

Фінальна версія
Квітень 2021

*Рада з Міжнародних стандартів етики для
бухгалтерів®*

**ЗМІНИ ДО ПОЛОЖЕНЬ
КОДЕКСУ, ЩО
СТОСУЮТЬСЯ ГОНОРАРІВ**

IESBA

International
Ethics Standards
Board for Accountants®

Ці Зміни до положень Кодексу, що стосуються гонорарів, видання 2021 р. Ради з Міжнародних стандартів етики для бухгалтерів (International Ethics Standards Board for Accountants), опублікований Міжнародною федерацією бухгалтерів (International Federation of Accountants) у квітні 2021 р. англійською мовою, перекладено на українську мову Міністерством фінансів України (схвалено Радою з міжнародних стандартів фінансової звітності при Міністерстві фінансів України) у серпні 2024 р., та відтворений з дозволу IFAC (МФБ). Процес перекладу Змін до положень Кодексу, що стосуються гонорарів 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 Змін до положень Кодексу, що стосуються гонорарів 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 Змін до положень Кодексу, що стосуються гонорарів © 2021 р. належить IFAC (МФБ). Всі права захищені.

Авторське право на текст українською мовою перекладу Змін до положень Кодексу, що стосуються гонорарів © 2024 р. належить IFAC (МФБ). Всі права захищені.

Назва мовою оригіналу: Revisions to the Fee-related Provisions of the Code;

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

Цей документ був розроблений та затверджений [Радою міжнародних стандартів етики для бухгалтерів®](#) (PMСЕБ®).

Про РМСЕБ

РМСЕБ - це незалежна міжнародна рада з розробки стандартів. Місія РМСЕБ полягає в тому, щоб служити суспільним інтересам шляхом встановлення стандартів етики, включаючи вимоги до незалежності аудиторів, які мають на меті підняти планку етичної поведінки та практики для всіх професійних бухгалтерів за допомогою надійного, глобально діючого [Міжнародного кодексу етики професійних бухгалтерів \(включаючи Міжнародні стандарти незалежності\)](#) (далі - Кодекс).

РМСЕБ 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. РМСЕБ встановлює свої стандарти в інтересах суспільства, беручи до уваги поради від [Консультативно-дорадчої групи](#) (КДГ) РМСЕБ, та під наглядом [Ради з нагляду за дотриманням суспільних інтересів](#) (РНСІ).

Ця заява отримала схвалення Ради з нагляду за дотриманням суспільних інтересів (РНСІ), яка дійшла висновку, що при розробці документа було дотримано належної процедури та належним чином враховано суспільні інтереси.

Структури та процеси, які підтримують діяльність РМСЕБ, підтримуються Міжнародною федерацією бухгалтерів® (МФБ®). Авторське право © квітень 2021 р. Міжнародна федерація бухгалтерів (МФБ). Для отримання інформації про авторські права, торгові марки та дозволи, будь ласка, дивіться сторінку 51.

ЗМІНИ ДО ПОЛОЖЕНЬ КОДЕКСУ, ЩО СТОСУЮТЬСЯ ГОНОРАРІВ

ЗМІСТ

ЧАСТИНА 4А – НЕЗАЛЕЖНІСТЬ ДЛЯ ