з ІТ-систем, за деяких обставин, оскільки на загрози, що створюються, не можна реагувати шляхом застосування застережних заходів.

Вимоги та матеріали для застосування

Всі клієнти з аудиту

- 606.3 A1 Послуги, пов'язані з ІТ-системами, включають розробку або впровадження систем апаратного чи програмного забезпечення. ІТ-системи можуть:
- а) агрегувати первинні дані;
 - б) бути частиною внутрішнього контролю за фінансовим звітуванням або
 - в) генерувати інформацію, яка впливає на облікові записи або фінансову звітність, включаючи відповідне розкриття інформації.
- Проте ІТ-системи можуть також охоплювати питання, які не пов'язані з обліковими записами або внутрішнім контролем за фінансовим звітуванням, або фінансовими звітами клієнта з аудиту.
- 606.3 A2 Параграф R600.7 забороняє фірмі або мережевій фірмі брати відповідальність за управління. Надання клієнту з аудиту наведених далі послуг із ІТ-систем, як правило, не створює загрози, оскільки персонал фірми або мережевої фірми не бере відповідальність за управління:
- а) розробка або впровадження ІТ-систем, які не пов'язані з внутрішнім контролем за фінансовим звітуванням;

- б) розробка або впровадження ІТ-систем, які не генерують інформації, що становить значну частину облікових записів чи фінансової звітності;
- в) впровадження готового до використання програмного забезпечення для бухгалтерського обліку або звітування про фінансову інформацію, яке не було розроблене фірмою або мережевою фірмою, якщо кастомізація, необхідна для задоволення потреб клієнта, є незначною, та
- г) оцінювання та надання рекомендацій стосовно ІТ-системи, розробка, впровадження або експлуатація якої здійснюється іншим постачальником послуг або клієнтом.

R606.4 Надаючи клієнту з аудиту послуги з ІТ-систем, фірма або мережева фірма повинна впевнитися в тому, що:

- а) клієнт підтверджує свою відповідальність за встановлення та моніторинг системи внутрішнього контролю;
- б) клієнт призначає відповідальним компетентного працівника, переважно з-поміж старшого управлінського персоналу, за прийняття всіх управлінських рішень щодо розробки та впровадження системи апаратного чи програмного забезпечення;
- в) клієнт приймає всі управлінські рішення щодо процесу розробки та впровадження;
- г) клієнт оцінює достатність і результати розробки та впровадження системи та
- г) клієнт відповідає за функціонування системи (апаратного або програмного забезпечення), а також за дані, які він використовує або генерує.

606.4 A1 Чинники, які є доречними під час оцінювання рівня загрози власної оцінки, що створюється внаслідок надання клієнту з аудиту послуг із ІТ-систем, охоплюють:

- характер послуги;
- характер ІТ-систем та ступінь їхнього впливу або взаємодії з обліковими записами клієнта або його фінансовою звітністю;
- наскільки покладатимуться на конкретні ІТ-системи при проведенні аудиту.

606.4 A2 Прикладом дії, яка може бути застережним заходом для реагування на загрозу власної оцінки, є використання професіонала, який не є членом команди з аудиту, для виконання послуги.

Клієнти з аудиту, які є суб'єктами господарювання, що становлять суспільний інтерес

R606.5 Фірма або мережева фірма не повинні надавати послуги з ІТ-систем, клієнту з аудиту, який є суб'єктом господарювання, що становить суспільний інтерес, якщо такі послуги передбачають розробку або впровадження ІТ-систем, які:

- а) становлять значну частину внутрішнього контролю за фінансовим звітуванням або
- б) генерують інформацію, яка є значною для облікових записів або фінансової звітності клієнта, про яку фірма висловлюватиме думку.

ПІДРОЗДІЛ 607 . ПОСЛУГИ З ПІДТРИМКИ СУДОВИХ РОЗГЛЯДІВ

Вступ

- 607.1 Надання клієнту з аудиту певних послуг із підтримки судових розглядів може створювати загрозу власної оцінки або захисту.
- 607.2 Крім конкретних матеріалів для застосування цього підрозділу, вимоги та матеріали для застосування в параграфах 600.1 – R600.10 є доречними до застосування концептуальної основи при наданні клієнту з аудиту послуги з підтримки судових розглядів.

Матеріали для застосування

Всі клієнти з аудиту

- 607.3 A1 Послуги з підтримки судових розглядів можуть охоплювати таку діяльність:
- надання допомоги в управлінні документами та пошуку документів;
 - надання свідчень, у тому числі як експерт-свідок;
 - обчислення оцінюваних збитків або інших сум, які можуть стати дебіторською або кредиторською заборгованістю в результаті судового розгляду чи інших правових спорів.
- 607.3 A2 Чинники, які є доречними під час оцінювання рівня загроз власної оцінки чи захисту, що створюються в результаті надання клієнту з аудиту послуг із підтримки судових розглядів охоплюють:
- нормативно-правове середовище, в якому надається послуга, наприклад, чи обирає або призначає суд свідка-експерта;
 - характер та характеристики послуги;
 - наскільки суттєвий вплив матиме результат послуги з підтримки судових розглядів на фінансову звітність, про яку фірма висловлюватиме думку.
- 607.3 A3 Прикладом дії, яка може бути застережним заходом для реагування на загрозу власної оцінки або захисту, є використання професіонала, який не був членом команди з аудиту, для виконання послуги.
- 607.3 A4 Якщо фірма або мережева фірма надає клієнту з аудиту послугу з підтримки судових розглядів, і така послуга включає оцінювання збитків або інших сум, які впливають на фінансову звітність, про яку фірма висловлюватиме думку,

застосовуються вимоги та матеріали для застосування, наведені у підрозділі 603 стосовно послуг із оцінки.

ПІДРОЗДІЛ 608. ЮРИДИЧНІ ПОСЛУГИ

Вступ

- 608.1 Надання юридичних послуг клієнту з аудиту може створювати загрозу власної оцінки або захисту.
- 608.2 Крім конкретних вимог та матеріалів для застосування цього підрозділу, вимоги та матеріали для застосування в параграфах 600.1 – R600.10 є доречними до застосування концептуальної основи при наданні юридичної послуги клієнту з аудиту. Цей підрозділ містить вимоги, що забороняють фірмам та мережевим фірмам надавати певні юридичні послуги клієнтам із аудиту за деяких обставин, оскільки на загрози не можна реагувати шляхом застосування застережних заходів.

Вимоги та матеріали для застосування

Всі клієнти з аудиту

- 608.3 A1 Юридичні послуги визначаються як будь-які послуги, для яких особа, що надає такі послуги, повинна або:
- a) мати необхідну юридичну підготовку для юридичної практики, або
 - b) бути допущеною до юридичної практики в судах тієї юрисдикції, в якій такі послуги слід надавати.

Виконання ролі консультанта

- 608.4 A1 Залежно від юрисдикції, послуги юрисконсульта можуть охоплювати широкий та різноманітний за характером спектр сфери послуг, у тому числі корпоративні та комерційні послуги клієнтам із аудиту, наприклад:
- супровід контракту;
 - супровід клієнта з аудиту при здійсненні операції;
 - злиття та поглинання;
 - супровід та надання допомоги внутрішньому юридичному відділу клієнта з аудиту;
 - юридична експертиза фінансово-господарської діяльності та реструктуризація.
- 608.4 A2 Чинники, які є доречними під час оцінювання рівня загрози власної оцінки або захисту, що створюється при наданні послуг юрисконсульта клієнту з аудиту, охоплюють:

- суттєвість конкретного питання для фінансової звітності клієнта;
- складність юридичного питання та ступінь судження, необхідного для надання послуги.

608.4 A3 Приклади дій, які можуть бути застережними заходами для реагування на загрози, охоплюють:

- використання професіоналів, які не є членами команди з аудиту, для виконання послуги може бути реагуванням на загрозу власної оцінки чи захисту;
- огляд аудиторської роботи або наданої послуги прийнятним експертом з огляду, який не брав участі у наданні послуги, може бути реагуванням на загрозу власної оцінки.

Виконання ролі головного юрисконсульта

R608.5 Партнер або працівник фірми або мережевої фірми не повинен бути головним юрисконсультом щодо юридичних справ клієнта з аудиту.

608.5 A1 Посада головного юрисконсульта – це, як правило, посада старшого управлінського персоналу з широким колом відповідальності за юридичні справи компанії.

Виконання ролі адвоката

R608.6 Фірма або мережева фірма не повинна виконувати роль адвоката для клієнта з аудиту під час вирішення спору або судового розгляду, якщо суми, які розглядаються, є суттєвими для фінансової звітності, про яку фірма висловлюватиме думку.

608.6 A1 Приклади дій, які можуть бути застережними заходами для реагування на загрозу власної оцінки, яка створюється, коли фірма або мережева фірма виконує роль адвоката для клієнта з аудиту, якщо суми, які розглядаються, є несуттєвими для фінансової звітності, про яку фірма висловлюватиме думку:

- використання професіоналів, які не є членами команди з аудиту, для виконання послуги;
- огляд аудиторської роботи або наданої послуги прийнятним експертом з огляду, який не брав участі в наданні послуги.

ПІДРОЗДІЛ 609. ПОСЛУГИ З ПІДБОРУ ПЕРСОНАЛУ

Вступ

609.1 Надання клієнту з аудиту послуг із підбору персоналу може створювати загрозу власного інтересу, особистих стосунків або тиску.

609.2 Крім конкретних вимог та матеріалів для застосування цього підрозділу, вимоги

та матеріали для застосування в параграфах 600.1 – R600.10 є доречними до застосування концептуальної основи при наданні послуги з підбору персоналу для клієнта аудиту. Цей підрозділ містить вимоги, що забороняють фірмам та мережевим фірмам надавати клієнтам із аудиту певні типи послуг із підбору персоналу за деяких обставин, оскільки на загрози, що створюються, не можна реагувати шляхом застосування застережних заходів.

Вимоги та матеріали для застосування

Всі клієнти з аудиту

609.3 A1 Послуги з підбору персоналу можуть охоплювати таку діяльність:

- розробку посадових обов'язків;
- розробку процесу ідентифікації та відбору потенційних кандидатів;
- пошук або виявлення кандидатів;
- скринінг потенційних кандидатів на певну роль шляхом:
 - проведення огляду професійної кваліфікації або компетентності претендентів та визначення їхньої придатності для посади;
 - перевірки рекомендацій та послужного списку потенційних кандидатів;
 - проведення інтерв'ю та відбору придатних кандидатів, а також консультування щодо компетентності кандидатів;
- визначення умов трудової угоди та обговорення деталей, таких як зарплата, тривалість робочого часу та інша компенсація.

609.3 A2 Параграф R600.7 забороняє фірмі або мережевій фірмі брати відповідальність за управління. Надання наведених далі послуг не створює, як правило, загрози, оскільки персонал фірми чи мережевої фірми не бере відповідальність за управління:

- проведення огляду професійної кваліфікації низки претендентів та консультування щодо їхньої придатності для посади;
- проведення інтерв'ю з кандидатами та консультування щодо компетентності кандидатів на посади в сфері фінансового обліку, адміністрування або контролю.

R609.4 Якщо фірма або мережева фірма надає клієнту з аудиту послуги з підбору персоналу, фірма повинна впевнитися у тому, що:

- a) клієнт покладає відповідальність за прийняття всіх управлінських рішень стосовно прийому на роботу кандидата на певну посаду на компетентного працівника, переважно з-поміж старшого управлінського персоналу, та

б) клієнт приймає всі управлінські рішення стосовно процесу прийому на роботу, в тому числі:

- визначення придатності потенційних кандидатів та відбір прийнятних кандидатів на посаду;
- визначення умов трудової угоди та обговорення деталей, таких як зарплата, тривалість робочого часу та інша компенсація.

609.5 A1 Чинники, які є доречними під час оцінювання рівня загроз власного інтересу, особистих стосунків чи тиску, які створюються внаслідок надання клієнту з аудиту послуг із підбору персоналу, охоплюють:

- характер допомоги, по яку звертається клієнт;
- роль особи, яку потрібно найняти;
- будь-які конфлікти інтересів або відносини, які можуть існувати між кандидатами та фірмою, яка надає консультацію або послугу.

609.5 A2 Прикладом дії, яка може бути застережним заходом для реагування на загрозу власного інтересу, особистих стосунків або тиску, є використання професіоналів, які не є членами команди з аудиту, для виконання послуги.

Заборонені послуги з підбору персоналу

R609.6 При наданні клієнту з аудиту послуг із підбору персоналу фірма чи мережева фірма не повинні діяти як посередник від імені клієнта.

R609.7 Фірма або мережева фірма не повинні надавати клієнту з аудиту послугу із підбору персоналу, якщо послуга пов'язана з:

- а) пошуком або виявленням кандидатів або
- б) перевіркою рекомендацій та послужного списку потенційних кандидатів на такі посади:
 - i) директора чи посадової особи суб'єкта господарювання, або
 - ii) члена старшого управлінського персоналу, який може здійснювати значний вплив на складання облікових записів клієнта або його фінансової звітності, про яку фірма висловлюватиме думку.

ПІДРОЗДІЛ 610. ПОСЛУГИ З КОРПОРАТИВНИХ ФІНАНСІВ

Вступ

610.1 Надання клієнту з аудиту послуг із корпоративних фінансів може створювати загрозу власної оцінки або захисту.

610.2 Крім конкретних вимог та матеріалів для застосування цього підрозділу, вимоги

та матеріали для застосування в параграфах 600.1 – R600.10 є доречними до застосування концептуальної основи при наданні клієнту з аудиту послуг із корпоративних фінансів. Цей підрозділ містить вимоги, які забороняють фірмам та мережевим фірмам надавати клієнтам із аудиту певні послуги з корпоративних фінансів у деяких випадках, оскільки на загрози, що створюються, не можна реагувати шляхом застосування застережних заходів.

Вимоги та матеріали для застосування

Всі клієнти з аудиту

610.3 A1 Приклади послуг із корпоративних фінансів, які можуть створювати загрозу власної оцінки або захисту, охоплюють:

- надання допомоги клієнту з аудиту у розробці корпоративних стратегій;
- ідентифікацію можливих об'єктів поглинання для клієнта з аудиту;
- консультування з операцій вибуття;
- надання допомоги у проведенні операцій із залучення фінансування;
- надання консультацій із структурування;
- надання консультацій із структурування операції щодо корпоративних фінансів чи угод про фінансування, які безпосередньо впливатимуть на суми, які будуть відображені у фінансовій звітності, про яку фірма висловлюватиме думку.

610.3 A2 Чинника, які є доречними під час оцінювання рівня таких загроз, які створюються внаслідок надання клієнту з аудиту послуг із корпоративних фінансів, охоплюють:

- ступінь суб'єктивності при визначенні прийнятного підходу до результату або наслідків консультацій з корпоративних фінансів у фінансовій звітності;
- наскільки:
 - результати консультацій з корпоративних фінансів безпосередньо впливатимуть на суми, відображені в фінансовій звітності;
 - такі суми є суттєвими для фінансової звітності;
- чи залежить ефективність консультацій з корпоративних фінансів від конкретного облікового підходу або подання у фінансовій звітності та чи існують сумніви щодо прийнятності певного облікового підходу або подання згідно з доречною концептуальною основою фінансового звітування.

610.3 A3 Приклади дій, які можуть бути застережними заходами для реагування на загрози, охоплюють:

- використання професіоналів, які не є членами команди з аудиту, для виконання такої послуги може бути реагуванням на загрози власної оцінки або захисту;
- огляд аудиторської роботи або наданої послуги прийнятним експертом з огляду, який не брав участі в наданні послуги, може бути реагуванням на загрозу власної оцінки.

Заборонені послуги з корпоративних фінансів

R610.4 Фірма або мережева фірма не повинна надавати клієнту з аудиту послуги з корпоративних фінансів, пов'язані з просуванням, здійсненням операцій або андеррайтингом акцій клієнта з аудиту.

