

## Зміни до Кодексу, що стосуються визначення команди із завдання та аудиту групи



### Загальні положення

**Q1.** Яким розділом Частини 4А Кодексу повинні відповідати фірма - аудитор групи (ФАГ) та фірма - аудитор компонента (ФАК) з метою забезпечення незалежності під час аудиту фінансової звітності групи?

- A.** Відповідні вимоги щодо незалежності для ФАГ, ФАК та членів команд з аудиту групи встановлені у розділі 405 частини 4А. У ньому зазначено, які положення щодо незалежності, викладені в інших розділах Частини 4А, , за необхідності, застосовуються до них. Вимоги щодо незалежності, визначені у МСА 600 (переглянутому),<sup>1</sup> або в інших відповідних стандартах аудиту, що застосовуються до аудиту групи, еквівалентні вимогам МСА 600 (переглянутого), - це вимоги, викладені у розділі 405.

### Визначення команди із завдання та команди з аудиту

*Перегляньте визначення команди із завдання*

**Q2.** Чому РМСЕБ видалила посилання на осіб "залучених фірмою або мережевою фірмою" при перегляді визначення команди із завдання?

- A.** РМСЕБ внесла зміни для узгодження визначення команди із завдання в Кодексі з переглянутим визначенням команди із завдання в міжнародних стандартах аудиту (МСА).  
Переглядаючи визначення команди із завдання в рамках свого проекту "Управління якістю", Рада з міжнародних стандартів аудиту та надання впевненості (РМСАНВ) визнала, що команди із завдань можуть бути організовані у різний спосіб, у тому числі розташовуватися разом або в різних географічних точках, або організовані за видами діяльності, які вони виконують. Поки окремі особи виконують аудиторські процедури у завданні та може здійснюватися управління, нагляд та перевірка їхньої роботи відповідно до МСА 220 (переглянутого),<sup>2</sup> вони є частиною команди із завдання, незалежно від їхнього місцезнаходження або статусу зайнятості. Відповідно, більше не доречно у визначенні команди із завдання посилатися на фізичних осіб, яких залучає фірма або мережева фірма.

### ЗМІСТ

- 1 Загальна інформація
- 2 Визначення команди із завдання та команди з аудиту
- 3 Нові визначені терміни в контексті аудиту групи
- 4 Незалежність в контексті аудиту групи
- 5 Ключові партнери з аудиту
- 6 Порушення положень щодо незалежності фірмою - аудитором компонента

Цей збірник запитань та відповідей (Q&A) видано персоналом Ради з міжнародних стандартів етики для бухгалтерів (РМСЕБ). Його призначено для допомоги у прийнятті та впровадженні [Поправок до Кодексу, що стосуються визначення команди із завдання та аудиту групи](#), які були опубліковані в лютому 2023 року.

Ця публікація покликана висвітлити, проілюструвати або пояснити аспекти переглянутих положень і, таким чином, допомогти їх правильному застосуванню. Вона не змінює і не замінює Кодекс, текст якого є офіційним. Читання Q&A не замінює читання Кодексу. Q&A не є вичерпними і завжди слід звертатися до самого Кодексу.  
Ця публікація не є авторизованою або офіційною заявою РМСЕБ.

1. Міжнародний стандарт аудиту (МСА) 600 (переглянутий), *Особливі положення щодо аудитів фінансової звітності групи (включаючи роботу аудиторів компонентів)*

2. Міжнародний стандарт аудиту (МСА) 220 (переглянутий), *Управління якістю аудиту фінансової звітності*

**Q3. Чому переглянуте визначення команди із завдання стосується осіб, які виконують "процедури", а не "процедури з надання впевненості" як у попередньому визначенні?**

- A.** Розглядаючи питання про узгодження визначення команди із завдання в Кодексі з визначенням у МСА 220 (переглянутому), РМСЕБ визнала, що чинне визначення команди із завдання у Кодексі застосовується як до завдань з аудиту, так і до інших завдань з надання впевненості. На противагу цьому визначення команди із завдання у МСА 220 (переглянутому) застосовується лише до завдань з аудиту. Тому РМСЕБ погодилась, що просто замінити визначення команди із завдання у Кодексі на переглянуте визначення в МСА 220 (переглянутому) було б недоречним.

Водночас, РМСЕБ зазначила, що Міжнародний стандарт управління якістю (МСУЯ) 1<sup>3</sup> розглядає команди із завдання для інших завдань, крім аудиту. Зокрема, термін "команда із завдання", визначений у МСУЯ 1, застосовується для будь-якої команди, яка виконує процедури у завданнях, що входять до сфери застосування МСУЯ 1 (тобто, аудит, огляд, інші завдання

або супутніх послуг). В МСУЯ 1 РМСАНВ надала ширше визначення команди із завдання, яке посилається на осіб, які виконують процедури у завданні.

З огляду на вищезазначене, РМСЕБ переглянула визначення команди із завдання в Глосарії Кодексу з метою приведення його у відповідність до визначення у МСУЯ 1. Вона також додала пояснювальні рекомендації до переглянутого визначення для роз'яснення типів процедур, які виконуються різними командами із завдання, коли вони підпадають під дію Частини 4А або Частини 4В Кодексу.

**Q4. Які наслідки мають зміни у визначенні команди із завдання у Глосарії Кодексу з точки зору незалежності?**

- A.** З огляду на Q2, переглянуте визначення команди із завдання тепер є ширшим та включає осіб, які виконують процедури у завданні, незалежно від того, чи вони залучені фірмою або мережевою фірмою. Ці особи повинні бути незалежними відповідно до вимог Частини 4А, яка застосовується до команди з аудиту під час аудиту фінансової звітності, або вимог Розділу 405, який застосовується до команди з аудиту групи під час аудиту групи. Зокрема, Розділ 405 поширюється на осіб ФАК за межами мережі ФАГ.



Постачальники послуг

**Q5. Параграф 400.10 містить посилання на МСУЯ 1 і пояснює, що постачальник послуг включає особу або організацію зовнішню по відношенню до фірми, яка надає ресурс, що використовується для виконання завдань. Які приклади постачальників послуг в контексті Кодексу?**

- A.** За визначенням МСУЯ 1 постачальник послуг це "фізична особа або інший суб'єкт, зовнішній по відношенню до фірми, які надають ресурс, який використовується в системі управління якістю або при виконанні завдань. До постачальників послуг не належать мережа фірми, інші фірми - члени мережі або інші структури або суб'єкти в мережі". Кодекс містить посилання на це визначення у параграфі 400.10.

Параграф А105 МСУЯ 1 містить деякі приклади постачальників послуг, які надають ресурси для виконання завдань з аудиту. Вони включають:

- Організацію, яка надає комерційний ІТ-додаток, що використовується для виконання завдань з аудиту.
- У контексті аудиту групи, аудиторські фірми компонентів, що не входять у мережу фірми аудитора групи, де особи з цих інших фірм виконують процедури під час аудиту групи.
- Організацію, яка залучається для участі в інвентаризації майна у віддаленому місці.
- Організацію, яка залучається для надання зовнішнього експерта для допомоги команді із завдання в отриманні аудиторських доказів.

3. Міжнародний стандарт управління якістю (МСУЯ) 1, *Управління якістю для фірм, що виконують аудити чи огляди фінансової звітності, або інші завдання з надання впевненості чи супутніх послуг*

Міжнародні стандарти незалежності (МСН) застосовуються лише до тих осіб постачальника послуг, які виконують процедури у завданні з аудиту. Ці особи є частиною команди із завдання з аудиту (дивіться параграфи R405.5 та R405.6 щодо вимог незалежності, які застосовуються до них під час аудиту групи, залежно від того, чи вони залучені ФАГ або її мережевими фірмами, чи перебувають у складі або залучені ФАК поза мережею ФАГ).

МСН не поширюються на зовнішнього експерта від постачальника послуг, якого залучають для допомоги команді із завдання в отриманні аудиторських доказів. Зовнішні експерти спеціально виключені з визначення команди із завдання і вони не є частиною команди з аудиту.<sup>4</sup>

Щодо постачальника послуг, який є організацією, Кодекс конкретно розглядає незалежність ФАК, яка не належить до мережі ФАГ у Розділі 405.<sup>5</sup>

Однак, у випадку з будь-якою іншою організацією - постачальником послуг, РМСЕБ не вважає доречним поширювати сферу застосування МСН на таку організацію. Це пояснюється тим, що така організація не виконує роботу з аудиту. Відповідно, на таку організацію не поширюються вимоги Кодексу щодо незалежності.

Дивись також Q18 далі.

*Перегляньте визначення команди з аудиту та команди з аудиту групи*

**Q6.** Перегляньте визначення команди з аудиту включає в себе осіб які працюють у фірмі або залучені нею, а також особи в мережевій фірмі, які можуть прямо впливати на результат завдання з аудиту.

Аналогічно визначення команди з аудиту групи включає осіб, які працюють у фірмі - аудиторі групи або залучені нею, або осіб в мережевій фірмі або у фірмі аудитора компонента поза мережею фірми аудитора групи, які прямо впливають на результат аудиту групи. Чи містить Кодекс будь-які настанови або приклади того, що може вважатися "прямим впливом" на результат завдання?

**A.** Окрім переглянутого визначення команди з аудиту та визначення команди з аудиту групи, Кодекс не містить конкретних інструкцій щодо того, що може вважатися таким, що "прямо впливає" на результат завдання. Це має бути предметом професійного судження з урахуванням характеру завдання та його обставин (наприклад, значущості та складності питань аудиту, конкретної ролі та участі особи в роботі з аудиту, що виконується тощо).

Тим не менш, перегляньте визначення команди з аудиту продовжує надавати конкретні ілюстрації того, як може здійснюватися прямий вплив (див. підпункти (b)(i)-(iii) цього визначення та відповідні підпункти у визначенні команди з аудиту групи).

У контексті роботи з аудиту, що виконується в компоненті під час аудиту групи, важливо зазначити, що визначення прямого впливу слід зосереджувати на результатах завдання з аудиту групи, а не на результатах роботи з аудиту компонента. Особа може мати можливість прямо впливати на *аудиторську роботу в компоненті*, але не мати можливості прямо впливати на загальний результат *аудиту групи*.

Крім того, РМСЕБ не вважає, що особи *залучені* мережевою фірмою або ФАК, яка не входить до мережі ФАГ, можуть прямо впливати на результат аудиту групи, оскільки вони будуть ще більше усунуті від аудиту групи; отже, такі особи не входять до складу команди з аудиту групи згідно з підпунктом (c) або (d) визначення команди з аудиту групи.



**Q7.** Чи є членами команди з аудиту особи, які проводять внутрішні перевірки системи управління якістю або регуляторні інспектування після завершення завдання з аудиту?

**A.** Ні. Особи, які проводять внутрішні перевірки системи управління якістю або регуляторні перевірки після завершення завдань з аудиту, не є членами команди з аудиту, оскільки вони не можуть прямо впливати на результати аудиту.

Крім того, особи, які здійснюють регуляторні перевірки завдань з аудиту, не залучаються фірмою для виконання процедур завдання, що є додатковим показником того, що вони не вважаються членами команди з аудиту.

4. Наразі РМСЕБ реалізує проєкт, де розглядаються етичні очікування щодо зовнішніх експертів, коли вони використовуються професійними бухгалтерами в аудиті, наданні впевненості та інших контекстах.

5. ФАК, яка не належить до мережі ФАГ, є постачальником послуг згідно з МСА 220 (переглянутим) (дивіться параграф A17 МСА 220 (переглянутого)).

## Експерти

**Q8.** Параграф 400.11 наводить приклади різних типів експертів, які є членами команди із завдання або команди з аудиту.

**a)** В контексті аудиту групи чи можуть особи, залучені ФАК, яка не належить до мережі ФАГ, бути членами команди з аудиту групи?

**A.** Так. Наприклад, якщо фірма - аудитор компонента залучає особу, яка має досвід у спеціалізованій сфері бухгалтерського обліку чи аудиту для виконання аудиторських процедур для мети аудиту групи, ця особа буде членом команди із завдання згідно з пунктом (a) визначення команди з аудиту групи.

**b)** Якщо фізична особа, яка є експертом з питань оподаткування, надає консультації у зв'язку із завданням з аудиту, чи буде ця особа членом команди з аудиту?

**A.** Це залежатиме від конкретних фактів та обставин угоди з експертом, припускаючи, що експерт не виконує жодних фактичних аудиторських процедур.

Якщо особа надає консультації щодо технічних або галузевих питань, операцій або подій, які стосуються або

мають вплив на оподаткування, особа вважається такою, що може безпосередньо вплинути на результат завдання з аудиту. Отже, така особа буде частиною команди з аудиту групи згідно з підпунктом (b)(ii) визначення команди з аудиту.

Якщо фізична особа надає юридичні консультації з питань тлумачення податкових законів та нормативних актів як зовнішній юридичний експерт (тобто фізична особа, яка не є співробітником фірми, але має знання, навички та досвід у сфері, відмінній від бухгалтерського обліку та аудиту, чия робота в цій сфері використовується для надання допомоги фірмі в отриманні достатніх відповідних доказів), ця особа не буде частиною команди із завдання або команди з аудиту.

**c)** Фізична особа з професійної організації, яка не є постачальником послуг, проводить консультації з питань, пов'язаних із завданням з аудиту. Чи буде ця особа членом команди з аудиту?

**A.** Ні. Це тому, що ця особа не найнята фірмою. Отже, вона не буде частиною команди з аудиту.

**d)** Параграф 400.11 пояснює, що особи, які мають досвід в аналізі складної інформації, створеної за допомогою автоматизованих інструментів та методів, які виконують аудиторські процедури для ідентифікації незвичайних або неочікуваних взаємозв'язків, є членами команди із завдання. Чи це означає, що ІТ-фахівці, такі як аналітики даних та інші особи, які збирають дані для цілей аудиту, є частиною команди з аудиту?

Чи є ІТ-фахівці частиною команди з аудиту, залежить від того, чи виконують вони аудиторські процедури. Аудиторські процедури виконуються для отримання аудиторських доказів і складаються з процедур оцінки ризиків та подальших аудиторських процедур.<sup>6</sup> Аудиторські процедури включають перевірку, спостереження, підтвердження, перерахунок, повторне виконання, аналітичні процедури та запити, які часто виконуються в певній комбінації.<sup>7</sup> Таким чином, якщо особи збирають дані в рамках процедури аудиту, вони будуть частиною команди із завдання, а отже і команди з аудиту.

**Q9.** Перегляньте визначення команди із завдання у Глосарії продовжує виключати зовнішніх експертів. Чи дає Кодекс визначення "зовнішнього експерта" і чи поширюються на них будь-які вимоги щодо незалежності відповідно до Кодексу?

**A.** Глосарії Кодексу визначає зовнішнього експерта як особу (яка не є партнером або членом професійного персоналу, в тому числі тимчасового персоналу, даної фірми або мережевої фірми) або організацію, 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.

Оскільки зовнішні експерти спеціально виключені з визначення команди із завдання, до них не застосовуються вимоги щодо незалежності згідно з МСН. Проте, МСА 620<sup>8</sup> вимагає від аудитора оцінити об'єктивність зовнішнього експерта, якщо його робота використовується під час аудиту фінансової звітності.

(У грудні 2022 року РМСЕБ запустила проєкт [Використання експертів](#) для вирішення етичних аспектів використання експертів професійними бухгалтерами в бізнесі та публічній практиці. Пропоновані зміни до Кодексу, що випливають з цього проєкту, як очікується, будуть затверджені РМСЕБ до грудня 2024 року.)

6. МСА 220 (переглянутий), параграф A16

7. МСА 500, параграфи A14-A25

8. МСА 620, Використання роботи експерта аудитора

## Нові терміни в контексті аудиту групи

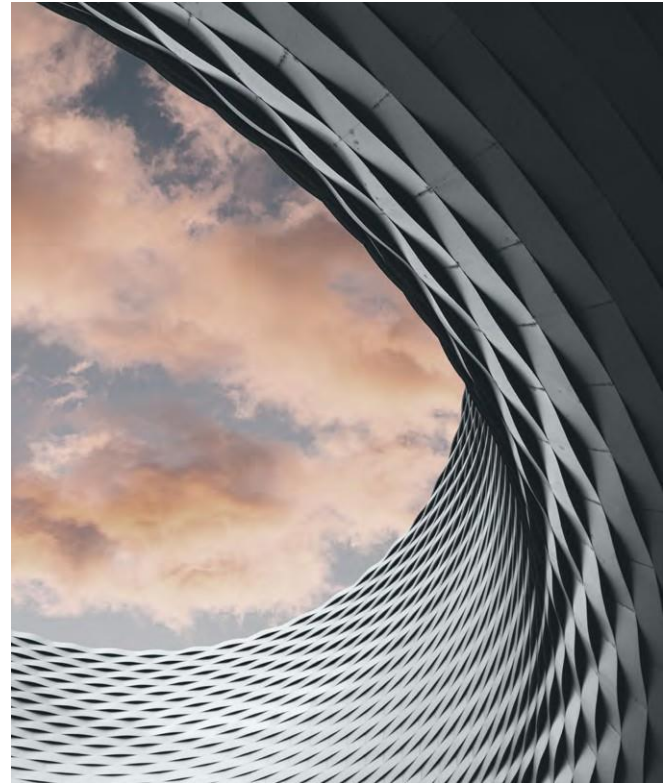
**Q10.** Відповідно до МСА 600 (переглянутого), визначення клієнта з аудиту компонента також охоплює ситуації, коли компонент, на якому виконується аудиторська робота, не є юридичною особою. Як слід застосовувати параграф 405, якщо компонент є бізнес-одиноцею, функцією або видом діяльності?

- A.** Кодекс зосереджується на незалежності по відношенню до юридичної особи чи осіб, як самого клієнта з аудиту, так і осіб, які пов'язані з ним. Визначення компонента в МСА 600 (переглянутому) не обмежується юридичною особою,<sup>9</sup> оскільки аудитор групи може визначити, що суб'єкт господарювання, бізнес-одиноця, функція чи господарська діяльність або їхня комбінація, є компонентом для цілей планування та виконання аудиторських процедур. Визначення компонента клієнта з аудиту, наведене у Глосарії Кодексу, уточнює, що коли компонентом є бізнес-одиноця, функція або господарська діяльність (чи їх поєднання), то компонентом клієнта з аудиту є юридична особа або юридичні особи, до яких належить бізнес-одиноця, або в яких виконується функція чи здійснюється господарська діяльність. Таким чином, вимоги щодо незалежності, викладені в Розділі 405, застосовуються до цієї юридичної особи або цих юридичних осіб.

Дивіться також Q13 та Q14.

**Q11.** Яка різниця між "суб'єктом господарювання, щодо фінансової звітності якого фірма - аудитор групи висловлює думку" (у параграфі P405.6(б)) та "клієнтом з аудиту групи"?

- A.** Термін "суб'єкт господарювання, щодо фінансової звітності групи якого фірма-аудитор групи висловлює думку" стосується лише суб'єкта господарювання, щодо якого фірма виконує завдання з аудиту групи без будь-яких пов'язаних суб'єктів господарювання або компонентів, на яких виконується аудиторська робота. На відміну від цього, "клієнт з аудиту групи" є ширшим визначенням яке включає не тільки "суб'єкт господарювання, щодо фінансової звітності групи якого аудиторська фірма висловлює думку", але й також пов'язані з ним суб'єкти господарювання та будь-які інші компоненти, на яких виконується аудиторська робота для цілей аудиту групи.



**Q12.** Чому у Розділах 6 та 7 остаточного документа існує дві версії визначень клієнта з аудиту та клієнта з аудиту групи?

- A.** У квітні 2022 року РМСЕБ випустила [переглянуте визначення суб'єкта господарювання, що становить суспільний інтерес \(ПСІ\)](#), яке містить ширший перелік категорій ПСІ, включно з новою категорією "суб'єкт господарювання, цінні папери якого допущені до організованих торгів" на заміну категорії "суб'єкт господарювання, зареєстрований на біржі". Переглянуте визначення ПСІ та пов'язані з ним положення (переглянуті положення ПСІ) застосовуються для аудиту фінансової звітності за періоди, що починаються з 15 грудня 2024 року або після цієї дати.

Розділ 7 остаточного документа "Команда із завдання - аудити групи" уточнює поняття "клієнт аудиту" та "клієнт аудиту групи", які відповідають переглянутим положенням ПСІ, ці визначення будуть чинними для аудиту фінансової звітності за періоди, що починаються 15 грудня 2024 року або після цієї дати.

Оскільки переглянуті положення ПСІ ще не наберуть чинності станом на 15 грудня 2023 року, Розділ 6 остаточного документа уточнює визначення, які все ще посилаються на "суб'єкта господарювання, зареєстрованого на біржі"

9. МСА 600 (переглянутий) визначає компонент як "суб'єкт господарювання, господарська одиниця, функція чи господарська діяльність або їх поєднання, визначені аудитором групи для цілей планування та виконання аудиторських процедур під час аудиту групи"

## Незалежність в контексті аудиту групи

**Q13.** Визначення клієнта з аудиту групи включає в себе "будь-які інші компоненти, на яких виконується аудиторська робота". Які суб'єкти господарювання можуть бути включені до цього визначення на додаток до пов'язаних суб'єктів господарювання?

**A.** Згідно з визначенням "клієнт з аудиту групи", незалежність по відношенню до пов'язаних суб'єктів господарювання, як зазначено у цьому визначенні, залежить від того, чи є клієнт з аудиту групи суб'єктом господарювання, зареєстрованим на біржі (або суб'єктом господарювання, цінні папери якого допущені до організованих торгів згідно переглянутих положень ПС).<sup>10</sup>

Однак МСБО 600 (переглянутий) визначає "фінансову звітність групи" як фінансову звітність, що включає фінансову інформацію більш ніж одного суб'єкта господарювання або бізнес-одиниці через процес консолідації. Далі пояснюється, що процес консолідації включає:<sup>11</sup>

- (i) Консолідацію, пропорційну консолідацію або метод участі в капіталі;
- (ii) Подання в комбінованій фінансовій звітності фінансової інформації суб'єктів господарювання або господарських одиниць, які не мають материнського підприємства, але перебувають під спільним контролем або спільним управлінням; або
- (iii) Агрегування фінансової інформації суб'єктів господарювання або бізнес-одиниць, таких, як філії або підрозділи.

Відповідно, фінансова звітність групи може включати суб'єктів господарювання, які не вважаються пов'язаними особами клієнта з аудиту групи відповідно до Кодексу. До таких суб'єктів господарювання можуть належати, наприклад, суб'єкти господарювання, які обліковуються за методом участі в капіталі, але не відповідають визначенню пов'язаного суб'єкта господарювання в Кодексі, або, у випадку комбінованої фінансової звітності, інші суб'єкти господарювання, які не перебувають під прямим контролем іншого суб'єкта господарювання, але перебувають під спільним контролем або спільним управлінням. Якщо ФАГ визначить, що аудиторська робота повинна бути виконана в такому суб'єкті господарювання для цілей аудиту групи, такий суб'єкт господарювання підпадає під визначення клієнта з аудиту групи і на нього поширюються вимоги щодо незалежності, викладені в Розділі 405.

10. Кодекс визначає пов'язаного суб'єкта господарювання як суб'єкта, який має будь-які з перелічених далі відносин з клієнтом з аудиту:

- (a) суб'єкт господарювання, який має прямий або непрямий контроль над клієнтом, якщо клієнт є суттєвим для такого суб'єкта господарювання;
- (b) 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;
- (c) суб'єкт господарювання, щодо якого клієнт має прямий чи непрямий контроль;
- (d) суб'єкт господарювання, в якому клієнт або суб'єкт господарювання, пов'язаний з клієнтом відповідно до параграфу (c) вище, має пряму фінансову частку участі, що надає йому значний вплив на такий суб'єкт господарювання,

**Q14.** Що означає виконання аудиторської роботи в компоненті, в результаті якої цей компонент буде включено до визначення клієнта з аудиту групи та на нього поширюватимуться вимоги щодо незалежності, викладені в Розділі 405?

**A.** МСА 600 (переглянутий) вимагає від аудитора групи встановити та за необхідності оновлювати загальну стратегію аудиту групи та план аудиту групи.<sup>12,13</sup> МСА 600 (переглянутий) також вимагає, щоб при цьому аудитор групи визначив компоненти, на яких буде виконуватися аудиторська робота.<sup>14</sup>

Важливо, що МСА 600 (переглянутий) пояснює фактори, які можуть вплинути на визначення аудитором групи таких компонентів. До таких факторів належать, наприклад:<sup>15</sup>

- Характер подій або умов, що можуть спричинити ризики суттєвого викривлення на рівні твердження фінансової звітності групи, які пов'язані з компонентом, наприклад:
  - Новостворені або придбані підприємства чи бізнес-одиниці.
  - Підприємства або бізнес-одиниці, в яких відбулися значні зміни.
  - Значні операції з пов'язаними сторонами.
  - Значні операції, що виходять за межі звичайної господарської діяльності.
  - Аномальні коливання, ідентифіковані за допомогою аналітичних процедур, що виконані на рівні групи, відповідно до МСА 315 (переглянутого у 2019 році).
- Дезагрегація суттєвих класів операцій, залишків на рахунках та розкриття інформації у фінансовій звітності групи за компонентами з урахуванням розміру та характеру активів, зобов'язань та операцій за місцезнаходженням або бізнес-одиницею по відношенню до фінансової звітності групи.
- Чи очікується, що достатні відповідні аудиторські докази будуть отримані для всіх значних класів операцій, залишків на рахунках та розкриття інформації у фінансовій звітності групи від запланованої аудиторської роботи щодо фінансової інформації ідентифікованих компонентів.

і ця частка участі є суттєвою для клієнта та пов'язаного з ним суб'єкта господарювання в параграфі в) та

- (e) 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.

11. МСА 600 (переглянутий), параграф 14(k)

12. МСА 600 (переглянутий), параграф 22

13. МСА 600 (переглянутий), параграф A50

14. МСА 600 (переглянутий), параграф 22(a)

15. МСА 600 (переглянутий), параграф A51

- Характер та обсяг викривлень або недоліків засобів контролю, ідентифікованих на рівні компонента під час аудиту у попередніх періодах.
- Характер і ступінь спільності засобів контролю в групі, а також те, чи централізує група діяльність, пов'язану з фінансовою звітністю, і якщо так, то яким чином.

МСА 600 (переглянутий) підкреслює, що прийняття такого рішення є *питанням професійного судження аудитора групи*.

Якщо ФАГ визначила, що немає необхідності виконувати аудиторську роботу щодо компонента (тобто щодо основної фінансової інформації компонента), такий компонент не буде частиною клієнта з аудиту групи для мети застосування параграфу 405, якщо тільки він не є пов'язаним суб'єктом господарювання, який підпадає під визначення клієнта з аудиту групи (наприклад, будь-яке дочірнє підприємство клієнта з аудиту групи незалежно від суттєвості).

Крім того, аудиторські процедури, що виконуються на рівні групи, а не на рівні компонента (тобто не на рівні основної фінансової інформації, такої, як класи операцій, залишки на рахунках або розкриття інформації компонента з метою ідентифікації та оцінки або реагування на ризики суттєвого викривлення фінансової звітності групи в такій базовій інформації), не вважаються аудиторською

роботою, що виконана на рівні компонента для цілей застосування визначення клієнта з аудиту групи. Наприклад, у випадку об'єкта інвестування за методом участі в капіталі, який не є пов'язаним суб'єктом господарювання клієнта з аудиту групи, якщо ФАГ виконує лише аудиторські процедури щодо фінансової інформації, підготовленої на рівні групи, наприклад, процедури перевірки правильності відображення сум у фінансовій звітності групи, на такий об'єкт інвестування не поширюються вимоги щодо незалежності, встановлені розділом 405. І навпаки, якщо ФАГ вирішить, що необхідно виконати аудиторські процедури щодо основної фінансової інформації компонента з метою ідентифікації та оцінки або реагування на ризики суттєвого викривлення фінансової звітності групи, незалежно від того, чи виконує їх ФАГ або ФАК, такі процедури вважатимуться аудиторською роботою, виконаною на рівні компонента, для цілей застосування вимог Розділу 405 щодо незалежності.



Комунікація між ФАГ та ФАК

**Q15.** Параграф R405.4 вимагає від партнера із завдання для групи вимагати від ФАК повідомляти про будь-які питання незалежності, які вимагають значних суджень. Що є прикладами таких питань, і чи Кодекс містить вказівки щодо того, як визначити, чи є питання незалежності значним?

- .....
- A.** Положення щодо комунікації у Розділі 405 спрямовані на забезпечення ефективної двосторонньої комунікації щодо будь-яких питань незалежності, які вимагають прийняття ФАК значних суджень щодо застосування концептуальної основи. Кодекс не містить конкретних настанов щодо того, як визначити, чи потребує питання незалежності значного ступеня судження. Це залежатиме від конкретних фактів та обставин, і ФАК повинна буде застосовувати професійні судження, як зазначено в параграфах 120.5 A4 та A5.

Не очікується, що ФАК повідомлятиме про ідентифіковану загрозу, якщо її оцінка не вимагає значного судження.

Міркування щодо незалежності, що застосовуються до фізичних осіб

**Q16. Чи повинні члени команди з аудиту групи бути незалежними від кожного суб'єкта господарювання, що входить до складу групи клієнта з аудиту, якщо вони працюють або залучені:**

- a) ФАК, яка належить до мережі ФАГ; або
- b) ФАК, яка не належить до мережі ФАГ?

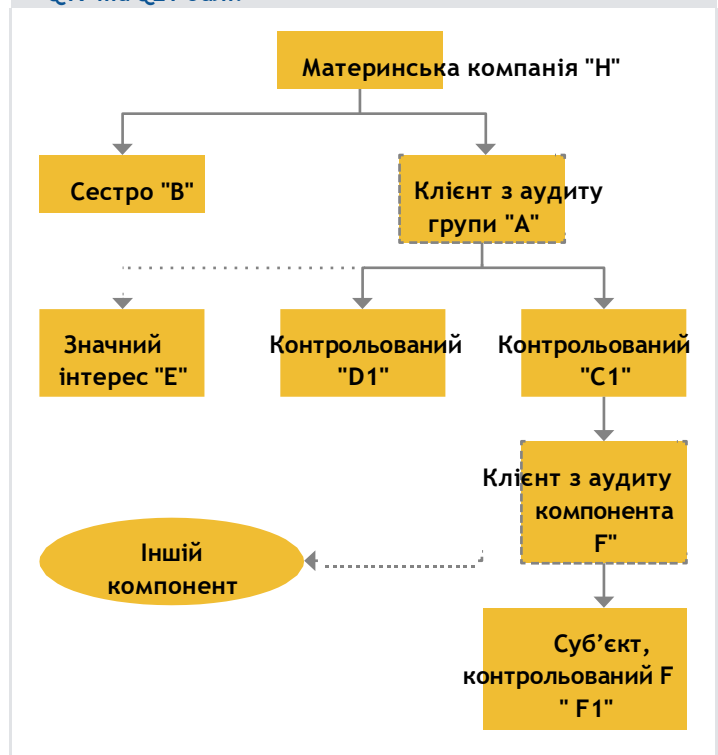
- A.** Розділ 405 встановлює різні вимоги до незалежності членів команди з аудиту групи залежно від того, чи є вони працівниками або найняті ФАГ та її мережевими фірмами, або вони є працівниками або найняті ФАК, яка не входить до мережі ФАГ:
- a) Якщо член команди з аудиту групи працює у складі ФАГ або мережевої фірми чи залучений нею, він повинен бути незалежним від клієнта з аудиту групи відповідно до вимог Частини 4А, що застосовуються до команди з аудиту (параграф R405.5). Це відповідає тому, як Кодекс розглядає мережеві фірми для цілей незалежності в частині 4А, визнаючи, що фірми в межах однієї мережі мають спільні характеристики та спільну систему управління якістю, включаючи систему моніторингу незалежності.
  - b) якщо член команди з аудиту групи працює або найнятий ФАК, що не входить до мережі ФАГ, він повинен бути незалежним від (i) клієнта з аудиту компонентів, (ii) суб'єкта господарювання, щодо фінансової звітності групи якого ФАГ висловлює думку, та (iii) будь-яких суб'єктів господарювання, що входять до "ланцюгу контролю" клієнта з аудиту компонента за умови, що ці суб'єкти господарювання контролюються суб'єктом господарювання, що підлягає аудиту групи, відповідно до вимог Частини 4А, які застосовуються до команди з аудиту (параграф R405.6).

РМСЕБ визначила, що такий диференційований підхід є необхідним через потенційні практичні виклики, з якими можуть зіткнутися ФАК, що не входять до мережі ФАГ, у процесі моніторингу незалежності своїх членів команди з аудиту групи щодо всіх пов'язаних суб'єктів господарювання та інших компонентів у межах групи клієнта з аудиту, особливо у випадку дуже великих, багатонаціональних клієнтів з аудиту групи. РМСЕБ також вважає, що витрати на впровадження системи контролю за дотриманням таких вимог незалежності можуть бути непропорційними для ФАК, що не входить до мережі ФАГ, порівняно з ймовірністю виникнення таких загроз.

Незважаючи на вищезазначене, по відношенню до будь-яких інших пов'язаних суб'єктів господарювання або компонентів у групі, член команди з аудиту групи, який працює або залучений КАФ, що не входить до мережі ФАГ, повинен застосовувати принцип "знаю або маю підстави вважати" для повідомлення ФАК про будь-які обставини або стосунки, які можуть створити загрозу незалежності в контексті аудиту групи (параграфи R405.7 та 405.7 A1).

Дивіться також Q17.

З метою ілюстрації наведені нижче питання та відповіді містять посилання на суб'єктів господарювання, зображених на схемі, щоб допомогти ідентифікувати конкретних суб'єктів господарювання в межах групи. *Перелік пов'язаних суб'єктів господарювання не є вичерпним. Він слугує лише для ілюстрації суб'єктів господарювання, зазначених у Q17 та Q21 далі.*





**Q17.** Параграф R405.7 вимагає від члена команди з аудиту групи, який працює або залучений ФАК, що не входить до мережі ФАГ, повідомляти ФАК про будь-які відносини або обставини, про які він знає або має підстави вважати, що вони можуть створити загрозу його незалежності щодо пов'язаних суб'єктів господарювання або компонентів у межах клієнта з аудиту групи, які не підпадають під дію параграфа R405.6 (суб'єкти господарювання, на які поширюється дія параграфа R405.6, - це суб'єкти А, С1, F та F1 на ілюстрації вище). Чому РМСЕБ обрала підхід, згідно з яким обов'язок повідомляти ФАК про будь-які такі відносини або обставини покладається на окрему особу, замість того, щоб ФАГ повідомляв ФАК про всі пов'язані суб'єкти господарювання та інші компоненти, щоб останній міг контролювати незалежність членів своєї команди з аудиту групи по відношенню до цих пов'язаних суб'єктів господарювання та інших компонентів?

- .....
- A.** РМСЕБ вважає, що потенційно існує два способи визначення незалежності особи, яка працює в ФАК, що не належить до мережі ФАГ, або залучена нею, відносно пов'язаних осіб та інших компонентів, що не входять до складу організацій, охоплених параграфом R405.6:
- на основі переліку всіх таких пов'язаних осіб та інших компонентів, наданого ФАГ (підхід "зверху-вниз"); або
  - на основі розгляду особою питання про наявність у неї будь-яких відносин або обставин, про які вона знає або має підстави вважати, що вони можуть створити загрозу її незалежності ("знизу-вгору").

На думку РМСЕБ, в обох варіантах належне застосування Кодексу та концептуальної основи має призвести до однакового результату щодо незалежності окремої особи в контексті аудиту групи. Однак у випадку варіанту (а), наведеного вище, РМСЕБ вважає, що адміністративний тягар як з точки зору ФАГ, так і з точки зору ФАК може бути непропорційним у випадку великих багатонаціональних, багатогалузевих груп порівняно з імовірністю виникнення загроз незалежності, враховуючи віддаленість цих пов'язаних суб'єктів та інших компонентів від ФАК. Важливо, що РМСЕБ визнала потенційні непередбачувані наслідки такого підходу, які полягають у тому, що він може перетворитися на "галочку", яка відволікатиме час і увагу ФАК та членів його команди з аудиту групи від зосередження на розгляді значних ризиків під час аудиту компонента, що негативно вплине на якість аудиту.

З огляду на ці чинники, РМСЕБ вирішила, що варіант (b) забезпечить більш продуманий підхід до незалежності щодо цих пов'язаних суб'єктів господарювання та інших компонентів у межах клієнта з аудиту групи. Це пов'язано з тим, що цілком ймовірно, що особи, які працюють в ФАК, знають про будь-які відносини або обставини, в яких вони або їхні найближчі родичі беруть участь по відношенню до певних суб'єктів господарювання. Відповідно до цього підходу "знизу-вгору", ці особи будуть зобов'язані повідомляти ФАК, якщо вони знають або мають підстави вважати, що будь-які такі відносини або обставини можуть створити загрозу їхній незалежності в контексті аудиту групи.

Щоб полегшити застосування цього принципу, параграф 405.7 A1 містить ілюстрації відповідних відносин або обставин, які слід врахувати.

Отримавши повідомлення від осіб, ФАК повинен оцінити та усунути будь-які загрози незалежності осіб, що виникають у зв'язку з їхніми конкретними відносинами або обставинами. (Див. пункт R405.8)

**Q18.** Які вимоги щодо незалежності застосовуються до осіб, які є постачальниками послуг у команді із завдання?

.....

- A.** Як пояснюється у відповіді на Q5, положення щодо незалежності у Розділі 405 застосовуються лише до фізичних осіб, які є постачальниками послуг, що входять до складу команди з аудиту групи, а не до їхніх організацій.<sup>16</sup>

Якщо постачальник послуг залучається (1) ФАГ і є членом команди з аудиту групи, або (2) мережевою фірмою і є членом команди з аудиту групи, він повинен відповідати вимогам параграфа R405.5 та бути незалежним від клієнта з аудиту групи відповідно до положень Частини 4А, які застосовуються до команди з аудиту.

Якщо постачальник послуг залучений ФАК, що не входить до мережі ФАГ, і є членом команди із завдання для групи, а отже, членом команди з аудиту групи, застосовуються параграфи R405.6 та R405.7. Параграф R405.7 вимагає від індивідуального постачальника послуг застосовувати принцип "знає або має підстави вважати" для повідомлення ФАК, що не входить до мережі ФАГ, про будь-які обставини або відносини, які можуть створити загрозу його незалежності, застосовуючи рекомендації, наведені в параграфі 405.7 A1.

16. Як зазначено у відповіді на Q5, винятком є те, що параграф 405 застосовується до ФАК, що не входить до мережі ФАГ, яка є постачальником послуг відповідно до МСА 220 (переглянутого).



*Питання незалежності, що застосовуються до фірм*

**Q19.** Якщо клієнт з аудиту групи та клієнт з аудиту компонента знаходяться в різних юрисдикціях, де застосовуються різні національні закони та нормативні акти з точки зору визначень суб'єктів господарювання, що становлять суспільний інтерес (ПСІ), які закони та нормативні акти повинен враховувати ФАК при визначенні того, чи є клієнт з аудиту групи ПСІ?

- A.** А. Відповідно до МСА 220 (переглянутого) та МСА 600 (переглянутого), основний принцип Розділу 405 полягає в тому, що положення, які застосовуються на рівні групи, повинні також застосовуватися послідовно та однаково в межах усієї групи. Таким чином, визначення того, чи є клієнт з аудиту групи ПСІ залежить від національних законів і нормативних актів, що застосовуються в юрисдикції клієнта з аудиту групи.

Як зазначено в параграфі R405.3, МСА 600 (переглянутий) вимагає від партнера із завдання з аудиту групи взяти на себе відповідальність за повідомлення ФАК про відповідні етичні вимоги, що застосовуються до аудиту групи. Параграф R405.3 також вимагає, щоб ФАГ у відповідний час передавав необхідну інформацію, яка дозволить ФАК дотримуватися вимог Розділу 405. Це включає інформування ФАК про те, чи є клієнт з аудиту групи ПСІ, а також про відповідні етичні вимоги, що застосовуються до аудиту групи. (Див. параграф 405.3 A1)

**Q20.** Аудитор клієнта з обов'язкового аудиту, який не є ПСІ, також виконує аудиторську роботу на суб'єкті господарювання як ФАК для мети аудиту групи. Клієнт з аудиту групи є ПСІ. Чи потрібно ФАК застосовувати вимоги щодо ПСІ також і до завдань з обов'язкового аудиту?

Ні. Якщо ФАК також виконує завдання з аудиту суб'єкта господарювання, який не є ПСІ, але входить до складу групи з інших причин, ніж аудит групи, наприклад, обов'язковий аудит, ФАК не зобов'язаний застосовувати вимоги незалежності щодо ПСІ до цього завдання. (Див. параграф 405.15 A1.)

**Q21.** На наведеній вище ілюстрації ФАК, що не входить до мережі ФАГ, виконує аудиторську роботу для клієнта з аудиту компонента (суб'єкт господарювання F), який не є ПСІ, але клієнт з аудиту групи (суб'єкт господарювання A) є ПСІ. За яких обставин ФАГ може надавати НАП, наприклад, бухгалтерські послуги:

- Клієнту з аудиту компонента (суб'єкт господарювання F);
- суб'єктові господарювання, щодо фінансової звітності групи якого ФАГ висловлює думку ("клієнт аудиту групи") (суб'єкт господарювання A);
- суб'єкту господарювання, який контролюється клієнтом з аудиту групи, що має контроль над клієнтом з аудиту компонента (безпосередньою материнською компанією) (Суб'єкт господарювання B1); та
- суб'єкту господарювання, який контролюється клієнтом з аудиту групи, але не є материнською компанією клієнта з аудиту компонентів (суб'єкт господарювання D1)?

- A. a)** Відповідно до параграфа R405.11(a), ФАК, що не входить до мережі ФАГ, повинен бути незалежним від клієнта з аудиту компонента відповідно до вимог, викладених у Частині 4A, які застосовуються до фірми щодо всіх клієнтів з аудиту. Крім того, якщо клієнтом з аудиту групи є ПСІ, параграф R405.16 вимагає, щоб ФАК, який не входить до мережі ФАГ, відповідав положенням Розділу 600, які застосовуються до ПСІ щодо надання НАП клієнту з аудиту компонента. Відповідно, ФАК не може надавати Суб'єкту F будь-які НАП, які заборонені для клієнта з аудиту ПСІ згідно з Розділом 600.

- b)** У випадку ФАК, що не входить до мережі ФАГ, Розділ 405 не забороняє ФАК надавати НАП суб'єкту господарювання A, щодо фінансової звітності групи якого ФАГ висловлює думку.

Проте, якщо ФАК знає або має підстави вважати, що відносини або обставини, пов'язані з Суб'єктом A, є доречними для оцінки його незалежності від Суб'єкта F, ФАК повинна враховувати ці відносини або обставини при ідентифікації, оцінці та усуненні загроз для його незалежності. (Див. параграф R405.12.)

- Та ж відповідь, що й у пункті (б) вище, стосується надання НАП Суб'єктові господарювання C1.
- Та сама відповідь, наведена в пункті (б) вище, стосується надання НАП Суб'єктові господарювання D1.

**Q22.** Відповідно до параграфа R405.16, якщо клієнтом з аудиту групи є ПСІ, ФАК, що не входить до мережі ФАГ, не може надавати бухгалтерські послуги клієнту з аудиту компонента, який не є ПСІ. Чи дозволено ФАК складати фінансову звітність за національними стандартами для клієнта з аудиту компонента?

**A.** У випадку клієнта з аудиту групи, який є ПСІ, параграф R601.7 дозволяє, як виняток, ФАК, що не входить до мережі ФАГ, готувати фінансову звітність клієнта з аудиту компонента, за умови, що ФАК відповідає умовам,<sup>17</sup> визначеним у цьому параграфі.

**Q23.** Як слід застосовувати Розділ 405, якщо під час аудиту ФАГ визначає, що аудиторську роботу необхідно виконати на компоненті, який наразі не підпадає під вимоги Розділу 405?

**A.** Згідно з параграфом R405.19 застосовуються параграфи R400.71 - R400.76, якщо суб'єкт

господарювання, який не є пов'язаним суб'єктом господарювання, стає компонентом у складі клієнта з аудиту групи. Хоча така ситуація може виникнути в результаті злиття або поглинання за участю клієнта з аудиту групи, вона також може виникнути, коли під час проведення аудиту групи ФАГ приймає рішення про необхідність виконання аудиторської роботи в суб'єкті господарювання, на який наразі не поширюються вимоги щодо незалежності. Якщо аудиторська робота виконується в такому суб'єкті господарювання, це означає, що він є компонентом, і до нього застосовуються параграфи R400.71 - R400.76. Ці положення встановлюють вимоги та надають настанови для ФАГ щодо застосування концептуальної основи для ідентифікації, оцінки та усунення будь-яких загроз, що виникають у зв'язку з інтересами або відносинами ФАГ або мережевої фірми з компонентом, а також щодо того, як реагувати на інтереси або відносини, які не можуть бути своєчасно припинені.

Принцип, викладений у параграфі R405.19, також застосовуватиметься за обставин, коли ФАГ надає НАП суб'єкту господарювання, на якого не поширювалися заборони ПСІ, передбачені Розділом 600 до дати набрання чинності Розділом 405, але який стає компонентом, на якому має виконуватися аудиторська робота у складі клієнта з аудиту групи з дати набрання чинності Розділом 405, і надання НАП буде заборонено Кодексом.

17. У параграфі R601.7 передбачені такі умови:

- Видано аудиторський звіт щодо фінансової звітності групи суб'єкта господарювання, що становить суспільний інтерес;
- Фірма або мережа фірм не бере на себе відповідальність за управління і застосовує концептуальну основу для ідентифікації, оцінки та усунення загроз незалежності;
- Фірма або мережа фірм не складає бухгалтерську звітність, що лежить в основі обов'язкової фінансової звітності пов'язаного суб'єкта господарювання, і ця фінансова звітність ґрунтується на інформації, затвердженій клієнтом; та
- фінансова звітність пов'язаної особи не буде покладена в основу майбутньої фінансової звітності групи підприємства, що становить суспільний інтерес.



**Q24.** З метою проведення аудиту групи ФАГ використовує ФАК за межами своєї мережі. Для проведення певних аудиторських процедур ФАК покладається на фірму зі своєї мережі, і в кінцевому підсумку ФАК звітує перед ФАГ. Які вимоги до незалежності фірми, яка входить до мережі ФАК? Чи буде ця фірма також вважатися ФАК під час аудиту групи?

**A.** Згідно з визначенням "команди із завдання", особи, що працюють у мережевій фірмі ФАК або залучені нею, які виконують аудиторські процедури для мети аудиту групи, є членами команди із завдання для аудиту групи, а отже, команди з аудиту групи. Відповідно, положення параграфів R405.6 - 405.7 A1 застосовуються до цих осіб.

Що стосується мережевої фірми ФАК, то, хоча вона виконує частину аудиторської роботи для ФАК для цілей аудиту групи, вона не має прямих відносин підзвітності з ФАГ. Оскільки ФАК звітує про результати аудиторської роботи в компоненті перед ФАГ, вона також несе виключну відповідальність за цю роботу. Таким чином, мережева фірма ФАК не є ФАК для цілей аудиту групи. Тому на неї не поширюються вимоги щодо незалежності, які застосовуються до ФАК.

Проте, відповідно до параграфа R405.13, якщо ФАК знає або має підстави вважати, що відносини або обставини, пов'язані з участю мережевої фірми з клієнтом з аудиту компонента або клієнтом з аудиту групи, створюють загрозу незалежності ФАК, вона повинна оцінити та усунути цю загрозу.



*Період, протягом якого вимагається незалежність*

**Q25.** Якщо фірма бере участь в аудиті групи як ФАК, що не входить до мережі ФАГ, протягом якого періоду ФАК повинна бути незалежною від суб'єктів господарювання, що входять до групи? Чи повинна ФАК бути незалежною до моменту випуску аудиторського звіту щодо фінансової звітності групи, навіть якщо ФАК вже завершила аудиторські процедури і завдання не має повторюваного характеру?

- A.** Відповідно до Розділу 405, ФАК повинна зберігати незалежність як протягом періоду завдання, так і протягом періоду, що охоплюється фінансовою звітністю групи. Період завдання для ФАК розпочинається, коли вона починає виконувати аудиторську роботу в компоненті. Період виконання завдання закінчується, коли видається звіт за результатами аудиту групи. Якщо аудиторська робота в компоненті має періодичний характер, період виконання завдання закінчується після повідомлення ФАК або ФАГ про припинення професійних відносин або після публікації остаточного звіту за результатами аудиту групи, залежно від того, що відбувається пізніше. (Див. пункт 405.14 A1)

Як приклад питання, про яке ФАГ повинна повідомити ФАК, у Розділі 405 згадується період, протягом якого ФАК має бути незалежною. Таким чином, цей період включає дату випуску звіту про аудит групи, за винятком випадків, коли залучення ФАК до аудиту групи має періодичний характер. (Див. параграф 405.3 A1.)

Навіть якщо ФАК вже завершила аудиторські процедури для цілей аудиту групи, наприклад, інвентаризацію, і завдання не є повторюваним, ФАГ все одно може потребувати додаткової інформації або аудиторських доказів щодо інвентаризації запасів до моменту публікації звіту за результатами аудиту групи. Тому ФАК повинна зберігати незалежність до цієї дати.

## Ключові партнери з аудиту

**Q26.** Чи буде партнер ФАК, який бере участь у аудиті групи, ключовим партнером з аудиту для аудиту групи? Як цей партнер дізнається, що він є ключовим партнером з аудиту для аудиту групи?

- A.** Не всі партнери із завдання ФАК, які беруть участь у аудиті групи, є ключовими партнерами з аудиту для аудиту групи. У контексті аудиту групи партнер із завдання з аудиту групи та будь-яка особа, відповідальна за перевірку якості завдання на рівні групи, є ключовими партнерами з аудиту. Крім того, будь-які інші партнери в команді із завдання з аудиту групи, які приймають ключові рішення або судження щодо значних питань, пов'язаних з аудитом фінансової звітності групи, стосовно якої ФАГ буде висловлювати свою думку, є ключовими партнерами з аудиту групи. Це може включати партнера із завдання від ФАК, який бере участь в аудиті групи.

Однак лише партнер з аудиту групи має необхідну інформацію, щоб визначити, чи є партнер із завдання ФАК ключовим партнером з аудиту для аудиту групи.

Параграф R405.18(a) вимагає від партнера із завдання для групи визначити, чи є партнер з аудиту, який виконує аудиторську роботу в компоненті для цілей аудиту групи, ключовим партнером з аудиту для аудиту групи, і, якщо так, повідомити йому про це визначення.

**Q27.** Вимога до партнера із завдання для групи повідомити відповідні положення щодо незалежності, які застосовуються до ключових партнерів з аудиту у випадку клієнта з аудиту групи, який є ПСІ, у параграфі R405.18(b)(ii) міститься посилання лише на конкретні вимоги Розділу 540, а саме параграфи R540.5(c) та R540.20, але не на всі з них. Чи означає це, що вимоги параграфів R540.6 - R540.19 не застосовуються у випадку ключового партнера з аудиту в ФАК?

- A.** Партнер з аудиту ФАК може бути призначений ключовим партнером з аудиту групи, і в цьому випадку він є "іншим ключовим партнером з аудиту" в Розділі 540. Параграфи R540.6 - R540.19 встановлюють вимоги для дотримання параграфа R540.5. Таким чином, ці параграфи застосовуються до ключового партнера з аудиту ФАК, оскільки вони стосуються аудиту групи.



## Порушення положень щодо незалежності фірмою - аудитором компонента

**Q28.** Якщо партнер з аудиту в ФАК призначений ключовим партнером з аудиту для аудиту групи ПСІ, яким чином ФАК повинен розраховувати періоди залучення та незалучення в контексті:

- Аудиту групи; та
- Аудиту клієнта з аудиту компонента?

**A.** Якщо партнер з аудиту в ФАК призначається ключовим партнером з аудиту для аудиту групи, застосовуються положення, що стосуються "інших ключових партнерів з аудиту" в параграфі R540.5(с) стосовно визначення періодів залучення та незалучення в контексті аудиту групи. Відповідно, партнер з аудиту ФАК не може бути ключовим партнером з аудиту для цілей аудиту групи протягом більш ніж 7 сукупних років, навіть якщо клієнт з аудиту компонента не є ПСІ, незалежно від часу, відпрацьованого для проведення обов'язкового аудиту компонента. Після цього періоду фізична особа повинна мати період незалучення протягом 2 років поспіль. (Див. параграфи R540.5 (с) та R540.13).

Якщо клієнт з аудиту компонента сам є ПСІ, а партнер із завдання з боку ФАК також виступає в якості партнера із завдання з обов'язкового аудиту компонента, ФАК повинна враховувати параграф R540.5 (а) щодо ротації такого партнера у зв'язку з обов'язковим аудитом. У такій ситуації партнер із завдання з боку ФАК має бути звільнений від обов'язкового аудиту клієнта з аудиту компонента після того, як відпрацює 7 років поспіль, а також пройти період незалучення протягом 5 років поспіль.

**Q29.** Якщо відбувається порушення незалежності ФАК, Розділ 405 визначає кроки для ФАК та партнера із завдання для групи з метою визначення того, чи може ФАГ використовувати роботу ФАК. Чи зобов'язана ФАГ також вжити заходів для визначення того, чи не порушена його незалежність внаслідок такого порушення, і чи може вона продовжувати виконувати аудит групи?

**A.** У разі порушення незалежності ФАК Розділ 405 вимагає від партнера із завдання для групи оцінити значущість і вплив порушення на об'єктивність ФАК, а також оцінити, чи може ФАГ використовувати роботу ФАК для цілей аудиту групи, незалежно від того, чи належить ФАК до мережі ФАГ.

Параграфи R400.80 - R400.89 чинного Кодексу містять положення щодо реагування на порушення незалежності, які можуть поставити під загрозу об'єктивність ФАГ. У разі виявлення порушення в ФАК, що входить до мережі ФАГ, ФАГ має оцінити вплив порушення на об'єктивність ФАГ щодо аудиту групи. Однак, якщо порушення сталося в ФАК, що не входить до мережі ФАГ, ФАГ не потрібно оцінювати вплив порушення на об'єктивність ФАГ, враховуючи, що порушення сталося поза межами мережі ФАГ.

**Q30.** Якого процесу слід дотримуватися, якщо партнер із завдання для групи виявив потенційне порушення незалежності в ФАК, але сам ФАК не ідентифікував це питання?

**A.** Відповідно до параграфа R405.3 партнер із завдання для групи повинен у відповідний час надавати необхідну інформацію, щоб дозволити ФАК виконувати свої обов'язки відповідно до Розділу 405.

Метою положень Розділу 405, що стосуються порушення незалежності ФАК, є допомогти ФАК в усуненні порушення, а також надати можливість ФАГ визначити, чи може вона використовувати результати роботи ФАК.

Отже, якщо партнер із завдання для групи виявляє потенційне порушення в ФАК, він повинен повідомити про це ФАК. Отримавши таке повідомлення, ФАК повинна визначити, чи мало місце порушення Розділу 405, і якщо так, то застосувати параграфи R405.23 - 405.23 A1.



**Q31.** У параграфі 405.25 А1 пояснюється, що можуть виникнути обставини, за яких партнер із завдання для групи визначить, що дії ФАК не були задовільними для усунення наслідків порушення, і від ФАГ потрібні додаткові дії, щоб мати можливість

використовувати роботу ФАК для мети аудиту групи.  
Які приклади таких обставин?

- .....
- A.** Рішення партнера із завдання для групи щодо необхідності додаткових заходів залежатиме від конкретних фактів та обставин і буде предметом професійного судження.

Приклади додаткових дій, які може вжити ФАГ, включають наступне:

- Виконання ФАГ спеціальних аудиторських процедур у сферах, на які вплинуло порушення. (Див. параграф 405.25 А2.)
- Звернення до ФАК з проханням виконати відповідні коригувальні роботи на ділянках, на які вплинуло порушення. (Див. параграф 405.25 А1.)

**Q32.** Розділ 405 вимагає від ФАГ письмового повідомлення про порушення незалежності ФАК тим, кого наділено найвищими повноваженнями (ТКННП) клієнта з аудиту групи. Чи є в Кодексі конкретні терміни або зміст такого повідомлення?

- .....
- A.** Параграфи R400.82 (у випадку ФАК, що належить до мережі ФАГ) та R405.27 (у випадку ФАК, що не належить до мережі ФАГ) встановлюють, що обговорення порушення з ТКННП повинно відбутися якомога швидше, якщо тільки ТКННП не визначили альтернативний часовий проміжок для повідомлення про менш значні порушення.

Розділ 405 не містить жодних конкретних настанов щодо змісту письмового повідомлення ТКННП. Натомість, він дозволяє ФАГ бути гнучкою у виборі конкретної форми письмового повідомлення залежно від судження ФАГ стосовно того, яка форма письмового повідомлення найкращим чином досягне мети комунікації з ТКННП. Терміни та зміст такого повідомлення повинні забезпечувати надання достатньої та своєчасної інформації ТКННП для того, щоб вони могли оцінити, чи вжиті заходи задовільно усувають наслідки порушення та чи може ФАГ використовувати роботу ФАК.

## ПРО РМСЕБ

[Рада з міжнародних стандартів етики для бухгалтерів](#) (РМСЕБ) є незалежним міжнародним органом, що встановлює стандарти. Місія РМСЕБ - служити інтересам суспільства, шляхом встановлення високоякісних міжнародних стандартів етики (включаючи незалежність) як основи етичної поведінки в бізнесі та організаціях, а також довіри громадськості до фінансової та нефінансової інформації, що має фундаментальне значення для належного функціонування та сталого розвитку організацій, фінансових ринків та економік у всьому світі.

Разом з [Радою з міжнародних стандартів аудиту та надання впевненості](#) (РМСАНВ), РМСЕБ є частиною [Міжнародного Фонду етики та аудиту](#) (МФЕА). [Рада з нагляду за дотриманням суспільних інтересів](#) (РНСІ) здійснює нагляд за діяльністю РМСЕБ та РМСАНВ та відповідністю стандартів суспільним інтересам.

### КЛЮЧОВІ КОНТАКТИ

Джеймс Ганн, Керуючий директор з питань професійних стандартів ([jamesgunn@ProfStds.org](mailto:jamesgunn@ProfStds.org))

Кен Сйонг, Програмний та старший директор ([kensiong@ethicsboard.org](mailto:kensiong@ethicsboard.org))

Сильвія Срамко, Директорка ([szilviasramko@ethicsboard.org](mailto:szilviasramko@ethicsboard.org))

*Міжнародний кодекс етики професійних бухгалтерів (включаючи Міжнародні стандарти незалежності)*, проєкти документів для обговорення, консультаційні документи та інші публікації РМСЕБ є об'єктом авторського права МФБ.

РМСЕБ, МФЕА та МФБ не несуть відповідальності за збитки, завдані будь-якій особі, яка діє або утримується від дій, покладаючись на матеріали цієї публікації, незалежно від того, чи такі збитки спричинені недбалістю або іншими причинами.

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

"Міжнародний фонд етики та аудиту" та "МФЕБ" є торговельними марками МФЕА або зареєстрованими торговельними марками та знаками обслуговування МФЕА в США та інших країнах.

Авторське право © Жовтень 2023 Міжнародна федерація бухгалтерів (МФБ). Всі права захищені. Для відтворення, зберігання, передачі або іншого подібного використання цього документа потрібен письмовий дозвіл МФБ, за винятком випадків, коли документ використовується виключно для особистого некомерційного використання. Звертайтеся до [permissions@ifac.org](mailto:permissions@ifac.org).



Ці "Питання та відповіді персоналу РМСЕБ: Зміни до Кодексу щодо визначення команди із завдання та аудиту групи" підготовлені персоналом Ради з міжнародних стандартів етики для бухгалтерів, опубліковані Міжнародною федерацією бухгалтерів у жовтні 2023 року англійською мовою, перекладені на українську мову Аудиторською палатою України у грудні 2023 році та використовуються з дозволу МФБ (IFAC).

Затвердженим текстом усіх публікацій МФБ є текст, опублікований МФБ англійською мовою. МФБ не несе відповідальності за точність і повноту перекладу, а також за дії, які можуть виникнути в результаті такого перекладу.

Авторське право на текст англійською мовою "Питання та відповіді персоналу РМСЕБ: Зміни до Кодексу щодо визначення команди із завдання та аудиту групи" © Жовтень 2023 належить МФБ. Всі права застережені.

Авторське право на текст перекладу українською мовою "Питання та відповіді персоналу РМСЕБ: Зміни до Кодексу щодо визначення команди із завдання та аудиту групи" © Грудень 2023 належить МФБ. Всі права застережені.

Назва мовою оригіналу: Staff Questions & Answers | October 2023 Revisions to the Code Relating to the Definition of Engagement Team and Group Audit

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