

International Ethics Standards  
Board for Accountants®

МІЖНАРОДНИЙ КОДЕКС ЕТИКИ  
ПРОФЕСІЙНИХ БУХГАЛТЕРІВ

---

ВКЛЮЧАЮЧИ МІЖНАРОДНІ  
СТАНДАРТИ НЕЗАЛЕЖНОСТІ

*ВИДАННЯ 2022 РОКУ*

Цей Міжнародний кодекс етики професійних бухгалтерів (включаючи Міжнародні стандарти незалежності), видання 2022 р. Ради з Міжнародних стандартів етики для бухгалтерів (International Ethics Standards Board for Accountants), опублікований Міжнародною федерацією бухгалтерів (International Federation of Accountants) у вересні 2022 р. англійською мовою, перекладено на українську мову Міністерством фінансів України (схвалено Радою з міжнародних стандартів фінансової звітності при Міністерстві фінансів України) у січні 2024 р., та відтворений з дозволу IFAC (МФБ). Процес перекладу Міжнародного кодексу етики професійних бухгалтерів (включаючи Міжнародні стандарти незалежності) 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 перекладу Міжнародного кодексу етики професійних бухгалтерів (включаючи Міжнародні стандарти незалежності) є 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 перекладу Міжнародного кодексу етики професійних бухгалтерів (включаючи Міжнародні стандарти незалежності) © 2022 р. належить IFAC (МФБ). Всі права захищені.

Авторське право на текст українською мовою перекладу Міжнародного кодексу етики професійних бухгалтерів (включаючи Міжнародні стандарти незалежності) © 2024 р. належить IFAC (МФБ). Всі права захищені.

Назва мовою оригіналу: Handbook of the International Code of Ethics for Professional Accountants (including International Independence Standards); ISBN: 978-1-60815-508-8

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

Міжнародна федерація бухгалтерів®  
529 Fifth Avenue  
New York, New York 10017 USA

Це видання опубліковане Міжнародною федерацією бухгалтерів (МФБ®). Завдання МФБ -служити суспільним інтересам шляхом: підтримки розробки високоякісних міжнародних стандартів; сприяння прийняттю та впровадженню цих стандартів; розбудови потенціалу професійних бухгалтерських організацій; та висловлення своєї думки у суспільно значимих питаннях . Цю публікацію можна завантажити для особистого користування або придбати на сайті Ради з Міжнародних стандартів етики для бухгалтерів ® (PMCEB®): [www.ethicsboard.org](http://www.ethicsboard.org).

*Міжнародний кодекс етики професійних бухгалтерів™ (включаючи Міжнародні стандарти незалежності™), проекти документів для обговорення, консультаційні документи та інші публікації Ради з Міжнародних стандартів етики для бухгалтерів (PMCEB) публікуються Міжнародною федерацією бухгалтерів (IFAC) і є її авторським правом.*

Рада з Міжнародних стандартів етики для бухгалтерів та IFAC не несуть відповідальності за збитки, завдані будь-якій особі, яка діє або утримується від дій, покладаючись на матеріали цієї публікації, незалежно від того, чи були такі збитки спричинені недбалістю або іншим чином.

Рада з Міжнародних стандартів етики для бухгалтерів, *Міжнародний кодекс етики професійних бухгалтерів™ (включаючи Міжнародні стандарти незалежності™)*, Міжнародна федерація бухгалтерів, PMCEB, МФБ, логотип PMCEB та логотип МФБ є товарними знаками МФБ або зареєстрованими товарними знаками та знаками обслуговування МФБ у США та інших країнах.

Авторське право © Вересень 2022 належить Міжнародній федерації бухгалтерів (IFAC). Усі права захищені. Для відтворення, зберігання, передачі або іншого подібного використання цього документа потрібен письмовий дозвіл МФБ, за винятком випадків, коли документ використовується виключно для індивідуального некомерційного використання. Контакт [permissions@ifac.org](mailto:permissions@ifac.org).

ISBN: 978-1-60815-560-6

Опубліковано:



**МІЖНАРОДНИЙ КОДЕКС ЕТИКИ ПРОФЕСІЙНИХ  
БУХГАЛТЕРІВ (ВКЛЮЧАЮЧИ  
МІЖНАРОДНІ СТАНДАРТИ НЕЗАЛЕЖНОСТІ)  
ВИДАННЯ 2022 РОКУ**

**Структура видання**

Зміст Кодексу впорядковано за такими Розділами:

Про Раду з Міжнародних стандартів етики для бухгалтерів.....	5
Роль Міжнародної федерації бухгалтерів.....	7
Сфера застосування цього видання .....	8
Суттєві зміни порівняно з виданням 2021 року .....	9
Показчик Кодексу .....	10
<b>Зміст</b> .....	15
Передмова .....	19
Частина 1. Дотримання вимог кодексу, основоположні принципи та концептуальна основа.....	20
Частина 2. Професійні бухгалтери у бізнесі.....	42
Частина 3. Професійні бухгалтери в публічній практиці.....	83
Міжнародні стандарти незалежності (частини 4А та 4Б)	
Частина 4А. Незалежність для завдань з аудиту та огляду.....	137
Частина 4Б. Незалежність для завдань із надання впевненості, що не є завданнями з аудиту та огляду.....	260
Глосарій, зокрема переліки абревіатур.....	308
Дата набрання чинності .....	328
Зміни до Кодексу .....	329

---

## **Авторське право та переклад**

Міжнародна федерація бухгалтерів (МФБ) публікує видання Кодексу етики професійних бухгалтерів Ради з Міжнародних стандартів етики професійних бухгалтерів (Кодекс РМСЕБ), стандарти та інші публікації, авторські права на які належать МФБ.

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 МФБ, юристам, академічним колам, студентам та іншим зацікавленим групам у неангломовних країнах їх рідною мовою. Тому МФБ заохочує та сприяє відтворенню або перекладу та відтворенню своїх публікацій.

Політика 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](mailto:permissions@ifac.org).

## ПРО РАДУ З МІЖНАРОДНИХ СТАНДАРТІВ ЕТИКИ ДЛЯ БУХГАЛТЕРІВ®

Рада з Міжнародних стандартів етики для бухгалтерів® (PMSEB®) – це незалежний міжнародний орган з розробки стандартів. Місія PMSEB полягає в тому, щоб служити інтересам суспільства, встановлюючи стандарти етики, включаючи вимоги до незалежності аудиторів, які мають на меті підняти планку етичної поведінки та практики для всіх професійних бухгалтерів за допомогою надійного, чинного в світовій практиці Міжнародного кодексу етики професійних бухгалтерів™ (включаючи Міжнародні стандарти незалежності™) (далі - Кодекс).

PMSEB вважає, що встановлення єдиного комплексу високоякісних стандартів етики може підвищити якість та узгодженість послуг, що надаються професійними бухгалтерами, таким чином сприяючи зміцненню довіри громадськості до бухгалтерської професії. PMSEB встановлює свої стандарти в інтересах суспільства, беручи до уваги поради від Консультативно-дорадчої групи (КДГ) PMSEB, та під наглядом Ради з нагляду за дотриманням суспільних інтересів (РНСІ).

До складу PMSEB входить 18 членів Ради з усього світу, з яких не більше 9 – це практикуючі бухгалтери, та не менше 3 - представники громадськості (особи, які, як очікується, виражатимуть та, як вважається, виражають широкі суспільні інтереси). Члени РНСІ обираються Номінаційним комітетом Ради зі встановлення стандартів РНСІ (НК РВС РНСІ), беручи до уваги необхідність збалансувати колективні навички Ради, а також забезпечити різноманітний та багатосторонній склад учасників. НК РВС РНСІ рекомендує членів PMSEB до РНСІ для затвердження.

Під час розробки стандартів PMSEB має бути прозорою в своїй діяльності та дотримуватися процедури схвалення та випуску стандартів, затвердженої РНСІ. Засідання Ради, зокрема засідання у формі телеконференцій, є відкритими для громадськості, а документи з порядку денного доступні на веб-сайті PMSEB.

Додаткову інформацію див. на веб-сайті [www.ethicsboard.org](http://www.ethicsboard.org).

## РОЛЬ МІЖНАРОДНОЇ ФЕДЕРАЦІЇ БУХГАЛТЕРІВ

Мета Міжнародної федерації бухгалтерів, включно з її організаціями-членами, полягає у служінні суспільним інтересам, підвищуючи затребуваність, репутацію та цінність бухгалтерської професії в глобальному масштабі, сприяючи розвитку сильних та стійких організацій, ринків та економік. Вона виступає і взаємодіє як голос професії глобально, керує та сприяє розвитку професії, готової до майбутнього, а також сприяє розробці, прийняттю та впровадженню високоякісних міжнародних стандартів. МФБ заснована в 1977 році і наразі до неї входить понад 175 членів та асоційованих членів у понад 135 країнах та юрисдикціях, а це більше ніж 3 мільйони бухгалтерів у публічній практиці, освіті, державній службі, промисловості та торгівлі.

В межах своїх повноважень, що стосуються суспільних інтересів, МФБ сприяє розробці, прийняттю та впровадженню високоякісних міжнародних стандартів етики для бухгалтерів, насамперед через підтримку РМСЕБ. 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.

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

Незалежність РМСЕБ забезпечується багатьма способами:

- офіційний незалежний нагляд РНСІ за захистом суспільних інтересів щодо встановлення стандартів (додаткову інформацію див. [www.ipiob.org](http://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 РНСІ 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 стандарту;
- участь Консультативно-дорадчої групи та спостерігачів в процесі встановлення стандартів; та
- вимога, згідно з якою члени 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 МФБ [www.ifac.org](http://www.ifac.org).

## **СФЕРА ЗАСТОСУВАННЯ ЦЬОГО ВИДАННЯ**

### **ВИДАННЯ 2022 РОКУ**

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



## **СУТТЄВІ ЗМІНИ ПОРІВНЯНО З ВИДАННЯМ 2021 РОКУ**

Це видання замінює собою видання Кодексу етики професійних бухгалтерів 2021 року (*включаючи Міжнародні стандарти незалежності*) і включає такі зміни, що набудуть чинності в грудні 2022 року:

- зміни до положень Кодексу, що стосуються неаудиторських послуг (НАП) та гонорарів;
- зміни, спрямовані на забезпечення об'єктивності відповідального за перевірку якості завдання (ВПЯЗ) та інших прийнятних експертів з огляду;
- відповідні зміни до Кодексу, пов'язані з управлінням якістю, які були ухвалені в результаті доопрацювання набору стандартів управління якістю Ради з міжнародних стандартів аудиту та надання впевненості (РМСАНВ).

### **Затверджені зміни, які ще не набули чинності**

Видання 2022 року містить переглянуте визначення суб'єкта господарювання, що становить суспільний інтерес, яке, серед іншого, визначає ширший перелік категорій суб'єктів господарювання, що становлять суспільний інтерес, включно з новим визначенням «суб'єкт господарювання, що публічно торгується», що замінює визначення «суб'єкт господарювання, цінні папери якого допущені до організованих торгів».

Переглянуте визначення суб'єкта господарювання, що становить суспільний інтерес, та пов'язані з ним положення набудуть чинності для аудиту фінансової звітності за періоди, що починаються 15 грудня 2024 року або пізніше. Дозволено дострокове ухвалення поправок.

Зміни були опубліковані на сайті РМСЕБ у квітні 2022 року.

Зміни, які набудуть чинності в 2024 році, будуть відображені в електронній формі Кодексу в 2024 році.

### **Зміни в Кодексі, видані після квітня 2022 року, та Проекти для обговорення**

Щодо інформації про останні розробки та для отримання остаточних документів, виданих після квітня 2022 року, або проектів для обговорення, які ще не розглянуті, див. веб-сайт РМСЕБ [www.ethicsboard.org](http://www.ethicsboard.org).

## ПОКАЖЧИК КОДЕКСУ

(Цей показник є неофіційною допомогою з користування Кодексом.)

### Мета Кодексу

1. *Міжнародний кодекс етики професійних бухгалтерів (у тому числі Міжнародні стандарти незалежності)* (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, належна ретельність, конфіденційність та професійна поведінка.
2. Кодекс надає концептуальну основу, яку мають застосовувати професійні бухгалтери, щоб ідентифікувати, оцінити та зменшити 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 наступний 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, у наступних 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 для завдань з аудиту та огляду*, яка застосовується при виконанні завдань з аудиту або огляду;
  - Частина 4Б. *Незалежність для 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 аббревіатур, 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 наступну структуру:

- Вступ – наводить предмет, 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, 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, передбачає уважність до нової інформації та до змін фактів чи обставин, а також проведення перевірки розсудливою та проінформованою третьою стороною.
7. Концептуальна основа визнає, що існування умов, політик і процедур, встановлених професією, законодавством, регуляторним органом, 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 для ефективного зменшення загрози до прийняттого 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", 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", воно позначає дозвіл здійснити конкретну дію за певних обставин, у тому числі як виняток із вимоги. Воно не використовується для позначення можливості.
14. Коли в Кодексі вживається словосполучення "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 виконати 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 "A".
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.

Додаток до Показчика до Кодексу

**ЗАГАЛЬНИЙ ОГЛЯД КОДЕКСУ**

<p>Частина 1.</p> <p><b>«Дотримання вимог Кодексу, основоположні принципи та концептуальна основа»</b></p> <p>(ВСІ ПРОФЕСІЙНІ БУХГАЛТЕРИ – РОЗДІЛИ 100 – 199)</p>	
<p>Частина 2.</p> <p><b>«Професійні бухгалтери у бізнесі»</b></p> <p>(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><b>«Професійні бухгалтери у публічній практиці»</b></p> <p>(Розділи 300 – 399)</p>
	<p><b>Міжнародні стандарти незалежності</b></p> <p>(Частини 4А та 4Б)</p> <p><b>Частина 4А. «Незалежність для завдань із аудиту та огляду»</b> (Розділи 400 – 899)</p> <p><b>Частина 4Б. «Незалежність для завдань із надання впевненості, що не є завданнями з аудиту та огляду»</b></p> <p>(Розділи 900 – 999)</p>
<p><b>Глосарій</b></p> <p><b>(всі професійні бухгалтери)</b></p>	

# МІЖНАРОДНИЙ КОДЕКС ЕТИКИ ПРОФЕСІЙНИХ БУХГАЛТЕРІВ

## (включаючи МІЖНАРОДНІ СТАНДАРТИ НЕЗАЛЕЖНОСТІ) ЗМІСТ

---

	Сторінка
<b>ПЕРЕДМОВА</b> .....	19
<b>ЧАСТИНА 1. ДОТРИМАННЯ ВИМОГ КОДЕКСУ, ОСНОВОПОЛОЖНІ ПРИНЦИПИ ТА КОНЦЕПТУАЛЬНА ОСНОВА</b> .....	20
100. Дотримання вимог Кодексу .....	21
110. Основоположні принципи .....	24
111. Чесність .....	25
112. Об'єктивність .....	26
113. Професійна компетентність і належна ретельність .....	26
114. Конфіденційність .....	27
115. Професійна поведінка .....	29
120. Концептуальна основа .....	31
<b>ЧАСТИНА 2. ПРОФЕСІЙНІ БУХГАЛТЕРИ У БІЗНЕСІ</b> .....	42
200. Застосування Концептуальної основи – професійні бухгалтери у бізнесі .....	43
210. Конфлікти інтересів .....	48
220. Складання та подання інформації .....	50
230. Здійснення професійної діяльності з достатніми спеціальними знаннями .....	56
240. Фінансові інтереси, компенсація та заохочення, пов'язані з фінансовим звітуванням і прийняттям рішень .....	58
250. Спонуки, зокрема дарунки та знаки гостинності .....	60
260. Дії у відповідь на недотримання вимог законодавчих та нормативних актів .....	66
270. Тиск щодо порушення основоположних принципів .....	78
<b>ЧАСТИНА 3. ПРОФЕСІЙНІ БУХГАЛТЕРИ В ПУБЛІЧНІЙ ПРАКТИЦІ</b> .....	83

300. Застосування Концептуальної основи – професійні бухгалтери в публічній практиці .....	84
310. Конфлікти інтересів.....	91
320. Призначення професіоналів .....	98
321. Думки третіх сторін.....	102
325. Об'єктивність відповідального за перевірку якості завдання та інших прийнятних експертів з огляду .....	104
330. Гонорари та інші типи винагороди .....	108
340. Спонуки, зокрема дарунки та знаки гостинності.....	111
350. Відповідальне зберігання активів клієнта.....	117
360. Дії у відповідь на недотримання вимог законодавчих та нормативних актів.....	119
<b>МІЖНАРОДНІ СТАНДАРТИ НЕЗАЛЕЖНОСТІ (ЧАСТИНИ 4А ТА 4Б) .....</b>	<b>137</b>
<b>ЧАСТИНА 4А. НЕЗАЛЕЖНІСТЬ ДЛЯ ЗАВДАНЬ З АУДИТУ ТА ОГЛЯДУ .....</b>	<b>137</b>
400. Застосування Концептуальної основи до незалежності для завдань із аудиту та огляду.....	139
410. Гонорари.....	158
411. Політики компенсації та оцінювання.....	174
420. Дарунки та знаки гостинності .....	175
430. Фактичний або загрозливий судовий розгляд .....	176
510. Фінансові інтереси .....	177
511. Позики та гарантії .....	183
520. Ділові відносини.....	185
521. Сімейні та особисті стосунки.....	187
522. Нещодавня робота у клієнта з аудиту.....	190
523. Робота в якості директора чи посадової особи у клієнта з аудиту ....	193
524. Працевлаштування у клієнта з аудиту .....	195
525. Тимчасові призначення персоналу.....	199
540. Тривала причетність персоналу (з урахуванням ротації партнера) до клієнта з аудиту.....	201



600. Надання послуг клієнту з аудиту, що не є послугами з надання впевненості.....	208
601. Послуги з обліку та рахівництва.....	221
602. Адміністративні послуги.....	224
603. Послуги з оцінки.....	225
604. Послуги з оподаткування.....	227
605. Послуги з внутрішнього аудиту.....	237
606. Послуги з систем інформаційних технологій.....	241
607. Послуги з підтримки судових розглядів.....	244
608. Юридичні послуги.....	247
609. Послуги із підбору персоналу.....	250
610. Послуги з корпоративних фінансів.....	252
800. Звіти про фінансову звітність спеціального призначення, які містять обмеження щодо їх використання та розповсюдження (завдання з аудиту та огляду).....	256
<b>ЧАСТИНА 4Б. НЕЗАЛЕЖНІСТЬ ДЛЯ ЗАВДАНЬ ІЗ НАДАННЯ ВПЕВНЕНОСТІ, ЩО НЕ Є ЗАВДАННЯМИ З АУДИТУ ТА ОГЛЯДУ.....</b>	<b>260</b>
900. Застосування Концептуальної основи до незалежності для завдань із надання впевненості, що не є завданнями з аудиту та огляду.....	261
905. Гонорари.....	272
906. Дарунки та знаки гостинності.....	277
907. Фактичний або загрозливий судовий розгляд.....	278
910. Фінансові інтереси.....	279
911. Позики та гарантії.....	283
920. Ділові відносини.....	285
921. Сімейні та особисті стосунки.....	287
922. Нещодавня робота у клієнта з надання впевненості.....	291
923. Робота в якості директора чи посадової особи у клієнта з надання впевненості.....	293
924. Працевлаштування у клієнта з надання впевненості.....	295
940. Тривала причетність персоналу до клієнта з надання впевненості....	298

950. Надання послуг, що не є послугами з надання впевненості, клієнтам із надання впевненості, які не є клієнтами завдань із аудиту та огляду.....	301
990. Звіти, які містять обмеження щодо їх використання та розповсюдження (завдання з надання впевненості, що не є завданнями з аудиту та огляду) .....	305
<b>ГЛОСАРИЙ, ЗОКРЕМА ПЕРЕЛІКИ АБРЕВІАТУР .....</b>	<b>308</b>
<b>ДАТА НАБРАННЯ ЧИННОСТІ .....</b>	<b>328</b>

---

## **ПЕРЕДМОВА**

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

Міжнародна федерація бухгалтерів (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 .....	21
Розділ 110. Основоположні принципи.....	24
Підрозділ 111. Чесність.....	25
Підрозділ 112. Об'єктивність.....	26
Підрозділ 113. Професійна компетентність та належна ретельність ....	26
Підрозділ 114. Конфіденційність.....	27
Підрозділ 115. Професійна поведінка.....	29
Розділ 120. Концептуальна основа .....	31

# ЧАСТИНА 1. ДОТРИМАННЯ ВИМОГ КОДЕКСУ, ОСНОВО-ПОЛОЖНІ ПРИНЦИПИ ТА КОНЦЕПТУАЛЬНА ОСНОВА

## РОЗДІЛ 100

### ДОТРИМАННЯ ВИМОГ КОДЕКСУ

#### Вступ

100.1 Відмінною ознакою професії бухгалтера є прийняття нею на себе відповідальності діяти в суспільних інтересах.

100.2 Довіра до професії бухгалтера є причиною, чому бізнес, уряди та інші організації залучають професійних бухгалтерів в широкому спектрі сфер діяльності, включаючи фінансову і корпоративну звітність, надання впевненості та інші види професійної діяльності. Бухгалтери розуміють і визнають, що така довіра заснована на навичках і цінностях, які бухгалтери привносять в свою професійну діяльність, включаючи:

- а) дотримання етичних принципів і професійних стандартів;
- б) застосування ділових якостей;
- в) застосування експертних знань з технічних та інших питань; і
- г) застосування професійного судження.

Застосування цих навичок і цінностей дозволяє бухгалтерам давати консультації або інші результати, які відповідають цілі, для якої вони були надані, і на які можуть покластися передбачувані користувачі таких результатів.

100.3 Кодекс встановлює високоякісні стандарти етичної поведінки професійних бухгалтерів, які, як очікують, будуть використовувати у своїй діяльності професійні бухгалтерські організації, які є членами Міжнародної федерації бухгалтерів, або брати їх за основу для своїх кодексів етики. Кодекс також може бути використаний або прийнятий особами, відповідальними за встановлення етичних стандартів для професійних бухгалтерів в певних секторах або юрисдикціях, а також фірмами при розробці їх політик в області етики і незалежності.

100.4 Кодекс встановлює п'ять основоположних принципів, яких повинні дотримуватися всі професійні бухгалтери. Він також включає концептуальну основу, яка визначає підхід, який слід застосовувати для виявлення, оцінки та усунення загроз щодо дотримання цих основоположних принципів, а також, щодо аудитів та інших завдань з надання впевненості, загроз незалежності. Кодекс також включає в

себе основні принципи та концептуальну основу для цілого ряду фактів та обставин, з якими можуть зіткнутися бухгалтери, як у бізнесі, так і в публічній практиці.

## **Вимоги та матеріали для застосування**

- 100.5 A1 Вимоги Кодексу, позначені літерою «R», накладають зобов'язання.
- 100.5 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 розуміти і виконати 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.
- R100.6** Професійний бухгалтер повинен дотримуватися вимог Кодексу.
- 100.6 A1 Дотримання основоположних принципів і виконання конкретних вимог Кодексу дозволяють професійним бухгалтерам виконувати свій обов'язок діяти в суспільних інтересах.
- 100.6 A2 Дотримання Кодексу включає в себе належне врахування мети і наміру конкретних вимог.
- 100.6 A3 Дотримання вимог Кодексу не означає, що професійні бухгалтери завжди виконуватимуть свій обов'язок діяти в суспільних інтересах. Можуть існувати незвичні або виняткові обставини, в яких бухгалтер вважає, що дотримання вимоги або вимог Кодексу може не відповідати суспільним інтересам або призвести до непропорційних наслідків. За таких обставин бухгалтеру рекомендується проконсультуватися з відповідним органом, таким як професійна організація або регуляторний орган.
- 100.6 A4 Діючи в суспільних інтересах, професійний бухгалтер враховує не тільки переваги або вимоги окремого клієнта або організації-працедавця, а й інтереси інших зацікавлених сторін при здійсненні професійної діяльності.
- R100.7** Якщо існують обставини, за яких законодавчі або нормативні акти не дозволяють професійному бухгалтеру дотримуватися вимог певних частин Кодексу, ці законодавчі та нормативні акти мають переважну силу, а бухгалтер повинен дотримуватися вимог усіх інших частин Кодексу.
- 100.7 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.

## **Порушення Кодексу**

**R100.8** 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.

100.8 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 - здійснювати професійне або ділове судження, не будучи скомпрометованим внаслідок:
    - i) упередженості;
    - ii) конфлікту інтересів; або
    - iii) неналежного впливу інших осіб, організацій, технологій або інших факторів або невиправданої залежності від них.
  - в) професійна компетентність та належна ретельність означають:
    - i) 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
    - ii) 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:
    - i) дотримуватися вимог відповідних законодавчих і нормативних актів;
    - ii) поводитися відповідно до професійного обов'язку діяти в суспільних інтересах у всіх видах професійної діяльності та ділових відносинах; і
    - iii) уникати будь-якої поведінки, яка, як знає професійний бухгалтер або повинен 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 дотриманням вимог іншого або кількох інших основоположних принципів. У такій ситуації бухгалтер може розглянути можливість анонімного консультування, якщо необхідно, з:

- іншими особами, що працюють у фірмі або організації-працедавці;
- тими, кого наділено найвищими повноваженнями;
- професійною організацією;
- регуляторним органом;
- юрисконсультом.

Однак така консультація не звільняє бухгалтера від відповідальності застосовувати професійне судження для вирішення конфлікту або, якщо це необхідно, і якщо це не заборонено законодавчим або нормативним актом, відсторонитися від питання, що створює конфлікт.

110.2 A3 Професійному бухгалтеру рекомендується документувати суть питання, деталі 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 передбачає чесне ведення справ, правдивість і наявність сили характеру, що дозволяє діяти належним чином, навіть коли існує тиск вчинити інакше або коли це може призвести до потенційних несприятливих особистих або організаційних наслідків.

111.1 A2 Діяти належним чином означає:

- a) відстоювати свою позицію у випадку дилем і важких ситуацій;  
або

б) кидати виклик іншим, коли того вимагають обставини, у спосіб, який відповідає обставинам.

**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 нерозважливо; або
- в) пропускає або приховує необхідну інформацію, якщо такий пропуск або приховування може ввести в оману.

111.2 A1 Якщо професійний бухгалтер надає модифікований звіт щодо такого звіту, 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 відмежуватися від 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:

- а) упередженість;
- б) конфлікт інтересів; або
- в) неправомірний вплив або надмірну залежність від окремих осіб, організацій, технологій або інших факторів .

**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 від бухгалтера:

- а) 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

**б)** діяти сумлінно та відповідно до застосовних технічних та професійних стандартів;

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. Безперервний професійний розвиток дозволяє професійному бухгалтеру розвивати та підтримувати свою здатність компетентно виконувати свої обов'язки 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 в результаті 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:
  - i) 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 перевірки 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, наступні 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:

- a) дотримувався вимог відповідних законодавчих і нормативних актів;
- b) поведився у спосіб, що відповідає професійному обов'язку діяти в інтересах суспільства у всіх видах професійної діяльності та ділових відносинах; і
- b) 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 проінформованої 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 реклами 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) Частина 2. *Професійні бухгалтери в бізнесі*;
  - б) Частина 3. *Професійні бухгалтери в публічній практиці*; та
  - в) *Міжнародні стандарти незалежності*, а саме:
    - i) в Частині 4А. *Незалежність для завдань із аудиту та огляду*; і
    - 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) володіти допитливим розумом;
- б) висловлювати професійне судження; і
- в) застосовувати перевірку розсудливою та проінформованою третьою стороною, описаною в параграфі 120.5 А4.

*Володіння допитливим розумом*

120.5 А1 Допитливий розум є необхідною умовою для розуміння відомих фактів і обставин, необхідних для правильного застосування концептуальної основи. Допитливий розум передбачає:

- а) дослідження джерела, прийнятності та достатності отриманої інформації, враховуючи характер, обсяг і результати здійснюваної професійної діяльності; і
- б) відкритість та пильність до необхідності подальшого розслідування або інших дій.

120.5 А2 При дослідженні джерела, прийнятності та достатності отриманої інформації професійний бухгалтер може розглянути, серед іншого, чи:

- з'явилася нова інформація або відбулися зміни у фактах і обставинах;
- на інформацію або її джерело може вплинути упередженість або особистий інтерес;
- є підстави для занепокоєння з приводу того, що потенційної релевантної інформації може не бути серед фактів і обставин, відомих бухгалтеру.
- існує невідповідність між відомими фактами та обставинами та очікуваннями бухгалтера;
- ця інформація надає належну основу для того, щоб прийти до будь-якого висновку;
- на основі отриманої інформації можуть бути зроблені й інші обґрунтовані висновки.



120.5 A3 Параграф R120.5 передбачає, що всі професійні бухгалтери повинні проявляти допитливий розум при виявленні, оцінці та усуненні загроз основоположним принципом. Ця передумова для застосування концептуальної основи стосується всіх бухгалтерів, незалежно від здійснюваної професійної діяльності. Згідно з стандартами аудиту, огляду та іншого надання впевненості, в тому числі виданими РМСАНВ, бухгалтери також зобов'язані проявляти професійний скептицизм, який включає критичну оцінку доказів.

#### *Здійснення професійного судження*

120.5 A4 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.

120.5 A5 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. Здійснюючи професійне судження для отримання такого розуміння, професійний бухгалтер може розглядати, зокрема, наступне:

- 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 може власне попереднє уявлення бухгалтера чи його упередженість впливати на висловлення професійного судження бухгалтером;

#### *Розсудлива та проінформована третя сторона*

120.5 A6 Перевірка розсудливою та проінформованою 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 проінформованої 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 проінформована третя сторона необов'язково повинна бути бухгалтером, але повинна мати відповідні знання та досвід для розуміння та неупередженої оцінки прийнятності висновків бухгалтера.

## 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 бухгалтера, 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 Широкий спектр фактів та обставин може створювати загрози дотриманню основоположних принципів. Неможливо визначити всі ситуації, які 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 бухгалтера;
  - б) загроза власної оцінки – загроза того, що професійний бухгалтер не оцінюватиме належно результати попереднього судження або діяльності, виконаної бухгалтером чи іншою особою фірми бухгалтера, 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 бухгалтера 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 бухгалтера.

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 проінформованою третьою стороною, дійде висновку про те, що він дотримується основоположних принципів.

#### *Чинники, що впливають на оцінювання рівня загроз*

120.8 A1 Розгляд як якісних, так 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:

- а) впливають на рівень загрози або
- б) впливають на висновки бухгалтера щодо того, чи продовжують бути прийнятими 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.

### *Заходи з усунення загроз*

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 проінформованою третьою стороною.

### **Інші міркування при застосуванні концептуальної основи**

*Упередженість*

120.12 A1 Свідома або неусвідомлена упередженість впливає на висловлення професійного судження при виявленні, оцінці та усуненні загроз дотриманню основоположних принципів.