R610.5 Фірма або мережева фірма не повинна консультувати клієнта з аудиту з корпоративних фінансів, якщо ефективність такого консультування залежить від конкретного облікового підходу чи подання інформації у фінансовій звітності, про яку фірма висловлюватиме думку, та:

- а) команда з аудиту має обґрунтовані сумніви щодо прийнятності облікового підходу або подання інформації згідно з доречною концептуальною основою фінансового звітування та
- б) результат або наслідки консультації з корпоративних фінансів матимуть суттєвий вплив на фінансову звітність, про яку фірма висловлюватиме думку.

РОЗДІЛ 800

ЗВІТИ ПРО ФІНАНСОВУ ЗВІТНІСТЬ СПЕЦІАЛЬНОГО ПРИЗНАЧЕННЯ, ЯКІ МІСТЯТЬ ОБМЕЖЕННЯ ЩОДО ЇХ ВИКОРИСТАННЯ ТА РОЗПОВСЮДЖЕННЯ (ЗАВДАННЯ З АУДИТУ ТА ОГЛЯДУ)

Вступ

- 800.1 Фірми зобов'язані дотримуватися основоположних принципів, бути незалежними та застосовувати концептуальну основу, наведену в розділі 120, для ідентифікації, оцінювання та реагування на загрози незалежності.
- 800.2 В цьому розділі наведено певні модифікації до Частини 4А, які дозволяються за певних обставин, пов'язаних з аудитом фінансової звітності спеціального призначення у випадках, коли звіт містить обмеження щодо його використання та розповсюдження. В цьому розділі завдання із надання звіту з обмеженим використанням та розповсюдженням за обставин, наведених у параграфі R800.3, називається "завданням із аудиту, що містить спеціальні вимоги".

Вимоги та матеріали для застосування

Загальні положення

- R800.3** Коли фірма планує випуск звіту про аудит фінансової звітності спеціального призначення, який містить обмеження щодо його використання та розповсюдження, вимоги незалежності, наведені у Частині 4А, можуть підлягати модифікаціям, дозволеним цим розділом, але тільки якщо:
- а) фірма повідомляє інформацію визначеним користувачам цього звіту щодо модифікованих вимог незалежності, які слід застосовувати при наданні послуги, та
 - б) визначені користувачі звіту розуміють мету й обмеження звіту та висловлюють явну згоду на застосування цих модифікацій.
- 800.3 A1 Визначені користувачі звіту можуть отримати розуміння мети та обмежень звіту, беручи участь, прямо або опосередковано, через представника, який має повноваження діяти від імені таких користувачів, у визначенні характеру та обсягу завдання. У будь-якому випадку ця участь допомагає фірмі повідомляти інформацію визначеним користувачам про питання незалежності, в тому числі про обставини, які є доречними до застосування концептуальної основи. Така участь також дозволяє фірмі отримати згоду визначених користувачів на модифіковані вимоги незалежності.
- R800.4** У випадках, коли визначені користувачі – це клас користувачів, яких неможливо ідентифікувати за прізвищами під час визначення умов завдання, фірма повинна у подальшому поінформувати таких користувачів про модифіковані вимоги незалежності, узгоджені з їх представником.
- 800.4 A1 Наприклад, якщо визначені користувачі – це клас таких користувачів, як позикодавці щодо угоди про синдикувану позику, фірма може описати модифіковані вимоги незалежності в листі-угоді представнику таких

позикодавців. Представник може потім надати лист-угоду членам групи позикодавців з метою виконання вимоги до фірми інформувати таких користувачів про модифіковані вимоги незалежності, узгоджені з їх представником.

R800.5 Якщо фірма виконує завдання з аудиту, що містить спеціальні вимоги, будь-які модифікації до Частини 4А повинні обмежуватися модифікаціями, що наведені в параграфах R800.7 – R800.14. Фірма не повинна застосовувати ці модифікації, якщо аудит фінансової звітності вимагається законом або нормативними актами.

R800.6 Якщо фірма також надає аудиторський звіт, який не містить обмеження щодо використання та розповсюдження, для того самого клієнта, фірма повинна застосовувати Частину 4А до такого завдання з аудиту.

Суб'єкти господарювання, що становлять суспільний інтерес

R800.7 Якщо фірма виконує завдання з аудиту, що містить спеціальні вимоги, фірма не обов'язково застосовує вимоги незалежності, наведені в Частині 4А, що застосовуються тільки до завдань із аудиту для суб'єктів господарювання, що становлять суспільний інтерес.

Пов'язані суб'єкти господарювання

R800.8 Якщо фірма виконує завдання з аудиту, що містить спеціальні вимоги, необов'язково, щоб посилання на "клієнта з аудиту" в Частині 4А охоплювало його пов'язаних суб'єктів господарювання. Однак, якщо команді з аудиту відомо або вона має підстави вважати, що відносини або обставини за участі пов'язаного суб'єкта господарювання клієнта, є доречними до оцінювання незалежності фірми від клієнта, команда з аудиту повинна включити такий пов'язаний суб'єкт господарювання до ідентифікації, оцінювання та реагування на загрози незалежності.

Мережі та мережеві фірми

R800.9 Якщо фірма виконує завдання з аудиту, що містить спеціальні вимоги, необов'язково застосовувати конкретні вимоги до мережевих фірм, наведені в Частині 4А. Проте якщо такій фірмі відомо або вона має підстави вважати, що загрози незалежності створюються внаслідок будь-яких інтересів та відносин мережевої фірми, фірма повинна оцінити і реагувати на будь-яку таку загрозу.

Фінансові інтереси, позики та гарантії, близькі ділові, сімейні та особисті відносини

R800.10 Якщо фірма виконує завдання з аудиту, що містить спеціальні вимоги:

- а) відповідні положення, наведені в Розділах 510, 511, 520, 521, 522, 524 та 525, необхідно застосовувати тільки до членів команди із завдання, їхніх найближчих родичів та, якщо це застосовно, близьких родичів;
- б) фірма повинна ідентифікувати, оцінити та реагувати на будь-які загрози незалежності, що створюються внаслідок існування інтересів та відносин, зазначених в Розділах 510, 511, 520, 521, 522, 524 та 525, між клієнтом з аудиту та наведеними далі членами команди з аудиту:

- i) особами, які надають консультації щодо технічних або галузевих питань, операцій чи подій, та
- ii) особами, які забезпечують контроль якості завдання, в тому числі тими, хто виконує огляд контролю якості завдання, та
- в) фірма повинна оцінити та реагувати на будь-які загрози, що, як команда із завдання має підстави вважати, створюються внаслідок інтересів та відносин між клієнтом з аудиту та іншими особами в фірмі, які можуть безпосередньо впливати на результат завдання з аудиту.

800.10 A1 До числа інших осіб у фірмі, які можуть безпосередньо впливати на результат завдання з аудиту, належать особи, які надають рекомендації щодо компенсації, або які здійснюють безпосередній нагляд, нагляд за управлінням чи інший нагляд за партнером із завдання з аудиту, в тому числі на всіх послідовно вищих рівнях, ніж рівень партнера із завдання, до особи, яка є старшим або керуючим партнером фірми (виконавчим директором або на еквівалентній посаді).

R800.11 Якщо фірма виконує завдання з аудиту, що містить спеціальні вимоги, фірма повинна оцінити та реагувати на будь-які загрози, що, як команда із завдання має підстави вважати, створюються внаслідок фінансових інтересів щодо клієнта з аудиту, утримуваними особами, зазначеними в параграфах R510.4 в) та г), R510.5, R510.7 та 510.10 A5 та A9.

R800.12 Якщо фірма виконує завдання з аудиту, що містить спеціальні вимоги, фірма, застосовуючи положення, наведені в параграфах R510.4 а), R510.6 та R510.7, до інтересів фірми, не повинна мати суттєвого прямого або суттєвого непрямого фінансового інтересу щодо клієнта з аудиту.

Робота у клієнта з аудиту

R800.13 Якщо фірма виконує завдання з аудиту, що містить спеціальні вимоги, вона повинна оцінити та реагувати на будь-яку загрози, що створюються внаслідок будь-яких трудових відносин, зазначених в параграфах 524.3 A1 – 524.5 A3.

Надання послуг, що не є послугами з надання впевненості

R800.14 Якщо фірма виконує завдання з аудиту, що містить спеціальні вимоги, та надає клієнту з аудиту послуги, що не є послугами з надання впевненості, фірма повинна дотримуватися вимог розділів 410 – 430 та Розділу 600, в тому числі його підрозділів, із дотриманням вимог параграфів R800.7 – R800.9.

ЧАСТИНА 4Б. «НЕЗАЛЕЖНІСТЬ ЗАВДАНЬ ІЗ НАДАННЯ ВПЕВНЕНOSTІ, ЩО НЕ Є ЗАВДАННЯМИ З АУДИТУ ТА ОГЛЯДУ»

Сторінка

Розділ 900.	Застосування Концептуальної основи до незалежності завдань із надання впевненості, що не є завданнями з аудиту та огляду	193
Розділ 905.	Гонорари	201
Розділ 906.	Дарунки та знаки гостинності	204
Розділ 907.	Фактичний або загрозовий судовий розгляд	205
Розділ 910.	Фінансові інтереси	206
Розділ 911.	Позики та гарантії	209
Розділ 920.	Ділові відносини	211
Розділ 921.	Сімейні та особисті стосунки	213
Розділ 922.	Нещодавня робота у клієнта з надання впевненості	217
Розділ 923.	Робота в якості директора чи посадової особи у клієнта з надання впевненості	218
Розділ 924.	Працевлаштування у клієнта з надання впевненості	220
Розділ 940.	Тривала причетність персоналу до клієнта з надання впевненості	222
Розділ 950.	Надання послуг, що не є послугами з надання впевненості, клієнтам з надання впевненості, які не є клієнтами завдань із аудиту та огляду	224
Розділ 990.	Звіти, які містять обмеження щодо їх використання та розповсюдження (завдання з надання впевненості, що не є завданнями з аудиту та огляду).	228

ЧАСТИНА 4В. «НЕЗАЛЕЖНІСТЬ ЗАВДАНЬ ІЗ НАДАННЯ ВПЕВНЕНOSTI, ЩО НЕ Є ЗАВДАННЯМИ З АУДИТУ ТА ОГЛЯДУ»

РОЗДІЛ 900

ЗАСТОСУВАННЯ КОНЦЕПТУАЛЬНОЇ ОСНОВИ ДО НЕЗАЛЕЖНОСТІ ЗАВДАНЬ ІЗ НАДАННЯ ВПЕВНЕНOSTI, ЩО НЕ Є ЗАВДАННЯМИ З АУДИТУ ТА ОГЛЯДУ

Вступ

Загальні положення

900.1 Ця Частина застосовується до завдань із надання впевненості, що не є завданнями з аудиту та огляду (які в цій частині називаються "завдання з надання впевненості"). Приклади таких завдань охоплюють:

- аудит конкретних елементів, рахунків або статей фінансової звітності;
- надання впевненості щодо ефективності діяльності за ключовими показниками ефективності діяльності компанії.

900.2. У цій частині термін "професійний бухгалтер" означає окремих професійних бухгалтерів у публічній практиці та їхні фірми.

900.3 МСКЯ (ISQC) 1 вимагає, щоб фірма встановлювала політики та процедури, розроблені для надання їй обґрунтованої впевненості в тому, що фірма, її персонал та, якщо це застосовно, інші особи, на яких поширюються вимоги незалежності, зберігали незалежність, якщо це вимагається відповідними стандартами етики. МСНВ (ISAE)s встановлюють відповідальність для партнерів із завдань та команд із завдань на рівні завдання. Розподіл відповідальності в рамках фірми залежатиме від її розміру, структури та організації. Багато положень Частини 4Б не встановлюють конкретної відповідальності осіб у фірмі за дії, пов'язані з незалежністю, натомість, для зручності користування вони містять посилання на "фірму". Фірми визначають відповідальність за конкретну дію певної особи чи команди осіб (наприклад, команди з аудиту) відповідно до МСКЯ (ISQC) 1. Крім того, кожний окремий професійний бухгалтер залишається відповідальним за дотримання вимог будь-яких положень, які застосуються до діяльності, інтересів або відносин бухгалтера.

900.4 Незалежність пов'язана з принципами об'єктивності та чесності. Вона охоплює

- в) незалежність мислення – спрямованість мислення, що дозволяє висловити висновок без будь-якого впливу, який може загрожувати професійному судженню, та діяти чесно, об'єктивно та з професійним скептицизмом;
- г) незалежність поведінки – уникнення фактів та обставин настільки суттєвих, що розсудлива і поінформована третя сторона найімовірніше дійшла б висновку щодо загрози чесності, об'єктивності чи професійному скептицизму фірми або члена команди з аудиту чи з надання впевненості

В цій частині посилання на особу або фірму як на «незалежну» означають, що особа або фірма дотримуються положень цієї частини.

900.5 Цей Кодекс вимагає, щоб фірми, виконуючи завдання з надання впевненості, дотримувалися основоположних принципів та були незалежними. В цій частині наведено конкретні вимоги та матеріали для застосування, що стосуються застосування концептуальної основи до збереження незалежності під час виконання таких завдань. Концептуальна основа, наведена в розділі 120, застосовується до незалежності так само, як вона застосовується до основоположних принципів, наведених в розділі 110.

900.6 В цій частині описано:

- а) факти й обставини, у тому числі професійна діяльність, інтереси та відносини, які створюють або можуть створювати загрози незалежності;
- б) потенційні дії, в тому числі застережні заходи, які можуть бути прийнятними для реагування на будь-які такі загрози, та
- в) деякі ситуації, коли загрози не можна усунути або коли немає застережних заходів, щоб зменшити загрози до прийнятного рівня.

Опис інших завдань із надання впевненості

900.7 Завдання з надання впевненості призначені підвищити ступінь довіри визначених користувачів до результату оцінювання або вимірювання предмета перевірки за критеріями. В завданні з надання впевненості фірма висловлює висновок, призначений підвищити ступінь довіри визначених користувачів (крім відповідальної сторони) до результату оцінювання або вимірювання предмету перевірки за критеріями. Концептуальна основа надання впевненості описує елементи та цілі завдання з надання впевненості та визначає завдання, до яких застосовуються МСНВ (ISAE)s. Щодо опису елементів та цілей завдання з надання впевненості див. Концептуальну основу завдань із надання впевненості.

900.8. Результат оцінювання або вимірювання предмету перевірки за критеріями – це інформація, отримана в результаті застосування критеріїв до предмету перевірки. Термін "інформація про предмет перевірки" вживається для позначення результатів оцінювання або вимірювання предмету перевірки. Наприклад, Концептуальна основа надання впевненості зазначає, що твердження про ефективність внутрішнього контролю (інформація про предмет перевірки) є результатом застосування концептуальної основи до оцінювання ефективності внутрішнього контролю, наприклад, КОС (COSO) або КК (CoCo) до внутрішнього контролю, процесу (предмету перевірки).

900.9 Завдання з надання впевненості можуть бути завданнями, що ґрунтуються на твердженнях, або завданнями прямого звітування. В обох випадках такі завдання передбачають участь трьох окремих сторін: фірми, відповідальної сторони та визначених користувачів.

900.10. В завданнях з надання впевненості, що ґрунтуються на твердженнях, оцінювання або вимірювання предмета перевірки виконує відповідальна сторона. Інформація про предмет перевірки подається у формі твердження

відповідальної сторони, яке отримують для ознайомлення визначені користувачі.

900.11 В завданнях з надання впевненості прямого звітування фірма:

- а) безпосередньо виконує оцінювання чи вимірювання предмету перевірки або
- б) отримує запевнення від відповідальної сторони, яка виконала оцінювання або вимірювання, яке не надається визначеним користувачам. Інформація про предмет перевірки надається визначеним користувачам у звіті з надання впевненості.

Звіти, які містять обмеження щодо їх використання та розповсюдження

900.12 Звіт із надання впевненості може містити обмеження щодо використання та розповсюдження. Якщо це так, і виконуються умови, наведені в розділі 990, вимоги незалежності в цій Частині, можуть бути модифіковані, як це передбачено в розділі 990.

Завдання з аудиту та огляду

900.13 Стандарти незалежності завдань із аудиту та огляду наведені в Частині 4А. «Незалежність завдань із аудиту та огляду». Якщо фірма виконує як завдання з надання впевненості, так і завдання з аудиту або огляду для того самого клієнта, вимоги, наведені в Частині 4А, продовжують застосовуватись до фірми, мережевої фірми та членів команди з аудиту чи огляду.

Вимоги та матеріали для застосування

Загальні положення

R900.14 Фірма, яка виконує завдання з надання впевненості, повинна бути незалежною.

R900.15 Фірма повинна застосовувати концептуальну основу, наведену в розділі 12, для ідентифікації, оцінювання та реагування на загрози незалежності у зв'язку із завданням з надання впевненості.

Мережеві фірми

R900.16 Якщо фірма має підстави вважати, що інтереси та відносини мережевої фірми створюють загрозу незалежності фірми, фірма повинна оцінити й реагувати на будь-яку таку загрозу.

900.16 A1 Мережеві фірми обговорюються в параграфах 400.50 A1 – 400.54 A1.

Пов'язані суб'єкти господарювання

R900.17 Якщо команді з надання впевненості відомо або вона має підстави вважати, що відносини або обставини, за участі пов'язаного суб'єкта господарювання клієнта, є доречними до оцінювання незалежності фірми від клієнта, команда з надання впевненості повинна включити такий пов'язаний суб'єкт господарювання до

ідентифікації, оцінювання та реагування на загрози незалежності.

Види завдань із надання впевненості

Завдання з надання впевненості, що ґрунтуються на твердженнях,

R900.18 Під час виконання завдання з надання впевненості, що ґрунтується на твердженнях:

- а)** члени команди із завдання з надання впевненості та фірма повинні бути незалежними від клієнта з надання впевненості (сторони, відповідальної за інформацію про предмет перевірки, і яка може бути відповідальною за предмет перевірки), як зазначено в цій Частині. Вимоги щодо незалежності, наведені в цій Частині, забороняють певні стосунки між членами команди із завдання з надання впевненості та і) директорами або посадовими особами та ii) особами в організації клієнта, які можуть здійснювати значний вплив на інформацію про предмет перевірки;
- б)** фірма повинна застосувати концептуальну основу, наведену в розділі 120, до відносин з особами щодо клієнта, які можуть здійснювати значний вплив на предмет перевірки завдання, та
- в)** фірма повинна оцінювати та реагувати на будь-які загрози, що, як фірма має підстави вважати, створюються внаслідок інтересів та відносин мережевої фірми.

R900.19 Під час виконання завдання з надання впевненості, що ґрунтується на твердженнях, якщо відповідальна сторона є відповідальною за інформацію про предмет перевірки, але не сам предмет перевірки:

- а)** члени команди із завдання з надання впевненості та фірма повинні бути незалежними від сторони, відповідальної за інформацію про предмет перевірки (від клієнта із надання впевненості) та
- б)** фірма повинна оцінювати та реагувати на будь-які загрози, що, як фірма має підстави вважати, створюються внаслідок інтересів та стосунків між членами команди із завдання з надання впевненості, фірмою, мережевою фірмою та стороною, відповідальною за предмет перевірки.

900.19 A1 У більшості завдань із надання впевненості, що ґрунтуються на твердженнях, відповідальна сторона є відповідальною як за інформацію про предмет перевірки, так і за предмет перевірки. Однак у деяких завданнях відповідальна сторона може не відповідати за предмет перевірки. Наприклад, це може бути, коли фірма залучена для виконання завдання з надання впевненості стосовно звіту, підготовленого консультантом-екологом про стратегії забезпечення сталого розвитку компанії для розповсюдження серед визначених користувачів. У цьому випадку консультант-еколог є стороною, відповідальною за інформацію про предмет перевірки, але компанія – відповідальною за предмет перевірки (стратегії забезпечення сталого розвитку).

Завдання з надання впевненості прямого звітування

R900.20 Під час виконання завдання з надання впевненості прямого звітування:

- а) члени команди із завдання з надання впевненості та фірма повинні бути незалежними від клієнта з надання впевненості (від сторони, відповідальної за предмет перевірки) та
- б) фірма повинна оцінювати та реагувати на будь-які загрози незалежності, що, як фірма має підстави вважати, створюються внаслідок інтересів та відносин мережевої фірми.

Кілька відповідальних сторін

900.21 A1 В деяких завданнях з надання впевненості може бути кілька відповідальних сторін незалежно від того, чи є вони завданнями, що ґрунтуються на твердженнях або завданнями прямого звітування. Визначаючи, чи необхідно застосувати положення, наведені в цій Частині, до кожної відповідальної сторони в таких завданнях, фірма може брати до уваги певні питання. Це, зокрема, питання про те, чи створюватиме інтерес або стосунки між фірмою або членом команди із завдання з надання впевненості та конкретною відповідальною стороною загрозу незалежності, яка є незначною та несуттєвою у контексті інформації про предмет перевірки. Це визначення враховуватиме такі чинники, як:

- а) суттєвість інформації про предмет перевірки (чи самого предмета перевірки), за яку певна відповідальна сторона є відповідальною;
- б) ступінь суспільних інтересів, пов'язаних із завданням.

Якщо фірма визначає, що загроза, створювана будь-яким таким інтересом або відносинами з конкретною відповідальною стороною, буде незначною та несуттєвою, застосування всіх положень цього Розділу до цієї відповідальної сторони може бути необов'язковим.

[Параграфи 900.22 – 900.29 спеціально залишені порожніми]

Період, протягом якого вимагається незалежність

R900.30 Незалежність, якої вимагає ця Частина, повинна зберігатися протягом як:

- а) періоду завдання, так і
- б) періоду, який охоплює інформація про предмет перевірки.

900.30 A1 Період завдання починається, коли команда з надання впевненості починає виконувати послуги з надання впевненості щодо конкретного завдання. Період завдання закінчується, коли надається звіт із надання впевненості. Якщо завдання має повторюваний характер, воно завершується на пізнішу з двох дат: повідомлення, надісланого будь-якою стороною, про те, що професійні відносини завершені, або надання остаточного звіту з надання впевненості.

R900.31 Якщо суб'єкт господарювання стає клієнтом з надання впевненості протягом

періоду, охопленого інформацією про предмет перевірки, або після нього, про яку фірма висловлюватиме висновок, фірма повинна визначити, чи створюються будь-які загрози незалежності внаслідок:

- а) фінансових або ділових відносин із клієнтом з надання впевненості протягом періоду, охопленого інформацією про предмет перевірки або після нього, але до прийняття завдання з надання впевненості, або
- б) попередніх послуг, наданих клієнту з надання впевненості.

R900.32 Загрози незалежності створюються, якщо послуга з надання впевненості була надана клієнту з надання впевненості протягом періоду, охопленого інформацією про предмет перевірки, або після нього, але до початку виконання послуги з надання впевненості командою з надання впевненості, і ця послуга не була б дозволена протягом періоду завдання. За таких обставин фірма повинна оцінити та реагувати на будь-яку загрозу незалежності, що створюється внаслідок надання такої послуги. Якщо рівень цих загроз є неприйнятним, фірма повинна прийняти завдання з надання впевненості, лише якщо загрози будуть зменшені до прийняттого рівня.

900.32 A1 Приклади дій, які можуть бути застережними заходами для реагування на такі загрози, охоплюють:

- використання професіоналів, які не є членами команди із завдання з надання впевненості, для виконання цієї послуги;
- огляд роботи з надання впевненості та роботи, що не є наданням впевненості, прийнятним експертом з огляду, залежно від обставин.

R900.33 Якщо послуга, яка не є послугою з надання впевненості, і яка не була б дозволена протягом періоду завдання, не була завершена, і цю послугу практично неможливо завершити або закінчити до початку професійних послуг у зв'язку із завданням із наданням впевненості, фірма повинна приймати таке завдання з надання впевненості, лише якщо:

- а) фірма впевнена, що:
 - i) послуга, що не є послугою з надання впевненості, буде завершена протягом короткого періоду часу або
 - ii) клієнт має домовленість щодо передачі цієї послуги іншому постачальнику послуг протягом короткого періоду часу;
- б) фірма застосовує застережні заходи у випадках, коли це потрібно протягом періоду послуги, та
- в) фірма обговорює це питання з тими, кого наділено найвищими повноваженнями.

[Параграфи 900.34 – 900.39 спеціально залишені порожніми]

Загальна документація про незалежність завдань із надання впевненості, що не є завданнями з аудиту та огляду

R900.40 Фірма повинна документувати висновки щодо дотримання вимог цієї Частини та сутність будь-яких відповідних обговорень, які підтверджують ці висновки. Зокрема:

- а) коли застосовуються застережні заходи для реагування на загрозу, фірма повинна документувати характер загрози та застережні заходи, які діють або застосовуються, та
- б) якщо загроза потребувала значного аналізу, і фірма дійшла висновку, що рівень загрози вже є прийнятним, фірма повинна документувати характер загрози та обґрунтування такого висновку.

900.40 A1 Документація надає докази суджень фірми під час формування висновків стосовно дотримання вимог цієї Частини. Проте відсутність документації не визначає, чи розглянула фірма конкретне питання або чи є фірма незалежною.

[Параграфи 900.41 – 900.49 спеціально залишені порожніми]

Порушення положення про незалежність завдань із надання впевненості, що не є завданнями з аудиту та огляду

Якщо фірма ідентифікує порушення

R900.50 Якщо фірма доходить висновку, що відбулося порушення вимог цієї Частини, фірма повинна:

- а) завершити, призупинити або усунути інтереси або скасувати відносини, які створили це порушення;
- б) оцінити значущість порушення та його вплив на об'єктивність фірми та можливість фірми надати звіт із надання впевненості та
- в) визначити, чи можна вжити заходу, який був би достатнім реагуванням на наслідки такого порушення.

Під час цього визначення, фірма повинна здійснювати професійне судження і враховувати, чи дійшла б найімовірніше висновку розсудлива та поінформована третя сторона про те, що об'єктивність фірми буде поставлена під загрозу, і, отже, фірма не матиме можливості надати звіт із надання впевненості.

R900.51 Якщо фірма визначає, що не можна вжити заходу для задовільного реагування на наслідки порушення, фірма повинна якнайшвидше поінформувати сторону, яка залучила фірму, або тих, кого наділено найвищими повноваженнями, залежно від обставин. Фірма також повинна вжити заходів, необхідних для завершення завдання з надання впевненості відповідно до будь-яких застосованих законодавчих чи нормативних вимог, доречних до завершення завдання з надання впевненості.

R900.52 Якщо фірма визначає, що можна вжити захід для задовільного реагування на порушення, фірма повинна обговорити це порушення та захід, якого вона вжила або який вона пропонує вжити, зі стороною, яка залучила фірму, або з тими, кого наділено найвищими повноваженнями, залежно від обставин. Фірма повинна своєчасно обговорити порушення та пропонований захід із урахуванням обставин завдання та порушення.

R900.53 Якщо сторона, яка залучила фірму, або ті, кого наділено найвищими повноваженнями, не схвалюють, що дія, пропонована фірмою відповідно до параграфу R900.50 в), є задовільним реагуванням на наслідки порушення, фірма повинна вжити необхідних кроків для завершення завдання з надання впевненості відповідно до будь-яких застосовних законодавчих чи нормативних вимог, доречних до завершення завдання з надання впевненості.

Документація

R900.54 Відповідно до вимог параграфів R900.50 – R900.53 фірма повинна документувати:

- а) порушення;
- б) вжиті заходи;
- в) основні прийняті рішення та
- г) всі питання, що обговорювалися зі стороною, яка залучила фірму, або з тими, кого наділено найвищими повноваженнями.

R900.55 Якщо фірма продовжує завдання з надання впевненості, вона повинна документувати:

- а) висновок про те, що за професійним судженням фірми об'єктивність не була поставлена під загрозу, та
- б) обґрунтування того, чому вжиті заходи є задовільним реагуванням на наслідки порушення, так що фірма могла надати звіт із надання впевненості.

РОЗДІЛ 905

ГОНОРАРИ

Вступ

- 905.1 Фірми зобов'язані дотримуватися основоположних принципів, бути незалежними та застосовувати концептуальну основу, наведену в розділі 120, для ідентифікації, оцінювання та реагування на загрози незалежності.
- 905.2 Характер та рівень гонорарів або інших типів винагороди можуть створювати загрозу власного інтересу або тиску. В цьому розділі наведені конкретні вимоги та матеріали для застосування, доречні до застосування концептуальної основи за таких обставин.

Вимоги та матеріали для застосування

Гонорари: відносний розмір

- 905.3 A1 Коли загальна сума гонорарів, отримана від клієнта з надання впевненості, фірмою, яка висловлює висновок у завданні з надання впевненості, становить значну частку загальної суми гонорарів цієї фірми, залежність від цього клієнта і побоювання втратити його створюють загрозу власного інтересу або тиску.
- 905.3 A2 Чинники, які є доречними до оцінювання рівня таких загроз, охоплюють:
- операційну структуру фірми;
 - чи існує фірма загальноновизнаною або новою;
 - значущість клієнта, щодо якості та/або кількості, для фірми.
- 905.3 A3 Прикладом дії, яка може бути застережним заходом для реагування на таку загрозу власного інтересу або тиску, є збільшення клієнтської бази фірми для зменшення залежності від цього клієнта з надання впевненості.
- 905.3 A4 Загроза власного інтересу або тиску також створюється, коли гонорари, отримані фірмою від клієнта з надання впевненості, становлять значну частку доходу окремого партнера від клієнтів.
- 905.3 A5 Приклади дій, які можуть бути застережними заходами для реагування на такі загрози власного інтересу або тиску, охоплюють:
- збільшення клієнтської бази партнера для зменшення залежності від клієнта з надання впевненості;
 - огляд роботи прийнятним експертом з огляду, який не був членом команди з надання впевненості.

Гонорари: прострочені

905.4 A1 Загроза власного інтересу може створюватися, якщо значна частина гонорарів не сплачена до надання фірмою звіту з надання впевненості (якщо такий є) за наступний період. Як правило, очікується, що фірма вимагатиме сплати таких гонорарів до надання будь-якого такого звіту. Вимоги та матеріали для застосування, наведені в розділі 911 стосовно позик та гарантій, можуть також застосовуватися до ситуацій, коли існують такі несплачені гонорари.

905.4 A2 Приклади дій, які можуть бути застережними заходами для реагування на таку загрозу власного інтересу, охоплюють:

- отримання часткової виплати прострочених гонорарів;
- огляд виконаної роботи прийнятним експертом з огляду, який не брав участі у завданні з надання впевненості.

R905.5 Якщо значна частина гонорарів, які підлягають сплаті клієнтом із надання впевненості, залишається несплаченою протягом тривалого часу, фірма повинна визначити:

- а) чи можуть прострочені гонорари вважатися еквівалентом позику, наданої клієнту;
- б) чи прийнятно для фірми повторне призначення або продовження завдання з надання впевненості.

Обумовлена плата

905.6 A1 Обумовлена плата – це плата, обчислена на заздалегідь визначеній основі залежно від результату операції або результату виконаних послуг. Обумовлена плата, що стягується через посередника, є прикладом непрямой обумовленої плати. В цьому розділі плата, встановлена судом або іншим органом державної влади, не є обумовленою платою.

R905.7 Фірма не повинна стягувати, прямо чи опосередковано, обумовлену плату за завдання з надання впевненості.

R905.8 Фірма не повинна стягувати, прямо чи опосередковано, обумовлену плату за надану клієнту з надання впевненості послугу, що не є послугою з надання впевненості, якщо результат такої послуги, що не є послугою з надання впевненості, та, отже, сума плати залежить від майбутнього або поточного судження, пов'язаного з питанням, що є суттєвим для інформації про предмет завдання з надання впевненості.

905.9 A1 Параграфи R905.7 та R905.8 забороняють фірмі укласти певні угоди про обумовлені плати з клієнтом з надання впевненості. Навіть якщо домовленість угода про обумовлену плату не заборонена під час надання клієнту з надання впевненості послуги, яка не є послугою з надання впевненості, загроза власного інтересу все ще може створюватися.