120.12 A2 Приклади потенційної упередженості, про яку слід пам'ятати при здійсненні професійного судження, включають:

- Упередженість щодо прив'язки – тенденція використовувати початкову частину інформації як прив'язку, в порівнянні з яким подальша інформація оцінюється неадекватно.
- Упередженість щодо автоматизації – це тенденція віддавати перевагу результатам, отриманим від автоматизованих систем, навіть коли людські міркування або суперечлива інформація викликають питання щодо того, чи є такий результат надійним або належним для досягнення мети.
- Упередженість щодо доступності – тенденція надавати більше значення подіям або досвіду, які відразу приходять на думку або легко доступні, ніж тим, які такими не є.
- Упередженість підтвердження – тенденція надавати більше значення інформації, що підтверджує існуюче переконання, ніж інформації, яка суперечить цьому переконанню або ставить його під сумнів.
- Групове мислення – тенденція групи людей перешкоджати індивідуальній творчості і відповідальності і в результаті ухвалювати рішення без критичного міркування або розгляду альтернатив.

- Упередженість щодо надмірної самовпевненості – тенденція переоцінювати власну здатність точно оцінювати ризики або інші судження або рішення.
- Упередженість репрезентативності – тенденція формувати розуміння на репрезентативному прикладі досвіду, подій або переконань.
- Вибіркове сприйняття – тенденція до того, що очікування людини впливають на те, як вона буде ставиться до певного питання або особистості.

120.12 A3 Заходи, які можуть пом'якшити вплив упередженості, включають:

- звернення за консультацією до експертів для отримання додаткової інформації;
- консультування з іншими особами для належного вирішення проблеми в рамках процесу оцінки.
- проходження навчання, пов'язаного з виявленням упередженості, в рамках підвищення кваліфікації.

### *Організаційна культура*

120.13 A1 Ефективність застосування концептуальної основи професійним бухгалтером зростає тоді, коли важливість етичних цінностей, узгоджених з основоположними принципами та іншими положеннями, викладеними в Кодексі, заохочується за допомогою внутрішньої культури бухгалтерської організації.

120.13 A2 Просування етичної культури в організації є найбільш ефективним тоді, коли:

- а) лідери та ті, хто займає керівні посади, пропагують важливість етичних цінностей для організації та покладають на себе та інших відповідальність за їх демонстрацію;
- б) існують відповідні освітні програми та програми професійної підготовки, процеси управління, а також критерії оцінки ефективності та винагороди, що сприяють формуванню етичної культури;
- в) існують ефективні політики та процедури для заохочення та захисту тих, хто повідомляє про фактичну або передбачувану незаконну або неетичну поведінку, включаючи викривачів; і
- г) організація пропагує етичні цінності у своїх відносинах з третіми сторонами.

120.13 A3 Очікується, що професійні бухгалтери заохочуватимуть і просуватимуть культуру, засновану на етиці, в своїй організації,

враховуючи їх посаду і стаж роботи.

## **Міркування щодо завдань з аудиту, огляду, та інших завдань з надання впевненості та супутніх послуг**

### *Корпоративна культура*

120.14 A1 МСУЯ 1 містить вимоги і матеріали для застосування, що стосуються корпоративної культури в контексті обов'язків фірми по розробці, впровадженню та функціонуванню системи управління якістю для завдань з аудиту, огляду, та інших завдань з надання впевненості та супутніх послуг.

### *Незалежність*

120.15 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 проінформована третя сторона найімовірніше дійшла б висновку щодо загрози чесності, об'єктивності чи професійному скептицизму фірми або члена команди з аудиту чи надання впевненості.

120.15 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.

120.15 A3 Умови, політики і процедури, описані в параграфах 120.6 A1 і 120.8 A2, які можуть допомогти у виявленні та оцінці загроз дотримання основоположних принципів, також можуть бути чинниками, що є

доречними до виявлення та оцінки загроз незалежності. У контексті аудитів, оглядів та інших завдань з надання впевненості існування системи управління якістю, розробленої, впровадженої та керованої фірмою відповідно до стандартів управління якістю, випущеними РМСАНВ, є прикладом таких умов, політик і процедур.

### *Професійний скептицизм*

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

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

- *чесність* вимагає, щоб професійний бухгалтер був відвертим та правдивим. Наприклад, бухгалтер дотримується принципу чесності, якщо він:
  - є відвертим та правдивим під час висловлення занепокоєння з приводу позиції клієнта та
  - 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 напряму дій за конкретних обставин.
  - має міцність характеру, щоб діяти належним чином навіть попри тиск вчинити інакше, або коли це може призвести до потенційних несприятливих особистих або організаційних наслідків. Діяти належним чином означає:
    - а) відстоювати свою позицію, коли стикаєшся з дилемами і важкими ситуаціями; або
    - б) кидати виклик іншим, коли того вимагають обставини, таким чином, який відповідає обставинам.

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



- *Об'єктивність* вимагає від професійного бухгалтера висловити професійне або ділове судження, не піддаючись ризику з боку:
  - а) упередженості;
  - б) конфлікту інтересів; або
  - в) неналежного впливу інших осіб, організацій, технологій або інших факторів або невинуватеної залежності від них.

Наприклад, бухгалтер дотримується принципу об'єктивності, якщо він:

- а) визнає обставини або стосунки, такі як особисті стосунки з клієнтом, як такі, що можуть 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.

Діючи таким чином, бухгалтер поводитьсь у спосіб, що сприяє прояву 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.

Діючи таким чином, бухгалтер поводитьсь у спосіб, що сприяє прояву професійного скептицизму.

## ЧАСТИНА 2. ПРОФЕСІЙНІ БУХГАЛТЕРИ У БІЗНЕСІ

Сторінка

Розділ 200. Застосування концептуальної основи – професійні бухгалтери у бізнесі .....	43
Розділ 210. Конфлікт інтересів .....	48
Розділ 220. Складання та подання інформації.....	50
Розділ 230. Здійснення професійної діяльності з достатніми спеціальними знаннями .....	56
Розділ 240. Фінансові інтереси, компенсація та заохочення, пов'язані з фінансовим звітуванням і прийняттям рішень.....	58
Розділ 250. Спонуки, зокрема дарунки та знаки гостинності .....	60
Розділ 260. Дії у відповідь на недотримання вимог законодавчих та нормативних актів.....	66
Розділ 270. Тиск щодо порушення основоположних принципів .....	78

## ЧАСТИНА 2. ПРОФЕСІЙНІ БУХГАЛТЕРИ В БІЗНЕСІ

### РОЗДІЛ 200

## ЗАСТОСУВАННЯ КОНЦЕПТУАЛЬНОЇ ОСНОВИ – ПРОФЕСІЙНІ БУХГАЛТЕРИ У БІЗНЕСІ

### Вступ

- 200.1 У цій частині Кодексу викладено вимоги та матеріали для застосування для професійних бухгалтерів у бізнесі при застосуванні концептуальної основи, викладеної у 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 опиратися 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 різних 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:
- a) Професійного бухгалтера в бізнесі та
  - b) 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 принципів 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 згідно з параграфом 120.13.A3. Приклади таких дій, яких можна вжити, охоплюють внесення до розгляду, запровадження та нагляд за здійсненням:
- освітніх та навчальних програм з етики;
  - процесів управління, а також дотримання критеріїв оцінки ефективності та винагороди, що сприяють формуванню етичної культури.
  - політик з етики та політик подання та розгляду інформації про порушення за допомогою викривачів;
  - 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 проінформовані.

- 200.9 A1 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, включають аудиторський комітет або окрему особу з числа тих, кого наділено найвищими повноваженнями.

- R200.10** Якщо професійний бухгалтер повідомляє інформацію особам, які відповідають за управління на найвищих рівнях, бухгалтер повинен упевнитися в тому, що внаслідок повідомлення інформації цим особам будуть достатньо проінформовані 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

### КОНФЛІКТИ 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 інтересів 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 професійне 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 більший 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 A3 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*

210.9 A1 Під час усунення конфлікту інтересів рекомендується, щоб професійний бухгалтер звертався по рекомендації до організації-працедавця або до інших сторін, таких як професійний орган, юристконсульт 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

### ПІДГОТОВКА 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 Підготовка або подання інформації може створювати загрозу власного інтересу, загрозу тиску або інші загрози дотриманню одного чи кількох основоположних принципів. 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

- 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 підготовка або подання інформації включає в себе запис, ведення та затвердження інформації.

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

- a) складати або подавати інформацію згідно з відповідною концептуальною основою звітування, якщо це застосовно;
- b) складати або подавати інформацію в такий спосіб, який не має на меті вводити в оману, впливати неналежно на результати, передбачені в контрактах або нормативних актах;
- в) застосовувати 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.
- г) уникати неналежного впливу окремих осіб, організацій або технологій або невиправданої залежності від них; і
- д) бути обізнаним про ризик упередженості.

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** Підготовка або подання інформації може потребувати дій на власний розсуд 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 висловлювати 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 прогнозних 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 інформацію.

### **Покладання на роботу інших осіб**

**R220.7**

Професійний бухгалтер, який має намір покладатися на роботу інших осіб, як внутрішніх, так і зовнішніх щодо організації-працедавця, повинен застосовувати професійне судження, щоб визначити, які

заходи слід вжити, якщо вони існують, для виконання обов'язків, наведених у параграфі R220.4.

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

- репутація і компетентність іншої особи або організації, а також доступні для них ресурси;
- 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 консультиування 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.
- звернення 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:

- консультиування з:
  - відповідною професійною організацією;
  - внутрішнім або зовнішнім аудитором організації-

працедавця;

○ юрисконсультom.

- 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 напрями діяльності;
- 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, професійну підготовку та/або освіту;
  - 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. 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

- 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

До чинників, які є доречними до оцінювання рівня такої загрози, належать:

- 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, ВКЛЮЧАЮЧИ 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 спонук, щодо якого, як вважає бухгалтер, розсудлива та проінформована третя сторона найімовірніше дійшла б висновку, що його 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 спонук, щодо яких бухгалтер доходить висновку або вважає, що розсудлива та проінформована третя сторона найімовірніше дійшла б висновку, що його 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 спонук 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 застосування професійного судження. Відповідні чинники, які слід розглядати, можуть охоплювати:

- характер, періодичність, величину та сукупний ефект спонук;
- визначення часу, коли спонук пропонується у зв'язку з будь-якою дією чи рішенням, на які він може впливати;

- чи є спонукатися традиційною чи культурною практикою за конкретних обставин, наприклад, дарунок з нагоди релігійного свята чи весілля;
- чи є спонукатися допоміжною частиною професійної діяльності, наприклад, запрошення на обід у зв'язку з діловою зустріччю;
- чи обмежується пропонувати спонукатися 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 спонукатися;
- чи відомо професійному бухгалтеру або чи має він підставу вважати, що прийняття спонукатися буде порушенням політик та процедур організації-працедавця контрагента;
- ступінь прозорості, з яким пропонується спонукатися;
- чи вимагав або прохав одержувач про спонукатися;
- відома попередня поведінка або репутація сторони, яка пропонує.

Розгляд подальших дій

- 250.10 A1 Якщо професійному бухгалтеру стає відомо про спонукатися, яке пропонується із фактичним або передбачуваним наміром неналежного впливу на поведінку, загрози дотриманням 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.

*Спонукатися з 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 тривіальною 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 включають:
- 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, яке 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 проінформована 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 – це 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 параграфу R250.13.

#### *Застосування концептуальної основи*

250.14 A1 Якщо професійному бухгалтеру стає відомо про спонуку, яке 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 параграфу 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 організація-працедавець пропонує спонуку, пов'язане 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) загальноновизнаних 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 Відмінною ознакою професії бухгалтера є прийняття нею на себе відповідальності 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:
- i) дати їм можливість виправити, пом'якшити або усунути наслідки ідентифікованого недотримання або підозри щодо недотримання вимог, або
  - ii) 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 А1.

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 А1 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 А1 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 повинно включати:

- 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 застосує всі свої спеціальні знання та вміння, а також застосує 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 застосовних 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 прийнятного строку.

**R260.18**

Для визначення необхідності, характеру та обсягу подальших дій, старший професійний бухгалтер застосовує професійне судження. При цьому бухгалтер повинен враховувати, чи ймовірно, що розсудлива та проінформована 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-працедавець 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;
- цілком 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 буде залежати 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 буде залежати 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 висловити 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:

- 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 застосує знання та професійний досвід, а також застосує 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.

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

**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, складені 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. 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

- R270.3** Професійний бухгалтер не повинен:
- а) дозволяти, щоб тиск із боку інших осіб приводив до порушення дотримання вимог основоположних принципів, або
  - б) чинити тиск на інших осіб, про який бухгалтер знає або має підстави вважати, що це призведе до порушення основоположних принципів іншими особами.
- 270.3 A1 Професійний бухгалтер може зазнавати тиску, який створює загрози дотриманню основоположних принципів, наприклад, загрозу залякування при виконанні професійної діяльності. 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 *Підготовка 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 спонуканими:
  - 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*.

- Тиск, пов'язаний з рівнем гонорарів:
  - Тиск, що чиниться одним професійним бухгалтером на іншого професійного бухгалтера з метою надання професійних послуг за рівень гонорару, який не дозволяє виділити достатні і належні ресурси (включаючи людські, технологічні та інтелектуальні ресурси) для виконання послуг відповідно до технічних і професійних стандартів.

Див. також Розділ 330 *Гонорари та інші види винагород*.

### 270.3 A3

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

- 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 бухгалтерові 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 .....	84
Розділ 310. Конфлікт інтересів .....	91
Розділ 320. Призначення професіоналів .....	98
Розділ 321. Думки третіх сторін .....	102
Розділ 325. Об'єктивність відповідального за перевірку якості завдання та інших прийнятних експертів з огляду .....	104
Розділ 330. Гонорари та інші типи винагороди .....	108
Розділ 340. Спонуки, зокрема дарунки та знаки гостинності .....	111
Розділ 350. Відповідальне зберігання активів клієнта .....	117
Розділ 360. Дії у відповідь на недотримання вимог законодавчих та нормативних актів .....	119

## ЧАСТИНА 3. ПРОФЕСІЙНІ БУХГАЛТЕРИ В ПУБЛІЧНІЙ ПРАКТИЦІ

### РОЗДІЛ 300

#### ЗАСТОСУВАННЯ КОНЦЕПТУАЛЬНОЇ ОСНОВИ – ПРОФЕСІЙНІ БУХГАЛТЕРИ В ПУБЛІЧНІЙ ПРАКТИЦІ

##### Вступ

300.1 Ця частина 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*, Розділи 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*, Розділи 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*, Розділи 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 індивідуальних професійних бухгалтерів у публічній практиці та їхніх фірм.

##### Вимоги та матеріали для застосування

##### Загальні положення

**R300.4** 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.

### **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 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.

### **300.5 A1**

Приклади ситуацій, в яких положення Частини 2 застосовуються до професійного бухгалтера в публічній практиці включають:

- 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 неправильного 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**

Широкий спектр фактів та обставин може створювати загрози дотриманню основоположних принципів. Категорії загроз описані в параграфі 120.6 A3. Нижче наведено приклади фактів і обставин в рамках кожної з цих категорій загроз, які можуть створювати загрози для професійного бухгалтера при наданні професійних послуг:

a) загрози власного інтересу:

- професійний бухгалтер має прямий фінансовий інтерес у клієнті;
- професійний бухгалтер пропонує низький гонорар, щоб

отримати нове завдання, і цей гонорар настільки низький, що може бути складно надати професійні послуги відповідно до застосованих технічних та професійних стандартів за такою ціною;

- 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, наданої учасником фірми бухгалтера.

б) загрози власної оцінки:

- професійний бухгалтер надає звіт про надання впевненості щодо ефективності функціонування фінансових систем після їх впровадження;
- 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;
- особа, яку розглядають в якості прийняттого експерта з

огляду, як застережний захід для усунення загрози, має тісні відносини з особою, яка виконала роботу.

г) загрози тиску:

- професійному бухгалтеру загрожують відстороненням від виконання завдання для клієнта або звільненням 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;
- відбувається злиття фірми з іншою фірмою;
- 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 різнитися в залежності 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 задачі, коли завдання вже було прийнято;

- реагуванням на загрозу власної оцінки 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 відсотків, 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, 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 проінформовані.

- 300.9 A1 Визначаючи, кому повідомляти інформацію, професійний бухгалтер може брати до уваги:
- а) характер та важливість конкретних обставин та
  - б) питання, про яке слід повідомити.
- 300.9 A2 Приклади підгруп тих, кого наділено найвищими повноваженнями, охоплюють аудиторський комітет або осіб з числа тих, кого наділено найвищими повноваженнями.
- R300.10** Якщо професійний бухгалтер повідомляє інформацію особам, які відповідають за управління на найвищих рівнях, бухгалтер повинен упевнитися в тому, що внаслідок повідомлення інформації цим особам будуть достатньо проінформовані всі особи, наділені найвищими повноваженнями, яким бухгалтер особисто повідомив би інформацію в інших випадках.
- 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**

### **КОНФЛІКТИ 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 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 інтересів 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 або 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, створювані 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, чий 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 прийнятого експерта з огляду, який не бере участь 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 застосовувати професійне судження, щоб визначити, чи характер і значущість конфлікту інтересів є такими, що необхідне конкретне розкриття інформації та явна згода для усунення загрози, створеної 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 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 не надані у письмовій формі, професійному бухгалтеру рекомендується задокументувати:

- а) характер обставин, що призводять до конфлікту інтересів;
- б) застережні заходи для реагування на загрози, коли це застосовно, 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 параграфа R310.9, і клієнт відмовився надати таку згоду, бухгалтер повинен:

- 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 намаганням 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 прийняти завдання або продовжити його виконання лише в разі, 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'язані 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. В цьому Розділі викладено 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;
- політики та процедури, які фірма впровадила в рамках системи управління якістю відповідно до стандартів управління якістю, таких як МСУЯ 1, які реагують на ризики якості, що стосуються здатності фірми виконувати завдання відповідно до професійних стандартів та застосовних законодавчих і регуляторних вимог;
- розмір гонорарів та ступінь їх відповідності необхідним ресурсам, з урахуванням комерційних і ринкових пріоритетів професійного бухгалтера.

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;
- b) він розглядає тендерні пропозиції щодо завдання, яке виконує інший бухгалтер, або
- v) 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 шляхом застосування 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 пропонованому 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 таку загрозу власного інтересу:

- попросити теперішнього або попереднього бухгалтера надати будь-яку відому йому інформацію, яку, на думку теперішнього або попереднього бухгалтера, слід знати пропонованому 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 Пропонованому бухгалтеру, як правило, потрібен дозвіл клієнта, переважно в письмовій формі, щоб розпочати обговорення з теперішнім або попереднім бухгалтером.

**R320.6** 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 пропонованому бухгалтеру*

**R320.7** Якщо теперішнього або попереднього бухгалтера просять відповісти на повідомлення інформації від пропонованого 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 пропонованим 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 з аудиту або 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 пропонований бухгалтер, перш ніж приймати рішення щодо прийняття завдання. За винятком обставин, пов'язаних з недотриманням або підозрою недотримання 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 пропонованим бухгалтером, теперішній або попередній бухгалтер повинен розкрити інформацію про цей

факт запропонованому 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.

320.10 A1 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 викладені конкретні вимоги та матеріали для застосування, доречні до застосування концептуальної основи за таких обставин.

#### **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 таку загрозу власного інтересу:
- отримання, з дозволу клієнта, інформації від теперішнього або попереднього бухгалтера;
  - опис обмежень, що стосуються будь-якої думки, у повідомленні 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 325**

# **ОБ'ЄКТИВНІСТЬ ВІДПОВІДАЛЬНОГО ЗА ПЕРЕВІРКУ ЯКОСТІ ЗАВДАННЯ ТА ІНШИХ ПРИЙНЯТНИХ ЕКСПЕРТІВ З ОГЛЯДУ**

### **Вступ**

- 325.1 Професійні бухгалтери зобов'язані дотримуватися основоположних принципів та застосовувати концептуальну основу, наведену в Розділі 120, для ідентифікації, оцінювання та реагування на загрози.
- 325.2 Призначення відповідального за перевірку якості завдання, який має відношення до роботи, що перевіряється або має тісні відносини з особами, відповідальними за виконання цієї роботи, може створити загрози дотриманню принципу об'єктивності.
- 325.3 У цьому Розділі викладено конкретні матеріали для застосування, що стосуються застосування концептуальної основи щодо об'єктивності відповідального за перевірку якості завдання.
- 325.4 Відповідальний за перевірку якості завдання також є прикладом прийнятного експерта з огляду, як описано в параграфі 300.8 А4. Тому, матеріали для застосування в цьому Розділі можуть застосовуватися в обставинах, коли професійний бухгалтер призначає прийнятного експерта з огляду для перевірки виконаної роботи в якості застережного заходу для реагування на ідентифіковані загрози.

### **Матеріали для застосування**

#### **Загальні положення**

- 325.5 А1 Якісні завдання досягаються шляхом їх планування і виконання та звітування щодо них відповідно до професійних стандартів, застосованих законодавчих та нормативних вимог. МСУЯ 1 встановлює відповідальність фірми за її систему управління якістю і вимагає, щоб фірма розробила і запровадила дії у відповідь на ризики якості, пов'язані з виконанням завдань. Такі дії у відповідь включають розробку політик або процедур, що стосуються перевірок якості завдання відповідно до МСУЯ 2.
- 325.5 А2 Відповідальний за перевірку якості завдання – це партнер, інша особа у фірмі або зовнішня особа, призначена фірмою для проведення перевірки якості завдання.

#### **Ідентифікація загроз**

##### **325.6 А1**

Нижче наведено приклади обставин, за яких можуть виникнути

загрози об'єктивності професійного бухгалтера, призначеного в якості відповідального за перевірку якості завдання:

- а) загроза власного інтересу;
  - два партнери із завдання, кожен з яких виступає в якості відповідального за перевірку якості завдання іншого партнера.
- б) загроза власної оцінки;
  - бухгалтер, який виступає в якості відповідального за перевірку якості завдання з аудиту після того, як раніше виступав в якості партнера із завдання.
- в) загроза особистих стосунків:
  - бухгалтер, який виконує функції відповідального за перевірку якості завдання, має близькі стосунки з іншою особою, яка бере участь у завданні, або є найближчим родичем іншої особи, яка бере участь у завданні.
- г) загроза тиску
  - бухгалтер, який виконує функції відповідального за перевірку якості завдання, безпосередньо підзвітний партнеру, відповідальному за завдання.

### Оцінювання загроз

325.7 A1 Фактори, які мають значення при оцінці рівня загроз об'єктивності особи, призначеної відповідальним за перевірку якості завдання, включають:

- роль та стаж роботи особи;
- характер взаємовідносин особи з іншими особами, що залучені до виконання завдання;
- тривалість часу, протягом якого особа раніше була залучена до завдання, і її роль;
- коли ця особа востаннє брала участь в завданні до призначення в якості відповідального за перевірку якості завдання і будь-яких подальших відповідних змін обставин завдання;
- характер і складність питань, які потребують значного судження від особи у випадку будь-якої попередньої участі в завданні.

### Реагування на загрози

325.8 A1 Прикладом дії, яка може усунути загрозу тиску, є перерозподіл обов'язків по підзвітності всередині фірми.

325.8 A2 Прикладом дії, яка може бути застережним заходом для реагування на загрозу власної оцінки може бути застосування достатнього періоду незалучення перед тим, як особа, яка брала участь у завданні, буде призначена в якості відповідального за перевірку якості завдання.

### **Період незалучення**

325.8 A3 МСУЯ 2 вимагає, щоб фірма розробила політики або процедури, за якими прийнятним є дворічний період незалучення, перш ніж партнер із завдання зможе взяти на себе роль відповідального за перевірку якості завдання. Це дозволяє забезпечити дотримання принципу об'єктивності та послідовного виконання якісних завдань.

325.8 A4 Період незалучення, передбачений МСУЯ 2, відрізняється від вимог до ротації партнерів (і не змінює їх), зазначених у Розділі 540, які розроблені для реагування на загрози незалежності, що викликані тривалою співпрацею з клієнтом з аудиту.

## **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 технічних та 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 До чинників, які є доречними під час оцінювання рівня такої загрози, належать:
- чи обізнаний клієнт з умовами завдання і, зокрема, з тим, на якій підставі визначаються гонорари і які професійні послуги охоплює;
  - чи встановлюється рівень гонорару незалежною третьою стороною, наприклад, регуляторним органом.
- 330.3 A4 Приклади дій, які можуть бути застережними заходами для реагування на таку 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 управління якістю;
  - 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 рекомендування 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 рекомендування 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 рекомендації 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 таку 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 рекомендації 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 рекомендації або комісією для цілей цього розділу.

## **РОЗДІЛ 340**

# **СПОНУКИ, ВКЛЮЧАЮЧИ 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 законами і нормативними актами**

**R340.5** В багатьох юрисдикціях існують законодавчі та нормативні акти, наприклад, пов'язані з хабарництвом і корупцією, які забороняють пропонувати або приймати спонуку 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 спонук, щодо якого, як вважає бухгалтер, розсудлива та проінформована третя сторона найімовірніше дійшла б висновку, що його пропонують із наміром неналежного впливу на поведінку одержувача або іншої особи.

**R340.8** Професійний бухгалтер не повинен приймати або заохочувати інших осіб приймати будь-яку спонук, щодо якої бухгалтер доходить висновку або вважає, що розсудлива та проінформована третя сторона найімовірніше дійшла б висновку, що його 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 Порухнення основоположного принципу чесності відбувається, якщо професійний бухгалтер пропонує або приймає, чи заохочує інших осіб пропонувати або приймати спонук у випадках, коли намір полягає в неналежному впливі на поведінку одержувача чи іншої особи.

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

- характер, періодичність, величину та сукупний ефект спонук;
- визначення часу, коли спонук пропонується у зв'язку з будь-якою дією чи рішенням, на які він може впливати;



- чи є спонукателем традиційною чи культурною практикою за конкретних обставин, наприклад, дарунок з нагоди релігійного свята чи весілля;
- чи є спонукателем допоміжною частиною професійної діяльності, наприклад, запрошення на обід у зв'язку з діловою зустріччю;
- чи обмежується пропонування спонукати 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 спонукателем;
- чи відомо професійному бухгалтеру або чи має він підставу вважати, що прийняття спонукати буде порушенням політик та процедур клієнта;
- ступінь прозорості, з яким пропонується спонукателем;
- чи вимагав або прохав одержувач про спонукателем;
- відома попередня поведінка або репутація сторони, яка пропонує.

Розгляд подальших дій

- 340.10 A1 Якщо професійному бухгалтеру стає відомо про спонукателем, яку пропонується із фактичним або передбачуваним наміром неналежного впливу на поведінку, загрози дотриманням 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.

*Спонукати 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 спонукателем є тривіальною 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 такого заохочення, 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:
- відмова від спонуки або непропонування спонуки;
  - передачу 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;
  - реєстрацію 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

наданні 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, яке 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 проінформована 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 – це характер або близькість стосунків між:

- а) бухгалтером і 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 параграфа 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:

- a) 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 викладені конкретні вимоги та матеріали для застосування, доречні до застосування концептуальної основи за таких обставин.

#### **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 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.
- 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. 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) 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. 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 у клієнта, 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, 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 чинним законодавчим 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 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.

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 істотну 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 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 клієнта.

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

360.7 A1 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 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 ситуації та потенційну шкоду інтересам суб'єкта господарювання, інвесторів, кредиторів, працівників чи широкої громадськості.

### **Аудити фінансової звітності**

*Отримання розуміння суті справи*

**R360.10** Якщо професійному бухгалтеру, залученому до проведення аудиту фінансової звітності, стає відомою інформація про недотримання або підозру щодо недотримання вимог, він повинен отримати розуміння даної ситуації. Це розуміння повинно охоплювати характер недотримання або підозри щодо недотримання вимог, а також обставини, за яких недотримання вимог 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 застосує знання та вміння, а також застосує 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 повинен 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 чинники, які слід розглядати, включають:
- 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 своїєї 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 застосованих:

- 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)** вимог 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 висновки про недотримання або підозру щодо недотримання вимог, слід подавати 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.

360.18 A1 Метою повідомлення інформації є надати особам, які відповідають за роботу у компонентах, можливість бути поінформованим про цю ситуацію та визначити, чи реагувати, та, в разі потреби, яким чином реагувати на цю ситуацію 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 належне 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 їхнього характеру та обсягу 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 прийнятного строку.

**R360.21** Визначаючи потребу подальших дій, їхній характер та обсяг, професійний бухгалтер повинен висловити професійне судження. При цьому бухгалтер повинен враховувати, чи ймовірно, що розсудлива та проінформована третя сторона дійшла б висновку про те, що бухгалтер належно діяв у суспільних інтересах.

360.21 A1 Подальші дії, яких може вжити професійний бухгалтер охоплюють:

- розкриття інформації відповідному органу про ситуацію, навіть

якщо не існує законодавчої чи нормативної вимоги розкривати інформацію;

- 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, доступних для бухгалтера. 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 пропонованого бухгалтера згідно з параграфом R320.8, надати всі доречні факти та іншу інформацію щодо ідентифікованого або підозрюваного недотримання вимог пропонованому 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 пропонованим 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, пропонований бухгалтер повинен знати, перш ніж приймати рішення про те, чи приймати призначення на аудит. Розділ 320 стосується повідомлення інформації пропонованим бухгалтером.

**R360.23** Якщо пропонований бухгалтер не має можливості комунікувати з попереднім бухгалтером, пропонований 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:

- 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 регуляторним органом чи професійною організацією.



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

360.25 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.

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 застосувати професійне судження і визначити, 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 задоволений тим, що він виконав свій обов'язок, наведений в параграфі R360.20.

360.28 A1 Ця документація є додатковою до дотримання вимог щодо документації, яка вимагається застосовними стандартами аудиту. Наприклад, МСА 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 наданням 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 застосує знання та вміння, а також застосує 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. Рішення про те, чи є та чи інша дія фактичним недотриманням, в кінцевому рахунку, вирішується судом або іншим відповідним судовим органом.

360.29 A2 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 юрисконсульттом.

**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.

360.30 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.

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

- 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.

*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 завдання з 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 фірми, 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 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 наступних чинників:
- нормативно-правової бази;
  - прийнятності та своєчасності дій у відповідь управлінського персоналу та, де застосовно, тих, кого наділено найвищими повноваженнями;
  - гостроти ситуації;
  - участі в ситуації управлінського персоналу або тих, кого наділено найвищими повноваженнями;
  - імовірності істотної шкоди інтересам клієнта, інвесторів, кредиторів, співробітників або широкої громадськості.
- 360.36 A2 Подальшими діями професійного бухгалтера можуть бути:
- розкриття інформації відповідному органу про ситуацію, навіть якщо не існує законодавчої чи нормативної вимоги розкривати інформацію;
  - відмова від завдання та професійних відносин, якщо це дозволено законодавчим або нормативним актом.
- 360.36 A3 Доречні чинники, які слід брати до уваги під час розгляду необхідності розкриття інформації про ситуацію відповідному органу:
- 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;
- R360.37** 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 параграфа 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*

**R360.38** 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 застосувати професійне судження і визначити, 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.

### *Звернення за консультацією*

- 360.39 A1 Професійний бухгалтер може розглянути:
- внутрішнє консультування;
  - отримання юридичної консультації, щоб зрозуміти професійні чи юридичні наслідки вжиття певного напрямку дій;
  - конфіденційне 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:
- ситуацію;
  - 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 ДЛЯ ЗАВДАНЬ ІЗ АУДИТУ ТА ОГЛЯДУ

Сторінка

Розділ 400. Застосування Концептуальної основи до незалежності для завдань із аудиту та огляду .....	139
Розділ 410. Гонорари .....	158
Розділ 411. Політики компенсації та оцінювання .....	174
Розділ 420. Дарунки та знаки гостинності.....	175
Розділ 430. Фактичний або загрозовий судовий розгляд .....	176
Розділ 510. Фінансові інтереси .....	177
Розділ 511. Позики та гарантії .....	183
Розділ 520. Ділові відносини .....	185
Розділ 521. Сімейні та особисті стосунки.....	187
Розділ 522. Нещодавня робота у клієнта з аудиту.....	190
Розділ 523. Робота в якості директора чи посадової особи клієнта з аудиту	193
Розділ 524. Працевлаштування у клієнта з аудиту.....	195
Розділ 525. Тимчасові призначення персоналу .....	199
Розділ 540. Тривала причетність персоналу (з урахуванням ротації партнера) до клієнта з аудиту .....	201
Розділ 600. Надання послуг клієнту з аудиту, що не є послугами з надання впевненості .....	208
Підрозділ 601. Послуги з обліку та рахівництва.....	221
Підрозділ 602. Адміністративні послуги .....	224
Підрозділ 603. Послуги з оцінки .....	225
Підрозділ 604. Послуги з оподаткування .....	227
Підрозділ 605. Послуги з внутрішнього аудиту.....	237
Підрозділ 606. Послуги з систем інформаційних технологій.....	241
Підрозділ 607. Послуги з підтримки судових розглядів.....	244
Підрозділ 608. Юридичні послуги .....	247
Підрозділ 609. Послуги з підбору персоналу.....	250
Підрозділ 610. Послуги з корпоративних фінансів .....	252

Розділ 800. Звіти про фінансову звітність спеціального призначення, які містять обмеження щодо їх використання та розповсюдження (завдання з аудиту та огляду).....	256
---	-----

# МІЖНАРОДНІ СТАНДАРТИ НЕЗАЛЕЖНОСТІ (ЧАСТИНИ 4А ТА 4Б)

## ЧАСТИНА 4А. НЕЗАЛЕЖНІСТЬ ДЛЯ ЗАВДАНЬ З АУДИТУ ТА ОГЛЯДУ

### РОЗДІЛ 400

## ЗАСТОСУВАННЯ КОНЦЕПТУАЛЬНОЇ ОСНОВИ НЕЗАЛЕЖНОСТІ ДЛЯ 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 виконання завдань із аудиту або огляду.
- 400.2 Ця Частина застосовується як до завдань із аудиту, так і до завдань із огляду, якщо не зазначено інше. 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 У цій частині термін "професійний бухгалтер" означає індивідуальних професійних бухгалтерів у публічній практиці та їхні фірми.
- 400.4 МСУЯ 1 вимагає, щоб фірма розробляла, впроваджувала та використовувала систему управління якістю аудиту та огляду фінансової звітності, що виконується фірмою. Як частина цієї системи управління якістю, МСУЯ 1 вимагає, щоб фірма встановила цілі якості, які стосуються виконання обов'язків згідно з відповідними етичними вимогами, включно з вимогами незалежності. Відповідно до МСУЯ 1, відповідними етичними вимогами є ті, що стосуються фірми, її персоналу та, якщо застосовне, інших осіб, на яких поширюються вимоги незалежності, яким підпорядковується фірма та її завдання. МСА та МСЗО 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". Фірма покладає операційну відповідальність за дотримання вимог щодо незалежності на особу чи групу осіб відповідно до МСУЯ 1. Крім того, кожний окремих

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 – це 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 – це уникнення фактів та обставин настільки суттєвих, що розсудлива і проінформована третя сторона найімовірніше дійшла б висновку щодо загрози чесності, об'єктивності чи професійному скептицизму фірми або члена команди з аудиту чи 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 для 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.

### **Заборона брати відповідальність за управління**

**R400.13** Фірма або мережева фірма не повинна брати відповідальність за управління для клієнта з аудиту.

400.13 A1 Відповідальність за управління означає контролювати, очолювати та спрямовувати діяльність суб'єкта господарювання, приймати рішення про кадрове забезпечення, підбирати та розставляти кадри, а також управляти людськими, фінансовими, технологічними, фізичними та нематеріальними ресурсами.

400.13 A2 Коли фірма або мережева фірма бере на себе відповідальність за управління для клієнта з аудиту, виникають загрози власної оцінки,

власного інтересу та особистих стосунків. Прийняття на себе відповідальності за управління може також створити загрозу захисту, оскільки фірма або мережева фірма стає занадто тісно пов'язаною з поглядами та інтересами управлінського персоналу.

400.13 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 реалізовувати;
- 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 функціонування внутрішнього контролю.

400.13 A4

За умови дотримання параграфу R400.14, надання консультацій та рекомендацій для допомоги управлінському персоналу клієнта з аудиту щодо виконання його відповідальності не є прийняттям відповідальності за управління. Надання консультацій та рекомендацій клієнту з аудиту може створити загрозу власної оцінки, що розглядається в Розділі 600.

**R400.14**

Здійснюючи професійну діяльність для клієнта з аудиту, фірма повинна бути впевнена в тому, що керівництво клієнта з аудиту виносить всі судження і рішення, які є відповідальністю керівництва. 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 діяльністю. Така особа, переважно особа з числа 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.

б) здійснював нагляд за послугами та оцінював достатність результатів послуги, що виконується для цілей клієнта з аудиту;

в) брав відповідальність за дії, якщо такі є, які слід здійснити внаслідок результатів надання послуг.

**[Параграфи 400.15 – 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, як 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, про яку фірма висловить свою думку, або після нього, 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) послуг, наданих клієнту з аудиту фірмою або мережевою фірмою в попередні періоди, охоплені фінансовою звітністю.

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

Чинником, який слід враховувати в таких обставинах, є те, чи можуть результати наданої послуги бути частиною або впливати на бухгалтерські записи, внутрішній контроль за фінансовою звітністю або фінансову звітність, щодо якої фірма висловлюватиме думку.

400.31 A3

Приклади дій, які можуть бути застережними заходами для реагування на загрози незалежності, включають:

- непризначення фахівців, які виконували послугу, що не є послугою з надання впевненості, членами команди із завдання;
- 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.

400.31 A4

Загроза незалежності, що створюється наданням фірмою або мережевою фірмою послуг, не пов'язаних із наданням впевненості, до періоду завдання з аудиту або до періоду, що охоплюється фінансовою звітністю, щодо якої фірма висловлюватиме думку, усувається або знижується до прийнятного рівня, якщо результати такої послуги мають бути використані або впроваджені в період, який підлягав



аудиту іншою фірмою.

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

**R400.32**

Фірма не повинна погоджуватися на призначення аудитором суб'єкта господарювання, що становить суспільний інтерес, якому фірма або мережева фірма надала послугу, що не є послугою з надання впевненості, до такого призначення, що може створити загрозу власної оцінки щодо фінансової звітності, стосовно якої фірма висловлюватиме думку, за винятком випадків, коли:

- а) надання такої послуги припиняється до початку періоду виконання завдання з аудиту;
- б) фірма вживає всі необхідні заходи для усунення будь-яких загроз своїй незалежності; і
- в) фірма визначає, що, на думку розумної та інформованої третьої сторони, будь-які загрози незалежності фірми були або будуть усунені або знижені до прийнятного рівня.

400.32 A1

Дії, які можуть бути розцінені розумною та інформованою третьою стороною як усунення або зниження до прийнятного рівня будь-яких загроз незалежності, створюваних наданням послуг, що не є послугами з надання впевненості, суб'єкту господарювання, що становить суспільний інтерес, до призначення аудитором цього суб'єкта господарювання, включають:

- результати послуг були предметом аудиторських процедур в ході аудиту фірмою-попередницею фінансової звітності за попередній рік;
- залучення фірмою професійного бухгалтера, який не є членом фірми, яка висловлює думку щодо фінансової звітності, для проведення перевірки першого завдання з аудиту, на яке поширюється загроза власної оцінки, з метою перевірки якості завдання.
- Суб'єкт господарювання, що становить суспільний інтерес, залучає іншу фірму за межами мережі для:
  - i) оцінки результатів послуги, що не є послугою з надання впевненості; або
  - ii) повторного виконання послуги,

у тій мірі, в якій це необхідно для того, щоб інша фірма могла взяти на себе відповідальність за результат надання послуги.

**[Пункти 400.33 - 400.39 навмисно залишені 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:

- a) 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) висловлювати 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 А2);
  - б) суб'єкти господарювання всередині структури перебувають у спільному володінні, під спільним контролем чи управлінням (див. параграф 400.53 А3);
  - в) суб'єкти господарювання всередині структури мають спільні політики та процедури управління якістю (див. параграф 400.53 А4);
  - г) суб'єкти господарювання всередині структури мають спільну стратегію ведення бізнесу (див. параграф 400.53 А5);
  - г) суб'єкти господарювання всередині структури мають спільну торгову назву (див. параграфи 400.53 А6, 400.53 А7) або
  - е) 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 A2 Спільна 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 A3 Спільне володіння, контроль або управління можуть бути досягнуті шляхом контракту або в інший спосіб (див. параграф R400.53(б)).
- 400.53 A4 Спільні політики та процедури управління якістю – це політики та процедури, що розробляються, впроваджуються та використовуються в більшій за розміром структурі. (див. параграф R400.53 (в)).
- 400.53 A5 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 A6 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 A7 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 A8 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, 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 для 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 недостатність 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:

- а) 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:

- а) 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 перевірку 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, що відповідає меті перевірки 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 (б) – (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 для 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)** особу, яка несе операційну відповідальність за дотримання вимог щодо незалежності;
  - iii)** інший відповідний персонал у фірмі та, якщо прийнятно, мережі 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 систему управління якістю, розробленої з урахуванням вимог незалежності. 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 A3      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 заходи для усунення наслідків порушення не можуть бути здійснені належним чином, фірма повинна якомога швидше поінформувати тих, кого наділено найвищими повноваженнями, і вжити необхідних заходів для завершення завдання з аудиту відповідно до будь-яких застосовних законодавчих або 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) пропонувані 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, пропонувані 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 A1 Параграфи R300.9 та R300.10 встановлюють вимоги щодо повідомлення інформації тим, кого наділено найвищими повноваженнями.

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

- а) всі питання, обговорені відповідно до параграфа R400.82, та отримати схвалення від тих, кого наділено найвищими повноваженнями, що заходи, які можуть бути або були вжиті, є задовільним реагуванням на наслідки порушення, та
- б) опис:
  - i) 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 У Розділі 330 викладено матеріали для застосування, які є доречними до застосування концептуальної основи, в тих випадках, коли рівень і характер гонорару та інших видів винагороди можуть створити загрозу власного інтересу для дотримання одного або декількох основоположних принципів. У цьому Розділі викладено конкретні вимоги та матеріали для застосування, доречні до застосування концептуальної основи для ідентифікації, оцінювання та реагування на загрози незалежності, що виникають у зв'язку з гонорарами, що стягуються з клієнтів з аудиту.

#### **Вимоги та матеріали для застосування**

##### **Загальні положення**

- 410.3 A1 Гонорари за професійні послуги зазвичай узгоджуються із клієнтом з аудиту і оплачуються ним. Це може створити загрозу незалежності. Ця практика в цілому визнана і прийнята передбачуваними користувачами фінансової звітності.
- 410.3 A2 Коли клієнт з аудиту є суб'єктом господарювання, що становить суспільний інтерес, зацікавлені сторони мають підвищені очікування щодо незалежності фірми. Оскільки прозорість може сприяти кращому інформуванню поглядів і рішень тих, кого наділено найвищими повноваженнями, і широкого кола зацікавлених сторін, цей Розділ визначає розкриття інформації про гонорар як тим, кого наділено найвищими повноваженнями, так і зацікавленим сторонам в цілому для клієнтів з аудиту, що становлять суспільний інтерес.
- 410.3 A3 Для цілей цього Розділу гонорари за аудит включають гонорари або інші види винагороди за аудит або огляд фінансової звітності. Якщо робиться посилання на гонорар за аудит фінансової звітності, це не включає будь-який гонорар за аудит або огляд фінансової звітності спеціального призначення. (див. параграфи R410.23(a), 410.25 A1 і R410.31 (a))

##### *Гонорари, сплачені клієнтом з аудиту*

- 410.4 A1 Коли гонорари узгоджуються з клієнтом з аудиту і виплачуються ним,

це створює загрозу власного інтересу і може створити загрозу незалежності.

410.4 A2

Застосування концептуальної основи вимагає, щоб, перш ніж фірма або мережева фірма прийме завдання з аудиту або будь-яке інше завдання для клієнта з аудиту, фірма повинна визначити, чи знаходяться загрози незалежності, пов'язані з гонорарами, виставленими клієнту, на прийнятному рівні. Застосування концептуальної основи також вимагає від фірми переоцінки таких загроз, коли факти і обставини змінюються протягом періоду виконання завдання з аудиту.

410.4 A3

Чинники, які мають значення при оцінці рівня загроз, що виникають при оплаті клієнтом з аудиту гонорарів за аудит або будь-яке інше завдання, включають:

- рівень гонорарів та ступінь їх відповідності необхідним ресурсам, з урахуванням комерційних і ринкових пріоритетів фірми;
- будь-який зв'язок між гонорарами за аудит та платою за послуги, не пов'язані з аудитом, а також відносний розмір обох елементів;
- залежність між розміром гонорару та результатом наданої послуги;
- чи стягується плата за послуги, що надаються фірмою, чи мережевою фірмою;
- рівень гонорару в контексті послуги, яка буде надаватися фірмою або мережевою фірмою;
- операційна структура і механізми компенсації фірми і мережевих фірм;
- значимість клієнта або третьої сторони, що рекомендує клієнта, для фірми, мережевої фірми, партнера або офісу;
- характер клієнта, наприклад, чи є клієнт суб'єктом господарювання, що становить суспільний інтерес;
- відносини клієнта з пов'язаними суб'єктами господарювання, яким надаються послуги, відмінні від аудиту, наприклад, коли пов'язаний суб'єкт господарювання є дочірньою організацією;
- участь тих, кого наділено найвищими повноваженнями, у призначенні аудитора та узгодженні гонорарів, а також очевидний акцент, який вони та керівництво клієнта з аудиту роблять на якості аудиту та загальному рівню винагороди;

- чи встановлюється рівень гонорару незалежною третьою стороною, наприклад, регуляторним органом;
- чи підлягає якість аудиторської роботи фірми перевірці незалежною третьою стороною, такою як наглядовий орган.

410.4 A4 Умови, політики і процедури, описані в параграфі 120.15 A3 (зокрема, наявність системи управління якістю, розробленої і впровадженої фірмою відповідно до стандартів управління якістю, виданими РМСАНВ), також можуть вплинути на оцінку того, чи знаходяться загрози незалежності на прийнятному рівні.

410.4 A5 У нижченаведених вимогах та матеріалах для застосування вказано обставини, які, можливо, буде потрібно додатково оцінити при визначенні того, чи знаходяться загрози на прийнятному рівні. За цих обставин матеріали для застосування включають приклади додаткових чинників, які можуть бути доречними при оцінці загроз.

### **Рівень гонорарів за аудит**

410.5 A1 Визначення розміру гонорару, що стягується з клієнта з аудиту, будь-то за послуги аудиту або інші послуги, є діловим рішенням фірми, що бере до уваги факти та обставини, що відносяться до даного конкретного завдання, включаючи вимоги технічних і професійних стандартів.

410.5 A2 Чинники, які є доречними при оцінці рівня загроз власного інтересу та тиску, що створюються розміром гонорару за аудит, сплаченого замовником аудиту, включають:

- комерційне обґрунтування фірмою гонорару за аудит;
- чи чинився або чиниться неправомірний тиск з боку клієнта з метою зниження гонорару за аудит.

410.5 A3 Приклади дій, які можуть бути застережними заходами для реагування на такі загрози:

- залучення прийнятного експерта з огляду, який не бере участі у завданні з аудиту, для оцінки зваженості пропонованого гонорару з урахуванням обсягу та складності завдання.
- огляд виконаної роботи прийнятним експертом з огляду, який не брав участі в завданні з аудиту.

*Вплив інших послуг, що надаються клієнту з аудиту*

**R410.6** Відповідно до параграфу R410.7, фірма не повинна допускати, щоб на розмір гонорару за аудит впливало надання фірмою або мережевою фірмою клієнту з аудиту інших послуг, крім аудиту.

410.6 A1 Гонорар за аудит зазвичай відображає сукупність питань, подібних до



тих, які зазначено в параграфі 410.23 А1. Однак надання інших послуг клієнту з аудиту не є належним чинником при визначенні гонорару за аудит.

**R410.7** Як виняток з параграфу R410.6, при визначенні плати за аудит, фірма може враховувати економію коштів, досягнуту в результаті досвіду, отриманого в результаті надання послуг, відмінних від аудиту, клієнту з аудиту.

### **Обумовлена плата**

410.8 А1 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.

**R410.9** Фірма не повинна стягувати, прямо чи опосередковано, обумовлену плату за завдання з аудиту.

**R410.10** 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.

410.10 А1 Параграфи R410.9 та R410.10 забороняють фірмі або мережевій фірмі укладати певні угоди про обумовлену плату з клієнтом з аудиту. Навіть якщо угода про обумовлену плату не заборонена при наданні послуги, що не є послугою з надання впевненості, клієнту з аудиту, це все одно може вплинути на рівень загрози власного інтересу.

410.10 А2 До чинників, які є доречними під час оцінювання рівня такої загрози, належать:

- діапазон можливих сум плати;

- 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.

410.10 A3 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 участь у виконанні послуги, що не є послугою з надання впевненості;
- отримання у клієнта попередньої письмової угоди про основу винагороди.

**Загальна сума гонорарів – Співвідношення винагороди за послуги, не пов'язані з аудитом, до винагороди за аудит**

410.11 A1 На рівень загрози власного інтересу може вплинути той факт, що значна частина гонорарів, що стягується фірмою або мережевими фірмами з клієнта з аудиту, генерується за рахунок надання клієнту з аудиту послуг, не пов'язаних з аудитом, через побоювання з приводу потенційної втрати або завдання з аудиту, або інших послуг. Такі обставини також можуть створити загрозу тиску. Ще одним міркуванням є сприйняття того, що фірма або мережева фірма фокусується на відносинах, не пов'язаних з аудитом, що може створити загрозу незалежності аудитора.

410.11 A2 Чинники, які є доречними під час оцінювання рівня таких загроз, охоплюють:

- співвідношення винагороди за послуги, інші ніж аудит, до винагороди за аудит.
- тривалість періоду, протягом якого існувала значна частка винагороди за послуги, відмінні від аудиту, у відношенні до винагороди за аудит.
- характер, обсяг і цілі послуг, відмінних від аудиту, включаючи:
  - чи є вони повторюваними послугами;
  - чи вимагає закон або нормативні акти надання послуг фірмою.

410.11 A3 Приклади дій, які можуть бути застережними заходами для реагування на такі загрози власного інтересу або тиску, охоплюють:

- наявність прийнятного експерта з огляду, який не був залучений до аудиту або послуги, відмінної від аудиту, для перевірки відповідної роботи з аудиту.
- скорочення обсягу послуг, відмінних від аудиту, що надаються клієнту з аудиту;

### **Загальна сума гонорарів – Прострочені гонорари**

- 410.12 A1 На рівень загрози власного інтересу можна вплинути прострочення оплати клієнтом з аудиту гонорару за аудит або послуги, відмінні від аудиту, протягом періоду виконання завдання з аудиту.
- 410.12 A2 Як правило, передбачається, що фірма отримує виплату таких гонорарів до того, як буде опубліковано аудиторський звіт.
- 410.12 A3 Чинники, які є доречними під час оцінювання рівня такої загрози власного інтересу, охоплюють:
- значущість прострочених гонорарів для фірми;
  - тривалість періоду прострочення гонорарів;
  - оцінка фірмою здатності і готовності клієнта з аудиту оплатити прострочені гонорари.
- 410.12 A4 Приклади дій, які можуть бути застережними заходами для реагування на такі загрози:
- отримання часткової виплати прострочених гонорарів;
  - огляд роботи з аудиту прийнятним експертом з огляду, який не брав участь в завданні з аудиту.
- R410.13** Якщо значна частина гонорарів, які підлягають сплаті клієнтом із аудиту, залишається несплаченою протягом тривалого часу, фірма повинна визначити:
- а) чи можуть прострочені гонорари бути еквівалентні позики клієнту, і в цьому випадку застосовуються вимоги і матеріали, викладені в Розділі 511; і
  - б) чи прийнятно для фірми повторне призначення або продовження завдання з аудиту.

### **Загальна сума гонорарів – Залежність від гонорарів**

*Всі клієнти з аудиту*

- 410.14 A1 Коли загальна сума гонорарів, отримана від клієнта з аудиту фірмою, яка висловлює аудиторську думку, становить значну частку від загальної суми гонорарів цієї фірми, залежність від гонорарів за аудит

та інші послуги цього клієнта і занепокоєння з приводу їх потенційної втрати, впливають на рівень загрози власного інтересу та створюють загрозу тиску.

- 410.14 A2 При розрахунку загальної суми гонорарів фірми, фірма може використовувати фінансову інформацію, доступну за попередній фінансовий рік, і оцінити частку на основі цієї інформації, якщо це доречно.
- 410.14 A3 Чинники, які є доречними під час оцінювання рівня таких загроз власного інтересу та тиску, включають:
- операційну структуру фірми;
  - чи очікується, що фірма буде диверсифікуватися таким чином, щоб зменшити будь-яку залежність від клієнта з аудиту.
- 410.14 A4 Приклади дій, які можуть бути застережними заходами для реагування на такі загрози:
- наявність прийнятного експерта з огляду, який не є членом фірми, для перевірки аудиторської роботи;
  - скорочення обсягу послуг, відмінних від аудиту, що надаються клієнту з аудиту;
  - збільшення клієнтської бази фірми для зниження залежності від клієнта;
  - збільшення обсягу послуг, що надаються іншим клієнтам.
- 410.14 A5 Загроза власного інтересу або тиску також створюється тоді, коли гонорари, отримані фірмою від клієнта з аудиту, становлять велику частку доходів одного партнера або одного офісу фірми.
- 410.14 A6 Чинники, які є доречними під час оцінювання рівня таких загроз, охоплюють:
- якісну та кількісну значимість клієнта з аудиту для партнера або офісу;
  - наскільки компенсація партнера або партнерів в офісі залежить від гонорарів, отриманих від клієнта;
- 410.14 A7 Приклади дій, які можуть бути застережними заходами для реагування на такі загрози власного інтересу або тиску, охоплюють:
- огляд роботи з аудиту прийнятним експертом з огляду, який не брав участі в завданні з аудиту;
  - забезпечення того, щоб на компенсацію партнера не чинили істотний вплив гонорари, отримані від клієнта;
  - скорочення обсягу послуг, відмінних від послуг з аудиту, що надаються партнером або офісом клієнта з аудиту;

- збільшення клієнтської бази партнера або офісу для зменшення залежності від даного клієнта з аудиту;
- збільшення обсягу послуг, що надаються партнером або офісом іншим клієнтам.

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

**R410.15**

Якщо протягом кожного з п'яти років посліп загальна сума гонорарів від клієнта з аудиту, який не є суб'єктом господарювання, що становить суспільний інтерес, становить або може становити більше 30% від загальної суми гонорарів, отриманих фірмою, фірма повинна визначити, чи може будь-який з наведених далі заходів бути застережним заходом для зменшення створюваних загроз до прийнятного рівня, і якщо так, застосувати його:

- а) до надання аудиторської думки щодо фінансової звітності за п'ятий рік, професійний бухгалтер, який не є членом фірми, що висловлює думку про цю фінансову звітність, здійснює огляд аудиторської роботи за п'ятий рік; або
- б) після висловлення аудиторської думки щодо фінансової звітності за п'ятий рік і до висловлення аудиторської думки щодо фінансової звітності за шостий рік, професійний бухгалтер, який не є членом фірми, що висловлює думку про цю фінансову звітність, або професійний орган проводить огляд аудиторської роботи за п'ятий рік.

**R410.16**

Якщо загальна сума гонорарів, зазначена в параграфі R410.15, продовжує перевищувати 30%, фірма повинна щороку визначати, чи може будь-який із заходів, передбачених параграфом R410.15, застосованих до завдання відповідного року, бути гарантією для усунення загроз, створюваних загальною сумою гонорарів, отриманими фірмою від клієнта з аудиту, і якщо так, застосувати його.

**R410.17**

Коли дві або більше фірм залучаються для проведення аудиту фінансової звітності клієнта, участь іншої фірми в аудиті може розглядатися щороку як дія, еквівалентна дії, зазначеній в параграфі R410.15 (а), якщо:

- а) обставини, що розглядаються в параграфі R410.15, застосовні тільки до однієї з фірм, що висловлює аудиторську думку; і
- б) кожна фірма виконує достатньо роботи, щоб взяти на себе повну індивідуальну відповідальність за аудиторську думку.

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

- R410.18** Якщо протягом кожного з двох послідовних років загальна сума гонорарів від клієнта з аудиту, який є суб'єктом господарювання, що становить суспільний інтерес, становить або, ймовірно, буде становити понад 15% від загального гонорару, отриманого фірмою, фірма повинна визначити, до моменту надання аудиторського висновку, що видається стосовно фінансової звітності за другий рік, чи перевірка, що має за мету перевірку якості завдання, виконана професійним бухгалтером, який не є членом фірми, що висловлює думку щодо фінансової звітності («огляд до надання аудиторської думки») може бути застережним заходом для зменшення загроз до прийнятного рівня, і якщо так, провести її.
- R410.19** Коли дві або більше фірми залучаються для проведення аудиту фінансової звітності клієнта з аудиту, участь іншої фірми в аудиті може розглядатися щороку як дія, еквівалентна дії, зазначеній в параграфі R410. 18, якщо:
- а)** обставини, що розглядаються в параграфі R410.18, застосовні тільки до однієї з фірм, що висловлює аудиторську думку; і
  - б)** кожна фірма виконує достатню роботу, щоб взяти на себе повну індивідуальну відповідальність за аудиторську думку.
- R410.20** З урахуванням параграфу R410.21, якщо обставини, описані в параграфі R410.18, тривають протягом п'яти років поспіль, фірма повинна перестати бути аудитором після надання аудиторського висновку за п'ятий рік.
- R410.21** Як виняток з параграфу R410. 20, фірма може продовжувати виконувати функції аудитора після закінчення п'яти років поспіль, якщо для цього є вагома причина з урахуванням суспільних інтересів, за умови, що:
- а)** фірма консультується з регулюючим або професійним органом у відповідній юрисдикції, і він погоджується з тим, що продовження роботи фірми в якості аудитора відповідатиме суспільним інтересам; і
  - б)** перед наданням аудиторського висновку щодо фінансової звітності за шостий і будь-який наступний рік, фірма залучає професійного бухгалтера, який не є членом фірми, що надає висновок щодо фінансової звітності, для проведення огляду перед наданням висновку.
- 410.21 A1 Чинником, який може слугувати вагомою причиною, є відсутність дієздатних альтернативних фірм для виконання завдання з аудиту з урахуванням характеру і місця розташування бізнесу клієнта.

## **Прозорість інформації стосовно гонорарів для клієнтів з аудиту, що становлять суспільний інтерес**

*Повідомлення інформації, пов'язаної з гонорарами, тим, кого наділено найвищими повноваженнями*

410.22 A1 Повідомлення фірмою інформації, пов'язаної з гонорарами (як за аудит, так і за послуги, що не є послугами з аудиту), тим, кого наділено найвищими повноваженнями, допомагає їм оцінити незалежність фірми. Ефективна комунікація з цього питання також дозволяє здійснювати двосторонній відкритий обмін думками та інформацією, наприклад, про очікування тих, кого наділено найвищими повноваженнями, щодо обсягу аудиторської роботи та його впливу на гонорари за аудит.

Гонорари за аудит фінансової звітності

**R410.23** Відповідно до параграфу R410.24, фірма повинна своєчасно повідомляти тим, кого наділено найвищими повноваженнями, клієнта з аудиту, що становить суспільний інтерес:

- а)** гонорари, що сплачені або підлягають сплаті фірмі або мережевим фірмам за аудит фінансової звітності, щодо якої фірма висловлює думку; і
- б)** чи знаходяться загрози, створювані рівнем цих гонорарів, на прийнятному рівні, і якщо ні, то які дії фірма зробила або планує зробити для зниження таких загроз до прийнятного рівня.

410.23 A1 Метою такого повідомлення є надання довідкової інформації та контексту про гонорари за аудит фінансової звітності, щодо якої фірма висловлює думку, щоб дати можливість тим, кого наділено найвищими повноваженнями, розглянути питання про незалежність фірми. Характер і обсяг питань, що підлягають повідомленню, будуть залежати від фактів і обставин і можуть включати, наприклад:

- міркування, що впливають на рівень гонорарів, такі як:
  - масштаб, складність і географічне поширення операцій клієнта з аудиту;
  - співмірність витраченого або очікуваного часу з обсягом і складністю аудиту;
  - вартість інших ресурсів, використаних або витрачених при проведенні аудиту;
  - якість ведення обліку та процесів підготовки фінансової звітності;

- коригування гонорарів, які зазначених або стягнутих протягом періоду аудиту, і причини будь-яких таких коригувань;
- зміни в законодавчих і нормативних актах, і професійних стандартах, які доречні до аудиту, які вплинули на розмір гонорарів.

410.23 A2 Фірмі рекомендується надавати таку інформацію в найкоротші терміни і повідомляти про запропоновані коригування по мірі необхідності.

**R410.24** Як виняток з параграфу R410.23, фірма може прийняти рішення не повідомляти інформацію, викладену в параграфі R410. 23, тим, кого наділено найвищими повноваженнями, суб'єкта господарювання, який (прямо або опосередковано) повністю належить іншому суб'єкту господарювання, що становить суспільний інтерес, за умови, що:

- а) суб'єкт господарювання консолідується у фінансовій звітності групи, підготовлений цим іншим суб'єктом господарювання, що становить суспільний інтерес; і
- б) фірма або мережева фірма висловлює думку щодо цієї фінансової звітності групи.

Гонорари за інші послуги

**R410.25** Відповідно до параграфу R410.27, фірма повинна своєчасно повідомляти тим, кого наділено найвищими повноваженнями, клієнта з аудиту, який є суб'єктом господарювання, що становить суспільний інтерес:

- а) про гонорари, крім тих, що вказані в параграфі R410.23 (а), що стягуються з клієнта за надання послуг фірмою або мережевою фірмою протягом періоду, що охоплюється фінансовою звітністю, щодо якої фірма висловлює думку. З цією метою, такі гонорари включають тільки ті гонорари, що стягуються з клієнта і пов'язаних з ним суб'єктів господарювання, над якими клієнт має прямий або непрямий контроль, які консолідовані у фінансовій звітності, щодо якої фірма висловлюватиме думку; і
- б) як зазначено в параграфі 410.11 A1, якщо фірма визначила, що існує вплив на рівень загрози власного інтересу або що існує загроза тиску, створювана співвідношенням плати за послуги, що не є послугами з аудиту, по відношенню до гонорару за аудит:
  - і) чи знаходяться такі загрози на прийнятному рівні; і



- ii) якщо ні, то будь-які дії, які фірма зробила або планує зробити для зниження таких загроз до прийнятного рівня.

410.25 A1 Мета такого повідомлення полягає в тому, щоб надати довідкову інформацію та контекст про гонорари за інші послуги, щоб дати можливість тим, кого наділено найвищими повноваженнями, розглянути питання про незалежність фірми. Характер і обсяг питань, що підлягають повідомленню, будуть залежати від фактів і обставин і можуть включати, наприклад:

- розмір гонорарів за інші послуги, які вимагаються законом або нормативними актами;
- характер інших послуг, що надаються та пов'язані з ними гонорари;
- інформацію про характер послуг, що надаються відповідно до загальної політики, затвердженої тими, кого наділено найвищими повноваженнями, і пов'язаних з цим гонорарами;
- частку гонорарів, зазначених у параграфі R410.25 (а), в загальній сумі гонорарів, що стягуються фірмою і мережевими фірмами за аудит фінансової звітності, щодо якої фірма висловлює думку.

**R410.26** Фірма повинна включити в повідомлення, що передбачається параграфом R410.25(а), гонорари, відмінні від тих, що розкриваються відповідно до параграфу R410.23(а), що стягуються з будь-яких інших пов'язаних суб'єктів господарювання, над якими клієнт з аудиту має прямий або опосередкований контроль, за надання послуг фірмою або мережевою фірмою, коли фірма знає або має підстави вважати, що такі гонорари мають відношення до оцінки незалежності фірми.

410.26 A1 Чинники, які фірма може враховувати при визначенні того, чи мають відношення до оцінки незалежності фірми гонорари, відмінні від тих, які вказані в параграфі R410. 23 (а), що стягуються з таких інших пов'язаних суб'єктів господарювання, індивідуально і в сукупності, за надання послуг фірмою або мережевою фірмою, включають:

- ступінь участі клієнта з аудиту в призначенні фірми або мережевої фірми для надання таких послуг, включаючи переговори про гонорари;
- значущість гонорарів, що виплачуються іншими пов'язаними суб'єктами господарювання фірми або мережевій фірмі;
- співвідношення гонорарів від інших пов'язаних суб'єктів господарювання та гонорарів, сплачених клієнтом.

**R410.27** Як виняток з параграфу R410.25, фірма може прийняти рішення не

повідомляти інформацію, викладену в параграфі R410. 25, тим, кого наділено найвищими повноваженнями, суб'єкта господарювання, який (прямо або опосередковано) повністю належить іншому суб'єкту господарювання, що становить суспільний інтерес, за умови, що:

- а) суб'єкт господарювання консолідується у фінансовій звітності групи, підготовленій іншим суб'єктом господарювання, що становить суспільний інтерес; і
- б) фірма або мережева фірма висловлює думку щодо цієї фінансової звітності групи.

Залежність від гонорарів

**R410.28** Якщо загальна сума гонорарів від клієнта з аудиту, який є суб'єктом господарювання, що становить суспільний інтерес, становить або може становити більше 15% від загальної суми гонорарів, отриманих фірмою, фірма повинна повідомити тим, кого наділено найвищими повноваженнями:

- а) цей факт і ймовірність того, що така ситуація збережеться;
- б) застережні заходи, що застосовуються для усунення створених загроз, включаючи, де це доречно, використання огляду до надання аудиторської думки (див. параграф R410.18); і
- в) про будь-яку пропозицію продовжити роботу в якості аудитора відповідно до параграфа R410.21.

*Публічне розкриття інформації, пов'язаної з винагородою*

410.29 A1 З огляду на суспільний інтерес до аудиту суб'єктів господарювання, що становлять суспільний інтерес, зацікавлені сторони мають право знати про професійні відносини між фірмою і клієнтом з аудиту, які можуть обґрунтовано вважатися важливими для оцінки незалежності фірми. У багатьох юрисдикціях вже існують вимоги, що стосуються розкриття клієнтом з аудиту інформації про гонорари як за аудит, так і за послуги, не пов'язані з аудитом, які сплачені і підлягають сплаті фірмі і мережевим фірмам. Таке розкриття інформації часто вимагає розбивки гонорарів за послуги, відмінні від аудиту, на різні категорії.

**R410.30** Якщо законодавчі та нормативні акти не вимагають від клієнта з аудиту розкривати розмір гонорарів за аудит, гонорарів за послуги, відмінні від аудиту, які оплачені або підлягають оплаті фірмі і мережевим фірмам, а також інформацію про залежність від гонорару, фірма повинна обговорити з тими, кого наділено найвищими повноваженнями, клієнта з аудиту, який є суб'єктом господарювання, що становить суспільний інтерес:

- а) вигоди для зацікавлених сторін клієнта від того, що клієнт розкриває такі відомості, які не вимагаються законодавчими і нормативними актами, способом, який вважається доцільним, беручи до уваги терміни і доступність інформації; і
- б) інформацію, яка може покращити розуміння користувачами сплачених або належних до сплати гонорарів та їх впливу на незалежність фірми;

410.30 A1 Приклади інформації, що стосується гонорарів, яка може покращити розуміння користувачами сплачених або належних до сплати гонорарів та їх впливу на незалежність фірми, включають:

- порівняльну інформацію про гонорари за аудит за попередній рік та послуги, не пов'язані з аудитом.
- характер послуг та пов'язані з ними гонорари, як зазначено в параграфі R410.31 (б).
- застережні заходи вжиті, коли загальна сума гонорарів від клієнта становить або може становити більше 15% від загальної суми гонорарів, отриманих фірмою.

**R410.31** Після обговорення з тими, кого наділено найвищими повноваженнями, як зазначено в параграфі R410.30, якщо клієнт з аудиту, який є суб'єктом господарювання, що становить суспільний інтерес, не робить відповідного розкриття інформації, відповідно до параграфа R410.32, фірма повинна публічно розкрити:

- а) суми гонорарів, сплачених або тих, що підлягають сплаті фірмі та мережевим фірмам за аудит фінансової звітності, щодо якої фірма висловлює думку;
- б) суми гонорарів, крім тих, що розкриваються згідно підпункту (а), що стягуються з клієнта за надання послуг фірмою або мережевою фірмою протягом періоду, що охоплюється фінансовою звітністю, за якою фірма висловлює думку. З цією метою, такі гонорари повинні включати лише гонорари, що стягуються з клієнта і пов'язаних з ним суб'єктів господарювання, над якими клієнт має прямий або опосередкований контроль, і які консолідовані у фінансовій звітності, щодо якої фірма висловлюватиме думку; і
- в) будь-які гонорари, відмінні від тих, які вказані в пунктах (а) і (б), що стягуються з будь-яких інших пов'язаних суб'єктів господарювання, над якими клієнт з аудиту має прямий або опосередкований контроль за надання послуг фірмою або

мережевою фірмою, коли фірма знає або має підстави вважати, що такі збори мають відношення до оцінки незалежності фірми; та

- г) якщо це доречно, той факт, що загальна сума гонорарів, отриманих фірмою від клієнта з аудиту, становить або, ймовірно, становитиме більше 15% від загальної суми гонорарів, отриманих фірмою за два роки поспіль, а також рік, коли вперше виникла ця ситуація.

410.31 A1 Фірма може також розкривати іншу інформацію, що стосується гонорарів, яка поліпшить розуміння користувачами сплачених або тих, що підлягають сплаті гонорарів і незалежності фірми, таку, як приклади, описані в параграфі 410.30 A1.

410.31 A2 Чинники, які фірма могла б враховувати при прийнятті рішення, передбаченого параграфом R410.31 (в), викладені в параграфі 410.26 A1.

410.31 A3 При розкритті інформації, пов'язаної з гонорарами, відповідно до параграфа R410.31, фірма може розкрити інформацію способом, який вважатиме за доцільне, беручи до уваги терміни і доступність інформації для зацікавлених сторін, наприклад:

- на веб-сайті фірми;
- у звіті фірми про прозорість;
- у звіті про якість аудиту;
- шляхом цілеспрямованої комунікації з конкретними зацікавленими сторонами, наприклад, надсилаючи листи акціонерам;
- в аудиторському звіті.

**R410.32** Як виняток з параграфу R410.31, фірма може прийняти рішення не розкривати публічно інформацію, викладену в параграфі R410.31, що стосується:

- а) материнської організації, яка також готує фінансову звітність групи за умови, що фірма або мережева фірма висловлює думку про фінансову звітність групи; або
- б) суб'єкта господарювання, що повністю належить (прямо або опосередковано) іншому суб'єкту господарювання, що становить суспільний інтерес, за умови, що:

- i) суб'єкт господарювання консолідується у фінансовій звітності групи, підготовленій іншим суб'єктом господарювання, що становить суспільний інтерес; і
- ii) фірма або мережева фірма висловлює думку щодо цієї фінансової звітності групи.

*Міркування щодо клієнтів з огляду*

**R410.33**

У цьому Розділі викладено вимоги до фірми щодо повідомлення інформації, пов'язаної з гонорарами клієнта з аудиту, що становить суспільний інтерес, і щодо публічного розкриття інформації, пов'язаної з гонорарами, в тій мірі, в якій клієнт не розкриває таку інформацію. Як виняток з цих вимог фірма може прийняти рішення не повідомляти і не вимагати розкриття такої інформації, якщо клієнт з огляду, не є одночасно клієнтом з аудиту.

## **РОЗДІЛ 411**

### **ПОЛІТИКА КОМПЕНСАЦІЇ ТА ОЦІНЮВАННЯ**

#### **Вступ**

- 411.1 Фірми зобов'язані дотримуватися основоположних принципів, бути незалежними та застосовувати концептуальну основу, наведену в Розділі 120, для ідентифікації, оцінювання та реагування на загрози незалежності.
- 411.2 Політики фірми з оцінювання чи компенсації можуть створювати загрозу власного інтересу. 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**

- 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:
- перегляд плану компенсаційних виплат або процесу оцінювання цієї особи;
  - 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 придбаннях 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 тривіальною 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 тривіальною 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 є ймовірним, судовий розгляд щодо клієнта з аудиту, створюються загрози власного інтересу та тиску. У 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 викладені 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 параграфу R510.4, найближчий родич, ідентифікований в підпараграфі 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) жодна з наведених далі осіб: довірена особа, член команди з аудиту або будь-який з найближчих родичів цієї особи, фірма або мережева фірма, не є бенефіціаром трасту;
- 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 чинити 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** (a) 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, достатню 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 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) і) 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 під час 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 таку загрозу власного інтересу, є огляд роботи цього 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 До чинників, які є доречними під час оцінювання рівня такої загрози, належать:
- 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 таку загрозу власного інтересу, є огляд роботи цього 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 До чинників, які є доречними під час оцінювання рівня такої загрози, належать:
- організаційна, операційна структура та структура 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 таку 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 викладені конкретні вимоги та матеріали для застосування, доречні до застосування концептуальної основи за таких обставин.

#### 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. 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**

- 520.3 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. 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**

- 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 таку 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 відносин 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 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.

521.7 A1 Чинники, які є доречними під час оцінювання рівня загрози власного інтересу, особистих стосунків або тиску, створеної такими стосунками, охоплюють:

- характер відносин 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 таку 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 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 особа обіймає 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 викладені 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 А2 Чинники, які є доречними під час оцінювання рівня таких загроз, охоплюють:

- посаду, яку особа обіймала у клієнта;
- проміжок часу з моменту, коли особа залишила роботу у клієнта;
- роль члена команди з аудиту.

522.4 А3 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 викладені 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 викладені 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, щодо яких 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
- a) колишнім партнером, який тепер працює у клієнта з аудиту цієї фірми, або
  - b) колишнім членом команди з аудиту, який тепер працює у клієнта з аудиту цієї фірми,
    - i) директором або посадовою особою або
    - ii) працівником, який має можливість здійснювати значний вплив на складання бухгалтерських записів або фінансової звітності клієнта, щодо яких фірма висловлюватиме думку.

Значний зв'язок між фірмою або мережевою фірмою та такою особою залишається до того часу, коли:

- а) 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:

- a) директором або 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:

- a) директором або 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 викладені 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 надавати персонал клієнту з аудиту, якщо фірма або мережева фірма не впевнена, що:
- a) така допомога надається лише на короткий строк;

- б)** такий персонал не бере відповідальність за управління, а клієнт з аудиту відповідає за керівництво та нагляд за діяльністю цього персоналу;
- в)** будь-яка загроза незалежності фірми або мережевої фірми, що виникає в результаті професійних послуг, що надаються таким персоналом, усувається або застосовуються застережні заходи для зниження такої загрози до прийняттого рівня; і
- г)** такий персонал не буде робити або не буде залученим до професійних послуг, які заборонено виконувати фірмі або мережевій фірмі згідно з Кодексом.



## **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 вищого управлінського 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 ротация 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 перевірок 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 більшого, ніж сім років у сукупності ("період залучення"):

- а) партнер із завдання;
- б) особа, призначена відповідальною за проведення перевірки якості завдання; або
- в) будь-яка інша 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, відлік років не починається заново, якщо особа не припиняє діяти у будь-якій з ролей, зазначених у параграфі R540.5 а) – в) протягом мінімального періоду. 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 вона уже надавала послуги. Як виняток до параграфа 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 параграфа 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 із завдання протягом семи років у сукупності, період незалучення має становити п'ять років поспіль.
- R540.12** Якщо особа була призначена відповідальним за перевірку 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.
- 540.13 A1 Вимоги до ротації партнерів у цьому Розділі відрізняються від вимог, які зазначені в МСУЯ 2 (і не змінюють їх), щодо періоду незалучення, який є умовою для того, аби партнер із завдання взяв на себе роль відповідального за перевірку якості завдання (див. параграф 325.8 A4).

#### 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 перевірку 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 перевірку 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.
- 600.4 Деякі підрозділи включають вимоги, які прямо забороняють фірмі або мережевій фірмі надавати певні послуги клієнту з аудиту, оскільки створені загрози не можуть бути усунені, а запобіжні заходи не можуть бути застосовані для зниження загроз до прийняттого рівня.
- 600.5 Нові практики господарської діяльності, еволюція фінансових ринків та зміни інформаційних технологій – це процеси розвитку, які роблять неможливим складання всеохопного переліку послуг, що не є послугами з надання впевненості, які можна надавати клієнту з аудиту. Концептуальна основа і загальні положення цього Розділу застосовуються, коли фірма пропонує клієнту надати послугу, що не є послугою з надання впевненості, для якої немає конкретних вимог і прикладних матеріалів.



## Вимоги та матеріали для застосування

### Загальні положення

*Положення про послуги, що не є послугами з надання впевненості, у законах або нормативних актах*

600.6 A1 У параграфах R100.6-100.7 A1 викладено вимоги і матеріали для застосування, що стосуються дотримання положень Кодексу. Якщо в юрисдикції існують закони і нормативні акти, що стосуються надання клієнтам з аудиту послуг, не пов'язаних із наданням впевненості, які відрізняються від тих, що викладено у цьому Розділі або виходять за їх рамки, фірмам, які надають послуги, що не є послугами з надання впевненості, до яких застосовуються такі положення, необхідно знати про ці відмінності і дотримуватися більш суворих положень.

*Ризик прийняття на себе управлінських обов'язків при наданні послуги, що не є послугою з надання впевненості*

600.7 A1 Коли фірма або мережева фірма надає клієнту з аудиту послуги, що не є послугами з надання впевненості, існує ризик того, що фірма або мережева фірма візьмуть на себе відповідальність за управління в разі, якщо фірма або мережева фірма не будуть задоволені тим, що вимоги параграфу R400.14 були виконані.

*Прийняття завдання з надання послуг, що не є послугами з надання впевненості*

**R600.8** Перш ніж фірма або мережева фірма прийме зобов'язання надати клієнту з аудиту послуги, що не є послугою з надання впевненості, фірма повинна застосувати концептуальну основу для ідентифікації, оцінювання та реагування на будь-яку загрозу незалежності, яка може виникнути в результаті надання цієї послуги.

*Ідентифікація та оцінювання загроз*

Всі клієнти з аудиту

600.9 A1 Опис категорій загроз, які можуть виникнути, коли фірма або мережева фірма надає клієнту з аудиту послуги, що не є послугами з надання впевненості, викладено в параграфі 120.6 A3.

600.9 A2 Чинники, які є доречними при ідентифікації різних загроз, які можуть бути створені при наданні клієнту з аудиту послуги, що не є послугою з надання впевненості, та оцінювання рівня таких загроз, включають:

- характер, обсяг, передбачуване використання та мету послуги.
- спосіб надання послуги, наприклад, персонал, який буде задіяний, і його місце розташування.
- нормативно-правове середовище, в якому надається послуга;
- чи є клієнт суб'єктом господарювання, що становить суспільний інтерес.

- рівень спеціальних знань управлінського персоналу та працівників клієнта щодо типу послуги, яка надається;
- ступінь участі клієнта у визначенні значних питань судження. (див. параграфи R400.13-R400.14).
- чи вплине результат послуги на бухгалтерські записи чи 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;
- 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;
- ступінь достовірності результату послуги в рамках аудиту;
- плата, пов'язана з наданням послуги, що не є послугою з надання впевненості.

600.9 A3 Підрозділи з 601 по 610 включають приклади додаткових чинників, які є доречними під час ідентифікації загроз незалежності, що створюються при наданні певних послуг, не пов'язаних із наданням впевненості, і оцінюванні рівня таких загроз.

Суттєвість стосовно фінансової звітності

600.10 A1 Суттєвість – це чинник, який є доречним при оцінюванні загроз, що виникають в результаті надання клієнту з аудиту послуг, що не є послугами з надання впевненості. У підрозділах 601 – 610 є посилання на суттєвість стосовно фінансової звітності клієнта з аудиту. Концепція суттєвості стосовно аудиту розглядається в МСА 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.

600.10 A2 Якщо Кодекс прямо забороняє надання послуг, що не є послугами з

надання впевненості, клієнту з аудиту, фірмі або мережевій фірмі заборонено надавати такі послуги, незалежно від суттєвості результату або результатів послуги, що не є послугою з надання впевненості, для фінансової звітності, щодо якої фірма буде висловлювати думку.

#### Надання консультацій та рекомендацій

600.11 A1 Надання консультацій та рекомендацій може створити загрозу власної оцінки. Питання про те, чи надання консультацій і рекомендацій створює загрозу власної оцінки, вимагає прийняття рішення, викладеного в параграфі R600.14. Якщо клієнт з аудиту не є суб'єктом господарювання, що становить суспільний інтерес, і було виявлено загрозу власної оцінки, фірма зобов'язана застосувати концептуальну основу для оцінки та усунення загрози. Якщо клієнтом з аудиту є суб'єкт господарювання, що становить суспільний інтерес, застосовуються положення параграфів R600.16 та R600.17.

Надання тому самому клієнту з аудиту кількох послуг, що не є послугами з надання впевненості

**R600.12** Коли фірма або мережева фірма надає клієнту з аудиту декілька послуг, що не є послугами з надання впевненості, фірма повинна розглянути, чи на додаток до загроз, що створюються кожною послугою окремо, сукупний вплив таких послуг створює або впливає на загрози незалежності.

600.12 A1 На додаток до параграфу 600.9 A2, чинники, які мають значення для оцінки фірмою рівня загроз незалежності, що виникають при наданні клієнту з аудиту декількох послуг, що не є послугами з надання впевненості, можуть включати чи:

- сукупний ефект від надання декількох послуг збільшує рівень загрози, створюваної кожною послугою, що оцінюється індивідуально.
- сукупний ефект від надання декількох послуг підвищує рівень будь-якої загрози, що виникає в результаті відносин з клієнтом з аудиту.

#### Загрози власної оцінки

600.13 A1 Коли фірма або мережева фірма надає клієнту з аудиту послуги, що не є послугами з надання впевненості, може виникнути ризик того, що фірма проведе аудит своєї власної роботи або роботи мережевої фірми, що призведе до виникнення загрози власної оцінки. Загроза власної оцінки – це загроза того, що фірма або мережева фірма не будуть належним чином оцінювати результати раніше винесеного судження або дії, виконаної окремою особою в фірмі або мережевій фірмі в

рамках послуги, що не є послугою з надання впевненості, на яку команда з аудиту буде покладатися при формуванні судження в контексті проведення аудиту.

**R600.14** Перш ніж надавати клієнту з аудиту послугу, що не є послугою з надання впевненості, фірма або мережева фірма повинні визначити, чи може надання цієї послуги створити загрозу власної оцінки, оцінивши, чи існує ризик того, що:

- а) результати послуги будуть частиною або впливатимуть на бухгалтерські записи, внутрішній контроль за фінансовою звітністю або на фінансову звітність, щодо якої фірма буде висловлювати думку; і
- б) під час аудиту фінансової звітності, щодо якої фірма буде висловлювати думку, команда з аудиту буде оцінювати або покладатися на будь-які судження, зроблені фірмою або мережевою фірмою, або дії, виконані нею при наданні послуги.

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

600.15 A1 Коли клієнт з аудиту є суб'єктом господарювання, що становить суспільний інтерес, зацікавлені сторони мають підвищені очікування щодо незалежності фірми. Ці підвищені очікування мають відношення до розумного та інформованого тестування третьої сторони, використовуюваного для оцінки загрози власної оцінки, що виникає в результаті надання послуги, що не є послугою з надання впевненості, клієнту з аудиту, який є суб'єктом господарювання, що становить суспільний інтерес.

600.15 A2 У тих випадках, коли надання послуг, що не є послугами з надання впевненості, клієнту з аудиту, що становить суспільний інтерес, створює загрозу власної оцінки, ця загроза не може бути усунена, і запобіжні заходи не можуть бути застосовані для зниження цієї загрози до прийнятного рівня.

Загрози власної оцінки

**R600.16** Фірмі або мережевій фірмі заборонено надавати послуги, що не є послугами з надання впевненості, клієнту з аудиту, що становить суспільний інтерес, якщо надання такої послуги може створити загрозу власної оцінки щодо аудиту фінансової звітності, щодо якої фірма буде висловлювати думку. (див. параграфи 600.13 A1 і R600.14).

Надання консультацій та рекомендацій

**R600.17** Як виняток до параграфу R600.16, фірма або мережева фірма може

надавати консультації та рекомендації клієнту з аудиту, що становить суспільний інтерес, щодо інформації або питань, що виникають в ході аудиту, за умови, що фірма:

- а) не бере на себе відповідальність за управління (див. параграфи R400.13 та R400.14); і
- б) застосовує концептуальну основу для ідентифікації, оцінювання та реагування на загрози, незалежності інші ніж загрози власної оцінки, , які можуть виникнути в результаті надання цієї консультації.

600.17A1

Приклади консультацій та рекомендацій, які можуть бути надані у зв'язку з інформацією або питаннями, що виникають в ході аудиту, включають:

- консультування щодо стандартів або політики бухгалтерського обліку та фінансової звітності, а також вимог до розкриття фінансової звітності;
- консультування з питань належного фінансового та бухгалтерського контролю та методів, що використовуються при визначенні сум, зазначених у фінансовій звітності, та відповідного розкриття інформації;
- надання пропозицій щодо коригуючих бухгалтерських проводок, що впливають з результатів аудиту;
- обговорення висновків щодо внутрішнього контролю за фінансовим звітуванням, процесів та рекомендацій щодо поліпшення;
- обговорення шляхів вирішення проблем звірки облікових записів;
- консультування з питань дотримання облікової політики групи.

### *Реагування на загрози*

Всі клієнти з аудиту

600.18 A1

Параграфи R120.10-120.10 A2 включають вимоги та матеріали для застосування, які доречні для реагування на загрози незалежності, включаючи опис запобіжних заходів.

600.18 A2

Загрози незалежності, що виникають в результаті надання клієнту з аудиту послуги, що не послугою з надання впевненості, або декількох послуг, варіюються в залежності від фактів і обставин завдання з надання впевненості та характеру послуги. Такі загрози можуть бути усунені шляхом застосування запобіжних заходів або шляхом коригування обсягу пропонованої послуги.

600.18 A3 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 виконаної аудиторської роботи або послуг прийнятим експертом з огляду, який не бере участь в наданні послуг;
- отримання попереднього дозволу стосовно результатів надання послуги від відповідного органу (наприклад, податкового органу).

600.18 A4 Можуть бути відсутні запобіжні заходи, що дозволяють знизити загрози, створювані наданням клієнту з аудиту послуг, що не є послугами з надання впевненості, до прийнятного рівня. У такій ситуації фірма або мережева фірма повинні застосувати концептуальну основу, яка вимагає:

- а) скоригувати обсяг пропонованої послуги, щоб усунути обставини, що створюють загрози;
- б) відхилити або припинити надання послуги, що створює загрози, які не можуть бути усунені або знижені до прийнятного рівня; або
- в) завершити виконання завдання з аудиту.

*Комунікація з тими, кого наділено найвищими повноваженнями, щодо послуг, що не є послугами з надання впевненості*

Всі клієнти з аудиту

600.19 A1 Параграфи 400.40 A1 і 400.40 A2 мають відношення до комунікації фірми з тими, кого наділено найвищими повноваженнями, у зв'язку з наданням послуг, що не є послугами з надання впевненості.

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

600.20 A1 Параграфи R600.21-R600.23 вимагають, щоб фірма здійснювала комунікацію з тими, кого наділено найвищими повноваженнями у суб'єкті господарювання, що становить суспільний інтерес, до того, як фірма або мережева фірма надаватиме послуги, що не є послугами з надання впевненості, організаціям в корпоративній структурі, частиною якої є суб'єкт господарювання, що становить суспільний інтерес, які можуть створити загрози незалежності фірми від суб'єкта господарювання, що становить суспільний інтерес. Мета комунікації полягає в тому, щоб дати можливість тим, кого наділено найвищими повноваженнями у суб'єкті господарювання, що становить суспільний

інтерес, здійснювати ефективний нагляд за незалежністю фірми, яка проводить аудит фінансової звітності цього суб'єкта господарювання, що становить суспільний інтерес.

600.20 A2

Щоб полегшити дотримання таких вимог, фірма може узгодити з тими, кого наділено найвищими повноваженнями у суб'єкті господарювання, що становить суспільний інтерес, процес, який визначає, коли і з ким фірма повинна підтримувати зв'язок. Такий процес міг би:

- установити процедуру надання інформації про пропоновану послугу, що не є послугою з надання впевненості, яка може надаватися на індивідуальній основі, відповідно до загальної політики або на будь-якій іншій узгодженій основі;
- визначити суб'єкти господарювання, до яких буде застосовуватися цей процес, який може включати інші суб'єкти господарювання, що становлять суспільний інтерес в рамках корпоративної структури;
- визначити будь-які послуги, які можуть бути надані суб'єктами господарювання, зазначеним у параграфі R600.21, без спеціального схвалення тих, кого наділено найвищими повноваженнями, якщо вони узгодили як загальну політику те, що ці послуги не заборонені відповідно до цього Розділу і не створюють загрози незалежності фірми або, якщо будь-які такі загрози будуть створені, вони будуть на прийнятному рівні;
- визначити, яким чином ті, кого наділено найвищими повноваженнями в декількох суб'єктах господарювання, що становлять суспільний інтерес, в рамках однієї корпоративної структури визначили, що потрібно розподілити повноваження щодо затвердження послуг;
- встановити процедуру, якої слід дотримуватися у випадках, коли надання інформації, яка потрібна тим, кого наділено найвищими повноваженнями, для оцінки того, чи може запропонована послуга створити загрозу для незалежності фірми, заборонене або обмежене професійними стандартами, законами або нормативними актами, або може призвести до розкриття чутливої або конфіденційної інформації;
- визначити, яким чином можуть бути вирішені будь-які проблеми, не охоплені процесом.

**R600.21**

До того як фірма, яка проводить аудит фінансової звітності суб'єкта господарювання, що становить суспільний інтерес, або мережева фірма, прийме завдання з надання послуг, що є не є послугами з надання впевненості, для:

- А) суб'єкта господарювання, що становить суспільний інтерес;
- Б) будь-якого суб'єкта господарювання, який прямо або опосередковано контролює цей суб'єкт господарювання, що становить суспільний інтерес; або
- В) будь-якого суб'єкта господарювання, який прямо або опосередковано контролюється цим суб'єктом господарювання, що становить суспільний інтерес,
  - фірма повинна, якщо тільки це вже не було враховано при встановленні процесу, узгодженого з тими, кого наділено найвищими повноваженнями:
  - а) проінформувати тих, кого наділено найвищими повноваженнями у суб'єкті господарювання, що становить суспільний інтерес, про те, що фірма визначила, що надання послуги:
    - i) не заборонено; і
    - ii) не створить загрози незалежності фірми як аудитора суб'єкта господарювання, що становить суспільний інтерес або що будь-яка виявлена загроза знаходиться на прийнятному рівні або, якщо ні, буде усунена або знижена до прийнятного рівня; і
  - б) надати тим, наділено найвищими повноваженнями у суб'єкті господарювання, що становить суспільний інтерес, інформацію, що дозволить їм провести обґрунтовану оцінку впливу послуги на незалежність фірми.

600.21 A1

Приклади інформації, яка може бути надана тим, кого наділено найвищими повноваженнями у суб'єкті господарювання, що становить суспільний інтерес, щодо конкретної послуги, що не є послугою із надання впевненості, включає:

- характер і обсяг наданої послуги;
- підставу і розмір пропонованої плати.
- якщо фірма виявила будь-які загрози незалежності, які можуть виникнути в результаті надання пропонованої послуги, основу для оцінки фірмою того, що загрози знаходяться на прийнятному рівні, або, якщо ні, дії, які фірма або мережева фірма буде вживати для усунення або зменшення будь-яких загроз незалежності до прийнятного рівня.



- чи створює сукупний ефект від надання декількох послуг загрози незалежності або змінює рівень раніше виявлених загроз.

#### **R600.22**

Фірма або мережева фірма не повинна надавати послуги, що не є послугами із надання впевненості, жодному із суб'єктів господарювання, наведених в параграфі R600.21, якщо ті, кого наділено найвищими повноваженнями у суб'єкті господарювання, що становить суспільний інтерес, не погодилися або в рамках процесу, погодженого тими, кого наділено найвищими повноваженнями, або у зв'язку з конкретною послугою з:

- а) висновком фірми про те, що надання послуги не створить загрози незалежності фірми як аудитора суб'єкта господарювання, що становить суспільний інтерес, або що будь-яка виявлена загроза знаходиться на прийнятному рівні, або, якщо ні, буде усунена або знижена до прийнятного рівня; і
- б) наданням цієї послуги.