905.9 A2 Чинники, доречні до оцінювання рівня такої загрози, охоплюють:

- діапазон можливих сум гонорару;
- чи визначає відповідний орган результат, від якого залежить обумовлена плата;
- розкриття визначеним користувачам інформації про виконану фірмою роботу та основу винагороди;
- характер послуги;
- вплив певної події або операції на інформацію про предмет перевірки.

905.9 АЗ Приклади дій, які можуть бути застережними заходами для реагування на таку загрозу власного інтересу, охоплюють:

- огляд відповідної роботи з надання впевненості прийнятним експертом з огляду, який не бере участі у виконанні послуги, що не є послугою з надання впевненості;
- отримання у клієнта попередньої письмової угоди про основу винагороди.

РОЗДІЛ 906

ДАРУНКИ ТА ГОСТИННІСТЬ

Вступ

- 906.1 Фірми зобов'язані дотримуватися основоположних принципів, бути незалежними та застосовувати концептуальну основу, наведену в розділі 120, для ідентифікації, оцінювання та реагування на загрози незалежності.
- 906.2 Прийняття дарунків та знаків гостинності від клієнта з надання впевненості може створювати загрозу власного інтересу, особистих стосунків або тиску. У цьому розділі наведені конкретні вимоги та матеріали для застосування, доречні до застосування концептуальної основи за таких обставин..

Вимоги та матеріали для застосування

- R906.3** Фірма або член команди з надання впевненості не повинні приймати дарунки та знаки гостинності від клієнта з аудиту крім випадків, коли вартість є дріб'язковою та незначною.
- 906.3 A1 У випадках, коли фірма або член команди з надання впевненості пропонує спонуку клієнту з аудиту або приймає спонуку від нього, застосовуються вимоги та матеріали для застосування, наведені в розділі 340, і недотримання цих вимог може створювати загрози незалежності.
- 906.3 A2 Вимоги, наведені в розділі 340, які стосуються пропонування або прийняття спонук не дозволяють фірмі або члену команди з надання впевненості приймати дарунки та знаки гостинності, якщо намір полягає в неналежному впливі на поведінку, навіть якщо вартість є дріб'язковою і незначною.

РОЗДІЛ 907

ФАКТИЧНИЙ АБО ЗАГРОЗЛИВИЙ СУДОВИЙ РОЗГЛЯД

Вступ

- 907.1 Фірми зобов'язані дотримуватися основоположних принципів, бути незалежними та застосовувати концептуальну основу, наведену в розділі 120, для ідентифікації, оцінювання та реагування на загрози незалежності.
- 907.2 Якщо відбувається, або здається ймовірним, судовий розгляд щодо клієнта з надання впевненості, створюються загрози власного інтересу та тиску. В цьому розділі наведено конкретні матеріали, доречні до застосування концептуальної основи за таких обставин.

Матеріали для застосування

Загальні положення

- 907.3 A1 Відносини між управлінським персоналом клієнта та членами команди з надання впевненості мають характеризуватися повною відвертістю та повним розкриттям інформації про всі аспекти діяльності клієнта. Суперечливі позиції можуть створюватися внаслідок фактичного судового розгляду або його загрози між клієнтом з надання впевненості та фірмою або членом команди з надання впевненості. Такі суперечливі позиції можуть впливати на готовність управлінського персоналу повністю розкривати інформацію та створювати загрози власного інтересу та тиску.
- 907.3 A2 Чинники, які є доречними до оцінювання рівня таких загроз, охоплюють:
- суттєвість судового розгляду;
 - чи стосується цей судовий розгляд попереднього завдання з надання впевненості.
- 907.3 A3 Якщо в судовому розгляді бере участь член команди з надання впевненості, прикладом дії, яка може усунути такі загрози власного інтересу та загрози тиску, є відкликання цієї особи з команди з надання впевненості.
- 907.3 A4 Прикладом дії, яка може бути застережним заходом для реагування на такі загрози власного інтересу та тиску, є огляд виконаної роботи прийнятним експертом з огляду.

РОЗДІЛ 910

ФІНАНСОВІ ІНТЕРЕСИ

Вступ

- 910.1 Фірми зобов'язані дотримуватися основоположних принципів, бути незалежними та застосовувати концептуальну основу, наведену в розділі 120, для ідентифікації, оцінювання та реагування на загрози незалежності.
- 910.2. Утримування фінансового інтересу щодо клієнта з надання впевненості може створювати загрозу власного інтересу. В цьому розділі наведено конкретні вимоги та матеріали для застосування, доречні до застосування концептуальної основи за таких обставин.

Вимоги та матеріали для застосування

Загальні положення

- 910.3 A1 Фінансовий інтерес можна утримувати прямо або непрямо через посередника, наприклад, через механізм спільного інвестування, нерухомість чи траст. Якщо бенефіціарний власник контролює посередника або спроможний впливати на його інвестиційні рішення, такий фінансовий інтерес є прямим, як визначає цей Кодекс. І навпаки, коли бенефіціарний власник не контролює посередника або неспроможний впливати на його інвестиційні рішення, такий фінансовий інтерес є непрямим, як визначає цей Кодекс.
- 910.3 A2 Цей розділ містить посилання на "суттєвість" фінансового інтересу. При визначенні чи є такий інтерес суттєвим для певної особи, до уваги можна брати сукупний чистий капітал такої особи та її найближчих родичів.
- 910.3 A3 Чинники, які є доречними до оцінювання рівня загрози власного інтересу, що створюється внаслідок утримування фінансового інтересу щодо клієнта з надання впевненості, охоплюють:
- роль особи, яка утримує такий фінансовий інтерес;
 - чи є цей фінансовий інтерес прямим або непрямим;
 - суттєвість фінансового інтересу.

Фінансові інтереси, утримувані фірмою, членами команди з надання впевненості та найближчими родичами

- R910.4** Прямий фінансовий інтерес або суттєвий непрямий фінансовий інтерес щодо клієнта з надання впевненості не повинні утримувати:
- а) фірма або
 - б) член команди з надання впевненості або будь-який з його найближчих родичів.

Фінансові інтереси в суб'єкті господарювання, який контролює клієнта з надання впевненості

R910.5 Якщо певний суб'єкт господарювання має контролюючий інтерес щодо клієнта з надання впевненості, і цей клієнт є суттєвим для суб'єкта господарювання, ні фірма, ні член команди з надання впевненості, ніхто з його найближчих родичів не повинні утримувати прямий або суттєвий непрямий фінансовий інтерес у цьому суб'єкті господарювання.

Фінансові інтереси, утримувані в функції довіреної особи

R910.6 Параграф R910.4 також застосовується до фінансового інтересу щодо клієнта з надання впевненості, утримуваному в трасті, щодо якого фірма чи особа виконує функцію довіреної особи, крім випадків, коли:

- а) бенефіціаром трасту не є ніхто наведених далі осіб: довірена особа, член команди з надання впевненості або будь-який з його найближчих родичів, або фірма;
- б) інтерес щодо клієнта з надання впевненості, утримуваний трастом, є несуттєвим для цього для цього трасту;
- в) траст не може здійснювати значний вплив на клієнта з надання впевненості та
- г) ніхто з наведених далі осіб не може здійснювати значний вплив на будь-яке інвестиційне рішення, пов'язане з фінансовим інтересом щодо клієнта з надання впевненості: довірена особа, член команди з надання впевненості або будь-який з його найближчих родичів, або фірма.

Фінансові інтереси, отримані ненавмисно

R910.7 Якщо фірма, член команди з надання впевненості або будь-який з його найближчих родичів отримує прямий фінансовий інтерес або суттєвий непрямий фінансовий інтерес щодо клієнта з надання впевненості як спадок, дарунок, в результаті злиття або за подібних обставин, і в інших випадках такий інтерес не дозволяється утримувати відповідно до цього розділу, тоді:

- а) якщо такий інтерес отримує фірма, слід негайно ліквідувати цей фінансовий інтерес або ліквідувати частку такого інтересу, достатню для того, щоб решта інтересу більше не була суттєвою, або
- б) якщо такий інтерес отримує член команди з надання впевненості або будь-який з його найближчих родичів, особа, яка отримала фінансовий інтерес, повинна негайно ліквідувати фінансовий інтерес або ліквідувати частку такого інтересу, достатню для того, щоб решта інтересу більше не була суттєвою.

Фінансові інтереси: інші обставини

Близькі родичі

910.8 A1 Загроза власного інтересу може створюватися, якщо члену команди з надання впевненості відомо, що близький родич має прямий фінансовий інтерес або суттєвий непрямий фінансовий інтерес щодо клієнта з надання впевненості.

910.8 A2 Чинники, які є доречними до оцінювання рівня такої загрози, охоплюють:

- характер відносин між членом команди з надання впевненості та близьким родичом;
- чи є фінансовий інтерес прямим або непрямим;
- суттєвість фінансового інтересу близького родича.

910.8 A3 Приклади дій, які можуть усунути загрозу власного інтересу, охоплюють:

- близький родич має якнайшвидше ліквідує весь фінансовий інтерес або ліквідує частку непрямого фінансового інтересу, достатню для того, щоб решта фінансового інтересу більше не була суттєвою;
- відкликання особи з команди з надання впевненості.

910.8 A4 Прикладом дії, яка може бути застережним заходом для реагування на загрозу власного інтересу, є огляду роботи члена команди з надання впевненості прийнятним експертом з огляду.

Інші особи

910.8 A5 Загроза власного інтересу може створюватися, якщо члену команди з надання впевненості відомо, що фінансовий інтерес щодо клієнта з надання впевненості утримують такі особи як:

- партнери та професійні працівники фірми, крім тих, кому конкретно не дозволяється утримувати фінансові інтереси згідно з параграфом R910.4, або їхні найближчі родичі;
- особи, які мають тісні особисті стосунки з членом команди з надання впевненості.

910.8 A6 Прикладом дії, яка може усунути загрозу власного інтересу, є відкликання члена команди з надання впевненості, який має такі особисті стосунки, з команди з надання впевненості.

910.8 A7 Приклади дій, які можуть бути застережними заходами для реагування на загрозу власного інтересу, охоплюють:

- відсторонення члена команди з надання впевненості від прийняття будь-яких важливих рішень стосовно завдання з надання впевненості;
- огляд роботи члена команди з надання впевненості прийнятним експертом з огляду.

РОЗДІЛ 911

ПОЗИКИ ТА ГАРАНТІЇ

Вступ

- 911.1 Фірми зобов'язані дотримуватися основоположних принципів, бути незалежними та застосовувати концептуальну основу, наведену в розділі 120, для ідентифікації, оцінювання та реагування на загрози незалежності .
- 911.2. Позика або гарантія від клієнта з надання впевненості може створювати загрозу власного інтересу. В цьому розділі наведено конкретні вимоги та матеріали для застосування, доречні до застосування концептуальної основи за таких обставин.

Вимоги та матеріали для застосування

Загальні положення

- 911.3 A1 Цей розділ містить посилання на "суттєвість" позики чи гарантії. При визначенні суттєвості такої позики або гарантії для особи, можна брати до уваги сукупний чистий капітал такої особи та її найближчих родичів.

Позики та гарантії щодо клієнта з надання впевненості

- R911.4 Фірма, член команди з надання впевненості або будь-який з його найближчих родичів не повинні брати або гарантувати позика у клієнта з надання впевненості, крім випадків, коли така позика чи гарантія є несуттєвими для:
- а) фірми або особи, яка бере чи гарантує позика, залежно від обставин, та
 - б) клієнта.

Позики та гарантії у клієнта з надання впевненості, який є банком або подібною установою

- R911.5 Фірма, член команди з надання впевненості або будь-який з його найближчих родичів не повинні брати або гарантувати позика у клієнта з надання впевненості, який є банком чи подібною установою, якщо така позика або гарантія не надається за звичайними процедурами, строками та умовами кредитування.
- 911.5 A1 Прикладами позик є іпотечні кредити, банківські овердрафти, автокредити та заборгованість за кредитною карткою.
- 911.5 A2 Навіть якщо фірма отримує позика від клієнта з надання впевненості, який є банком або подібною установою, за звичайними процедурами, строками та умовами кредитування, позика може створювати загрозу власного інтересу, якщо вона є суттєвою для клієнта з надання впевненості або фірми, яка отримує таку позика.
- 911.5 A3 Прикладом дії, яка може бути застережним заходом для реагування на таку

загрозу власного інтересу, є огляд роботи, виконаний прийнятним експертом із огляду, який не є членом команди з надання впевненості, від мережевої фірми, яка не є бенефіціаром цієї позики.

Депозити або брокерські рахунки

R911.6 Фірма, член команди з надання впевненості або будь-який з його найближчих родичів не повинні мати депозитів або брокерського рахунка щодо клієнта з надання впевненості, який є банком, брокерською чи подібною установою, якщо такий депозит або рахунок не утримуються за звичайних комерційних умов.

Позики та гарантії у клієнта з надання впевненості, який не є банком або подібною установою

R911.7 Фірма або член команди з надання впевненості або будь-який з його найближчих родичів не повинні брати позику або запозичення, гарантовані клієнтом із надання впевненості, який не є банком або подібною установою, крім випадків, коли така позика або гарантія є несуттєвою для:

- а) фірми або особи, яка отримує позику чи гарантію, залежно від обставин, та
- б) клієнта.

РОЗДІЛ 920

ДІЛОВІ ВІДНОСИНИ

Вступ

- 920.1 Фірми зобов'язані дотримуватися основоположних принципів, бути незалежними та застосовувати концептуальну основу, наведену в розділі 120, для ідентифікації, оцінювання та реагування на загрози незалежності .
- 920.2. Тісні ділові відносини з клієнтом з надання впевненості або його управлінським персоналом можуть створювати загрозу власного інтересу або тиску. У цьому розділі наведені конкретні вимоги та матеріали для застосування, доречні до застосування концептуальної основи за таких обставин.

Вимоги та матеріали для застосування

Загальні положення

- 920.3 A1 Цей розділ містить посилання на "суттєвість" фінансового інтересу та "значущість" ділових відносин. Визначаючи суттєвість фінансового інтересу для особи, можна брати до уваги сукупний чистий капітал такої особи та її найближчих родичів.
- 920.3 A2 Приклади тісних ділових відносин, що створюються у зв'язку з комерційними відносинами або спільним фінансовим інтересом, охоплюють:
- наявність фінансового інтересу в спільному підприємстві або з клієнтом, або контролюючим власником, директором чи посадовою особою або іншою особою, яка виконує функцію старшого управлінського персоналу для такого клієнта;
 - домовленості щодо об'єднання однієї або кількох послуг або продуктів фірми з однією або кількома послугами або продуктами клієнта і реалізація такого пакета на ринку з посиланням на обидві сторони;
 - домовленості про збут та маркетинг, за якими фірма організує збут чи реалізує на ринку продукти або послуги клієнта, або клієнт організує збут чи реалізує на ринку продукти або послуги фірми.

Ділові відносини фірми, члена команди з надання впевненості або його найближчого родича

- R920.4** Фірма або член команди з надання впевненості не повинні мати тісних ділових відносин із клієнтом з надання впевненості або його управлінським персоналом, крім випадків, коли будь-який фінансовий інтерес є несуттєвим, а ділові відносини є незначними для клієнта або його управлінського персоналу та фірми або члена команди з надання впевненості, залежно від обставин.
- 920.4 A1 Загроза власного інтересу або тиску може створюватися, якщо існують тісні ділові відносини між клієнтом з надання впевненості або його управлінським

персоналом та найближчим родичом члена команди з надання впевненості.

Купівля товарів або послуг

920.5 A1 Купівля товарів та послуг у клієнта з надання впевненості фірмою або членом команди з надання впевненості або у будь-кого з його найближчих родичів, як правило, не створює загрози незалежності, якщо така операція здійснюється за звичайного перебігу господарської діяльності та між обізнаними, зацікавленими та незалежними сторонами. Однак такі операції можуть бути такого характеру та обсягу, що вони створюють загрозу власного інтересу.

920.5 A2 Приклади дій, які можуть усунути загрозу власного інтересу, охоплюють:

- скасування або зменшення її обсягу;
- відкликання цієї особи з команди з надання впевненості.

РОЗДІЛ 921

СІМЕЙНІ ТА ОСОБИСТІ СТОСУНКИ

Вступ

- 921.1 Фірми зобов'язані дотримуватися основоположних принципів, бути незалежними та застосовувати концептуальну основу, наведену в розділі 120, для ідентифікації, оцінювання та реагування на загрози незалежності .
- 921.2 Сімейні або особисті стосунки з персоналом клієнта можуть створювати загрози власного інтересу, особистих стосунків або тиску. У цьому розділі наведені конкретні вимоги та матеріали для застосування, доречні до застосування концептуальної основи за таких обставин.

Вимоги та матеріали для застосування

Загальні положення

- 921.3 A1 Загроза власного інтересу, особистих стосунків або тиску може створюватися внаслідок сімейних та особистих стосунків між членом команди з аудиту та директором чи посадовою особою або, залежно від їхньої ролі, певними працівниками клієнта з надання впевненості.
- 921.3 A2 Чинники, які є доречними до оцінювання рівня таких загроз, охоплюють:
- відповідальність особи в команді з надання впевненості;
 - роль родича або іншої особи у клієнта, а також близькість таких стосунків.

Найближчі родичі члена команди з надання впевненості

- 921.4 A1 Загроза власного інтересу, особистих стосунків або тиску створюється, коли найближчий родич члена команди з надання впевненості є працівником, який може здійснювати значний вплив на предмет перевірки завдання.
- 921.4 A2 Чинники, які є доречними до оцінювання рівня таких загроз, охоплюють:
- посада, яку обіймає найближчий родич;
 - роль члена команди з надання впевненості.
- 921.4 A3 Прикладом дії, яка може усунути загрозу власного інтересу, особистих стосунків або тиску, є відкликання цієї особи з команди з надання впевненості.
- 921.4 A4 Прикладом дії, яка може бути застережним заходом для реагування на таку загрозу власного інтересу, особистих стосунків або тиску, є створення такої структури відповідальності команди з надання впевненості, за якою цей член команди з надання впевненості не був би залученим до питань, за які відповідає найближчий родич.

R921.5 Особа не повинна брати участь як член команди з надання впевненості, будь-який з його найближчих родичів:

- а) є директором чи посадовою особою клієнта з надання впевненості;
- б) є працівником, який має можливість здійснювати значний вплив на інформацію про предмет перевірки завдання з надання впевненості;
- в) мав таку можливість протягом будь-якого періоду, що охоплюється завданням або інформацією про предмет перевірки.

Близький родич члена команди з надання впевненості

921.6 A1 Загроза власного інтересу, особистих стосунків або тиску створюється, коли близький родич члена команди з надання впевненості є:

- а) директором чи посадовою особою клієнта з надання впевненості або
- б) працівником, який має можливість здійснювати значний вплив на інформацію про предмет перевірки завдання з надання впевненості.

921.6 A2 Чинники, які є доречними до оцінювання рівня таких загроз, охоплюють:

- характер стосунків між членом команди з надання впевненості та близьким родичом;
- посаду, яку обіймає близький родич;
- роль члена команди з надання впевненості.

921.6 A3 Прикладом дії, яка може усунути загрозу власного інтересу, особистих стосунків або тиску, є відкликання цієї особи з команди з надання впевненості.

921.6 A4 Прикладом дій, які можуть бути застережним засобом для реагування на таку загрозу власного інтересу, особистих стосунків або тиску, є створення такої структури відповідальності команди з надання впевненості, за якою цей член команди з надання впевненості не був би залученим до питань, за які відповідає близький родич.

Інші близькі стосунки члена команди з надання впевненості

R921.7 Член команди з надання впевненості повинен звернутися по консультацію відповідно до політик і процедур фірми, якщо член команди з надання впевненості має тісні стосунки з особою, яка не є його найближчим або близьким родичом, але яка є:

- а) директором або посадовою особою клієнта з надання впевненості або
- б) працівником, який має можливість здійснювати значний вплив на інформацію про предмет перевірки завдання з надання впевненості.

921.7 A1 Чинники, які є доречними до оцінювання рівня загроз власного інтересу, особистих стосунків або тиску, що створюються такими стосунками, охоплюють:

- характер стосунків між особою та членом команди з надання впевненості;
- посаду, яку особа обіймає у клієнта;
- роль члена команди з надання впевненості.

921.7 A2 Прикладом дії, яка може усунути загрозу власного інтересу, особистих стосунків або тиску, є відкликання цієї особи з команди з надання впевненості.

921.7 A3 Прикладом дії, яка може бути застережним заходом для реагування на таку загрозу власного інтересу, особистих стосунків або тиску є створення такої структури команди з надання впевненості у такий спосіб, щоб член команди не був би залученим до питань, за які відповідає особа, з якою цей член команди з надання впевненості має близькі стосунки.

Стосунки партнерів та працівників фірми

921.8 A1 Загроза власного інтересу, особистих стосунків або тиску може створюватися внаслідок особистих або сімейних стосунків між:

- а) партнером або працівником фірми, який не є членом команди з надання впевненості, та
- б) директором або посадовою особою клієнта з надання впевненості або працівником фірми, які мають можливість здійснювати значний вплив на інформацію про предмет перевірки завдання з надання впевненості.

921.8 A2 Чинники, які є доречними до оцінювання рівня таких загроз, охоплюють:

- характер стосунків між партнером або працівником фірми та директором чи посадовою особою або працівником клієнта;
- обсяг взаємодії партнера або працівника фірми з командою з надання впевненості;
- позицію партнера або працівника в фірмі;
- роль особи у клієнта.

921.8 A3 Приклади дій, які можуть бути застережними заходами для реагування на такі загрози власного інтересу, особистих стосунків або тиску:

- створення структури відповідальності партнера або працівника для зменшення будь-якого потенційного впливу на завдання з надання впевненості;
- огляд відповідної виконаної роботи з надання впевненості прийнятним експертом з огляду.

РОЗДІЛ 922

НЕЩОДАВНЯ РОБОТА У КЛІЄНТА З НАДАННЯ ВПЕВНЕНOSTI

Вступ

- 922.1 Фірми зобов'язані дотримуватися основоположних принципів, бути незалежними та застосовувати концептуальну основу, наведену в розділі 120, для ідентифікації, оцінювання та реагування на загрози незалежності.
- 922.2 Якщо член команди з надання впевненості нещодавно перебував на посаді директора, посадової особи чи працівника клієнта з надання впевненості, може створюватися загроза власного інтересу, власної оцінки або особистих стосунків. В цьому розділі наведено конкретні вимоги та матеріали для застосування, доречні до застосування концептуальної основи за таких обставин.

Вимоги та матеріали для застосування

Робота протягом періоду, який охоплює звіт із надання впевненості

- R922.3** В складі команди з надання впевненості не повинно бути особи, яка протягом періоду, який охоплює звіт із надання впевненості:
- а) перебувала на посаді директора чи посадової особи клієнта з надання впевненості або
 - б) була працівником, який мав можливість здійснювати значний вплив на інформацію про предмет перевірки завдання з надання впевненості.

Робота до періоду, який охоплює звіт із надання впевненості

- 922.4 A1 Загроза власного інтересу, власної оцінки або особистих стосунків може створюватися, якщо до періоду, який охоплює звіт із надання впевненості, член команди з надання впевненості:
- а) перебував на посаді директора чи посадової особи клієнта з надання впевненості або
 - б) був працівником, який мав можливість здійснювати значний вплив на інформацію про предмет перевірки завдання з надання впевненості.

Наприклад, загроза може створюватися, якщо рішення, прийняте особою, чи робота, виконана нею в попередньому періоді, коли ця особа працювала у клієнта, має оцінюватися в поточному періоді в рамках поточного завдання з надання впевненості.

- 922.4 A2 Чинники, доречні до оцінювання рівня таких загроз, охоплюють:

- посаду, яку особа обіймала у клієнта;
- тривалість часу з моменту, коли особа залишила роботу у клієнта;

- роль члена команди з надання впевненості.

922.4 A3 Прикладом дії, яка може бути застережним заходом для реагування на таку загрозу власного інтересу, власної оцінки або особистих стосунків, є огляд роботи, виконаної членом команди з надання впевненості прийнятним експертом з огляду.

РОЗДІЛ 923

РОБОТА В ЯКОСТІ ДИРЕКТОРА ЧИ ПОСАДОВОЇ ОСОБИ У КЛІЄНТА З НАДАННЯ ВПЕВНЕНОСТІ

Вступ

923.1 Фірми зобов'язані дотримуватися основоположних принципів, бути незалежними та застосовувати концептуальну основу, наведену в розділі 120, для ідентифікації, оцінювання та реагування на загрози незалежності.

923.2 Робота в якості директора чи посадової особи клієнта з надання впевненості створює загрозу власної оцінки та власного інтересу. В цьому розділі наведено конкретні вимоги та матеріали для застосування, доречні до застосування концептуальної основи за таких обставин.

Вимоги та матеріали для застосування

Робота в якості директора чи посадової особи

R923.3 Партнер або працівник фірми не повинен працювати директором чи посадовою особою клієнта фірми з надання впевненості.

Робота секретарем компанії

R923.4 Партнер або працівник фірми не повинен працювати секретарем компанії для клієнта з надання впевненості цієї фірми, крім випадків, коли:

- а)** така практика конкретно дозволена за місцевим законодавством, професійними правилами або практикою;
- б)** управлінський персонал приймає всі відповідні рішення та
- в)** виконувані обов'язки та діяльність обмежуються обов'язками та діяльністю повсякденного та адміністративного характеру, наприклад, складання протоколів і заповнення обов'язкових декларацій.

923.4 A1 Посада секретаря компанії в різних юрисдикціях передбачає різні функції. Обов'язки секретаря компанії можуть бути різними – від адміністративних (таких як управління персоналом та ведення записів та реєстрів компанії) до таких різноманітних обов'язків, як забезпечення дотримання компанією вимог нормативних актів або надання консультацій з питань корпоративного управління. Як правило, ця посада передбачає тісний зв'язок із суб'єктом господарювання. Тому загроза створюється, якщо партнер або працівник фірми

працює секретарем компанії для клієнта з надання впевненості. (Більше інформації про надання клієнту з надання впевненості послуг, що не є послугами з надання впевненості, наведено в розділі 950 «Надання послуг, що не є послугами з надання впевненості, клієнтам з надання впевненості, які не є клієнтами завдань із аудиту та огляду».)

РОЗДІЛ 924

ПРАЦЕВЛАШТУВАННЯ У КЛІЄНТА З НАДАННЯ ВПЕВНЕНОСТІ

Вступ

- 924.1 Фірми зобов'язані дотримуватися основоположних принципів, бути незалежними та застосовувати концептуальну основу, наведену в розділі 120, для ідентифікації, оцінювання та реагування на загрози незалежності.
- 924.2 Трудові відносини з клієнтом з надання впевненості можуть створювати загрозу власного інтересу, особистих стосунків або тиску. В цьому розділі наведені конкретні вимоги та матеріали для застосування, доречні до застосування концептуальної основи за таких обставин.

Вимоги та матеріали для застосування

Загальні положення

- 924.3 A1 Загроза особистих стосунків або тиску може створюватися, якщо будь-яка з наведених далі осіб була членом команди з надання впевненості або партнером фірми:
- директор або посадова особа клієнта з надання впевненості;
 - працівник, який має можливість здійснювати значний вплив на інформацію про предмет перевірки завдання з надання впевненості.

Обмеження щодо колишнього партнера чи члена команди з надання впевненості

- R924.4** Якщо колишній партнер перейшов на роботу до клієнта фірми з надання впевненості або колишній член команди з надання впевненості перейшов на роботу до клієнта з надання впевненості в якості:

- а) директора чи посадової особи або
- б) працівника, який має можливість здійснювати значний вплив на інформацію про предмет перевірки завдання з аудиту,

ця особа не може продовжувати брати участь у діловій або професійній діяльності фірми.

- 924.4 A1 Навіть якщо одна з осіб, описаних у параграфі R924.4, перейшла на роботу до клієнта з надання впевненості на таку посаду і не продовжує брати участь у діловій або професійній діяльності фірми, загроза особистих стосунків або тиску ще може створюватися.
- 924.4 A2 Загроза особистих стосунків або тиску також може створюватися, якщо колишній партнер фірми перейшов на роботу у суб'єкта господарювання на одній з посад, описаних у параграфі 924.3 A1, і суб'єкт господарювання в подальшому стає клієнтом фірми з надання впевненості.

- 924.4 A3 Чинники, які є доречними до оцінювання рівня таких загроз, охоплюють:
- посаду, яку особа обіймає у клієнта;
 - будь-яку участь цієї особи в команді з надання впевненості;
 - тривалість часу, що минув відтоді, коли особа була членом команди з надання впевненості або партнером фірми;
 - колишню посаду особи в команді з надання впевненості чи фірмі. Наприклад, чи відповідає особа за забезпечення регулярних контактів із управлінським персоналом клієнта або тими, кого наділено найвищими повноваженнями.
- 924.4 A4 Приклади дій, які можуть бути застережними заходами для реагування на таку загрозу особистих стосунків або тиску, охоплюють:
- оформлення домовленостей, за якими така особа не має права на будь-які пільги чи виплати від фірми, крім випадків, коли вони здійснюються відповідно до фіксованих попередньо визначених домовленостей;
 - оформлення домовленостей, за якими будь-яка сума, заборгована такій особі, є несуттєвою для фірми;
 - модифікацію плану завдання з надання впевненості;
 - призначення до команди з надання впевненості осіб, які мають достатній досвід у порівнянні з особою, яка перейшла на роботу до клієнта;
 - огляд роботи колишнього члена команди з аудиту прийнятним експертом з огляду.

Переговори членів команди з надання впевненості про працевлаштування у клієнта

- R924.5** Фірма повинна мати політики та процедури, які вимагають від членів команди з надання впевненості повідомляти фірму, коли вони приступають до роботи у клієнта з надання впевненості.
- 924.5 A1 Загроза власного інтересу створюється, коли член команди з надання впевненості бере участь у завданні з надання впевненості, знаючи, що переходить або може перейти на роботу до клієнта у деякий час у майбутньому.
- 924.5 A2 Прикладом дії, яка може усунути загрозу власного інтересу, є відкликання такої особи з команди з надання впевненості.
- 924.5 A3 Прикладом дії, яка може бути застережним заходом для реагування на таку загрозу власного інтересу, є огляд прийнятним експертом з огляду будь-яких значних суджень, зроблених особою в той час, коли вона була членом команди з надання впевненості.

РОЗДІЛ 940

ТРИВАЛА ПРИЧЕТНІСТЬ ПЕРСОНАЛУ ДО КЛІЄНТА З НАДАННЯ ВПЕВНЕНОСТІ

Вступ

- 940.1 Фірми зобов'язані дотримуватися основоположних принципів, бути незалежними та застосовувати концептуальну основу, наведену в розділі 120, для ідентифікації, оцінювання та реагування на загрози незалежності.
- 940.2 Якщо певна особа бере участь у завданні з надання впевненості повторюваного характеру протягом тривалого періоду часу, можуть створюватися загрози особистих стосунків та власного інтересу. В цьому розділі наведено вимоги та матеріали для застосування, доречні до застосування концептуальної основи за таких обставин.

Вимоги та матеріали для застосування

Загальні положення

- 940.3 A1 Загроза особистих стосунків може створюватися в результаті тривалої причетності особи до:
- а) клієнта з надання впевненості;
 - б) старшого управлінського персоналу клієнта з надання впевненості або
 - в) предмету перевірки та інформації про предмет перевірки завдання з надання впевненості.
- 940.3 A2 Загроза власного інтересу може створюватися внаслідок занепокоєння особи щодо можливості втрати багаторічного клієнта з надання впевненості або зацікавленості у збереженні тісних особистих стосунків з членом старшого управлінського персоналу або тими, кого наділено найвищими повноваженнями. Така загроза може неналежно впливати на судження цієї особи.
- 940.3 A3 Чинники, які є доречними до оцінювання рівня загроз особистих стосунків або власного інтересу, охоплюють:
- характер завдання з надання впевненості;
 - як довго особа була членом команди з надання впевненості, який стаж роботи особи в команді та характер виконуваних ролей, у тому числі, чи існували такі відносини, коли особа була у попередній фірмі;
 - наскільки персонал наступного вищого рівня спрямовує, здійснює огляд та моніторинг роботи цієї особи;
 - наскільки особа, завдяки стажу роботи, має можливість впливати на результати завдання з надання впевненості, наприклад, приймаючи ключові

рішення або керуючи роботою інших членів команди із завдання;

- близькість особистих стосунків цієї особи з клієнтом з надання впевненості або старшим управлінським персоналом, якщо доречно;
- характер, частота та обсяг взаємодії особи та клієнта з надання впевненості;
- чи змінився характер або складність предмета перевірки або інформації про предмет перевірки завдання;
- чи змінилася нещодавно особа або чи змінилися нещодавно особи, які є відповідальною стороною, або, якщо доречно, старшим управлінським персоналом.

940.3 A4 Поєднання двох чи кількох чинників може збільшити або зменшити рівень загроз. Наприклад, загрози особистих стосунків, що створюються з часом внаслідок дедалі тісніших стосунків між особою та клієнтом з надання впевненості, можуть зменшитися через відсторонення такої особи, яка є відповідальною стороною.

940.3 A5 Прикладом дії, яка може усунути загрози особистих стосунків та власного інтересу стосовно конкретного завдання з надання впевненості, може бути ротація особи зі складу команди з надання впевненості.

940.3 A6 Приклади дій, які можуть бути застережними заходами для реагування на такі загрози особистих стосунків або власного інтересу, охоплюють:

- зміну ролі особи в команді з надання впевненості або характеру та обсягу задач, які виконує особа;
- огляд роботи цієї особи прийнятним експертом із огляду, який не був членом команди з надання впевненості;
- проведення регулярних незалежних внутрішніх або зовнішніх оглядів якості завдання.

R940.4 Якщо фірма приймає рішення, що на рівень створюваних загроз можна реагувати шляхом ротації особи із команди з аудиту, фірма повинна визначити відповідний період, протягом якого особа не повинна:

- а) бути членом команди із завдання щодо цього завдання з надання впевненості;
- б) забезпечувати контроль якості завдання з надання впевненості або
- в) безпосередньо впливати на результати завдання з надання впевненості.

Цей період має бути достатньо тривалим, щоб можна було реагувати на загрози особистих стосунків та власного інтересу.

РОЗДІЛ 950

НАДАННЯ ПОСЛУГ, ЩО НЕ Є ПОСЛУГАМИ З НАДАННЯ ВПЕВНЕНОСТІ, КЛІЄНТАМ З НАДАННЯ ВПЕВНЕНОСТІ, ЯКІ НЕ Є КЛІЄНТАМИ ЗАВДАНЬ ІЗ АУДИТУ ТА ОГЛЯДУ

Вступ

- 950.1 Фірми зобов'язані дотримуватися основоположних принципів, бути незалежними та застосовувати концептуальну основу, наведену в розділі 120, для ідентифікації, оцінювання та реагування на загрози незалежності.
- 950.2 Фірми можуть надавати своїм клієнтам з надання впевненості велику кількість послуг, що не є послугами з надання впевненості, відповідно до своїх навичок та спеціальних знань. Надання клієнтам із надання впевненості певних послуг, що не є послугами з надання впевненості, може створювати загрози дотриманню основоположних принципів та загрози незалежності. В цьому розділі наведено конкретні вимоги та матеріали для застосування, доречні до застосування концептуальної основи за таких обставин.

Вимоги та матеріали для застосування

Загальні положення

- R950.3** Перш ніж фірма прийме завдання з надання клієнту з надання впевненості послуги, що не є послугою з надання впевненості, фірма повинна визначити, чи може надання такої послуги створювати загрозу незалежності.
- 950.3 A1 Вимоги та матеріали для застосування в цьому розділі допомагають фірмам проаналізувати певні типи послуг, що не є послугами з надання впевненості, та пов'язані з ними загрози, які можуть створюватися, якщо фірма приймає або надає послуги, що не є послугами з надання впевненості, клієнту з надання впевненості.
- 950.3 A2 Нові практики господарської діяльності, еволюція фінансових ринків та зміни інформаційних технологій – процеси розвитку, які роблять неможливим складання всеохопного переліку послуг, що не є послугами з надання впевненості, які можна надавати клієнту з надання впевненості. Тому цей Кодекс не містить вичерпного переліку всіх послуг, що не є послугами з надання впевненості, які можна надавати клієнту з надання впевненості.

Оцінювання загроз

- 950.4 A1 Чинники, які є доречними до оцінювання рівня загроз, що створюються при наданні клієнту з надання впевненості послуги, що не є послугою з надання впевненості, охоплюють:
- характер, обсяг і мета послуги;
 - ступінь достовірності результату послуги в рамках завдання з надання впевненості;

- нормативно-правове середовище, в якому послуга надається;
- чи вплине результат послуги на питання, відображені у предметі перевірки чи інформації про предмет завдання з надання впевненості, і якщо так:
 - наскільки суттєвим або значним буде вплив результату послуги на предмет перевірки чи інформацію про предмет перевірки завдання з надання впевненості;
 - обсяг участі клієнта з надання впевненості у визначенні значних питань судження;
- рівень спеціальних знань управлінського персоналу та працівників клієнта щодо типу послуги, яка надається.

Суттєвість стосовно інформації клієнта з надання впевненості

950.4 A2 Концепція суттєвості стосовно інформації клієнта з надання впевненості розглядається в Міжнародному стандарті завдань із надання впевненості (МСНВ (ISAE)) 3000 (переглянутому) «Завдання з надання впевненості, що не є аудитом чи оглядом історичної фінансової інформації». Визначення суттєвості передбачає здійснення професійного судження, і на нього впливають як кількісні, так і якісні чинники. На визначення суттєвості також впливає розуміння потреб користувачів у фінансовій та іншій інформації.

Надання тому самому клієнту з надання впевненості кількох послуг, що не є послугами з надання впевненості

950.4 A3 Фірма може надавати клієнту з надання впевненості кілька послуг, що не є послугами з надання впевненості. За таких обставин розгляд сукупного впливу загроз, що створюються під час надання цих послуг, є доречним до оцінювання загроз фірмою.

Реагування на загрози

950.5 A1 Параграф 120.10 A2 містить опис застережних заходів. Стосовно надання клієнтам з надання впевненості послуг, що не є послугами з надання впевненості, застережні заходи – це дії, які, окремо або сукупно, здійснює фірма, що ефективно зменшують загрози незалежності до прийнятного рівня. В деяких ситуаціях, коли створюється загроза внаслідок надання клієнту з надання впевненості послуги, що не є послугою з надання впевненості, застережних заходів може не бути. В таких ситуаціях застосування концептуальної основи, наведеної в розділі 120, вимагає, щоб фірма відмовилася або припинила надавати послугу, що не є послугою з надання впевненості, або завдання з надання впевненості.

Забора на брати відповідальність за управління

R950.6 Фірма не повинна брати відповідальність за управління, пов'язану з предметом перевірки або інформацію про предмет перевірки завдання з надання впевненості, яке виконує фірма. Якщо фірма бере відповідальність за управління

в рамках будь-якої іншої послуги, яка надається клієнту з надання впевненості, фірма повинна впевнитися, що відповідальність не пов'язана з предметом перевірки або інформацією про предмет перевірки завдання з надання впевненості, яке виконує фірма.

950.6 A1 Відповідальність за управління означає контролювати, очолювати та спрямовувати діяльність суб'єкта господарювання, приймати рішення про кадрове забезпечення, підбирати та розстановляти кадри, а також управляти людськими, фінансовими, технологічними, фізичними та нематеріальними ресурсами.

950.6 A2 Надання клієнту з надання впевненості послуги, що не є послугою з надання впевненості, створює загрози власної оцінки та власного інтересу, якщо фірма бере відповідальність за управління під час виконання такої послуги. Стосовно надання послуги, пов'язаної з предметом перевірки або інформацією про предмет перевірки завдання з надання впевненості, яке виконує фірма, прийняття фірмою відповідальності за управління також створює загрозу особистих стосунків та може створювати загрозу захисту, оскільки фірма стає занадто пов'язаною з поглядами та інтересами управлінського персоналу.

950.6 A3 Визначення того, чи є певна діяльність відповідальністю за управління, залежить від обставин та вимагає здійснення професійного судження. Приклади діяльності, яку можна вважати відповідальністю за управління, охоплюють:

- визначення політик та стратегічного напрямку;
- прийом на роботу чи звільнення працівників;
- керівництво та прийняття відповідальності за дії працівників у зв'язку з роботою працівників на суб'єкт господарювання;
- санкціонування операцій;
- контролювання або управління банківськими рахунками чи інвестиціями;
- прийняття рішення про те, які рекомендації фірми або інших третіх сторін слід реалізовувати;
- підзвітність тим, кого наділено найвищими повноваженнями, від імені управлінського персоналу;
- відповідальність за розробку, впровадження, моніторинг та ведення внутрішнього контролю.

950.6 A4 Надання консультацій та рекомендацій для допомоги управлінському персоналу клієнта з надання впевненості щодо виконання його відповідальності не є прийняттям відповідальності за управління. (див. параграфи R950.6 – 950.6 A3).

R950.7 Щоб запобігти прийняттю відповідальності за управління при наданні клієнту з надання впевненості послуг, що не є послугами з надання впевненості, які пов'язані з предметом перевірки або інформацією про предмет перевірки

завдання з надання впевненості, фірма повинна впевнитися, що управлінський персонал клієнта здійснює всі відповідні судження та приймає всі рішення, які є належною відповідальністю управлінського персоналу. Вона полягає в забезпеченні того, щоб управлінський персонал клієнта:

- а) призначав особу, яка має відповідні навички, знання та досвід, завжди бути відповідальною за рішення клієнта та здійснювати нагляд за послугами. Така особа, переважно з-поміж старшого управлінського персоналу, має розуміти:
 - і) цілі, характер і результати послуг та
 - іі) відповідальність, яка відноситься до клієнта та фірми.

Однак не вимагається, щоб особа володіла спеціальними знаннями для виконання або повторного виконання послуг.

- б) здійснював нагляд за послугами та оцінювала достатність результатів послуги, що виконується для цілей клієнта;
- в) брав відповідальність за дії, якщо такі є, які слід здійснити внаслідок результатів надання послуг.

Інші міркування щодо надання конкретних послуг, що не є послугами з надання впевненості

950.8 A1 Загроза власної оцінки може створюватися, якщо фірма бере участь у складанні інформації про предмет перевірки, яка у подальшому стає інформацією про предмет перевірки завдання з надання впевненості. Приклади послуг, що не є послугами з надання впевненості, які можуть створювати такі загрози власної оцінки при наданні послуг, пов'язаних з інформацією про предмет завдання з надання впевненості, охоплюють:

- а) розробка та складання перспективної інформації, та надання впевненості щодо цієї інформації в подальшому;
- б) виконання оцінки, яка становить частину інформації про предмет завдання з надання впевненості.

РОЗДІЛ 990

ЗВІТИ, ЯКІ МІСТЯТЬ ОБМЕЖЕННЯ ЩОДО ЇХ ВИКОРИСТАННЯ ТА РОЗПОВСЮДЖЕННЯ (ЗАВДАННЯ З НАДАННЯ ВПЕВНЕНOSTI, ЩО НЕ Є ЗАВДАННЯМИ З АУДИТУ ТА ОГЛЯДУ)

Вступ

- 990.1 Фірми зобов'язані дотримуватися основоположних принципів, бути незалежними та застосовувати концептуальну основу, наведену в розділі 120, для ідентифікації, оцінювання та реагування на загрози незалежності.
- 990.2 В цьому розділі наведено певні модифікації Частини 4Б, які дозволяються за певних обставин, пов'язаних з виконанням завдань із надання впевненості, коли звіт містить обмеження щодо його використання та розповсюдження. В цьому розділі завдання, яке передбачає надання звіту з обмеженим використанням та розповсюдженням за обставин, наведених у параграфі R990.3, називається "завданням з надання впевненості, що містить спеціальні вимоги".

Вимоги та матеріали для застосування

Загальні положення

- R990.3** Коли фірма планує випуск звіту про виконання завдання з надання впевненості, який містить обмеження щодо його використання та розповсюдження, вимоги незалежності, наведені у Частині 4Б, можуть підлягати модифікаціям, дозволеним цим розділом, але тільки якщо:
- а) фірма повідомляє інформацію визначеним користувачам цього звіту щодо модифікованих вимог незалежності, які будуть застосовуватися при наданні цієї послуги, та
 - б) визначені користувачі цього звіту розуміють мету, інформацію щодо предмету перевірки, обмеження звіту та явно погодилися із застосуванням цих модифікацій.
- 990.3 A1 Визначені користувачі звіту можуть отримати розуміння мети, інформації про предмет та обмежень звіту, беручи участь, прямо або опосередковано через представника, який має повноваження діяти від імені таких користувачів, у визначенні характеру та обсягу завдання. У будь-якому випадку ця участь допомагає фірмі повідомляти інформацію визначеним користувачам про питання незалежності, в тому числі про обставини, які є доречними до застосування концептуальної основи. Така участь також дозволяє фірмі отримати згоду визначених користувачів на модифіковані вимоги незалежності.
- R990.4** У випадках, коли визначені користувачі – це клас користувачів, яких неможливо ідентифікувати за прізвищами під час визначення умов завдання, фірма повинна у подальшому поінформувати таких користувачів про модифіковані вимоги незалежності, узгоджені з їх представником.
- 990.4 A1 Наприклад, якщо визначені користувачі – це клас таких користувачів, як позикодавці щодо угоди про синдиговану позику, фірма може описати

модифіковані вимоги незалежності в листі-угоді представнику таких позикодавців. Представник може потім надати лист-угоду членам групи позикодавців з метою виконання вимоги до фірми інформувати таких користувачів про модифіковані вимоги незалежності, узгоджені з їх представником.

R990.5 Якщо фірма виконує завдання з надання впевненості, що містить спеціальні вимоги, будь-які зміни до Частини 4Б повинні обмежуватися модифікаціями, що наведені в параграфах R990.7 та R990.8.

R990.6 Якщо фірма також надає звіт із надання впевненості, який не містить обмеження щодо використання та розповсюдження, для того самого клієнта, фірма повинна застосовувати Частину 4Б до такого завдання з надання впевненості.

Фінансові інтереси, позики та гарантії, близькі ділові, сімейні та особисті відносини

R990.7 Якщо фірма виконує завдання з надання впевненості, що містить спеціальні вимоги:

- а)** відповідні положення, наведені в Розділах 910, 911, 920, 921, 922 та 924, необхідно застосовувати тільки до членів команди із завдання, їхніх найближчих і близьких родичів;
- б)** фірма повинна ідентифікувати, оцінити та реагувати на будь-які загрози незалежності, що створюються внаслідок існування інтересів та відносин, зазначених в Розділах 910, 911, 920, 921, 922 та 924, між клієнтом з надання впевненості та наведеними далі членами команди з надання впевненості:
 - i)** особами, які надають консультації щодо технічних або галузевих питань, операцій чи подій, та
 - ii)** особами, які забезпечують контроль якості завдання, в тому числі тими, хто виконує огляд контролю якості завдання, та
- в)** фірма повинна оцінити та реагувати на будь-які загрози, що, як команда із завдання має підстави вважати, створюються внаслідок наявних інтересів та відносин між клієнтом з надання впевненості та іншими особами у фірмі, які можуть безпосередньо впливати на результат завдання з надання впевненості, як зазначено в Розділах 910, 911, 920, 921, 922 та 924.

990.7 A1 До числа інших осіб у фірмі, які можуть безпосередньо впливати на результат завдання з надання впевненості, належать особи, які надають рекомендації щодо компенсації, або які здійснюють безпосередній нагляд, нагляд за управлінням чи інший нагляд за партнером завдання з надання впевненості у зв'язку з виконанням даного завдання з надання впевненості.

R990.8 Якщо фірма виконує завдання з надання впевненості, що містить спеціальні вимоги, фірма не повинна мати суттєвого прямого або суттєвого непрямого фінансового інтересу щодо клієнта з надання впевненості.

ГЛОСАРІЙ, ЗОКРЕМА ПЕРЕЛІКИ АБРЕВІАТУР

У Міжнародному кодексі етики професійних бухгалтерів (включаючи Міжнародні стандарти незалежності) вважається, що однина може означати множину і навпаки, та терміни, наведені далі, мають відповідні, визначені для них значення.

У цьому глосарії пояснення визначених термінів наведені звичайним шрифтом; курсив використовується для пояснення описаних термінів, які мають конкретне значення в певних частинах Кодексу, або для додаткових пояснень визначених термінів. Також наведені посилання на терміни, описані в Кодексі.

Прийнятний рівень (Acceptable level)	Рівень, на якому професійний бухгалтер, застосовуючи перевірку розсудливою та поінформованою третьою стороною, найімовірніше, зробить висновок, що бухгалтер дотримується основоположних принципів.
Реклама (Advertising)	Повідомлення громадськості інформації про послуги або вміння, що надаються професійними бухгалтерами у публічній практиці, з метою забезпечення професійних послуг.
Прийнятний експерт з огляду (Appropriate reviewer)	<i>Прийнятним експертом з огляду є професіонал з необхідними знаннями, навичками, досвідом та повноваженнями об'єктивно здійснювати огляд відповідної виконаної роботи або наданих послуг. Такою особою може бути професійний бухгалтер.</i> <i>Цей термін описаний у пункті 300.8 А4.</i>
Клієнт із надання впевненості (Assurance client)	Відповідальна сторона, яка є особою (або особами), яка: а) у завданні з надання безпосереднього звіту відповідає за предмет перевірки або б) у завданні, що ґрунтується на твердженнях, відповідає за інформацію про предмет перевірки та може відповідати за предмет перевірки.
Завдання з надання впевненості (Assurance engagement)	Завдання, в якому професійний бухгалтер в публічній практиці висловлює висновок, призначений підвищити ступінь довіри визначених користувачів, крім відповідальної сторони, про результат оцінювання або вимірювання предмета перевірки за критеріями. (Для ознайомлення з настановами щодо завдань з надання впевненості див. <i>Міжнародну основу завдань із надання впевненості</i> , видану Радою з Міжнародних стандартів аудиту та надання впевненості. У <i>Міжнародній концептуальній основі-завдань з надання впевненості</i> описано елементи та цілі

	завдання з надання впевненості та визначено завдання, до яких застосовуються <i>Міжнародні стандарти аудиту (МСА (ISA))</i> , <i>Міжнародні стандарти завдань з огляду (МСЗО (ISREs))</i> та <i>Міжнародні стандарти завдань з надання впевненості (МСЗНВ (ISAEs))</i> .
Команда із надання впевненості (Assurance team)	<p>а) всі члени команди із завдання, що є завданням з надання впевненості;</p> <p>б) всі інші особи у фірмі, які можуть безпосередньо впливати на результати завдання з надання впевненості, зокрема:</p> <p>і) ті, хто надають рекомендації щодо компенсації партнеру з надання впевненості, або здійснює безпосередній нагляд, управління або інший нагляд щодо партнеру з надання впевненості у зв'язку з виконанням завдання з надання впевненості;</p> <p>ii) ті, хто надають консультації з питань технічного або галузевого характеру, операцій або подій для завдання з надання впевненості, та</p> <p>iii) ті, хто здійснюють контроль якості завдання з надання впевненості, зокрема ті, хто виконують огляд контролю якості завдання з надання впевненості.</p>
Аудит (Audit)	<i>У частині 4А термін "аудит" однаково застосовується до "огляду".</i>
Клієнт із аудиту (Audit client)	<p>Суб'єкт господарювання, щодо якого фірма виконує завдання з аудиту. Якщо клієнт є суб'єктом господарювання, зареєстрованим на біржі, клієнт з аудиту завжди охоплюватиме пов'язаних із ним суб'єктів господарювання. Якщо клієнт не є суб'єктом господарювання, зареєстрованим на біржі, клієнт з аудиту охоплюватиме тих пов'язаних із ним суб'єктів господарювання, щодо яких клієнт має прямий чи непрямий контроль. (Див. також пункт R400.20.)</p> <p><i>У Частині 4А термін "клієнт з аудиту" однаково застосовується до "клієнта з огляду".</i></p>
Завдання з аудиту (Audit engagement)	Завдання з надання достатньої впевненості, в якому професійний бухгалтер у публічній практиці висловлює думку про те, чи складена фінансова звітність, в усіх суттєвих аспектах (або чи відображає справедливо та достовірно, або чи подана достовірно, в усіх суттєвих аспектах) відповідно до застосовної концептуальної основи фінансового звітування, наприклад, завдання, виконане відповідно до <i>Міжнародних стандартів аудиту</i> . До завдань з аудиту належить обов'язковий аудит, тобто аудит, якого вимагає законодавство

	<p>або інші нормативні акти.</p> <p><i>В Частині 4А термін "завдання з аудиту" однаково застосовується до "завдання з огляду".</i></p>
Аудиторський звіт (Audit report)	<i>У частині 4А термін "аудиторський звіт" однаково застосовується до "звіту з огляду".</i>
Команда з аудиту (Audit team)	<p>а) всі члени команди із завдання, яке є завданням з аудиту;</p> <p>б) усі інші особи у фірмі, які можуть безпосередньо впливати на результат завдання з аудиту, зокрема:</p> <ul style="list-style-type: none"> і) ті, хто надають рекомендації щодо компенсації партнеру із завдання, або здійснює безпосередній нагляд, управління або інший нагляд щодо партнера із завдання у зв'язку з виконанням завдання з аудиту, в тому числі особи на всіх наступних рівнях вище партнера з завдання – до особи, яка є старшим або керуючим партнером фірми (виконавчим директором або особою на еквівалентній посаді); іі) ті, хто надають консультації з питань технічного або галузевого характеру, операцій або подій для даного завдання; ііі) ті, хто здійснюють контроль якості завдання, зокрема ті, хто виконують огляд контролю якості даного завдання. <p>Всі ті особи в мережевій фірмі, хто може безпосередньо впливати на результат завдання з аудиту.</p> <p><i>У Частині 4А термін «команда з аудиту» однаково застосовується до «команди з огляду».</i></p>
Близькі родичі (Close family)	Батьки, діти або рідні брати/сестри, які не є найближчими родичами.
Концептуальна основа (Conceptual framework)	<i>Цей термін описаний у Розділі 120.</i>
Обумовлена плата (Contingent fee)	Плата, обчислена на заздалегідь визначеній основі залежно від результату операції або результату послуг, виконаних фірмою. Плата, встановлена судом чи іншим органом державної влади, не є обумовленою платою.
Період незалучення (Cooling-off period)	<i>Цей термін описаний у параграфі R540.5 для цілей параграфів R540.11–R540.19.</i>

<p>Прямий фінансовий інтерес (Direct financial interest)</p>	<p>Фінансовий інтерес:</p> <p>а) який належить безпосередньо особі або суб'єкту господарювання (зокрема тим, управління якими здійснюють інші особи на їхній власний розсуд) і перебуває під їхнім контролем</p> <p>або</p> <p>б) яким володіють з метою отримання вигоди через інструмент спільного інвестування, нерухомість, траст чи іншого посередника, які особа або суб'єкт господарювання контролює або здатна впливати на інвестиційні рішення.</p>
<p>Директор або посадова особа (Director or officer)</p>	<p>Ті, кого наділено найвищими повноваженнями у суб'єкта господарювання або виконують еквівалентну роль, незалежно від назви посади, що може бути різною в різних юрисдикціях.</p>
<p>Прийнятне завдання з аудиту (Eligible audit engagement)</p>	<p><i>Цей термін описаний у параграфі 800.2 для цілей розділу 800.</i></p>
<p>Прийнятне завдання з огляду (Eligible review engagement)</p>	<p><i>Цей термін описаний у параграфі 990.2 для цілей розділу 990.</i></p>
<p>Партнер із завдання (Engagement partner)</p>	<p>Партнер або інша особа у фірмі, яка відповідає за завдання та його виконання, а також за звіт, що надається від імені фірми, і яка, якщо це необхідно, має відповідні повноваження від професійного, юридичного або регуляторного органу.</p>
<p>Період завдання (завдання з аудиту та огляду) (Engagement period (Audit and Review Engagements))</p>	<p>Період завдання починається, коли команда з аудиту починає виконувати аудит. Період завдання закінчується, коли надано аудиторський звіт. Коли завдання має повторюваний характер, воно завершується на пізнішу з двох дат: повідомлення, надісланого будь-якою стороною, про те, що професійні відносини завершені, або надання остаточного аудиторського звіту.</p>
<p>Період завдання (завдання з надання впевненості, крім завдань з аудиту та огляду) (Engagement period (Assurance Engagements Other than Audit and Review Engagements))</p>	<p>Період завдання починається, коли команда з надання впевненості починає надавати послуги з надання впевненості щодо певного завдання. Період завдання закінчується, коли надано звіт про надання впевненості. Коли завдання має повторюваний характер, воно завершується на пізнішу з двох дат: повідомлення, надісланого будь-якою стороною про те, що професійні відносини завершені, або надання остаточного звіту про надання впевненості.</p>

<p>Огляд контролю якості завдання (Engagement quality control review)</p>	<p>Процес, призначений надати об'єктивну оцінку на дату звіту або раніше, суттєвих суджень, які висловила команда із завдання, та висновків, яких вона дійшла під час формулювання звіту.</p>
<p>Команда із завдання (Engagement team)</p>	<p>Усі партнери та працівники, які виконують завдання, та будь-які особи, залучені фірмою або мережевою фірмою, які виконують процедури надання впевненості щодо завдання. До її складу не входять зовнішні експерти, залучені фірмою або мережевою фірмою.</p> <p>Термін "команда із завдання" не поширюється також на осіб із підрозділу, які здійснюють функцію внутрішнього аудиту клієнта та надають безпосередню допомогу щодо завдання з аудиту, якщо зовнішній аудитор виконує вимоги МСА 610 (переглянутого в 2013 р.) «Використання роботи внутрішніх аудиторів» (ISA 610 (Revised 2013)).</p>
<p>Теперішній бухгалтер (Existing accountant)</p>	<p>Професійний бухгалтер у публічній практиці, який наразі посідає посаду аудитора або надає бухгалтерські, податкові, консалтингові або подібні професійні послуги клієнтові.</p>
<p>Зовнішній експерт (External expert)</p>	<p>Особа (яка не є партнером або членом професійного персоналу, в тому числі тимчасового персоналу, даної фірми або мережевої фірми) або організація, яка володіє навичками, знаннями та досвідом у галузі, відмінній від бухгалтерського обліку чи аудиту, чия робота в цій галузі використовується для надання допомоги професійному бухгалтерові у процесі отримання достатніх та прийнятних доказів.</p>
<p>Фінансовий інтерес (Financial interest)</p>	<p>Участь у власному капіталі або цінному папері, борговому зобов'язанні, позиції чи іншому борговому інструменті суб'єкта господарювання, включаючи права та обов'язки щодо придбання такої частки участі, а також похідні інструменти, безпосередньо пов'язані з такою часткою участі.</p>
<p>Фінансова звітність (Financial statements)</p>	<p>Структуроване подання історичної фінансової інформації, включаючи відповідні примітки, яке призначене для інформування про економічні ресурси або зобов'язання суб'єкта господарювання на певний момент часу або про зміни в них протягом за певного періоду часу відповідно до концептуальної основи фінансового звітування. Відповідні примітки зазвичай містять стислий виклад суттєвих облікових політик та іншу пояснювальну інформацію. Цей термін може означати повний комплект фінансової звітності, але також може означати окремий фінансовий звіт, наприклад, баланс або звіт про доходи та витрати та відповідні пояснювальні примітки.</p>
<p>Фінансова звітність, щодо якої фірма</p>	<p>У випадку одного суб'єкта господарювання – це фінансова звітність цього суб'єкта господарювання. У випадку</p>

<p>висловлюватиме думку (Financial statements on which the firm will express an opinion)</p>	<p>консолідованої фінансової звітності, яка також називається фінансовою звітністю групи, це – консолідована фінансова звітність.</p>										
<p>Фірма (Firm)</p>	<p>а) одноосібний практик, партнерство або корпорація професійних бухгалтерів;</p> <p>б) суб'єкт господарювання, який контролює такі сторони, через володіння, управління або в інший спосіб;</p> <p>в) суб'єкт господарювання, контрольований такими сторонами через володіння, управління або в інший спосіб.</p> <p><i>Параграф 400.4 та 900.3 пояснюють, як слово "фірма" вживається для розгляду відповідальності професійних бухгалтерів та фірм за дотримання Части 4А та 4В, відповідно.</i></p>										
<p>Основоположні принципи (Fundamental principles)</p>	<p><i>Цей термін описаний в параграфі 110.1 А1. Кожен із основоположних принципів послідовно описано в таких параграфах:</i></p> <table data-bbox="608 1021 1278 1245"> <tr> <td><i>чесність</i></td> <td><i>R111.1</i></td> </tr> <tr> <td><i>об'єктивність</i></td> <td><i>R112.1</i></td> </tr> <tr> <td><i>професійна компетентність та належна ретельність</i></td> <td><i>R113.1</i></td> </tr> <tr> <td><i>конфіденційність</i></td> <td><i>R114.1</i></td> </tr> <tr> <td><i>професійна поведінка</i></td> <td><i>R115.1</i></td> </tr> </table>	<i>чесність</i>	<i>R111.1</i>	<i>об'єктивність</i>	<i>R112.1</i>	<i>професійна компетентність та належна ретельність</i>	<i>R113.1</i>	<i>конфіденційність</i>	<i>R114.1</i>	<i>професійна поведінка</i>	<i>R115.1</i>
<i>чесність</i>	<i>R111.1</i>										
<i>об'єктивність</i>	<i>R112.1</i>										
<i>професійна компетентність та належна ретельність</i>	<i>R113.1</i>										
<i>конфіденційність</i>	<i>R114.1</i>										
<i>професійна поведінка</i>	<i>R115.1</i>										
<p>Історична фінансова інформація (Historical financial information)</p>	<p>Інформація, виражена у фінансових показниках стосовно певного суб'єкта господарювання, отримана переважно з облікової системи цього суб'єкта господарювання, про економічні події, що відбувалися в минулих періодах, або про економічні умови чи обставини на певні моменти часу в минулому.</p>										
<p>Найближчі родичі (Immediate family)</p>	<p>Чоловік або дружина (чи еквівалент) або особа на утриманні.</p>										
<p>Незалежність (Independence)</p>	<p>Незалежність охоплює:</p> <p>д) незалежність мислення – спрямованість мислення, що дозволяє висловити висновок без будь-якого впливу, який може загрожувати професійному судженню, та діяти чесно, об'єктивно та з професійним скептицизмом;</p> <p>е) незалежність поведінки – уникнення фактів та обставин настільки суттєвих, що розсудлива і поінформована третя сторона найімовірніше дійшла б висновку щодо загрози чесності, об'єктивності чи професійному скептицизму</p>										