#### **R600.23**

Як виключення із параграфів R600.21 та R600.22, коли відповідні професійні стандарти, закони або нормативні акти забороняють фірмі надавати інформацію про пропоновані послуги, що не є послугами з надання впевненості, тим, кого наділено найвищими повноваженнями у суб'єкті господарювання, що становить суспільний інтерес, або коли надання такої інформації призведе до розкриття чутливої або конфіденційної інформації, фірма може надати пропоновану послугу за умови, що:

- а) фірма надає таку інформацію, яку вона може надати, не порушуючи своїх юридичних або професійних зобов'язань;
- б) фірма інформує тих, кого наділено найвищими повноваженнями у суб'єкті господарювання, що становить суспільний інтерес, про те, що надання послуги не створить загрози незалежності фірми від суб'єкта господарювання, що становить суспільний інтерес, або що будь-яка виявлена загроза знаходиться на прийнятному рівні або, якщо ні, буде усунена або знижена до прийнятного рівня; і
- в) ті, кого наділено найвищими повноваженнями, згодні з висновком фірми, зазначеними в підпункті (б).

#### **R600.24**

Фірма або мережева фірма, беручи до уваги будь-які питання, порушені тими, кого наділено найвищими повноваженнями у клієнта з аудиту, що становить суспільний інтерес, або організацією, зазначеною в параграфі R600. 21, яка є одержувачем пропонованої

послуги, повинна відхилити надання послуги, що не є послугою з надання впевненості, або фірма повинна завершити виконання завдання з аудиту, якщо:

- а) фірмі або мережевій фірмі не дозволяється надавати будь-яку інформацію тим, кого наділено найвищими повноваженнями у клієнта з аудиту, що становить суспільний інтерес, за винятком випадків, коли така ситуація розглядається в процесі, заздалегідь погодженому тими, кого наділено найвищими повноваженнями; або
- б) ті, кого наділено найвищими повноваженнями у клієнта з аудиту, що становить суспільний інтерес, не згодні з висновком фірми про те, що надання послуги не створить загрози незалежності фірми від клієнта, або, що будь-яка виявлена загроза знаходиться на прийнятному рівні, або, якщо ні, буде усунена або зведена до прийнятного рівня.

*Клієнт з аудиту, який згодом стає суб'єктом господарювання, що становить суспільний інтерес*

**R600.25** 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:

- а) 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 та ті, кого наділено найвищими повноваженнями у клієнта з аудиту, який стає суб'єктом господарювання, що становить суспільний інтерес, погоджуються і вживають подальші дії для реагування на будь-які загрози незалежності, які не знаходяться на прийнятному рівні.

600.25 A1 Приклади дій, які фірма могла б рекомендувати клієнту з аудиту,

включають залучення іншої фірми щоб:

- перевірити або повторно виконати роботу з аудиту, на яку вплинуло порушення в тій мірі, в якій це необхідно.
- оцінити результати послуги, що не є послугою з надання впевненості, або повторно виконати послугу, що не є послугою з надання впевненості, в обсязі, необхідному для того, щоб інша фірма могла взяти на себе відповідальність за послугу.

*Міркування стосовно деяких пов'язаних суб'єктів господарювання*

**R600.26**

В цьому Розділі наведено вимоги, які забороняють фірмам та мережевим фірмам надавати клієнтам із аудиту певні послуги, що не є послугами з надання впевненості. Як виняток із цих вимог та вимог параграфу R400.13, 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 нижче 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; і
  - iv) фірма реагує на інші загрози, що створюються внаслідок надання таких послуг, рівень яких є неприйнятний.

*Документація*

600.27 A1 Документація, яка містить висновки фірми щодо дотримання положень цього Розділу відповідно до параграфів R400.60 та 400.60 A1, може включати:

- Ключові елементи розуміння фірмою характеру послуг, що надаються, які не є послугами з надання впевненості, і того, чи може ця послуга вплинути на фінансову звітність, за якою фірма буде висловлювати думку, і яким чином.
- Характер будь-якої загрози незалежності, яка створюється в результаті надання послуги клієнту з аудиту, в тому числі чи будуть результати послуги предметом аудиторських процедур.
- Ступінь участі керівництва в наданні пропонованої послуги, що не є послугою з надання впевненості, і нагляді за нею.
- Будь-які застережні заходи або інші дії, вжиті для усунення загрози незалежності.
- Обґрунтування фірми для визначення того, що послуга не заборонена і що будь-яка виявлена загроза незалежності знаходиться на прийнятному рівні.
- Щодо надання пропонованих послуг, що не є послугами з надання впевненості, організаціям, згаданим в параграфі R600.21, кроки, вжиті для дотримання параграфів R600.21-R600.23.

## **ПІДРОЗДІЛ 601. ПОСЛУГИ З ОБЛІКУ ТА РАХІВНИЦТВА**

### **Вступ**

601.1 Крім конкретних вимог та матеріалів для застосування цього підрозділу, вимоги та матеріали для застосування в параграфах 600.1 – R600.27 A1 є доречними до застосування концептуальної основи при наданні послуг із обліку та рахівництва клієнту з аудиту.

### **Вимоги та матеріали для застосування**

#### **Загальні положення**

601.2 A1 Управлінський персонал відповідальний 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 операцій. Приклади охоплюють:
  - замовлення на купівлю;
  - платіжні відомості;
  - замовлення клієнтів;
- створення або зміну журнальних записів;
- визначення або затвердження класифікації рахунків операцій.

#### **Опис послуги**

601.3 A1 Послуги з обліку та рахівництва включають широкий спектр послуг, у тому числі:

- підготовка облікових записів або складання фінансової звітності;
- запис операцій;
- послуги з нарахування заробітної плати;
- вирішення проблем звірки рахунків;
- конвертація існуючої фінансової звітності з однієї концептуальної основи фінансового звітування в іншу.

**Потенційні загрози, що виникають у зв'язку з наданням бухгалтерських**

## послуг

### *Всі клієнти з аудиту*

601.4 A1 Надання послуг з обліку та рахівництва клієнту з аудиту створює загрозу власної оцінки, коли існує ризик того, що результати послуг вплинуть на бухгалтерські записи або фінансову звітність, щодо яких фірма буде висловлювати думку.

*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:

- a) характер таких послуг є канцелярським або механічним та
- б) фірма реагує на будь-які загрози, рівень яких є неприйнятним.

601.5 A1 Послуги з обліку та рахівництва, які є канцелярськими або механічними:

- a) включають інформацію, дані або матеріали, щодо яких клієнт прийняв будь-які судження або рішення, які можуть бути необхідними; і
- б) вимагають незначного професійного судження, або взагалі не вимагають такого судження.

601.5 A2 Приклади послуг, які можуть розглядатися як канцелярські або механічні, включають:

- складання розрахунків заробітної плати або звітів на основі вихідних даних клієнта для затвердження та виплати клієнтом;
- 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;
- обчислення амортизації основних засобів, коли клієнт визначив облікову політику та провів оцінку строку корисної експлуатації та ліквідаційної вартості;
- перенесення операцій, які кодифікував клієнт, до головної книги;

- перенесення затверджених клієнтом записів до пробного балансу;
- складання фінансової звітності на основі інформації в затвердженому клієнтом пробному балансі та складання відповідних приміток на основі затверджених клієнтом записів.

Фірма або мережева фірма може надавати такі послуги клієнтам з аудиту, які не є суб'єктами господарювання, що становлять суспільний інтерес, за умови, що фірма або мережева фірма відповідає вимогам параграфу R400.14, щоб гарантувати, що вона не бере на себе відповідальність з управління у зв'язку з послугою і з вимогами параграфу R601.5 (б).

601.5 АЗ

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, 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**

Фірма або мережева фірма не повинна надавати послуги із обліку та рахівництва клієнту з аудиту, що становить суспільний інтерес.

**R601.7**

Як виняток з параграфу R601.6, фірма або мережева фірма може підготувати обов'язкову фінансову звітність для пов'язаного суб'єкта господарювання клієнта з аудиту, що становить суспільний інтерес, включеного в підпункт в) або г) визначення пов'язаного суб'єкта господарювання, за умови, що:

- а) опубліковано аудиторський звіт з фінансової звітності суб'єкта господарювання, що становить суспільний інтерес;
- б) фірма або мережева фірма не бере на себе управлінську відповідальність і застосовує концептуальну основу для виявлення, оцінки та усунення загроз незалежності;
- в) фірма або мережева фірма не готує бухгалтерські записи, що лежать в основі офіційної фінансової звітності пов'язаного

суб'єкта господарювання, і ці фінансові звіти засновані на інформації, схваленій клієнтом; і

- г) фінансова звітність пов'язаного суб'єкта господарювання не буде служити основою для майбутньої фінансової звітності групи цього суб'єкта господарювання, що становить суспільний інтерес.

## **ПІДРОЗДІЛ 602. АДМІНІСТРАТИВНІ ПОСЛУГИ**

### **Вступ**

602.1 Крім конкретних матеріалів для застосування цього підрозділу, вимоги та матеріали для застосування в параграфах 600.1 – R600.27 A1 є доречними до застосування концептуальної основи при наданні адміністративних послуг.

### **Матеріали для застосування**

#### **Опис послуги**

602.2 A1 Адміністративні послуги передбачають надання допомоги клієнтам в їх канцелярських або механічних завданнях за звичайного перебігу господарської діяльності.

602.2 A2 Приклади адміністративних послуг охоплюють:

- послуги з електронної обробки текстів або форматування документів;
- 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.

#### **Потенційні загрози, що виникають у зв'язку з наданням адміністративних послуг**

*Всі клієнти з аудиту*

602.3 A1 Надання адміністративних послуг клієнту з аудиту зазвичай не створює загрози, коли такі послуги носять канцелярський характер і практично не вимагають професійного судження.



## **ПІДРОЗДІЛ 603. ПОСЛУГИ З ОЦІНКИ**

### **Вступ**

603.1 Крім конкретних вимог та матеріалів для застосування цього підрозділу, вимоги та матеріали для застосування в параграфах 600.1 – R600.27 A1 є доречними до застосування концептуальної основи при наданні послуг із оцінки клієнту з аудиту.

### **Вимоги та матеріали для застосування**

#### **Опис послуги**

603.2 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.

603.2 A2 Якщо фірмі або мережевій фірмі пропонується провести оцінку для надання допомоги клієнту з аудиту у виконанні його зобов'язань за поданням податкової звітності або з метою податкового планування, і результати оцінки не чинять жодного впливу на бухгалтерські записи або фінансову звітність, крім як через бухгалтерські проводки, пов'язані з податками, застосовуються вимоги та матеріали для застосування, наведені в параграфах 604.17 A1-604.19 A1, що стосуються таких послуг.

#### **Потенційні загрози, що виникають у зв'язку з наданням послуг з оцінки**

##### *Всі клієнти з аудиту*

603.3 A1 Надання послуг з оцінки клієнту з аудиту створює загрозу власної оцінки, коли існує ризик того, що результати послуг вплинуть на бухгалтерські записи або фінансову звітність, щодо якої фірма буде висловлювати думку. Така послуга також може створити загрози захисту.

603.3 A2 Чинники, які є доречними при виявленні загроз власної оцінки або захисту, що виникають при наданні послуг з оцінки клієнту з аудиту, та оцінці рівня таких загроз, включають:

- використання та призначення звіту про оцінку;
- чи буде оприлюднений звіт про оцінку;
- наскільки методологія оцінки підтримується законодавчим, нормативним актом, іншим прецедентом або усталеною практикою;
- 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.

У разі виявлення загрози власної оцінки для клієнта з аудиту, що становить суспільний інтерес, застосовується параграф R603.5.

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

**603.3 A3** Приклади дій, які можуть бути застережними заходами для усунення загроз власної оцінки або захисту, що виникають в результаті надання послуг з оцінки клієнту з аудиту, який не є суб'єктом господарювання, що становлять суспільний інтерес, включають:

- використання професіоналів, які не є членами команди з аудиту, для виконання послуг, що допоможуть уникнути загрозу власної оцінки або захисту;
- огляд аудиторської роботи або наданої послуги прийнятним експертом з огляду, який не брав участі в наданні послуги, може допомогти уникнути загрозу власної оцінки.

**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:

- а) 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 можлива, наприклад, коли основні припущення є або встановленими законодавчим чи нормативним актом, або загальноприйнятими та коли методи та методологія, які слід використовувати, засновані на загальноприйнятих стандартах або встановлені законодавчим чи нормативним актом. За таких обставин малоімовірно, що результати оцінки, виконані двома або кількома сторонами, будуть суттєво відрізнятися.

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

Загрози власної оцінки

**R603.5** Фірма або мережева фірма не повинна надавати послуги з оцінки клієнту з аудиту, може створити загрозу власної оцінки. (див. параграфи R600.14 та R600.16).

Загрози захисту

603.5 A1 Прикладом дії, яка може бути застережним заходом для усунення загрози захисту, яка виникає внаслідок надання послуги оцінки клієнту з аудиту, який є суб'єктом господарювання, що становить суспільний інтерес, є залучення професіоналів, які не є членами групи з аудиту, для виконання послуги.

## **ПІДРОЗДІЛ 604. ПОСЛУГИ З ОПОДАТКУВАННЯ**

### **Вступ**

604.1 Крім конкретних вимог та матеріалів для застосування цього підрозділу, вимоги та матеріали для застосування в параграфах 600.1 – R600.27 A1 є доречними до застосування концептуальної основи при наданні послуг із оподаткування клієнту з аудиту.

### **Вимоги та матеріали для застосування**

#### **Опис послуги**

604.2 A1 Послуги з оподаткування включають в себе широкий спектр послуг. У цьому підрозділі конкретно розглядається:

- заповнення податкових декларацій;
- обчислення податків з метою складання бухгалтерських проводок;
- податкові консультаційні послуги;
- послуги з податкового планування;
- послуги з оподаткування, які передбачають оцінку;
- допомогу щодо вирішення спорів із питань податків.

604.2 A2 Послуги з оподаткування можна розглядати в ширшому розумінні, такому як податкове планування або дотримання вимог законодавства. Однак на практиці такі послуги часто взаємопов'язані і можуть поєднуватися з іншими видами послуг, що не є послугами з надання впевненості, що надаються фірмою, такими як послуги з

корпоративних фінансів. Через це практично неможливо узагальнено класифікувати загрози, які можуть виникати внаслідок надання конкретних послуг з оподаткування.

### **Потенційні загрози, що виникають при наданні послуг з оподаткування**

- 604.3 A1 Надання послуг з оподаткування клієнту з аудиту створює загрозу власної оцінки, коли існує ризик того, що результати послуг вплинуть на бухгалтерські записи або фінансову звітність, щодо якої фірма буде висловлювати думку. Такі послуги також можуть створювати загрози захисту.
- 604.3 A2 Чинники, які є доречними під час виявлення загроз власної оцінки або загрози захисту, що виникають при наданні послуг з оцінки клієнту з аудиту, та оцінювання рівня таких загроз, включають:
- конкретні характеристики завдання;
  - рівень спеціальних знань із оподаткування працівників клієнта;
  - систему, 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.

#### *Всі клієнти з аудиту*

**R604.4** Фірма або мережева фірма не повинна надавати податкову послугу або рекомендувати операцію клієнту з аудиту, якщо послуга або операція пов'язані з маркетингом, плануванням або висловлюванням думки на користь податкового підходу, який був спочатку рекомендований, прямо або опосередковано, фірмою або мережевою фірмою, і суттєвою метою такого податкового підходу або операції є ухилення від сплати податків, за винятком випадків, коли фірма впевнена, що пропонуваній підхід заснований на застосовному податковому законодавстві або нормативних актах, які, швидше за все, будуть мати переважну силу.

604.4 A1 Якщо податковий підхід не заснований на застосовному податковому законодавстві або нормативних актах, які, на думку фірми, можуть мати переважну силу, надання послуг, що не є послугами з надання впевненості, описаних в параграфі R604.4, створює загрози власного інтересу, власної оцінки і тиску, які неможливо усунути, і застережні заходи не можуть знизити такі загрози до прийняттого рівня.

## **А. Заповнення податкових декларацій**

### **Опис послуги**

604.5 A1 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 до відображення минулих операцій в податковій декларації ;
- 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).

### **Потенційні загрози, що виникають при наданні послуг із заповнення податкових декларацій**

*Всі клієнти з аудиту*

604.6 A1 Надання послуг із заповнення податкових декларацій не створює, як правило, загрози, оскільки:

- а) 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;
- б) крім того, податкові декларації підлягають такому процесу огляду або затвердження, який податковий орган вважає прийнятним.

## **Б. Обчислення податків з метою складання бухгалтерських проводок**

### **Опис послуги**

604.7 A1 Послуги з обчислення податків включають в себе підготовку розрахунків поточних і відстрочених податкових зобов'язань або активів з метою складання бухгалтерських проводок, що підтверджують податкові активи або зобов'язання у фінансовій звітності клієнта з аудиту.

### **Потенційні загрози, що виникають при наданні податкових послуг**

*Всі клієнти з аудиту*

604.8 A1 Підготовка розрахунків 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.

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

604.9 A1 Крім чинників у параграфі 604.3 A2, чинником, доречним до оцінювання рівня загрози власної оцінки, що створюється при підготовці таких обчислень для клієнта з аудиту, є можливість суттєвого впливу обчислення на фінансову звітність, про яку фірма висловлюватиме думку.

604.9 A2 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:

- залучення професіоналів, які не є членами команди з аудиту, для виконання послуги;
- огляд виконаної аудиторської роботи або послуг прийнятим експертом з огляду, який не бере участь в наданні послуг.

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

**R604.10** Фірма або мережева фірма не повинна готувати податкові розрахунки поточних і відстрочених податкових зобов'язань (або активів) для клієнта з аудиту, який є суб'єктом господарювання, що не становить суспільний інтерес. (див. параграф R600.14 та R600.16).

## **В. Податкові консультаційні послуги та послуги з податкового планування**

### **Опис послуги**

604.11 A1 Податкові консультаційні послуги та послуги з податкового планування 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.

### **Потенційні загрози, що виникають у зв'язку з наданням послуг з податкового консультування та податкового планування**

*Всі клієнти з аудиту*

604.12 A1 Надання податкових консультаційних послуг та послуг з податкового планування клієнту з аудиту створює загрозу власної оцінки, коли

існує ризик того, що результати послуг вплинуть на бухгалтерські записи або фінансову звітність, щодо якої фірма буде висловлювати думку. Такі послуги також можуть створювати загрози захисту.

604.12 A2 Надання податкових консультаційних послуг та послуг з податкового планування не створить загрози власної оцінки, якщо такі послуги:

- а) підтверджуються податковим органом чи іншим прецедентом;
- б) засновані на усталеній практиці (що є практикою, яка широко використовувалася і не була оскаржена відповідним податковим органом); або
- в) засновані на податковому законодавстві, яке, на думку фірми, швидше за все, буде переважати.

604.12 A3 На додаток до параграфу 604.3 A2, чинники, які є доречними для виявлення загроз власної оцінки або захисту, що виникають при наданні послуг податкового консультування та податкового планування клієнтам з аудиту, та оцінки рівня таких загроз, включають:

- ступінь суб'єктивності, пов'язаної з визначенням у фінансовій звітності прийнятого підходу до консультування з оподаткування;
- чи підтверджується податковий підхід рішенням або чи був він іншим чином узгоджений із податковим органом до підготовки фінансової звітності;
- наскільки суттєвий вплив результату консультації з оподаткування на фінансову звітність;

При виявленні загрози власної оцінки для клієнта з аудиту, що становить суспільний інтерес, застосовуються положення параграфу R604.15.

Якщо ефективність консультації з оподаткування залежить від конкретного облікового підходу чи подання

**R604.13** Фірма або мережева фірма не повинна надавати послуги з податкового консультування та податкового планування клієнту з аудиту, коли:

- а) ефективність податкових консультацій залежить від конкретного облікового підходу або подання у фінансовій звітності; і
- б) команда з аудиту має обґрунтовані сумніви щодо прийнятності відповідного облікового підходу або подання згідно з відповідною концептуальною основою фінансового звітування.

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

604.14 A1 Приклади дій, які можуть бути застережними заходами для реагування на загрози власної оцінки або захисту, що виникають при наданні послуг з податкового консультування та послуг з податкового планування клієнту з аудиту, який не є суб'єктом, що становить суспільний інтерес, включають:

- залучення 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.
- отримання від податкових органів попереднього підтвердження може бути реагуванням на загрози власної оцінки та захисту.

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

Загрози власної оцінки

**R604.15** Фірма або мережева фірма не повинна надавати послуги з податкового консультування та податкового планування клієнту з аудиту, що становить суспільний інтерес, якщо надання таких послуг може створити загрозу власної оцінки. (див. параграфи R600.14, R600.16, 604.12 A2).

Загрози захисту

604.15 A1 Приклади дій, які можуть бути застережними заходами для реагування на загрозу захисту, створювану наданням послуг з податкового консультування та податкового планування клієнту з аудиту, що становить суспільний інтерес, включають:

- залучення професіоналів, які не є членами команди з аудиту, для виконання послуги;
- отримання попереднього дозволу від податкових органів.

## **Г. Послуги з оподаткування, що передбачають оцінки**

**Опис послуги**

604.16 A1 Надання послуг з оподаткування, що передбачають оцінку, може відбутися в ряді обставин, включаючи:

- злиття та поглинання;



- реструктуризації групи та корпоративна реорганізація;
- дослідження трансфертного ціноутворення;
- угоди про компенсації на основі акцій.

**Потенційні загрози, що виникають при наданні послуг з оподаткування, що передбачають оцінку**

*Всі клієнти з аудиту*

- 604.17 A1 Надання послуг з оцінки для цілей оподаткування клієнту з аудиту, може створювати загрозу власної оцінки, коли існує ризик того, що результати послуг вплинуть на бухгалтерські записи або фінансову звітність, щодо якої фірма буде висловлювати думку. Така послуга також може створити загрозу захисту.
- 604.17 A2 Коли фірма або мережева фірма проводить оцінку для цілей оподаткування, щоб допомогти клієнту з аудиту виконати свої зобов'язання щодо подання податкової звітності або для цілей податкового планування, результат оцінки може:
- а) жодним чином не впливати на бухгалтерські записи або фінансову звітність, крім як за допомогою бухгалтерських проводок, пов'язаних з оподаткуванням. У таких ситуаціях застосовуються вимоги і матеріали для застосування, викладені в цьому підрозділі.
  - б) впливати на бухгалтерські записи або фінансову звітність способами, що не обмежуються бухгалтерськими проводками, пов'язаними з оподаткуванням, наприклад, якщо оцінка призводить до переоцінки активів. За таких обставин застосовуються вимоги та матеріали для застосування, наведені у підрозділі 603 стосовно послуг із оцінки.
- 604.17 A3 Проведення оцінки для цілей оподаткування для клієнта з аудиту не створить загрози власної оцінки, якщо:
- а) основі припущення встановлені законом або нормативними актами, або є загальноприйнятими; або
  - б) використовувані методи і методології засновані на загальноприйнятих стандартах або встановлені законом або нормативними актами, а оцінка підлягає зовнішній перевірці податковим органом або аналогічним регулюючим органом.

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

604.18 A1 Фірма або мережева фірма може здійснити оцінку для цілей оподаткування для клієнта з аудиту, який не є суб'єктом господарювання, що становить суспільний інтерес, коли результат оцінки впливає тільки на бухгалтерські записи або фінансову звітність через бухгалтерські проводки, пов'язані з оподаткуванням. Як правило, це не створюватиме загроз, якщо вплив на фінансову звітність є несуттєвим або якщо оцінка, включена в податкову декларацію або іншу документацію, підлягає зовнішній перевірці податковим органом або аналогічним регулюючим органом.

604.18 A2 Якщо оцінка, що виконується для цілей оподаткування, не підлягає зовнішній перевірці і її вплив на фінансову звітність є суттєвим, на додаток до параграфу 604.3 A2, наведені далі чинники є доречними для виявлення загроз власної оцінки або захисту, створюваних наданням цих послуг клієнту з аудиту, який не є суб'єктом господарювання, що становить суспільний інтерес, і оцінювання рівня таких загроз:

- наскільки методологія оцінки підтверджується податковим законодавчим, нормативним актом, іншим прецедентом або ustalеною практикою;
- ступінь суб'єктивності, притаманної такій оцінці;
- достовірність та обсяг основних даних.

604.18 A3 Приклади дій, які можуть бути застережними заходами для реагування на загрози для клієнта з аудиту, який не є суб'єктом господарювання, що становить суспільний інтерес, включають:

- 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.
- отримання від податкових органів попереднього підтвердження може бути реагуванням на загрози власної оцінки та захисту.

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

Загрози власної оцінки

**R604.19** Фірма або мережева фірма не повинна проводити оцінку для цілей оподаткування для клієнта з аудиту, що становить суспільний інтерес, якщо надання цієї послуги може створити загрозу власної оцінки. (див. параграфи R600.14, R600.16, 604.17 A3).

## Загрози захисту

- 604.19 A1 Приклади дій, які можуть бути застережними заходами для усунення загрози захисту, створюваної наданням послуг з оцінки для цілей оподаткування для клієнта з аудиту, що становить суспільний інтерес, включають:
- використання професіоналів, які не є членами команди з аудиту, для виконання послуги;
  - отримання попереднього дозволу від податкових органів.

## Д. Допомога у вирішенні податкових спорів

### Опис послуги

- 604.20 A1 Послуга, що не є послугою з надання впевненості, для надання допомоги клієнту з аудиту у вирішенні податкових спорів, може виникнути в результаті розгляду податковим органом податкових розрахунків і процедур. Така послуга може включати, наприклад, надання допомоги, коли податкові органи повідомили клієнта про те, що аргументи з конкретного питання були відхилені, і або податковий орган, або клієнт передають питання для вирішення в рамках офіційного провадження в арбітражному чи судовому порядку.

### Потенційні загрози, що виникають при наданні допомоги у вирішенні податкових спорів

#### *Всі клієнти з аудиту*

- 604.21 A1 Надання допомоги у вирішенні податкового спору клієнту з аудиту, може створити загрозу власної оцінки, коли існує ризик того, що результати послуги вплинуть на бухгалтерські записи або фінансову звітність, щодо якої фірма буде висловлювати думку. Така послуга також може створити загрози захисту.
- 604.22 A1 На додаток до зазначених в параграфі 604.3 A2, чинники, які є доречними при виявленні загроз власного контролю або захисту, що виникають при наданні допомоги клієнту з аудиту у вирішенні податкових спорів, і оцінюванні рівня таких загроз, включають:
- яку роль відіграє управлінський персонал у вирішенні спору;
  - наскільки суттєвий вплив результату суперечки на фінансову звітність, про яку фірма висловлюватиме думку;
  - чи надала фірма або мережева фірма консультацію, що є предметом податкового спору;
  - наскільки це питання підтверджується податковим

законодавчим або нормативним актом, іншим прецедентом або ustalеною практикою;

- чи проводиться відкритий судовий розгляд.

При виявленні загрози власної оцінки для клієнта з аудиту, що становить суспільний інтерес, застосовується параграф R604.24.

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

604.23 A1 Приклади дій, які можуть бути застережними заходами для реагування на загрози власної оцінки або захисту, що виникають при наданні допомоги клієнту з аудиту, який не є суб'єктом господарювання, що становить суспільний інтерес, у вирішенні податкових спорів, включають:

- використання професіоналів, які не є членами команди з аудиту, для виконання такої послуги може бути реагуванням на загрозу 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.

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

Загрози власної оцінки

**R604.24** Фірма або мережева фірма не повинна надавати допомогу у вирішенні податкових спорів клієнту з аудиту, що становить суспільний інтерес, якщо надання такої допомоги може створити загрозу власної оцінки. (див. параграфи R600.14 та R600.16).

Загрози захисту

604.24 A1 Прикладом дії, яка може бути застережним заходом для реагування на загрозу захисту для клієнта з аудиту, що становить суспільний інтерес, є задіяння професіоналів, які не є членами групи з аудиту, для виконання послуги.

**Вирішення податкових питань, включаючи виступ в якості адвоката в суді**

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

**R604.25** Фірма або мережева фірма не повинна надавати послуги з оподаткування, які передбачають надання допомоги у вирішенні податкових спорів клієнту з аудиту, який не є суб'єктом господарювання, що становить суспільний інтерес, 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.

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

**R604.26** Фірма або мережева фірма не повинна надавати послуги з оподаткування, які передбачають надання допомоги у вирішенні податкових спорів клієнту з аудиту, що становить суспільний інтерес, якщо послуги передбачають виконання функцій адвоката для клієнта з аудиту в органі державного правосуддя або суді.

604.27 A1 Параграфи R604.25 і R604. 26 не перешкоджають фірмі або мережевій фірмі продовжувати виконувати роль консультанта щодо питання, яке 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.

604.27 A2 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 Крім конкретних вимог та матеріалів для застосування цього підрозділу, вимоги та матеріали для застосування в параграфах 600.1 – R600.27 A1 є доречними до застосування концептуальної основи при наданні клієнту з аудиту послуги з внутрішнього аудиту.

### **Вимоги та матеріали для застосування**

#### **Опис послуги**

605.2 A1 Послуги з внутрішнього аудиту включають широкий спектр видів діяльності і можуть включати надання допомоги клієнту з аудиту у виконанні одного або декількох аспектів 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.

605.2 A2

Обсяг і цілі діяльності з внутрішнього аудиту широко варіюють та залежать від розміру і структури суб'єкта господарювання і вимог тих, кого наділено найвищими повноваженнями, а також від потреб і очікувань управлінського персоналу. Оскільки вони можуть стосуватися питань, які носять операційний характер, вони не обов'язково відносяться до питань, які підлягатимуть розгляду у зв'язку з аудитом фінансової звітності.

**Ризик прийняття на себе відповідальності за управління при наданні послуг з внутрішнього аудиту**

**R605.3**

Параграф R400.13 забороняє фірмі або мережевій фірмі брати відповідальність за управління. При наданні послуг із внутрішнього аудиту клієнту з аудиту фірма повинна впевнитися в тому, що:

- a) клієнт призначає відповідний і компетентний ресурс, який звітує перед тими, кого наділено найвищими повноваженнями, щоб:
  - i) відповідати в будь-який час за діяльність із внутрішнього аудиту та
  - ii) підтвердити відповідальність за розробку, впровадження, моніторинг та забезпечення функціонування внутрішнього контролю;

- б) клієнт розглядає, оцінює і затверджує обсяг, ризик та частоту послуг із внутрішнього аудиту;
- в) клієнт оцінює достатність послуг із внутрішнього аудиту та факти, виявлені в результаті їх виконання;
- г) клієнт оцінює та визначає, які рекомендації, розроблені за результатами послуг із внутрішнього аудиту, впроваджувати та здійснює управління процесом впровадження та
- г) клієнт повідомляє тим, кого наділено найвищими повноваженнями, про суттєві результати та рекомендації, розроблені за результатами послуг із внутрішнього аудиту.

605.3 A1 Виконання значної частини діяльності з внутрішнього аудиту клієнта збільшує ймовірність того, що окремі співробітники фірми або мережевої фірми, що надає послуги з внутрішнього аудиту, візьмуть на себе відповідальність за управління.

605.3 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 підтримку функціонування 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.

**Потенційні загрози, що виникають у зв'язку з наданням послуг з**

## **внутрішнього аудиту**

### *Всі клієнти з аудиту*

605.4 A1 Надання послуг з внутрішнього аудиту клієнту з аудиту може створити загрозу власної оцінки, коли існує ризик того, що результати послуг вплинуть на аудит фінансової звітності, щодо якої фірма висловлюватиме думку.

605.4 A2 Якщо фірма використовує роботу відділу внутрішнього аудиту в завданні з аудиту, МСА 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:

- a) належного оцінювання цих результатів або
- б) застосування професійного скептицизму такого самого ступеня, який був би застосований, якби роботи з внутрішнього аудиту виконувалася особами, які не є працівниками фірми.

605.4 A3 Чинники, які є доречними при виявленні загрози власної оцінки, створюваної наданням послуг внутрішнього аудиту клієнту аудиту, та оцінюванні рівня такої загрози, включають:

- суттєвість відповідних сум у фінансовій звітності;
- ризик викривлення тверджень, пов'язаних з цими сумами у фінансовій звітності;
- ступінь довіри, яку група з аудиту буде надавати роботі служби внутрішнього аудиту.

При виявленні загрози власної оцінки для клієнта з аудиту, що становить суспільний інтерес, застосовуються положення параграфу R605.6.

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

605.5 A1 Прикладом дії, яка може бути застережним заходом реагування на загрозу власної оцінки, створювану наданням послуг внутрішнього аудиту клієнту з аудиту, який не є суб'єктом господарювання, що становить суспільний інтерес, є використання професіоналів, які не є членами групи з аудиту, для виконання послуги.



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

**R605.6** Фірма або мережева фірма не повинна надавати послуги з внутрішнього аудиту клієнту з аудиту, який є суб'єктом господарювання, що становить суспільний інтерес, якщо надання таких послуг може створити загрозу власної оцінки. (див. параграфи R600.14 та R600.16).

605.6 A1 Приклади послуг, які заборонені відповідно до параграфу R605.6, включають послуги внутрішнього аудиту, які стосуються:

- внутрішніх контролів за фінансовим звітуванням;
- систем фінансового обліку, які генерують інформацію для бухгалтерських записів клієнта або фінансової звітності, щодо якої фірма буде висловлюватиме свою думку.
- сум або розкриттів, що відносяться до фінансової звітності, щодо якої фірма буде висловлювати свою думку.

## **ПІДРОЗДІЛ 606 – ПОСЛУГИ З СИСТЕМ ІНФОРМАЦІЙНИХ ТЕХНОЛОГІЙ**

### **Вступ**

606.1 Крім конкретних вимог та матеріалів для застосування цього підрозділу, вимоги та матеріали для застосування в параграфах 600.1 – R600.27 є доречними до застосування концептуальної основи при наданні клієнту з аудиту послуг із ІТ-систем.

### **Вимоги та матеріали для застосування**

#### **Опис послуги**

606.2 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 бухгалтерські записи або фінансову звітність, включаючи відповідне розкриття інформації.

Проте, ІТ-системи можуть також охоплювати питання, які не пов'язані з бухгалтерськими записами або внутрішнім контролем за фінансовим звітуванням, або фінансовою звітністю клієнта з аудиту.

### **Ризик прийняття на себе відповідальності за управління при наданні послуг із ІТ-систем**

**R606.3** Параграф R400.13 забороняє фірмі або мережевій фірмі брати відповідальність за управління. 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 числа 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
- ґ)** клієнт відповідає за функціонування системи (апаратного або програмного забезпечення), а також за дані, які він використовує або генерує.

### **Потенційні загрози, що виникають в результаті надання послуг з ІТ-систем**

*Всі клієнти з аудиту*

606.4 A1 Надання послуг з ІТ-систем клієнту з аудиту може створити загрозу власної оцінки, коли існує ризик того, що результати послуг вплинуть на аудит фінансової звітності, щодо якої фірма висловить думку.

606.4 A2 Надання наступних послуг з ІТ-систем клієнту з аудиту зазвичай не створює загрози до тих пір, поки окремі співробітники фірми або мережевої фірми не беруть на себе відповідальність за управління:

- а)** розробка або впровадження ІТ-систем, які не пов'язані з внутрішнім контролем над фінансовим звітуванням;
- б)** розробка або впровадження ІТ-систем, які не генерують інформацію, що становить значну частину бухгалтерських записів чи фінансової звітності; і

- 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.

606.4 A3 Чинники, які є доречними при виявленні загрози власної оцінки, що створюється внаслідок надання послуг з ІТ-систем клієнту з аудиту, та оцінюванні рівня такої загрози, включають:

- характер послуги;
- характер ІТ-систем клієнта з аудиту і ступінь, в якій послуга з ІТ-систем впливає або взаємодіє з бухгалтерськими записами клієнта, внутрішніми засобами контролю за фінансовим звітуванням або його фінансовою звітністю;
- ступінь довіри до конкретних ІТ-систем при проведенні аудиту.

При виявленні загрози власної оцінки для клієнта з аудиту, що становить суспільний інтерес, застосовуються положення параграфу R606.6.

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

606.5 A1 Прикладом дії, яка може бути застережним засобом для реагування на загрозу власної оцінки, створюваної наданням послуг з ІТ-систем клієнту з аудиту, який не є суб'єктом господарювання, що становить суспільний інтерес, є залучення професіоналів, які не є членами групи з аудиту, для виконання послуги.

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

**R606.6** Фірма або мережева фірма не повинна надавати послуги з ІТ-систем клієнту з аудиту, який є суб'єктом господарювання, що становить суспільний інтерес, якщо надання таких послуг може створити загрозу власної оцінки. (див. параграфи R600.14 та R600.16).

606.6 A1 Приклади заборонених послуг, оскільки вони створюють загрозу власної оцінки, включають послуги, пов'язані з розробкою або впровадженням ІТ-систем, які:

- є частиною внутрішнього контролю за фінансовим звітуванням або
- генерують інформацію для бухгалтерських записів або фінансової звітності клієнта, щодо якої фірма висловить свою думку.

## **ПІДРОЗДІЛ 607. ПОСЛУГИ З ПІДТРИМКИ СУДОВИХ РОЗГЛЯДІВ**

### **Вступ**

607.1 Крім конкретних вимог та матеріалів для застосування цього підрозділу, вимоги та матеріали для застосування в параграфах 600.1 – R600.27 A1 є доречними до застосування концептуальної основи при наданні послуги з підтримки судових розглядів клієнту з аудиту.

### **Вимоги та матеріали для застосування**

#### **Опис послуги**

607.2 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.
- надання судово-експертних або слідчих послуг.

#### **Потенційні загрози, що виникають у зв'язку з наданням послуг з підтримки судових розглядів**

*Всі клієнти з аудиту*

607.3 A1 Надання послуг з підтримки судових розглядів клієнту з аудиту створює загрозу власної оцінки, коли існує ризик того, що результати послуг вплинуть на бухгалтерські записи або фінансову звітність, щодо якої фірма висловить думку. Такі послуги також можуть створювати загрози захисту.

607.4 A1 Чинники, які є доречними при виявленні загроз власної оцінки або загрози захисту, що виникають при наданні послуг з підтримки судових розглядів клієнту з аудиту, та оцінюванні рівня таких загроз, включають:

- нормативно-правове середовище, в якому надається послуга;
- характер та характеристики послуги;
- в якій мірі результат надання послуги з підтримки судових розглядів може включати або впливати на оцінку збитку або інших сум, які можуть мати суттєвий вплив на фінансову звітність, щодо якої фірма висловить свою думку.

При виявленні загрози власної оцінки для клієнта з аудиту, що становить суспільний інтерес, застосовується параграф R607.6.

- 607.4 A2 Якщо фірма або мережева фірма надає послугу з підтримки судових розглядів клієнту з аудиту, і така послуга включає оцінювання збитків або інших сум, які впливають на фінансову звітність, щодо якої фірма висловлюватиме думку, застосовуються вимоги та матеріали для застосування, наведені у підрозділі 603, стосовно послуг із оцінки.

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

- 607.5 A1 Прикладом дії, яка може бути застережним заходом для реагування на загрозу власної оцінки, що створюється внаслідок надання послуг з підтримки судових розглядів клієнту з аудиту, який не є суб'єктом господарювання, що становить суспільний інтерес, є використання професіоналів, які не є членами групи з аудиту, для виконання послуг.

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

Загрози власної оцінки

- R607.6** Фірма або мережева фірма не повинна надавати послуги з підтримки судових розглядів клієнту з аудиту, що становить суспільний інтерес, якщо надання таких послуг може створити загрозу власної оцінки. (див. параграфи R600.14 та R600.16).

- 607.6 A1 Прикладом забороненої послуги, оскільки вона може створити загрозу власної оцінки, є надання консультацій у зв'язку з судовим розглядом, коли існує ризик того, що результат послуги вплине на кількісну оцінку будь-якого резерву або іншої суми у фінансовій звітності, щодо якої фірма висловить думку.

Загрози захисту

- 607.6 A2 Прикладом дії, яка може бути застережним заходом для реагування на загрозу власної оцінки, що виникає внаслідок надання послуг з підтримки судових розглядів клієнту з аудиту, який є суб'єктом господарювання, що становить суспільний інтерес, є залучення професіоналів, які не є членами групи з аудиту, для виконання послуги.

## **Виконання ролі свідка**

*Всі клієнти з аудиту*

- 607.7A1 Професіонал всередині фірми або мережевої фірми може давати свідчення органу державного правосуддя або суду як свідок факту або в якості свідка-експерта.

- а) Свідок факту – це фізична особа, яка дає свідчення органу державного правосуддя або суду, ґрунтуючись на своєму безпосередньому знанні фактів або подій.
- б) Свідок-експерт – це фізична особа, яка дає свідчення, а також висловлює свою думку з певних питань органу державного правосуддя або суду на основі власних спеціальних знань.

607.7 А2 Загроза незалежності не виникає тоді, коли фізична особа у зв'язку з питанням, що стосується клієнта з аудиту, виступає в якості свідка факту і в ході цього висловлює думку в межах своєї компетенції у відповідь на питання, поставлене в ході надання фактичних доказів.

607.7 А3 Загроза захисту, що виникає при виконанні функцій свідка-експерта від імені клієнта з аудиту, буде на прийнятному рівні, якщо фірма або мережева фірма:

- а) призначена органом державного правосуддя або судом в якості свідка-експерта у справі, пов'язаній з клієнтом з аудиту; або
- б) залучена для надання консультацій або в якості свідка-експерта у зв'язку з груповим позовом (або еквівалентним позовом від імені групи) за умови, що:
  - i) клієнти фірми з аудиту становлять менше 20% членів класу або групи (за кількістю та вартістю);
  - ii) жоден клієнт з аудиту не призначений лідером класом або групою; і
  - iii) жоден клієнт з аудиту не уповноважений класом або групою визначати характер та обсяг послуг, які будуть надаватися фірмою, або умови, на яких такі послуги надаються.

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

606.8 А1 Прикладом дії, яка може бути застережним заходом для реагування на загрозу захисту щодо клієнта з аудиту, який не є суб'єктом господарювання, що становить суспільний інтерес, є залучення професіонала для виконання послуги, який не є і не був членом групи з аудиту.

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

**R607.9** Фірма або мережева фірма, або фізична особа в фірмі або мережевій

фірмі не повинна виступати від імені клієнта з аудиту, що становить суспільний інтерес, в якості свідка-експерта у справі, якщо не застосовуються обставини, викладені в параграфі 607.7 А3.

## **ПІДРОЗДІЛ 608. ЮРИДИЧНІ ПОСЛУГИ**

### **Вступ**

608.1 Крім конкретних вимог та матеріалів для застосування цього підрозділу, вимоги та матеріали для застосування в параграфах 600.1 – R600.27 А1 є доречними до застосування концептуальної основи при наданні юридичних послуг клієнту з аудиту.

### **Вимоги та матеріали для застосування**

#### **Опис послуги**

608.2 А1 Юридичні послуги визначаються як будь-які послуги, для яких особа, що надає такі послуги, повинна:

- а) мати необхідну юридичну підготовку для юридичної практики, або
- б) бути допущеною до юридичної практики в судах тієї юрисдикції, в якій такі послуги надаються.

608.2 А2 У цьому Підрозділі конкретно розглядається:

- надання юридичних консультацій;
- виконання ролі головного юрисконсульта;
- виконання ролі адвоката.

### **Потенційні загрози, що виникають при наданні юридичних послуг**

*Всі клієнти з аудиту*

608.3 А1 Надання юридичних послуг клієнту з аудиту створює загрозу власної оцінки, коли існує ризик того, що результати послуг вплинуть на бухгалтерські записи або фінансову звітність, щодо якої фірма висловлюватиме думку. Такі послуги також можуть створювати загрози захисту.

## **А. Надання юридичних консультацій**

### **Опис послуги**

608.4 А1 Залежно від юрисдикції, юридичні консультації 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.

### **Потенційні загрози, що виникають при наданні юридичних консультацій**

*Всі клієнти з аудиту*

608.5 A1 Чинники, які є доречними при виявленні загроз власної оцінки або захисту, що виникають при наданні юридичних консультацій клієнту з аудиту, та оцінюванні рівня таких загроз, включають:

- суттєвість конкретного питання для фінансової звітності клієнта;
- складність юридичного питання та ступінь судження, необхідного для надання послуги.

При виявленні загрози власної оцінки для клієнта з аудиту, що становить суспільний інтерес, застосовується параграф R608.7.

608.5 A2 Приклади юридичних консультацій, які можуть створити загрозу власної оцінки, включають:

- оцінку потенційних збитків, що виникають в результаті судового розгляду, з метою відображення резерву у фінансовій звітності клієнта;
- інтерпретацію положень контрактів, які можуть призвести до виникнення зобов'язань, відображених у фінансовій звітності клієнта.

608.5 A3 Ведення переговорів від імені клієнта з аудиту може створити загрозу захисту або може призвести до того, що фірма або мережева фірма візьмуть на себе відповідальність за управління.

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

608.6 A1 Приклади дій, які можуть бути застережними заходами для реагування на загрози власної оцінки або захисту, що виникають в результаті надання юридичних консультацій клієнту з аудиту, який не є суб'єктом господарювання, що становлять суспільний інтерес, включають:



- залучення професіоналів, які не є членами команди з аудиту, для виконання послуги може бути реагуванням на загрозу власної оцінки чи 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.

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

Загрози власної оцінки

**R608.7** Фірма або мережева фірма не повинна надавати юридичні консультації клієнту з аудиту, який є суб'єктом господарювання, що становить суспільний інтерес, якщо надання таких консультацій може створити загрозу власної оцінки. (див. параграфи R600.14 та R600.16).

Загрози захисту

608.8 A1 Міркування, викладені в параграфах 608.5 A1 і 608.5 A3-608.6 A1, також мають відношення до оцінювання та реагування на загрози захисту, які можуть виникнути в результаті надання юридичних консультацій клієнту з аудиту, що становить суспільний інтерес.

## **Б. Виконання ролі головного юрисконсульта**

**Всі клієнти з аудиту**

**R608.9** Партнер або співробітник фірми або мережевої фірми не повинен виступати в якості головного юрисконсульта клієнта з аудиту.

608.9 A1 Посада головного юрисконсульта – це, як правило, посада старшого управлінського персоналу з широким колом відповідальності за юридичні справи компанії.

## **В. Виконання ролі адвоката**

**Потенційні загрози, що виникають у зв'язку з виконанням ролі адвоката в органі державного правосуддя або в суді**

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

**R608.10** Фірма або мережева фірма не повинні виконувати роль адвоката для клієнта з аудиту, який не є суб'єктом господарювання, що становить суспільний інтерес, під час вирішення спору або судового розгляду, якщо суми, які розглядаються, є суттєвими для фінансової звітності, про яку фірма висловлюватиме думку.

608.10 A1 Приклади дій, які можуть бути застережними заходами для реагування на загрози власної оцінки або захисту, що виникають при виконанні ролі адвоката для клієнта з аудиту, який не є суб'єктом господарювання, що становить суспільний інтерес, включають:

- 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 участь в наданні послуги.

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

**R608.11** Фірма або мережева фірма не повинні виступати в ролі адвоката для клієнта з аудиту, який є суб'єктом господарювання, що становить суспільний інтерес, при вирішенні спору або судового розгляду в органі державного правосуддя або в суді.

## **ПІДРОЗДІЛ 609. ПОСЛУГИ З ПІДБОРУ ПЕРСОНАЛУ**

### **Вступ**

609.1 Крім конкретних вимог та матеріалів для застосування цього підрозділу, вимоги та матеріали для застосування в параграфах 600.1 – R600.27 A1 є доречними до застосування концептуальної основи при наданні послуг з підбору персоналу для клієнта з аудиту.

### **Вимоги та матеріали для застосування**

#### **Опис послуги**

609.2 A1 Послуги з підбору персоналу можуть охоплювати таку діяльність:

- розробка посадових обов'язків;
- розробка 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 співбесіди та відбір відповідних кандидатів, а також консультування щодо компетентності кандидатів;
- визначення умов трудової угоди та обговорення деталей, таких як заробітна плата, робочий час та інші.

## **Ризик прийняття на себе відповідальності за управління при наданні послуг з підбору персоналу**

**R609.3** Параграф R400.13 забороняє фірмі або мережевій фірмі брати відповідальність за управління. При наданні послуг з підбору персоналу для клієнта з аудиту, фірма повинна переконатися в тому, що:

- а) клієнт покладає відповідальність за прийняття всіх управлінських рішень стосовно прийому на роботу кандидата на певну посаду на компетентного працівника, переважно представника 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 заробітна плата, робочий час та інші.

## **Потенційні загрози, що виникають при наданні послуг з підбору персоналу**

### *Всі клієнти з аудиту*

609.4 A1 Надання клієнту з аудиту послуг із підбору персоналу може створювати загрозу власного інтересу, особистих стосунків або тиску.

609.4 A2 Надання наступних послуг зазвичай не створює загрози до тих пір, поки окремі співробітники фірми або мережевої фірми не беруть на себе відповідальність за управління:

- проведення перевірки професійної кваліфікації низки претендентів та консультування щодо їх придатності на посаду;
- проведення співбесіди з кандидатами та консультування щодо компетентності кандидатів на посади в сфері фінансового обліку, адміністрування або контролю.

609.4 A3 Чинники, які є доречними під час виявлення загроз власного інтересу, особистих стосунків або тиску, що виникають при наданні послуг з підбору персоналу для клієнта з аудиту, та оцінці рівня таких загроз, включають:

- 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.

609.4 A4 Прикладом дії, яка може бути застережним заходом для реагування на загрози власного інтересу, особистих стосунків або тиску, є залучення професіоналів, які не є членами команди з аудиту, для виконання послуги.

Заборонені послуги з підбору персоналу

**R609.5** При наданні клієнту з аудиту послуг із підбору персоналу фірма чи мережева фірма не повинні діяти як посередник від імені клієнта.

**R609.6** Фірма або мережева фірма не повинні надавати клієнту з аудиту послугу із підбору персоналу, якщо послуга пов'язана з:

- а) пошуком або виявленням кандидатів;
- б) перевіркою рекомендацій потенційних кандидатів;
- в) рекомендуванням осіб, які підлягають призначенню; або
- г) консультуванням щодо умов найму, винагороди або пов'язаних з цим пільгами конкретного претендента на

на такі посади:

- i) директор чи посадова особа суб'єкта господарювання, або
- ii) член старшого управлінського персоналу, який може здійснювати значний вплив на складання бухгалтерських записів клієнта або його фінансової звітності, про яку фірма висловлюватиме думку.

## ПІДРОЗДІЛ 610. ПОСЛУГИ З КОРПОРАТИВНИХ ФІНАНСІВ

### Вступ

610.1 Крім конкретних вимог та матеріалів для застосування цього підрозділу, вимоги та матеріали для застосування в параграфах 600.1 – R600.27 A1 є доречними до застосування концептуальної основи при наданні послуг з корпоративних фінансів клієнту з аудиту.

## Вимоги та матеріали для застосування

### Опис послуги

610.2 A1 Приклади послуг з корпоративних фінансів включають:

- надання допомоги клієнту з аудиту у розробці корпоративних стратегій;
- ідентифікацію можливих об'єктів поглинання для клієнта з аудиту;
- консультування щодо потенційної ціни покупки або ціни реалізації активу.
- надання допомоги у проведенні операцій із залучення фінансування;
- надання консультацій із структурування;
- надання консультацій щодо структурування угоди корпоративного фінансування або щодо механізмів фінансування.

### Потенційні загрози, що виникають у зв'язку з наданням послуг з корпоративного фінансування

*Всі клієнти з аудиту*

610.3 A1 Надання послуг з корпоративного фінансування клієнту з аудиту створює загрозу власної оцінки, коли існує ризик того, що результати послуг вплинуть на бухгалтерські записи або фінансову звітність, щодо якої фірма висловлюватиме думку. Такі послуги також можуть створювати загрози захисту.

610.4 A1 Чинники, які є доречними під час виявлення загроз власної оцінки або захисту, що виникають при наданні послуг з корпоративних фінансів клієнту з аудиту, та оцінюванні рівня таких загроз, включають:

- ступінь суб'єктивності при визначенні прийняттого 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;
  - результати консультацій з корпоративних фінансів можуть чинити істотний вплив на фінансову звітність.

При виявленні загрози власної оцінки для клієнта з аудиту, що становить суспільний інтерес, застосовується параграф R610.8.

### *Заборонені послуги з корпоративних фінансів*

**R610.5** Фірма або мережева фірма не повинні надавати послуги з корпоративних фінансів, які включають просування акцій, боргових зобов'язань або інших фінансових інструментів, випущених клієнтом з аудиту, або надання консультацій з інвестицій в такі акції, боргові зобов'язання або інші фінансові інструменти, угоди з ними або їх андеррайтинг.

**R610.6** Фірма або мережева фірма не повинна надавати консультації щодо корпоративних фінансів клієнту з аудиту, якщо:

- a) ефективність такого консультування залежить від конкретного облікового підходу або подання інформації у фінансовій звітності, щодо якої фірма висловлюватиме свою думку; і
- б) команда з аудиту має обґрунтовані сумніви щодо прийнятності відповідного облікового підходу або подання згідно з відповідною концептуальною основою фінансового звітування.

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

610.7 A1 Приклади дій, які можуть бути застережними заходами для реагування на загрози власної оцінки або захисту, що виникають в результаті надання послуг з корпоративних фінансів клієнту з аудиту, який не є суб'єктом господарювання, що становлять суспільний інтерес, включають:

- залучення 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 є суб'єктами господарювання, що становлять суспільний інтерес*

Загрози власної оцінки

**R610.8** Фірма або мережева фірма не повинна надавати послуги з корпоративних фінансів клієнту з аудиту, який є суб'єктом господарювання, що становить суспільний інтерес, якщо надання таких послуг може створити загрозу власної оцінки. (див. параграфи

R600.14 та R600.16).

#### Загрози захисту

610.8 A1 Прикладом дії, яка може бути застережним заходом для реагування на загрози захисту, що виникають внаслідок надання послуги з корпоративних фінансів клієнту з аудиту, що становить суспільний інтерес, є використання професіоналів, які не є членами групи з аудиту, для виконання послуги.

## **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 особою, що займає еквівалентну посаду).

**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 А9.

**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-які загрози, що створюються внаслідок будь-яких трудових відносин, зазначених в параграфах 524.3 А1 – 524.5 А3.

#### **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 ДЛЯ ЗАВДАНЬ ІЗ НАДАННЯ ВПЕВНЕНOSTІ, ЩО НЕ Є ЗАВДАННЯМИ З АУДИТУ ТА ОГЛЯДУ**

Сторінка

Розділ 900 Застосування Концептуальної основи до незалежності для завдань із надання впевненості, що не є завданнями з аудиту та огляду.....	261
Розділ 905. Гонорари.....	272
Розділ 906. Дарунки та знаки гостинності.....	277
Розділ 907. Фактичний або загрозовий судовий розгляд .....	278
Розділ 910. Фінансові інтереси .....	279
Розділ 911. Позики та гарантії .....	283
Розділ 920. Ділові відносини .....	285
Розділ 921. Сімейні та особисті стосунки.....	287
Розділ 922. Нещодавня робота у клієнта з надання впевненості .....	291
Розділ 923. Робота в якості директора чи посадової особи у клієнта з надання впевненості.....	293
Розділ 924. Працевлаштування у клієнта з надання впевненості.....	295
Розділ 940. Тривала причетність персоналу до клієнта з надання впевненості .....	298
Розділ 950. Надання послуг, що не є послугами з надання впевненості, клієнтам з надання впевненості, які не є клієнтами завдань із аудиту та огляду .....	301
Розділ 990. Звіти, які містять обмеження щодо їх використання та розповсюдження (завдання з надання впевненості, що не є завданнями з аудиту та огляду).....	305

# ЧАСТИНА 4Б. НЕЗАЛЕЖНІСТЬ ДЛЯ ЗАВДАНЬ ІЗ НАДАННЯ ВПЕВНЕНОСТІ, ЩО НЕ Є ЗАВДАННЯМИ З АУДИТУ ТА ОГЛЯДУ

## РОЗДІЛ 900.

### ЗАСТОСУВАННЯ КОНЦЕПТУАЛЬНОЇ ОСНОВИ ДО НЕЗАЛЕЖНОСТІ ДЛЯ ЗАВДАНЬ ІЗ НАДАННЯ ВПЕВНЕНОСТІ, 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. Приклади таких завдань охоплюють:
- надання впевненості щодо ключових показників діяльності суб'єкта господарювання.
  - надання впевненості щодо дотримання суб'єктом господарювання законодавчих чи нормативних актів.
  - надання впевненості щодо виконання критеріїв, таких як співвідношення ціни і якості, досягнутих органом державного сектору.
  - надання впевненості щодо дієвості системи внутрішнього контролю суб'єкта господарювання.
  - надання впевненості щодо звіту суб'єкта господарювання з парникових газів.
  - аудит конкретних елементів, рахунків або статей фінансової звітності.
- 900.2 У цій частині термін «професійний бухгалтер» стосується окремих професійних бухгалтерів у публічній практиці та їхні фірми.
- 900.3 МСУЯ 1 вимагає, щоб фірма розробляла, впроваджувала та використовувала систему управління якістю для завдань з надання впевненості, що виконуються фірмою. Як частина цієї системи управління якістю, МСУЯ 1 вимагає, щоб фірма встановила цілі якості, які стосуються виконання обов'язків згідно з відповідними етичними вимогами, в тому числі тими, що стосуються незалежності. Відповідно до МСУЯ 1, відповідні етичні вимоги - це вимоги, що

стосуються фірми, її персоналу та, якщо це застосовно, інших осіб, на яких поширюються вимоги незалежності, що висуваються до фірми та її зобов'язань. МСЗНВ та МСА 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 МСУЯ 1. Крім того, кожний окремий професійний бухгалтер залишається відповідальним за дотримання вимог будь-яких положень, які застосовуються до діяльності, інтересів або відносин бухгалтера.

900.4

Незалежність пов'язана з принципами об'єктивності та чесності. Вона охоплює:

- а) незалежність мислення – це 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.

900.5

Цей Кодекс вимагає, щоб фірми, виконуючи завдання з надання впевненості, дотримувалися основоположних принципів та були незалежними. У 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, 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 коли немає застережних заходів, щоб зменшити загрози до прийнятного рівня.

### **Опис завдань із надання впевненості**

- 900.7 У завданні з надання впевненості фірма має за мету отримати достатні та прийнятні докази для того, щоб висловити висновок, призначений підвищити ступінь довіри визначених користувачів (крім відповідальної сторони) до результату оцінювання або вимірювання предмету перевірки за критеріями. МСНВ 3000 (переглянутий) описує елементи та цілі завдання з надання впевненості, що виконується відповідно до положень цього Стандарту, а Концептуальна основа завдань з надання впевненості містить загальний опис завдань із надання впевненості. Завдання із надання впевненості може бути або завданням з підтвердження або прямим завданням.
- 900.8 У цій Частині термін "завдання з надання впевненості" відноситься до завдань з надання впевненості інших, ніж завдання з аудиту та огляду.

### **Звіти, які містять обмеження щодо їх використання та розповсюдження**

- 900.9 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**

- 900.10 Стандарти незалежності для завдань із аудиту та огляду наведені в Частині 4А. *Незалежність для 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**

- R900.11** Фірма, яка виконує завдання з надання впевненості, повинна бути незалежною.
- 900.11 A1 Для цілей цієї Частини, клієнт з надання впевненості в завданні із надання впевненості є відповідальною стороною, а також, в завданні з підтвердження, стороною, яка бере на себе відповідальність за

інформацію про предмет завдання (яка може збігатися з відповідальною стороною).

**900.11 A2** Ролі сторін, що беруть участь у виконанні завдання з надання впевненості, можуть відрізнятись і впливати на застосування положень про незалежність у цій Частині. У більшості завдань з підтвердження, відповідальна сторона і сторона, що бере на себе відповідальність за інформацію про предмет завдання, є однією і тією ж стороною. Це включає в себе ті обставини, коли відповідальна сторона залучає іншу сторону для вимірювання чи оцінки предмета завдання відповідно до критеріїв (вимірювач чи оцінювач), коли відповідальна сторона бере на себе відповідальність за інформацію щодо предмету завдання, а також про предмет завдання. Однак відповідальна сторона або залучена сторона може призначити іншу сторону для підготовки інформації про предмет завдання на тій підставі, що ця сторона повинна взяти на себе відповідальність за інформацію про предмет завдання. У цьому випадку відповідальна сторона та сторона, відповідальна за інформацію про предмет завдання, є клієнтами з надання впевненості для цілей цієї Частини.

**900.11 A3** На додаток до відповідальної сторони і, у випадку із завданням з підтвердження, стороною, що бере на себе відповідальність за інформацію про предмет завдання, можуть бути й інші сторони, пов'язані із завданням. Наприклад, може існувати окрема залучена сторона, або сторона, яка є оцінювачем, відмінним від сторони, що бере на себе відповідальність за інформацію про предмет завдання. За цих обставин застосування концептуальної основи вимагає від професійного бухгалтера виявлення та оцінки загроз основоположним принципам, створюваних будь-якими інтересами або відносинами з такими сторонами, включаючи можливість існування будь-яких конфліктів інтересів, як описано в Розділі 310.

**R900.12** Фірма повинна застосовувати концептуальну основу, викладену в Розділі 120, для ідентифікації, оцінювання та реагування на загрози незалежності щодо завдань з надання впевненості.