	<p>фірми або члена команди з аудиту чи з надання впевненості.</p> <p><i>Як зазначено в параграфах 400.5 та 900.4, посилання на особу або фірму як на "незалежну", означають, що ця особа або фірма дотримуються вимог Части 4A та 4B, якщо це застосовно.</i></p>
Непрямий фінансовий інтерес (Indirect financial interest)	Фінансовий інтерес, яким володіють з метою отримання вигоди через інструмент спільного інвестування, нерухомість, траст чи іншого посередника, щодо яких особа чи суб'єкт господарювання не має контролю або здатності впливати на інвестиційні рішення.
Спонука (Inducement)	<p>Об'єкт, ситуація чи дія, які використовуються як засіб впливу на поведінку іншої особи, але необов'язково з наміром неналежного впливу на поведінку цієї особи.</p> <p>Спонуки можуть варіюватися від незначних знаків гостинності між колегами по бізнесу (для професійних бухгалтерів у бізнесі), або між професійними бухгалтерами та теперішніми або майбутніми клієнтами (для професійних бухгалтерів у публічній практиці) до дій, що приводять до недотримання вимог законів та нормативних актів. Спонуки можуть набувати різних форм, наприклад:</p> <ul style="list-style-type: none"> • дарунки; • знаки гостинності; • розважальні заходи; • політичні або благодійні пожертвування; • заклики до дружби та лояльності; • працевлаштування чи інші комерційні можливості; • пільговий режим, права або привілеї.
Ключовий партнер з аудиту (Key audit partner)	Партнер із завдання – особа, відповідальна за огляд контролю якості завдання, а також інші партнери з аудиту, якщо такі є, цієї команди із завдання, які ухвалюють ключові рішення чи судження щодо важливих питань стосовно аудиту фінансової звітності, про яку фірма висловлюватиме свою думку. Залежно від обставин і ролі окремих осіб у проведенні аудиту, до "інших партнерів з аудиту" можуть належати, наприклад, партнери з аудиту, які відповідають за значні дочірні компанії або підрозділи.
Суб'єкт господарювання, цінні папери якого допущені до організованих торгів (Listed entity)	Суб'єкт господарювання, акції, дольові інструменти або боргові цінні папери якого котируються чи включені до котирувальних списків на визнаній фондовій біржі або пропонуються до продажу відповідно до нормативних актів визнаної фондової біржі або іншого аналогічного органу
Може (May)	<i>Цей термін вживається в Кодексі для позначення дозволу здійснити конкретну дію за певних обставин, в тому числі як виняток із вимоги. Цей термін не використовується для</i>

	<i>позначення можливості.</i>
Може бути (Might)	<i>Цей термін вживається в Кодексі для позначення можливості виникнення певної ситуації, настання певної події або здійснення певної дії. Цей термін не визначає жодного конкретного рівня можливості або імовірності, коли він вживається разом із загрозою, оскільки оцінка ступеня загрози залежить від фактів і обставин будь-якої конкретної ситуації, події або дії.</i>
Мережа (Network)	Більша за розміром структура, яка: а) спрямована на співпрацю; б) чітко спрямована на спільну участь у розподілі прибутку чи витрат або яка перебуває у спільному володінні, під спільним контролем чи управлінням і має спільні політики та процедури контролю якості, спільну стратегію ведення бізнесу, використовує спільну торгову назву або значну частину професійних ресурсів.
Мережева фірма (Network firm)	Фірма або суб'єкт господарювання, що належить до мережі. <i>Додаткову інформацію див. у параграфах 400.50 A1 - 400.54 A1</i>
Недотримання вимог законодавчих та нормативних актів (професійні бухгалтери в бізнесі) (Non-compliance with laws and regulations (Professional Accountants in Business))	<i>Недотримання вимог законодавчих та нормативних актів («недотримання вимог») охоплює бездіяльність або дії (навмисні або ненавмисні), які суперечать чинному законодавству чи нормативним актам, вчинені такими сторонами:</i> а) організацією-працедавцем професійного бухгалтера; б) тими, кого наділено найвищими повноваженнями в організації-працедавці; в) управлінським персоналом організації-працедавця або г) іншими особами, які працюють на організацію-працедавця або під її керівництвом. <i>Цей термін описаний в параграфі 260.5.A1.</i>
Недотримання вимог законодавчих та нормативних актів (професійні бухгалтери в публічній практиці) (Non-compliance with laws and regulations (Professional Accountants in Public Practice))	<i>Недотримання вимог законодавчих та нормативних актів ("недотримання вимог") охоплює бездіяльність або дії (навмисні або ненавмисні), які суперечать чинному законодавству чи нормативним актам, вчинені такими сторонами:</i> а) клієнтом; б) тими, кого наділено найвищими повноваженнями;

	<p><i>в) управлінським персоналом клієнта</i></p> <p><i>або</i></p> <p><i>г) іншими особами, які працюють для клієнта або під його керівництвом.</i></p> <p><i>Цей термін описаний у параграфі 360.5 А1.</i></p>
Офіс (Office)	Окрема підгрупа, незалежно від того, чи організована вона за географічною ознакою або напрямками практики.
Попередній бухгалтер (Predecessor accountant)	Професійний бухгалтер у публічній практиці, який останнім обіймав посаду аудитора або надавав бухгалтерські, податкові, консультативні чи подібні професійні послуги клієнту, в якого немає теперішнього бухгалтера.
Професійний бухгалтер (Professional accountant)	<p>Особа, яка є членом організації-члена МФБ.</p> <p><i>В Частині 1 термін "професійний бухгалтер" означає індивідуальних професійних бухгалтерів в бізнесі та професійних бухгалтерів у публічній практиці та їхні фірми.</i></p> <p><i>У Частині 2 термін "професійний бухгалтер" означає професійних бухгалтерів у бізнесі.</i></p> <p><i>У частинах 3, 4А та 4В термін "професійний бухгалтер" означає професійних бухгалтерів у публічній практиці та їхні фірми.</i></p>
Професійний бухгалтер в бізнесі (Professional accountant in business)	Професійний бухгалтер, який працює в таких сферах, як торгівля, промисловість, послуги, державний сектор, освіта, неприбутковий сектор, або в регуляторних органах чи професійних організаціях, який може бути працівником, підрядником, партнером, директором (виконавчим чи невиконавчим), власником-менеджером чи волонтером.
Професійний бухгалтер у публічній практиці (Professional accountant in public practice)	<p>Професійний бухгалтер, незалежно від функціональної класифікації (наприклад, аудит, оподаткування чи консалтинг) у фірмі, яка надає професійні послуги.</p> <p><i>Термін "професійний бухгалтер у публічній практиці" також вживається для позначення фірми професійних бухгалтерів у публічній практиці.</i></p>
Професійна діяльність (Professional activity)	Діяльність, яка потребує навичок із бухгалтерського обліку або пов'язаних з ним навичок, що здійснюється професійним бухгалтером, зокрема, бухгалтерський облік, аудит, оподаткування, управлінський консалтинг та фінансовий менеджмент.

Професійні послуги (Professional services)	Професійна діяльність, що здійснюється для клієнтів.
Запропонований бухгалтер (Proposed accountant)	Професійний бухгалтер у публічній практиці, який розглядає можливість бути призначеним аудитором або на завдання надавати послуги з бухгалтерського обліку, оподаткування, консалтангу або подібні професійні послуги потенційному клієнту (або в деяких випадках, теперішньому клієнту).
Суб'єкт господарювання, що становить суспільний інтерес (Public interest entity)	<p>а) суб'єкт господарювання, цінні папери якого допущені до організованих торгів</p> <p>або</p> <p>б) суб'єкт господарювання:</p> <p>i) визначений нормативними актами чи законодавством як суб'єкт господарювання, що становить суспільний інтерес, або</p> <p>ii) аудит якого вимагається проводити згідно із законодавством чи нормативними актами з дотриманням тих самих вимог до незалежності, що застосовуються до аудиту суб'єктів господарювання, цінні папери яких допущені до організованих торгів. Таке регулювання може бути оприлюднене будь-яким відповідним регуляторним органом, зокрема органом регулювання аудиторської діяльності.</p> <p><i>Інші суб'єкти господарювання також можуть бути суб'єктами господарювання, що становлять суспільний інтерес, як зазначено в параграфі 400.8.</i></p>
Перевірка розсудливою та поінформованою третьою стороною (Reasonable and informed third party test)	<p><i>Перевірка розсудливою та поінформованою третьою стороною – це міркування професійного бухгалтера стосовно того, чи ймовірно, що таких самих висновків дійшла б інша сторона. Таке міркування здійснюється з погляду розсудливої та поінформованої третьої сторони, яка зважає всі відповідні факти й обставини, відомі бухгалтеру, або є обґрунтовані підстави очікувати, що вони будуть йому відомі на момент, коли робляться висновки. Розсудлива та поінформована третя сторона необов'язково повинна бути бухгалтером, але повинна мати відповідні знання та досвід для розуміння та неупередженої оцінки прийнятності висновків бухгалтера.</i></p> <p><i>Ці терміни описані в параграфі R120.5 A4.</i></p>
Пов'язаний суб'єкт господарювання	Суб'єкт господарювання, який має будь-які з перелічених далі

(Related entity)	<p>відносин з клієнтом:</p> <ul style="list-style-type: none"> а) суб'єкт господарювання, який має прямий або непрямий контроль над клієнтом, якщо клієнт є суттєвим для такого суб'єкта господарювання; б) суб'єкт господарювання, який має пряму фінансову частку участі в клієнті, якщо такий суб'єкт господарювання має суттєвий вплив на клієнта і частка участі в клієнті є суттєвою для такого суб'єкта господарювання; в) суб'єкт господарювання, щодо якого клієнт має прямий чи непрямий контроль; г) суб'єкт господарювання, в якому клієнт або суб'єкт господарювання, пов'язаний з клієнтом відповідно до параграфу в) вище, має пряму фінансову частку участі, що надає йому значний вплив на такий суб'єкт господарювання і ця частка участі є суттєвою для клієнта та пов'язаного з ним суб'єкта господарювання в параграфі в) та г) суб'єкт господарювання, який перебуває під спільним контролем з клієнтом ("сестринський суб'єкт господарювання"), якщо сестринський суб'єкт господарювання та клієнт – обидва – є суттєвими для суб'єкта господарювання, який контролює і клієнта, і сестринський суб'єкт господарювання.
Клієнт з огляду (Review client)	Суб'єкт господарювання, щодо якого фірма виконує завдання з огляду.
Завдання з огляду (Review engagement)	Завдання з надання впевненості, проведене відповідно до <i>Міжнародних стандартів завдань з надання впевненості</i> або еквівалентних стандартів, у якому професійний бухгалтер у публічній практиці констатує, на основі процедур, які не дають усіх доказів, що вимагалися би в процесі аудиту, чи привернув його увагу будь-який факт, що змушує його вважати, що фінансова звітність не складена в усіх суттєвих аспектах відповідно до застосовної концептуальної основи фінансового звітування.
Команда з огляду (Review team)	<ul style="list-style-type: none"> а) всі члени команди із завдання, яке є завданням з огляду; б) всі інші особи у фірмі, які можуть безпосередньо впливати на результат завдання з огляду, зокрема: <ul style="list-style-type: none"> і) ті, хто надають рекомендації щодо компенсації партнеру із завдання, або здійснюють безпосередній нагляд, управління або інший нагляд щодо партнера із завдання у зв'язку з виконанням завдання з огляду, в

	<p>тому числі особи на всіх наступних рівнях вище партнера із завдання – до особи, яка є старшим або керуючим партнером фірми (виконавчим директором або особою на еквівалентній посаді);</p> <p>ii) ті, хто надають для завдання консультації з питань технічного або галузевого характеру, операцій або подій, та</p> <p>iii) ті, хто здійснюють контроль якості завдання, у тому числі ті, хто виконують огляд контролю якості;</p> <p>Всі ті особи в мережевій фірмі, хто може безпосередньо впливати на результат завдання з аудиту.</p>
<p>Застережні заходи (Safeguards)</p>	<p><i>Застережні заходи – це дії, які окремо або сукупно здійснює професійний бухгалтер, що ефективно зменшують загрози щодо дотримання основоположних принципів до прийнятного рівня.</i></p> <p><i>Цей термін описаний у параграфі 120.10 A2.</i></p>
<p>Старший професійний бухгалтер у бізнесі (Senior professional accountant in business)</p>	<p><i>Старшими професійними бухгалтерами в бізнесі є директори, посадові особи або старші працівники, що мають можливість суттєво впливати та приймати рішення стосовно придбання, розміщення та контролю людських, фінансових, технологічних, фізичних та нематеріальних ресурсів організації-працедавця.</i></p> <p><i>Цей термін описаний у параграфі 260.11 A1.</i></p>
<p>Значна шкода (Substantial harm)</p>	<p><i>Цей термін описаний у параграфах 260.5 A3 і 360.5 A3.</i></p>
<p>Фінансова звітність спеціального призначення (Special purpose financial statements)</p>	<p>Фінансова звітність, складена відповідно до концептуальної основи фінансового звітування, що призначена задовольнити потреби конкретних користувачів у фінансовій інформації.</p>
<p>Ті, кого наділено найвищими повноваженнями (Those charged with governance)</p>	<p>Особа (особи) або організація (організації) (наприклад, установа, що виконує функції довіреної особи), які відповідають за нагляд за стратегією суб'єкта господарювання та зобов'язаннями, пов'язаними із підзвітністю суб'єкта господарювання. Така відповідальність охоплює також нагляд за процесом фінансового звітування. Для деяких суб'єктів господарювання в деяких юрисдикціях, до складу тих, кого наділено найвищими повноваженнями, може входити управлінський персонал, наприклад, виконавчі члени ради директорів суб'єкта господарювання в приватному або державному секторі або власник-менеджер. (В глосарії:</p>

	члени ради керуючих суб'єкта господарювання в приватному чи державному секторі або власник-керівник)
Загрози Threats	<i>Цей термін описаний у параграфі 120.6 А3 і охоплює такі категорії:</i> <i>власний інтерес 120.6 А3а)</i> <i>власна оцінка 120.6 А3б)</i> <i>захист 120.6 А3в)</i> <i>особисті стосунки 120.6 А3г)</i> <i>тиск 120.6 А3г)</i>
Період залучення (Time-on period)	<i>Цей термін описаний у параграфі R540.5.</i>

ПЕРЕЛІКИ АБРЕВІАТУР І СТАНДАРТІВ, НА ЯКІ Є ПОСИЛАННЯ В ЦЬОМУ КОДЕКСІ

ПЕРЕЛІК АБРЕВІАТУР

Абревіатура	Пояснення
Концептуальна основа надання впевненості	Міжнародна Концептуальна основа завдань із надання впевненості
КОС (COSO)	Комітет організацій-спонсорів Комісії Тредвея
КК (CoCo)	Критерії контролю Інституту присяжних бухгалтерів Канади
РМСАНВ (IAASB)	Рада з Міжнародних стандартів аудиту та надання впевненості
РМСЕБ (IESBA)	Рада з Міжнародних стандартів етики для бухгалтерів
МФБ (IFAC)	Міжнародна федерація бухгалтерів
МСА (ISA)	Міжнародний стандарт аудиту
МСЗНВ (ISAEs)	Міжнародні стандарти завдань з надання впевненості
МСКЯ (ISQCs)	Міжнародні стандарти контролю якості
МСЗО (ISREs)	Міжнародні стандарти завдань з огляду

ПЕРЕЛІК СТАНДАРТІВ, НА ЯКІ Є ПОСИЛАННЯ В ЦЬОМУ КОДЕКСІ

Стандарт	Повна назва
МСА 320 (ISA 320)	«Суттєвість при плануванні та проведенні аудиту»
МСА 610 (переглянутий в 2013 р.) (ISA 610 (Revised 2013))	«Використання роботи внутрішніх аудиторів»
МСЗНВ 3000 (ISAE 3000 (переглянутий))	«Завдання з надання впевненості, що не є аудитом чи оглядом історичної фінансової інформації»
МСКЯ 1 (ISQC 1)	«Контроль якості для фірм, що виконують аудити та огляди фінансової звітності, а також інші завдання з надання впевненості, та надають супутні послуги»
МСЗО 2400 (ISRE 2400) (переглянутий)	«Завдання з огляду історичної фінансової звітності»

ДАТА НАБРАННЯ ЧИННОСТІ

- Частини 1, 2 та 3 наберуть чинності 15 червня 2019 р.
- Частина 4А, що стосується незалежності завдань з аудиту та огляду, набере чинності для аудитів та оглядів фінансової звітності за періоди, що починаються 15 червня 2019 р. або після цієї дати.
- Частина 4Б, що стосується незалежності завдань з надання впевненості щодо предмету перевірки, що охоплює періоди, набере чинності для періодів, що починаються 15 червня 2019 р. або після цієї дати; в інших випадках ця Частина набере чинності 15 червня 2019 р.

Застосування до цієї дати дозволяється.

Див. також сторінку 5 цього видання для отримання інформації про дату набрання чинності переглянутих положень про тривалу причетність, які IESBA (PMСАНВ) випустила в січні 2017 р. як "підсумковий документ" згідно з попередньою структурою та тлумаченнями.