### **Заборона брати відповідальність за управління**

**R900.13** Фірма не повинна брати відповідальність за управління, пов'язану з предметом завдання або, щодо завдання з підтвердження, з інформацією про предмет 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 у випадку завдання з підтвердження, інформацією про предмет перевірки завдання з надання впевненості, яке виконує фірма.



- 900.13 A1 Відповідальність за управління означає контролювати, очолювати та спрямовувати діяльність суб'єкта господарювання, приймати рішення про кадрове забезпечення, підбирати та розставляти кадри, а також управляти людськими, фінансовими, технологічними, фізичними та нематеріальними ресурсами.
- 900.13 A2 Коли фірма бере на себе відповідальність за управління, пов'язану з предметом завдання, і в рамках завдання з підтвердження, за інформацію про предмет завдання з надання впевненості, створюються загрози власної оцінки, власного інтересу та особистих стосунків. Прийняття на себе відповідальності за управління може створити загрозу захисту, оскільки фірма стає занадто тісно пов'язаною з поглядами та інтересами управлінського персоналу.
- 900.13 A3 Визначення того, чи є певна діяльність прийняттям відповідальності 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;
  - контроль 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 функціонування внутрішнього контролю;
- 900.13 A4 За умови дотримання положень параграфу R400.14, надання консультацій та рекомендацій для допомоги управлінському персоналу клієнта з надання впевненості щодо виконання його відповідальності не є прийняттям відповідальності за управління.
- R900.14** При виконанні професійної діяльності для клієнта з надання впевненості, що має відношення до предмета завдання і, в рамках завдання з підтвердження, до інформації про предмет завдання з надання впевненості, фірма повинна бути переконана, що керівництво клієнта приймає всі відповідні судження і рішення, які є належною відповідальністю керівництва. 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 діяльністю. Така особа, переважно з числа старшого управлінського персоналу, має розуміти:

**i)** цілі, характер і результати послуг та

**ii)** 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 оцінював достатність результатів послуги, що виконується для цілей клієнта;

**в)** брав відповідальність за дії, якщо такі є, які слід здійснити внаслідок результатів надання послуг.

*Кілька відповідальних сторін і сторін, що беруть на себе відповідальність за інформацію про предмет завдання*

900.15 A1 В деяких завданнях з надання впевненості, будь то завдання з підтвердження або пряме завдання, може бути кілька відповідальних сторін або, в разі завдання з підтвердження, кілька сторін, що беруть на себе відповідальність за інформацію про предмет завдання. Визначаючи, чи необхідно застосувати положення, наведені в цій Частині, до кожної відповідальної сторони або кожної сторони, відповідальної за інформацію про предмет завдання 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 або стороною, відповідальною за інформацію про предмет завдання, загрозу незалежності, яка не є тривіальною та незначною у контексті інформації про предмет перевірки. Це визначення враховуватиме такі чинники, як:

**а)** суттєвість предмета завдання чи інформації про предмет завдання, за яку певна відповідальна сторона є відповідальною в контексті завдань з надання впевненості;

**б)** ступінь суспільного інтересу, пов'язаного із завданням з надання впевненості.

Якщо фірма визначає, що загроза, створювана будь-яким таким інтересом або відносинами з конкретною відповідальною стороною, буде тривіальною

та незначною, застосування всіх положень цього Розділу до цієї відповідальної сторони може бути необов'язковим.

## **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.

## **[Параграфи 900.18-900.29 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 завдання.

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 завдання, про яку фірма висловлюватиме висновок, або після нього, , 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 завдання, 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:

- 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:

- a) 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 зі стороною, яка залучає фірму, або з тими, кого наділено найвищими повноваженнями клієнта з надання впевненості.

### **Повідомлення інформації тим, кого наділено найвищими повноваженнями**

900.34 A1 У параграфах R300.9-300.9 A2 викладено вимоги і матеріали для застосування, які є доречними до комунікацій зі стороною, яка залучає

фірму, або тими, кого наділено найвищими повноваженнями, клієнта із надання впевненості.

900.34 A2 Повідомлення стороні, яка залучає фірму, або тим, кого наділено найвищими повноваженнями, клієнта із надання впевненості, може бути доречним, коли виносяться значні судження і робляться висновки для реагування на загрози незалежності у зв'язку із завданням з надання впевненості, оскільки інформація про предмет цього завдання є результатом раніше виконаної послуги, що не є послугою з надання впевненості.

**[Параграфи 900.35-900.39 спеціально залишені порожніми]**

**Загальна документація про незалежність для завдань з надання впевненості**

**R900.40** Фірма повинна документувати висновки щодо дотримання вимог цієї Частини та сутність будь-яких відповідних обговорень, які підтверджують ці висновки. Зокрема:

- a) 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 недостатність 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 для 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 вимоги цієї Частини, фірма повинна:

- a) 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 застосовних 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 запропонований захід із урахуванням обставин завдання та порушення.

**R900.53** Якщо сторона, яка залучила фірму, або ті, кого наділено найвищими повноваженнями, не схвалюють, що дія, запропонована 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 Гонорари або інші види винагород можуть створювати загрози власного інтересу або тиску. У цьому Розділі викладено конкретні вимоги та матеріали для застосування, доречні до застосування концептуальної основи для ідентифікації, оцінювання та реагування на загрози незалежності, що виникають через гонорари, що стягуються з клієнтів з надання впевненості.

#### Вимоги та матеріали для застосування

*Збори, сплачені клієнтом з надання впевненості*

- 905.3 A1 Коли гонорари узгоджуються з клієнтом з надання впевненості і сплачуються ним, це створює загрозу власного інтересу і може створити загрозу тиску.
- 905.3 A2 Застосування концептуальної основи вимагає, щоб перед тим, як фірма прийме завдання з надання впевненості для клієнта з надання впевненості, фірма визначила, чи знаходяться загрози незалежності, пов'язані гонорарами, виставленими клієнту, на прийнятному рівні. Застосування концептуальної основи також вимагає від фірми переоцінки таких загроз, коли факти та обставини змінюються протягом періоду виконання завдання.
- 905.3 A3 Чинники, які є доречними для оцінювання рівня загроз, що виникають при оплаті гонорарів клієнтом з надання впевненості, включають:
- розмір гонорарів за завдання з надання впевненості і ступінь його відповідності необхідним ресурсам, беручи до уваги комерційні та ринкові пріоритети фірми.
  - залежність між розміром гонорару та результатом наданої послуги;
  - рівень гонорару в контексті послуги, яка буде надаватися фірмою або мережевою фірмою;
  - значимість клієнта для фірми або партнера;
  - характер клієнта;



- характер завдання з надання впевненості;
- залученість тих, кого наділено найвищими повноваженнями, в узгодженні гонорарів;
- чи встановлюється рівень гонорару незалежною третьою стороною, наприклад, регуляторним органом;

905.3 A4 Умови, політики і процедури, описані в параграфі 120.15 A3 (зокрема, наявність системи управління якістю, розробленої і впровадженої фірмою відповідно до стандартів управління якістю, виданими РМСАНВ), також можуть вплинути на оцінку того, чи знаходяться загрози незалежності на прийнятному рівні.

905.3 A5 У нижченаведених вимогах та матеріалах для застосування вказано обставини, які, можливо, буде потрібно додатково оцінити при визначенні того, чи знаходяться загрози на прийнятному рівні. Для таких обставин матеріали для застосування включають приклади додаткових чинників, які можуть бути доречними при оцінюванні загроз.

### **Рівень гонорарів за завдання з надання впевненості**

905.4 A1 Визначення розміру гонорару, що стягується з клієнта з надання впевненості, будь-то за послуги з надання впевненості або інші послуги, є діловим рішенням фірми, що бере до уваги факти і обставини, що відносяться до даного конкретного завдання, включаючи вимоги технічних і професійних стандартів.

905.4 A2 Чинники, які є доречними при оцінюванні рівня загроз власного інтересу та тиску, створюваних розміром гонорару за виконання завдань з надання впевненості, коли він виплачується клієнтом з надання впевненості, включають:

- комерційне обґрунтування фірмою розміру гонорару за завдання з надання впевненості;
- чи чинився, або чиниться, невинуватий тиск з боку клієнта з метою зниження гонорару за завдання з надання впевненості.

905.4 A3 Приклади дій, які можуть бути застережними заходами для реагування на такі загрози:

- залучення прийнятного експерта з огляду, який не бере участі у завданні з надання впевненості, для оцінки обґрунтованості запропонованого гонорару з урахуванням обсягу та складності завдання.
- огляд виконаної роботи прийнятним експертом з огляду, який не брав участь у завданні з надання впевненості.

### **Обумовлена плата**

905.5 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.

**R905.6** Фірма не повинна стягувати, прямо чи опосередковано, обумовлену плату за завдання з надання впевненості.

**R905.7** 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.

905.7 A1 Параграфи R905.6 і R905.7 забороняють фірмі укласти певні угоди про обумовлену плату з клієнтом з надання впевненості. Навіть якщо угода про обумовлену плату не заборонена під час надання клієнту з надання впевненості послуг, не пов'язаних із наданням впевненості, це все одно може вплинути на рівень загрози власного інтересу.

905.7 A2 До чинників, які є доречними під час оцінювання рівня такої загрози, належать:

- діапазон можливих сум плати;
- 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.

905.7 A3 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 участь у виконанні послуги, що не є послугою з надання впевненості;
- отримання у клієнта попередньої письмової згоди про основу винагороди.

### **Загальна сума гонорарів – Прострочені гонорари**

905.8 A1 На рівень загрози власного інтересу може мати вплив той факт, якщо

гонорари, що підлягають сплаті клієнтом із завдань з надання впевненості за виконання завдання із надання впевненості або надання інших послуг, не сплачені станом на момент виконання завдання із надання впевненості.

905.8 A2 Як правило, очікується, що фірма отримає оплату таких гонорарів до того, як буде випущений звіт про надання впевненості.

905.8 A3 Чинники, які є доречними під час оцінювання рівня такої загрози власного інтересу, охоплюють:

- значущість прострочених гонорарів для фірми;
- тривалість прострочення гонорарів;
- оцінку фірмою здатності і готовності клієнта або іншої відповідної сторони сплатити прострочений гонорар.

905.8 A4 Приклади дій, які можуть бути застережними заходами для реагування на такі загрози:

- отримання часткової виплати прострочених гонорарів;
- огляд виконаної роботи прийнятним експертом з огляду, який не брав участь у виконанні завдання з надання впевненості.

**R905.9** Коли значна частина гонорарів, які підлягають сплаті клієнтом з надання впевненості, залишається несплаченою протягом тривалого часу, фірма повинна визначити:

- а) чи можуть прострочені гонорари бути еквівалентом позики клієнту, і в цьому випадку застосовуються вимоги і матеріали для застосування, викладені в Розділі 911; і
- б) чи прийнятно для фірми повторне призначення або продовження завдання з надання впевненості.

### **Загальна сума гонорарів – Залежність від гонорарів**

905.10 A1 Коли загальна сума гонорарів, отримана від клієнта з надання впевненості фірмою, яка висловлює думку стосовно завдання з надання впевненості, становлять значну частку від загальної суми гонорарів цієї фірми, залежність від гонорарів за завдання з надання впевненості та інші послуги цього клієнта і занепокоєння з приводу їх потенційної втрати впливають на рівень загрози власного інтересу і створюють загрозу тиску.

905.10 A2 Загроза власного інтересу та загроза тиску виникає за обставин, описаних в параграфі 905.10 A1, навіть якщо клієнт з надання впевненості, не несе відповідальності за ведення переговорів або сплату гонорарів за завдання з надання впевненості.

- 905.10 A3 При розрахунку загальної суми гонорарів фірми, фірма може використати фінансову інформацію, доступну за попередній фінансовий рік, і оцінити частку на основі цієї інформації, якщо це доречно.
- 905.10 A4 Чинники, які є доречними під час оцінювання рівня таких загроз власного інтересу та тиску, включають:
- операційну структуру фірми;
  - чи очікується, що фірма буде диверсифікуватися таким чином, щоб зменшити будь-яку залежність від клієнта з надання впевненості.
- 905.10 A5 Приклади дій, які можуть бути застережними заходами для реагування на такі загрози:
- скорочення обсягу послуг, відмінних від завдань з надання впевненості, що надаються клієнту;
  - збільшення клієнтської бази фірми для зменшення залежності від клієнта з надання впевненості.
- 905.10 A6 Загроза власного інтересу або тиску також створюється, коли гонорари, отримані фірмою від клієнта з надання впевненості, становлять значну частку доходу окремого партнера від клієнтів.
- 905.10 A7 Чинники, які є доречними під час оцінювання рівня таких загроз, охоплюють:
- якісну і кількісну значимість клієнта з надання впевненості для партнера;
  - наскільки компенсація партнера залежить від гонорарів, отриманих від клієнта.
- 905.10 A8 Приклади дій, які можуть бути застережними заходами для реагування на такі загрози власного інтересу або тиску, охоплюють:
- огляд роботи прийнятним експертом з огляду, який не був членом команди з надання впевненості.
  - забезпечення того, щоб компенсація партнера не чинила істотний вплив на гонорари, отримані від клієнта з надання впевненості;
  - збільшення клієнтської бази партнера для зменшення залежності від клієнта.

## 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 тривіальною 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 тривіальною 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. У цьому Розділі наведено конкретні матеріали для застосування, 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 під час 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 викладені 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, 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.
- 910.3 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.
- 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 фінансовий інтерес;
  - чи є 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:
- a) 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 з 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 До чинників, які є доречними під час оцінювання рівня такої загрози, належать:
- 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 таку загрозу власного інтересу, охоплюють:
- якнайшвидшу ліквідацію близьким родичем, всього фінансового інтересу або ліквідацію частки 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 таку 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 викладені 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 позику у клієнта з надання впевненості, крім випадків, коли така позика чи гарантія є несуттєвими для:
- а) фірми або особи, яка бере чи гарантує позику, 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 позику 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 позику 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 позику.

911.5 А3 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. 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**

- 920.3 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.
- 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 таку загрозу власного інтересу, охоплюють:

- скасування операції або зменшення її обсягу;
- відкликання 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 загрозу власного інтересу, особистих стосунків або тиску. 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**

- 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 під час оцінювання рівня таких загроз, охоплюють:
- відповідальність особи в команді з надання впевненості;
  - роль родича або іншої особи у клієнта з надання впевненості, 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 завдання.
- 921.4 A2 Чинники, які є доречними під час оцінювання рівня таких загроз, охоплюють:
- посаду, 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, коли 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 завдання з надання впевненості;
- в)** мав таку можливість протягом будь-якого періоду, що охоплюється завданням або інформацією про предмет завдання.

#### **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)** співробітником, який має можливість здійснювати значний вплив на предмет завдання, або, у випадку із завданням з підтвердження, співробітник, який має можливість чинити значний вплив на інформацію про предмет завдання з надання впевненості.

##### **921.6 A2**

Чинники, які є доречними під час оцінювання рівня таких загроз, охоплюють:

- характер відносин 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 чи посадовою особою клієнта з надання впевненості або
- б)** співробітником, який має можливість здійснювати значний вплив на предмет завдання, або, у випадку із завданням з підтвердження, співробітником, який має можливість чинити значний вплив на інформацію про предмет 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)** Будь-якою з наступних осіб клієнта з надання впевненості:
  - і)** директором або посадовою особою;

- ii) співробітником, який має можливість здійснювати значний вплив на предмет завдання, або, у випадку із завданням з підтвердження, співробітник, який має можливість чинити значний вплив на інформацію про предмет завдання з надання впевненості.

921.8 A2

Чинники, які є доречними під час оцінювання рівня таких загроз, 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 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, охоплюють:

- 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 ВПЕВНЕНОСТІ**

### **Вступ**

922.1 Фірма 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 викладені 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:

- a) перебувала на посаді директора чи посадової особи клієнта з надання впевненості або
- б) була співробітником, який має можливість здійснювати значний вплив на предмет завдання, або, у випадку із завданням з підтвердження, співробітником, який має можливість чинити значний вплив на інформацію про предмет 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:

- a) перебував на посаді директора чи посадової особи клієнта з надання впевненості або
- б) був співробітником, який має можливість здійснювати значний вплив на предмет завдання, або, у випадку із завданням з підтвердження, співробітником, який має можливість чинити значний вплив на інформацію про предмет 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, які є доречними під час оцінювання рівня таких загроз, охоплюють:

- посаду, яку особа обіймала у клієнта;
- проміжок 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 ВПЕВНЕНOSTI**

#### **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 викладені 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 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 викладені 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;
  - співробітник, який має можливість здійснювати значний вплив на предмет завдання, або, у випадку із завданням з підтвердження, співробітник, який має можливість чинити значний вплив на інформацію про предмет 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 або посадової особи або
  - б) співробітника, який має можливість здійснювати значний вплив на предмет завдання або, у випадку із завданням з підтвердження, співробітника, який має можливість здійснювати значний вплив на інформацію про предмет завдання з підтвердження, фізична особа не повинна продовжувати брати участь в бізнесі 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 під час оцінювання рівня таких загроз, охоплюють:
- а) посаду, яку особа обіймає у клієнта;
  - б) будь-яку участь цієї особи в команді з надання впевненості;
  - в) тривалість часу, що минув відтоді, коли особа була членом команди з надання впевненості або партнером фірми;
  - г) колишню посаду особи в команді з надання впевненості чи фірмі. Наприклад, чи відповідала 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 наданні 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) предмета завдання та інформації про предмет 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 під час 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 змінилась нещодавно особа або окремі особи клієнта з надання впевненості, які несуть відповідальність за предмет завдання або, у випадку із завданням з підтвердження, за інформацію про предмет завдання, або, якщо це доречно, вище керівництво.

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 членом команди із надання впевненості та клієнтом з надання впевненості, які в змозі чинити значний вплив на предмет завдання або, у випадку із завданням з підтвердження, на інформацію про предмет завдання, будуть зменшені через відсторонення цієї особи від клієнта.

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;
- виконання регулярних незалежних внутрішніх або зовнішніх перевірок 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**

#### **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.
- 950.3 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.
- 950.4 Нові практики господарської діяльності, еволюція фінансових ринків та зміни технологій – це процеси розвитку, які унеможливають складання вичерпного переліку послуг, що не є послугами з надання впевненості, які можна надавати клієнту з аудиту. Концептуальна основа і загальні положення цього Розділу застосовуються, коли фірма пропонує клієнту надати послугу, що не є послугою з надання впевненості, для якої немає конкретних вимог і прикладних матеріалів.

#### **Вимоги та матеріали для застосування**

##### **Загальні положення**

*Ризик прийняття на себе відповідальності за управління при наданні послуги, що не є послугою з надання впевненості*

- 950.5 A1 Коли фірма надає клієнту з аудиту послуги, що не є послугами з надання впевненості, існує ризик того, що фірма візьме на себе відповідальність за управління щодо предмета завдання і, щодо завдання з підтвердження, інформації про предмет завдання з надання впевненості, якщо фірма не впевнена в тому, що було дотримано вимоги параграфів R900.13 і R900.14.

*Прийняття завдання з надання послуг, що не є послугами з надання впевненості*

**R950.6** Перш ніж фірма або мережева фірма прийме зобов'язання надати клієнту з аудиту послугу, що не є послугою з надання впевненості, фірма повинна застосувати концептуальну основу для ідентифікації, оцінки та реагування на будь-яку загрозу незалежності, яка може виникнути в результаті надання цієї послуги.

*Виявлення та оцінка загроз*

950.7 A1 Опис категорій загроз, які можуть виникнути, коли фірма надає клієнту з аудиту послугу, що не є послугами з надання впевненості, викладено в параграфі 120.6 A3.

950.7 A2 Чинники, які є доречними до ідентифікації та оцінювання рівня загроз, що створюються при наданні клієнту з надання впевненості послуги, що не є послугою з надання впевненості, охоплюють:

- характер, обсяг, передбачуване використання та мету послуги;
- спосіб надання послуги, наприклад, персонал, який буде залучений, і його місцезнаходження;
- нормативно-правове середовище, в якому надається послуга;
- чи є клієнт суб'єктом господарювання, що становить суспільний інтерес;
- рівень спеціальних знань управлінського персоналу та працівників клієнта щодо типу послуги, яка надається;
- чи вплине результат надання послуги на предмет завдання та, у випадку із завданням з підтвердження, на питання, відображені в інформації про предмет завдання з надання впевненості, та, якщо так:
  - наскільки суттєвим буде вплив результату послуги на предмет завдання чи, у випадку із завданням з підтвердження, інформацію про предмет завдання з надання впевненості;
  - наскільки клієнт визначає суттєві питання судження (див. параграфи R900.13-R900.14).
- ступінь достовірності результату послуги в рамках завдання з надання впевненості;
- плату, пов'язану з наданням послуги, що не є послугою з надання впевненості.

*Суттєвість стосовно інформації клієнта з надання впевненості*

950.8 A1 Суттєвість – це чинник, який має значення при оцінці загроз, що виникають в результаті надання клієнту з надання впевненості послуг,

що не є послугами з надання впевненості. Концепція суттєвості стосовно інформації клієнта з надання впевненості розглядається в Міжнародному стандарті завдань із надання впевненості (МСНВ) 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.

Кілька послуг, що не є послугами із наданням впевненості, що надаються одному і тому ж клієнту з надання впевненості

950.9 A1 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.

Загрози власної оцінки

950.10 A1 Загроза власної оцінки може створюватися, у випадку із завданням з підтвердження, якщо фірма бере участь у складанні інформації про предмет завдання, яка у подальшому стає інформацією про предмет 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) розробку 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.

Клієнти із надання впевненості, які є суб'єктами господарювання, що становлять суспільний інтерес

950.11 A1 Очікування щодо незалежності фірми підвищуються, коли фірма виконує завдання з надання впевненості для суб'єкта господарювання, що становить суспільний інтерес, і результати цього завдання:

- а) стануть доступними громадськості, в тому числі акціонерам та іншим зацікавленим сторонам; або
- б) буде надано суб'єкту господарювання або організації, заснованій законом або нормативними актами для нагляду за функціонуванням бізнес-сектора або діяльності.

Врахування цих очікувань є частиною перевірки розсудливою та поінформованою третьою стороною, що застосовується при визначенні того, чи слід надавати клієнту із аудиту послуги, що не є послугами з надання впевненості.

950.11 A2 Якщо існує загроза власної оцінки у зв'язку із виконанням завдання за обставин, описаних у параграфі 950.11 A1(б), фірмі доцільно повідомити про існування такої загрози власної оцінки і кроки, вжиті для її усунення, стороні, яка залучає фірму, або тим, кого наділено найвищими повноваженнями в клієнта з надання впевненості, а також установі або організації, створеній відповідно до закону або нормативного акту для нагляду за функціонуванням бізнес-сектора або виду діяльності, якому будуть надані результати завдання.

#### *Реагування на загрози*

950.12 A1 Параграфи R120.10-120.10 A2 включають вимоги та матеріали для застосування, які є доречними для реагування на загрози незалежності, включаючи опис застережних заходів.

950.12 A2 Загрози незалежності, що виникають в результаті надання клієнту з надання впевненості послуги, що не є послугою з надання впевненості, або декількох послуг, варіюються в залежності від фактів і обставин завдання з надання впевненості і характеру послуги. Такі загрози можуть бути усунені шляхом застосування застережних заходів або шляхом зміни обсягу пропонованої послуги.

950.12 A3 Приклади дій, які можуть бути застережними заходами для реагування на такі загрози:

- використання професіоналів, які не є членами команди із завдання з надання впевненості, для виконання цієї послуги;
- огляд виконаної аудиторської роботи або послуг прийнятним експертом з огляду, який не бере участь в наданні послуг.

950.12 A4 Застережні заходи можуть бути недоступними для зменшення до прийнятного рівня загрози, пов'язаної з наданням клієнту з надання впевненості послуг, що не є послугами із наданням впевненості. У такій ситуації фірма повинна застосувати концептуальну основу, щоб:

- а) змінити обсяг пропонованої послуги, щоб усунути обставини, що створюють загрози;
- б) відхилити або припинити надання послуги, що створює загрози, які не можуть бути усунені або знижені до прийнятного рівня; або
- в) завершити завдання з надання впевненості.



## РОЗДІЛ 990

### ЗВІТИ, ЯКІ МІСТЯТЬ ОБМЕЖЕННЯ ЩОДО ЇХ ВИКОРИСТАННЯ ТА РОЗПОВСЮДЖЕННЯ (ЗАВДАННЯ З НАДАННЯ ВПЕВНЕНOSTІ, ЩО НЕ Є ЗАВДАННЯМИ З АУДИТУ ТА ОГЛЯДУ)

#### Вступ

- 990.1 Фірма 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 слід застосовувати при наданні 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 синдиковану 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:

- a) 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;
- b) 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 одина 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 із огляду  
(Appropriate reviewer)      *Прийнятним експертом із 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. Цей термін описаний у пункті 300.8 А4.*

Клієнт з надання впевненості  
(Assurance client)      Відповідальна особа, а також, в контексті завдання з підтвердження, сторона, яка бере на себе відповідальність за інформацію про предмет завдання (вона може бути і відповідальною стороною).

Завдання з надання впевненості  
(Assurance engagement)      Завдання, в якому професійний бухгалтер в публічній практиці прагне отримати достатні і прийнятні докази для того, щоб надати висновок, призначений підвищити ступінь довіри визначених користувачів, інших ніж відповідальна сторона, стосовно інформації про предмет завдання.

(МСЗНВ 3000 (переглянутий) описує елементи та цілі завдання з надання впевненості, що виконується відповідно до цього Стандарту, а Концептуальна основа завдань з надання впевненості містить

загальний опис завдань з надання впевненості, до яких застосовуються *Міжнародні стандарти аудиту (ISAs)*, *Міжнародні стандарти завдань з огляду (ISREs)* та *Міжнародні стандарти завдань з надання впевненості (ISAEs)*.)

У *Частині 4Б*, термін 'завдання з надання впевненості' стосується завдань з надання впевненості, що не є завданням з аудиту або огляду.

Команда із надання впевненості  
(Assurance team)

- а) всі члени команди із завдання, що є завданням з надання впевненості;
- б) всі інші особи у фірмі, які можуть безпосередньо впливати на результати завдання з надання впевненості, зокрема:
  - i) 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;
  - ii) ті, хто надають консультації з питань технічного або галузевого характеру, операцій або подій для завдання з надання впевненості, та
  - iii) ті, хто здійснюють контроль якості завдання з надання впевненості, зокрема ті, хто виконують огляд контролю якості завдання з надання впевненості.

Завдання з підтвердження  
(Attestation engagement)

Завдання з надання впевненості, в якому сторона, що не є професійним бухгалтером в публічній практиці, вимірює або оцінює основний предмет завдання відповідно до критеріїв.

Сторона, інша ніж бухгалтер, також часто подає остаточну інформацію з предмета завдання у звіті або твердженні. Однак у деяких випадках інформація про предмет завдання може бути подана бухгалтером у звіті з надання впевненості. В завданні з підтвердження, висновок бухгалтера стосується того, чи інформація про предмет завдання не містить суттєвих викривлень.

Висновок бухгалтера може бути сформульований в контексті:

- (i) основного предмета завдання та застосовних критеріїв;
- (ii) інформації про предмет завдання та застосовних критеріїв; або
- (iii) твердження, зробленого відповідною стороною.

Аудит  
(Audit)

*У частині 4А термін "аудит" однаково застосовується до "огляду".*

Клієнт із аудиту  
(Audit client)

Суб'єкт господарювання, щодо якого фірма виконує завдання з аудиту. Якщо клієнт є суб'єктом господарювання, цінні папери якого допущені до організованих торгів, клієнт з аудиту завжди охоплюватиме пов'язаних із ним суб'єктів господарювання. Якщо клієнт не є суб'єктом господарювання, цінні папери якого допущені до організованих торгів, 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.)

*У Частині 4А термін "клієнт з аудиту" однаково застосовується до "клієнта з огляду".*

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 *Міжнародних стандартів аудиту*. До завдань з аудиту належить обов'язковий аудит, тобто аудит, якого вимагає законодавство або інші нормативні акти.

*В Частині 4А термін "завдання з аудиту" однаково застосовується до "завдання з огляду".*

Аудиторський звіт  
(Audit report)

*У частині 4А термін "аудиторський звіт" однаково застосовується до "звіту з огляду".*

Команда з аудиту  
(Audit team)

a) всі члени команди із завдання, яке є завданням з

аудиту;

б) усі інші особи у фірмі, які можуть безпосередньо впливати на результат завдання з аудиту, зокрема:

- i) 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);
- ii) ті, хто надають консультації з питань технічного або галузевого характеру, операцій або подій для даного завдання;
- iii) ті, хто здійснюють контроль якості завдання, зокрема ті, хто виконують огляд контролю якості даного завдання.

Всі ті особи в мережевій фірмі, хто може безпосередньо впливати на результат завдання з аудиту.

*У Частині 4А термін «команда з аудиту» однаково застосовується до «команди з огляду».*

Близькі родичі  
(Close family)

Батьки, діти або рідні брати/сестри, які не є найближчими родичами.

Концептуальна  
основа  
(Conceptual  
framework)

*Цей термін описаний у Розділі 120.*

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

*Цей термін описаний у параграфі R540.5 для цілей*

(Cooling-off period)	<i>параграфів R540.11 –R540.19.</i>
Критерії (Criteria)	У завданні з надання впевненості є контрольними показниками, які використовуються для оцінки або визначення основного предмета завдання. «Застосовні критерії» – критерії, які використовуються для конкретного завдання.
Пряме завдання (Direct engagement)	Завдання з надання впевненості, в якому професійний бухгалтер у публічній практиці, вимірює або оцінює основний предмету завдання відповідно до застосовних критеріїв, і подає остаточну інформацію з предмета завдання як частину чи додаток до звіту з надання впевненості. У прямому завданні висновок бухгалтера стосується наведених у звіті результатів вимірювання або оцінки об'єкта завдання відповідно до критеріїв.
Прямий фінансовий інтерес (Direct financial interest)	Фінансова частка: а) яка належить безпосередньо особі або суб'єкту господарювання (зокрема тим, управління якими здійснюють інші особи на їхній власний розсуд) і перебуває під їхнім контролем; або б) якою 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.
Директор або посадова особа (Director or officer)	Ті, кого наділено найвищими повноваженнями у суб'єкта господарювання або виконують еквівалентну роль, незалежно від назви посади, що може бути різною в різних юрисдикціях.
Прийнятне завдання з аудиту (Eligible audit engagement)	<i>Цей термін описаний у параграфі 800.2 для цілей розділу 800.</i>
Прийнятне завдання з огляду (Eligible assurance)	<i>Цей термін описаний у параграфі 990.2 для цілей розділу 990.</i>



engagement)

Партнер із завдання  
(Engagement partner)

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.

Період завдання  
(завдання з аудиту та огляду)  
(Engagement period  
(Audit and Review  
Engagements))

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.

Період завдання  
(завдання з надання впевненості, крім завдань з аудиту та огляду)  
(Engagement period  
(Assurance  
Engagements Other  
than Audit and Review  
Engagements))

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.

Перевірка якості  
завдання  
(Engagement quality  
review)

Об'єктивна оцінка значних суджень, які висловила команда із завдання, та висновків, яких вона дійшла щодо них, виконана відповідальним за перевірку якості завдання та завершена на дату звіту із завдання або раніше.

Відповідальний за  
перевірку якості  
завдання  
(Engagement quality  
reviewer)

Партнер, інша особа у фірмі, або зовнішня особа, призначена фірмою для виконання перевірки якості завдання.

Команда із завдання  
(Engagement team)

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.

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)).

Теперішній бухгалтер (Existing accountant)	Професійний бухгалтер у публічній практиці, який наразі посідає посаду аудитора або надає бухгалтерські, податкові, консалтингові або подібні професійні послуги клієнтові.
Зовнішній експерт (External expert)	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.
Фінансовий інтерес (Financial interest)	Частка участі у власному капіталі або цінному папері, борговому зобов'язанні, позиці 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.
Фінансова звітність (Financial statements)	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.

*Цей термін не стосується конкретних елементів, рахунків або статей фінансового звіту.*

Фінансова звітність, щодо якої фірма висловлюватиме думку  
(Financial statements on which the firm will express an opinion)

У випадку одного суб'єкта господарювання – це фінансова звітність цього суб'єкта господарювання. У випадку консолідованої фінансової звітності, яка також називається фінансовою звітністю групи, це – консолідована фінансова звітність.

Фірма  
(Firm)

- a) одноосібний практик, партнерство або корпорація професійних бухгалтерів;
- b) суб'єкт господарювання, який контролює такі сторони, через володіння, управління або в інший спосіб;
- v) суб'єкт господарювання, контрольований такими сторонами через володіння, управління або в інший спосіб.

*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.*

Основоположні принципи  
(Fundamental principles)

*Цей термін описаний в параграфі 110.1 А1. Кожний із основоположних принципів послідовно описано в таких параграфах:*

*чесність* R111.1

*об'єктивність* R112.1

*професійна компетентність та належна ретельність* R113.1

*конфіденційність* R114.1

*професійна поведінка* R115.1

Історична фінансова інформація  
(Historical financial information)

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.

Найближчі родичі  
(Immediate family)

Чоловік або дружина (чи еквівалент) або особа на утриманні.

Незалежність  
(Independence)

Незалежність 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.

*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 4А та 4В, якщо це застосовно.*

Непрямий фінансовий інтерес  
(Indirect financial interest)

Фінансова частка участі, якою 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)

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 (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:

- 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 перевірку 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)

*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 позначення можливості.*

Може бути  
(Might)

*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.*

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 управління якістю, 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.

*Додаткову інформацію див. у параграфах 400.50 A1 - 400.54 A1*

Недотримання вимог законодавчих та нормативних актів (професійні бухгалтери в бізнесі)  
(Non-compliance with laws and regulations (Professional Accountants in Business))

*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) 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.

*Цей термін описаний в параграфі 260.5.A1.*

Недотримання вимог законодавчих та нормативних актів (професійні бухгалтери в публічній практиці) (Non-compliance with laws and regulations (Professional Accountants in Public Practice))

*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;*
- в) управлінським персоналом клієнта або*
- г) іншими особами, які працюють для клієнта або під його керівництвом.*
- ґ) Цей термін описаний у параграфі 360.5 А1.*

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)

Особа, яка є членом організації-члена МФБ.

*В Частині 1 термін "професійний бухгалтер" означає індивідуальних професійних бухгалтерів в бізнесі та професійних бухгалтерів у публічній практиці та їхні фірми.*

*У Частині 2 термін "професійний бухгалтер" означає професійних бухгалтерів у бізнесі.*

*У частинах 3, 4А та 4В термін "професійний бухгалтер" означає професійних бухгалтерів у публічної практики та їхні фірми.*

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)

Професійний бухгалтер, незалежно від функціональної класифікації (наприклад, аудит, оподаткування чи консалтинг) у фірмі, яка надає професійні послуги.

*Термін "професійний бухгалтер у публічній практиці" також вживається для позначення фірми професійних бухгалтерів у публічній практиці.*

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.

Професійне судження  
(Professional judgment)

*Професійне судження передбачає залучення відповідної підготовки, професійних знань, умінь і досвіду, що відповідають фактам і обставинам, враховуючи характер і сферу конкретної професійної діяльності, а також залучені інтереси і відносини.*

*Цей термін описано в параграфі 120.5 А4.*

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)

- а) суб'єкт господарювання, цінні папери якого допущені до організованих торгів, або
- б) суб'єкт господарювання:
  - і) визначений нормативними актами чи



законодавством як суб'єкт господарювання, що становить суспільний інтерес, або

- 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.

*Інші суб'єкти господарювання також можуть бути суб'єктами господарювання, що становлять суспільний інтерес, як зазначено в параграфі 400.8.*

Розсудлива та поінформована третя сторона (Reasonable and informed third party)  
Перевірка розсудливою та поінформованою третьою стороною (Reasonable and informed third party test)

*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.*

*Ці терміни описані в параграфі 120.5 А6.*

Пов'язаний суб'єкт господарювання (Related entity)

Суб'єкт господарювання, який має будь-які з перелічених далі відносин з клієнтом:

- 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.

Відповідальна сторона (Responsible party)

У завданні з надання впевненості є стороною, яка несе відповідальність за предмет завдання.

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 *Міжнародних стандартів завдань з надання впевненості* 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)

- 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:

- i) 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 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);
- ii) ті, хто надають для завдання консультації з питань технічного або галузевого характеру, операцій або подій, та
- iii) ті, хто здійснюють контроль якості завдання, у тому числі ті, хто виконують огляд контролю якості;

Всі ті особи в мережевій фірмі, хто може безпосередньо впливати на результат завдання з аудиту.

Застережні заходи  
(Safeguards)

*Застережні заходи – це дії, які окремо або сукупно здійснює професійний бухгалтер, що ефективно зменшують загрози щодо дотримання основоположних принципів до прийнятного рівня.*

*Цей термін описаний у параграфі 120.10 A2.*

Старший професійний бухгалтер у бізнесі  
(Senior professional accountant in business)

*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.*

*Цей термін описаний у параграфі 260.11 A1.*

Фінансова звітність спеціального

Фінансова звітність, складена відповідно до концептуальної основи фінансового звітування, що

призначення  
(Special purpose  
financial statements)

призначена задовольнити потреби конкретних користувачів у фінансовій інформації.

*Інформація з  
предмета завдання*  
(Subject matter  
information)

Результат вимірювання або оцінювання предмета завдання, тобто інформація, яку отримують за підсумками застосування критерію оцінки до предмета завдання.

Значна шкода  
(Substantial harm)

*Цей термін описаний у параграфах 260.5 А3 та 360.5 А3.*

Ті, кого наділено  
найвищими  
повноваженнями  
(Those charged with  
governance)

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: члени ради керуючих суб'єкта господарювання в приватному чи державному секторі або власник-керівник).

Загрози  
(Threats)

*Цей термін описаний у параграфі 120.6 А3 і охоплює такі категорії:*

<i>Власний інтерес</i>	<i>120.6 А3(а)</i>
<i>Власна оцінка</i>	<i>120.6 А3(б)</i>
<i>Захист</i>	<i>120.6 А3(в)</i>
<i>Особисті стосунки</i>	<i>120.6 А3(г)</i>
<i>Тиск</i>	<i>120.6 А3(р)</i>

Період повноважень  
(Time-on period)

*Цей термін описаний у параграфі R540.5.*

Основний предмет  
завдання  
(Underlying subject  
matter)

Процес, який вимірюють або оцінюють, застосовуючи  
певні критерії.

**ПЕРЕЛІКИ АБРЕВІАТУР І СТАНДАРТИВ, НА ЯКІ Є ПОСИЛАННЯ В ЦЬОМУ КОДЕКСІ**  
**ПЕРЕЛІК АБРЕВІАТУР**

<b>Абревіатура</b>	<b>Пояснення</b>
Концептуальна основа надання впевненості	Міжнародна концептуальна основа завдань з надання впевненості
КК (CoCo)	Критерії контролю Інституту присяжних бухгалтерів Канади
КОС (COSO)	Комітет організацій-спонсорів Комісії Тредвея
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 (ISAs)	Міжнародні стандарти аудиту
МСЗНВ (ISAEs)	Міжнародні стандарти завдань з надання впевненості
МСУЯ (ISQMs)	Міжнародні стандарти управління якістю
МСЗО (ISRES)	Міжнародні стандарти завдань з огляду

**ПЕРЕЛІК СТАНДАРТИВ, НА ЯКІ Є ПОСИЛАННЯ В ЦЬОМУ КОДЕКСІ**

<b>Стандарт</b>	<b>Повна назва</b>
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»
МСУЯ 1 (ISQM 1)	«Управління якістю для фірм, що виконують аудити чи

	огляди фінансової звітності, або інші завдання з надання впевненості чи супутніх послуг»
МСУЯ 2 (ISQM 2)	«Перевірки якості завдання»
МСЗО 2400 (ISRE 2400) (переглянутий)	«Завдання з огляду історичної фінансової звітності»

## **ДАТА НАБРАННЯ ЧИННОСТІ**

Кодекс є чинним за винятком таких переглянутих положень, що набудуть чинності в грудні 2022 року.

- Зміни до положень Кодексу, що стосуються неаудиторських послуг (НАП) та гонорарів, опубліковані на веб-сайті РМСЕБ у квітні 2021 року.
- Зміни, спрямовані на забезпечення об'єктивності відповідального за перевірку якості завдання (ВПЯЗ) та інших прийнятних експертів з огляду, опубліковані на веб-сайті РМСЕБ в січні 2021 року.
- Відповідні зміни до Кодексу, пов'язані з управлінням якістю, які були прийняті в результаті доопрацювання пакету Міжнародних стандартів аудиту та надання впевненості Ради з Міжнародних стандартів аудиту та надання впевненості (РМСАНВ), опубліковані на веб-сайті РМСЕБ у квітні 2021 року.

Дострокове застосування дозволяється.



**ЗМІНИ ДО КОДЕКСУ – ПЕРЕГЛЯД ДО ВИЗНАЧЕНЬ  
СУБ'ЄКТ ГОСПОДАРЮВАННЯ, ЦІННІ ПАПЕРИ ЯКОГО  
ДОПУЩЕНІ ДО ОРГАНІЗОВАНИХ ТОРГІВ (LISTED ENTITY)  
ТА СУБ'ЄКТ ГОСПОДАРЮВАННЯ, ЩО СТАНОВИТЬ  
СУСПІЛЬНИЙ ІНТЕРЕС (PUBLIC INTEREST ENTITY)**

**ЗМІСТ**

**Розділ 400**

НАСТУПНІ ТА ВІДПОВІДНІ ПОПРАВКИ

**Розділ 300**

**Розділ 600**

Глосарій, зокрема переліки абревіатур

**ЧАСТИНА 4А – НЕЗАЛЕЖНІСТЬ ДЛЯ ЗАВДАНЬ З АУДИТУ ТА  
ОГЛЯДУ**

**РОЗДІЛ 400**

**ЗАСТОСУВАННЯ КОНЦЕПТУАЛЬНОЇ ОСНОВИ ДО  
НЕЗАЛЕЖНОСТІ ДЛЯ ЗАВДАНЬ ІЗ АУДИТУ ТА ОГЛЯДУ**

**Вступ**

Загальні положення

...

**Суб'єкти господарювання, що становлять суспільний інтерес**

*[Параграф 400.8 буде замінений параграфом 400.8 нижче]*

400.8 Деякі вимоги та матеріали для застосування, викладені в цій частині, застосовуються лише до аудиту фінансової звітності підприємств, що становлять суспільний інтерес, оскільки відображають значний суспільний інтерес до фінансового стану цих підприємств через потенційний вплив їхнього фінансового благополуччя на зацікавлені сторони.

*[Параграфи 400.9 та 400.10 буде додано після параграфа 400.8]*

400.9 Фактори, які слід враховувати при оцінці ступеня суспільного інтересу до фінансового стану суб'єкта господарювання, включають:

- характер бізнесу або діяльності, наприклад, прийняття фінансових зобов'язань перед громадськістю в рамках основної діяльності організації;
- розуміння, чи підлягає суб'єкт господарювання регуляторному нагляду, покликаному забезпечити впевненість у тому, що суб'єкт господарювання виконає свої фінансові зобов'язання;
- розмір суб'єкта господарювання;
- важливість суб'єкта господарювання для галузі, в якій він працює, включаючи те, наскільки легко його можна замінити у випадку фінансової неспроможності;
- кількість та характер зацікавлених сторін, включаючи інвесторів, клієнтів, кредиторів та працівників;
- потенційний системний вплив на інші сектори та економіку в цілому у разі фінансової неспроможності суб'єкта господарювання.

400.10 Зацікавлені сторони мають підвищений рівень очікування щодо незалежності фірми, яка виконує завдання з аудиту для суб'єкта господарювання, що становить суспільний інтерес, через значний суспільний інтерес до фінансового стану суб'єкта господарювання. Метою вимог та матеріалів для застосування для підприємств, що становлять суспільний інтерес, як описано в параграфі 400.8, є задоволення очікувань щодо незалежності, тим самим підвищуючи довіру зацікавлених сторін до фінансової звітності підприємства, яка може бути використана при оцінці фінансового стану суб'єкта господарювання.

*[Існуючі параграфи 400.9 – R400.14 (у редакції проекту щодо послуг, що не є послугами з надання впевненості) будуть перенумеровані на параграфи 400.11 – R400.16 відповідно.]*

## **Вимоги та матеріали для застосування**

*[Параграфи R400.17 – R400.21 разом із заголовком нижче будуть додані після параграфа R400.16]*

### **Суб'єкти господарювання, що становлять суспільний інтерес**

**R400.17** Для цілей цієї Частини фірма повинна розглядати суб'єкт господарювання в якості суб'єкта господарювання, що становить суспільний інтерес, якщо він підпадає під одну з наступних категорій:

- (a) суб'єкт господарювання, що публічно торгується;
- (b) суб'єкт господарювання, однією з основних функцій якого є залучення депозитів від населення;

- (c) суб'єкт господарювання, однією з основних функцій якого є надання страхових послуг населенню; або
- (d) суб'єкт господарювання, визначений як такий законом, нормативно-правовими актами або професійними стандартами що відповідають меті, описаній у параграфі 400.10.

400.17 A1 Коли визначення, відмінні від суб'єкт господарювання, що становить суспільний інтерес, застосовуються до суб'єктів господарювання, які законом, нормативно-правовими актами або професійними стандартами відповідають меті, описаній у параграфі 400.10, такі визначення вважаються еквівалентними визначеннями. Однак, якщо закон, нормативно-правові акти або професійні стандарти визначають суб'єкти господарювання як "суб'єкти господарювання, що становлять суспільний інтерес" з причин, не пов'язаних з метою, описаною в параграфі 400.10, таке визначення не обов'язково означає, що такі суб'єкти господарювання є суб'єктами господарювання, що становлять суспільний інтерес, для цілей Кодексу.

**R400.18** Дотримуючись вимог параграфу R400.17, фірма повинна брати до уваги більш чіткі визначення, встановлені законом, нормативно-правовими актами або професійними стандартами для категорій, викладених у параграф R400.17 (a) - (c).

400.18 A1 Категорії, викладені в параграфі R400.17 (a) - (c), мають широке визначення, і в них не враховується розмір або інші фактори, які можуть мати значення в конкретній юрисдикції. Тому Кодекс передбачає, що органи, відповідальні за встановлення стандартів етики для професійних бухгалтерів, повинні більш чітко визначити ці категорії, наприклад, таким чином:

- робити посилання на конкретні публічні ринки для торгівлі цінними паперами;
- робити посилання на місцеві закони або нормативно-правові акти, що визначають банки або страхові компанії;
- включенням винятків для певних типів підприємств, наприклад, для підприємств зі спільною власністю;
- встановленням критеріїв розміру для певних типів підприємств.

400.18 A2 Параграф R400.17 (г) передбачає, що органи, відповідальні за встановлення стандартів етики для професійних бухгалтерів, додадуть категорії суб'єктів господарювання, що становлять суспільний інтерес для досягнення мети, описаної в параграфі 400.10, з урахуванням факторів, що викладені в параграфі 400.9. Залежно від фактів і обставин у конкретній юрисдикції, такі категорії можуть включати в себе:

- пенсійні фонди;

- інструменти спільного інвестування;
- приватні організації з великою кількістю зацікавлених сторін (крім інвесторів);
- неприбуткові організації або державні установи;
- комунальні підприємства.

400.19 A1 Фірмі рекомендується визначити, чи слід розглядати інші суб'єкти господарювання як суб'єкти господарювання, що становлять суспільний інтерес, для цілей цієї Частини. Приймаючи таке рішення, фірма може врахувати фактори, викладені в параграфі 400.9, а також наступні фактори:

- чи є ймовірність того, що суб'єкт господарювання, стане суб'єктом господарювання, що становить суспільний інтерес в найближчому майбутньому;
- чи застосовувала фірма-попередник за подібних обставин вимоги незалежності до суб'єктів господарювання, що становлять суспільний інтерес, до цієї організації;
- чи застосовувала фірма за подібних обставин вимоги незалежності до суб'єктів господарювання, що становлять суспільний інтерес, до інших суб'єктів господарювання;
- чи було визначено суб'єкт господарювання як такий, що не становить суспільного інтересу, законом, нормативно-правовими актами або професійними стандартами;
- чи звертався суб'єкт господарювання або інші зацікавлені сторони до фірми з проханням застосувати до суб'єкта господарювання вимоги незалежності для суб'єктів господарювання, що становлять суспільний інтерес, і якщо так, то чи існують причини для невиконання цього прохання;
- механізми корпоративного управління суб'єкта господарювання, наприклад, чи відрізняються особи, відповідальні за корпоративне управління, від власників або керівництва.

*Публічне розкриття інформації – застосування вимог незалежності до суб'єктів господарювання, що становлять суспільний інтерес*

**R400.20** З урахуванням параграфу R400.21, якщо фірма застосувала вимоги незалежності до суб'єктів господарювання, що становлять суспільний інтерес, як описано в параграфі 400.8, при виконанні аудиту фінансової звітності суб'єкта господарювання, фірма повинна публічно розкрити цей факт у спосіб, який вона вважає доречним, беручи до уваги строки та доступність інформації для зацікавлених

сторін.

**R400.21** Як виняток з параграфу R400.20, фірма може не робити такого розкриття, якщо це призведе до розкриття конфіденційних майбутніх планів суб'єкта господарювання.

*[Параграф R400.20 змінює нумерацію на R400. 22 і буде замінений на параграф R400.22 нижче]*

### **Пов'язані суб'єкти господарювання**

**R400.22** Згідно з визначенням, клієнт з аудиту, який є суб'єктом господарювання, що публічно торгується, відповідно до параграфів R400.17 та R400.18, включає всі пов'язані з ним суб'єкти господарювання. Для всіх інших суб'єктів господарювання посилання 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 400.23 - 400.29 спеціально залишені порожніми]**

## **НАСТУПНІ ТА ВІДПОВІДНІ ПОПРАВКИ**

### **ЧАСТИНА 3 - ПРОФЕСІЙНІ БУХГАЛТЕРИ В ПУБЛІЧНІЙ ПРАКТИЦІ**

#### **РОЗДІЛ 300**

#### **ЗАСТОСУВАННЯ КОНЦЕПТУАЛЬНОЇ ОСНОВИ – ПРОФЕСІЙНІ БУХГАЛТЕРИ В ПУБЛІЧНІЙ ПРАКТИЦІ**

---

#### **Вимоги та матеріали для застосування**

---

#### **Оцінювання загроз**

---

*Розгляд нової інформації або змін у фактах та обставинах*

---

*[Параграф 300.7 буде замінений параграфом 300.7 А7 нижче]*

300.7 А7 Приклади нової інформації або змін у фактах та обставинах, які можуть впливати на рівень загрози, якщо:

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

#### **ЧАСТИНА 4А – НЕЗАЛЕЖНІСТЬ ДЛЯ ЗАВДАНЬ ІЗ АУДИТУ ТА ОГЛЯДУ**

---

#### **РОЗДІЛ 600**

#### **НАДАННЯ ПОСЛУГ КЛІЄНТУ З АУДИТУ, ЩО НЕ Є**

## ПОСЛУГАМИ З НАДАННЯ ВПЕВНЕНОСТІ

...

### Вимоги та матеріали для застосування

#### Загальні положення

...

*[Параграф 600.7 А1 буде замінений параграфом 600.7 А1 нижче]*

*Ризик прийняття на себе управлінських обов'язків при наданні послуги, що не є послугою з надання впевненості*

600.7 А1 Коли фірма або мережева фірма надає клієнту з аудиту послуги, що не є послугами з надання впевненості, існує ризик того, що фірма або мережева фірма візьмуть на себе відповідальність за управління в разі, якщо фірма або мережева фірма не будуть задоволені тим, що вимоги параграфу R400.16 були виконані.

#### *Ідентифікація та оцінювання загроз*

Всі клієнти з аудиту

...

*[Параграф 600.9 А2 буде замінений параграфом 600.9 А2 нижче]*

600.9 А2 Чинники, які є доречними при ідентифікації різних загроз, які можуть бути створені при наданні клієнту з аудиту послуги, що не є послугою з надання впевненості, та оцінювання рівня таких загроз, включають:

- характер, обсяг, передбачуване використання та мету послуги;
- спосіб надання послуги, наприклад, персонал, який буде задіяний, і його місце розташування;
- нормативно-правове середовище, в якому надається послуга;
- чи є клієнт суб'єктом господарювання, що становить суспільний інтерес;
- рівень спеціальних знань управлінського персоналу та працівників клієнта щодо типу послуги, яка надається;
- ступінь участі клієнта у визначенні значних питань судження. (див. параграфи R400.15 - R400.16).
- чи вплине результат послуги на бухгалтерські записи чи 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;
- 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;
- ступінь достовірності результату послуги в рамках аудиту;
- плата, пов'язана з наданням послуги, що не є послугою з надання впевненості.

...

Надання консультацій та рекомендацій

*[Підпункт (в) у параграфі 600.17 буде замінено на підпункт (а) нижче]*

**R600.17** Як виняток до параграфу R600.16, фірма або мережева фірма може надавати консультації та рекомендації клієнту з аудиту, що становить суспільний інтерес, щодо інформації або питань, що виникають в ході аудиту, за умови, що фірма:

- (а) не бере на себе відповідальність за управління (див. параграфи R400.15 - R400.16); та
- (б) застосовує концептуальну основу для ідентифікації, оцінювання та реагування на загрози незалежності інші, ніж загрози власної оцінки, які можуть виникнути в результаті надання цієї консультації.

...

*Міркування стосовно деяких пов'язаних суб'єктів господарювання*

*[Параграф 600.26 буде замінений параграфом 600.26 нижче]*

**R600.26** В цьому Розділі наведено вимоги, які забороняють фірмам та мережевим фірмам надавати клієнтам із аудиту певні послуги, що не є послугами з надання впевненості. Як виняток із цих вимог та вимог параграфу R400.15, 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:



- (а) 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 нижче умов:

- (і) фірма чи мережева фірма не висловлює свої думки про фінансову звітність такого пов'язаного суб'єкта господарювання;
- (іі) 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;
- (ііі) послуги не створюють загрози власної оцінки; і
- (іv) фірма реагує на інші загрози, що створюються внаслідок надання таких послуг, рівень яких є неприйнятний.

...

## **ПІДРОЗДІЛ 601 – ПОСЛУГИ З ОБЛІКУ ТА РАХІВНИЦТВА**

...

### **Вимоги та матеріали для застосування**

...

#### **Потенційні загрози, що виникають у зв'язку з наданням бухгалтерських послуг**

...

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

...

*[Параграф 601.5 А2 буде замінений параграфом 601.5 А2 нижче]*

601.5 А2      Приклади послуг, які можуть розглядатися як канцелярські або

механічні, включають:

- складання розрахунків заробітної плати або звітів на основі вихідних даних клієнта для затвердження та виплати клієнтом;
- запис повторюваних операцій, 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;
- обчислення амортизації основних засобів, коли клієнт визначив облікову політику та провів оцінку строку корисної експлуатації та ліквідаційної вартості;
- перенесення операцій, які кодифікував клієнт, до головної книги;
- перенесення затверджених клієнтом записів до оборотно-сальдової відомості;
- складання фінансової звітності на основі інформації в затвердженій клієнтом оборотно-сальдовій відомості та складання відповідних приміток на основі затверджених клієнтом записів.

Фірма або мережева фірма може надавати такі послуги клієнтам з аудиту, які не є суб'єктами господарювання, що становлять суспільний інтерес, за умови, що фірма або мережева фірма відповідає вимогам параграфу R400.16, щоб гарантувати, що вона не бере на себе відповідальність з управління у зв'язку з послугою і з вимогами параграфу R601.5 (б).

## **ПІДРОЗДІЛ 605. ПОСЛУГИ З ВНУТРІШНЬОГО АУДИТУ**

...

### **Вимоги та матеріали для застосування ...**

...

### **Ризик прийняття на себе відповідальності за управління при наданні послуг з внутрішнього аудиту**

*[Параграф R605.3 буде замінений параграфом R605.3 нижче]*

**R605.3** Параграф R400.15 забороняє фірмі або мережевій фірмі брати відповідальність за управління. При наданні послуг із внутрішнього аудиту клієнту з аудиту фірма повинна впевнитися в тому, що:

- (а) клієнт призначає відповідний і компетентний ресурс, який звітує перед тими, кого наділено найвищими повноваженнями, щоб:

- (i) відповідати в будь-який час за діяльність із внутрішнього аудиту та
  - (ii) підтвердити відповідальність за розробку, впровадження, моніторинг та забезпечення функціонування внутрішнього контролю;
- (б) клієнт розглядає, оцінює і затверджує обсяг, ризик та частоту послуг із внутрішнього аудиту;
- (в) клієнт оцінює достатність послуг із внутрішнього аудиту та факти, виявлені в результаті їх виконання;
- (г) клієнт оцінює та визначає, які рекомендації, розроблені за результатами послуг із внутрішнього аудиту, впроваджувати та здійснює управління процесом впровадження; та
- (г) клієнт повідомляє тим, кого наділено найвищими повноваженнями, про суттєві результати та рекомендації, розроблені за результатами послуг із внутрішнього аудиту.

...

## **ПІДРОЗДІЛ 606. ПОСЛУГИ З СИСТЕМ ІНФОРМАЦІЙНИХ ТЕХНОЛОГІЙ**

...

### **Вимоги та матеріали для застосування**

...

#### **Ризик прийняття на себе відповідальності за управління при наданні послуг із ІТ-систем**

*[Параграф R606.3 буде замінений параграфом R606.3 нижче]*

**R606.3** Параграф R400.15 забороняє фірмі або мережевій фірмі брати відповідальність за управління. 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 числа 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.

...

## ПІДРОЗДІЛ 609. ПОСЛУГИ З ПІДБОРУ ПЕРСОНАЛУ

...

### Вимоги та матеріали для застосування

...

#### Ризик прийняття на себе відповідальності за управління при наданні послуг з підбору персоналу

*[Параграф R609.3 буде замінений параграфом R609.3 нижче]*

**R609.3** Параграф R400.15 забороняє фірмі або мережевій фірмі брати відповідальність за управління. При наданні послуг з підбору персоналу для клієнта з аудиту, фірма повинна переконатися в тому, що:

- (а) клієнт покладає відповідальність за прийняття всіх управлінських рішень стосовно прийому на роботу кандидата на певну посаду на компетентного працівника, переважно представника 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 заробітна плата, робочий час та інші.

## ГЛОСАРІЙ, ЗОКРЕМА ПЕРЕЛІКИ АБРЕВІАТУР

---	
-----	--

[Визначення термінів "клієнт з аудиту" та "суб'єкт господарювання, що становить суспільний інтерес" будуть замінені визначеннями, викладеними нижче.]

Клієнт із аудиту (Audit client)	<p>Суб'єкт господарювання, щодо якого фірма виконує завдання з аудиту. Якщо клієнт є суб'єктом господарювання, що публічно торгується, відповідно до параграфів R400.17 та R400.18, клієнт з аудиту завжди охоплюватиме пов'язаних із ним суб'єктів господарювання. Якщо клієнт не є суб'єктом господарювання, що публічно торгується, клієнт з аудиту охоплюватиме тих пов'язаних із ним суб'єктів господарювання, щодо яких клієнт має прямий чи непрямий контроль. (Див. також параграф R400.22.)</p> <p><i>У Частині 4А термін "клієнт з аудиту" однаково застосовується до "клієнта з огляду".</i></p>
Суб'єкт господарювання, що становить суспільний інтерес (Public interest entity)	<p>Для цілей Частини 4А, суб'єкт господарювання є суб'єктом господарювання, що становить суспільний інтерес, якщо вона підпадає під будь-яку з наступних категорій:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>(a) суб'єкт господарювання, що публічно торгується;</li><li>(b) суб'єкт господарювання, однією з основних функцій якого є залучення депозитів від населення;</li><li>(c) суб'єкт господарювання, однією з основних функцій якого є надання страхових послуг населенню; або</li><li>(d) суб'єкт господарювання, визначений як такий законом, нормативно-правовими актами або професійними стандартами для досягнення мети, описаної в параграфі 400.10.</li></ul> <p>Кодекс передбачає більш чітке визначення або доповнення категорій, як описано в параграфах 400.18 А1 та 400.18 А2.</p>



[Існуюче визначення терміну "суб'єкт господарювання, цінні папери якого допущені до організованих торгів", викладене у Глосарії, буде вилучено.]

[До Глосарію буде додано визначення терміну "суб'єкт господарювання, що публічно торгується " разом з описом суб'єкта господарювання, цінні папери якого допущені до організованих торгів, як прикладу публічного акціонерного товариства, як зазначено нижче.]

Суб'єкт господарювання, що публічно торгується (Publicly traded entity)	Суб'єкт господарювання, який випускає фінансові інструменти, що передаються та продаються через загальнодоступний ринковий механізм, у тому числі шляхом допуску до організованих торгів на фондовій біржі.  <i>Суб'єкт господарювання, цінні папери якого допущені до організованих торгів, як визначено у відповідному законі або нормативно-правовому акті про цінні папери, є прикладом суб'єкта господарювання, що публічно торгується.</i>
---	--

## **ДАТА НАБРАННЯ ЧИННОСТІ**

Зміни, викладені в документі суб'єкт господарювання, що становить суспільний інтерес, набудуть чинності для аудиту фінансової звітності за періоди, що починаються 15 грудня 2024 року або пізніше.

Дозволено дострокове прийняття поправок.





**International  
Federation  
of Accountants®**

529 Fifth Avenue, New York, NY 10017  
T +1 (212) 286-9344 F +1 (212) 286-9570  
[www.ifac.org](http://www.ifac.org)  
ISBN: 978-1-60815-541-5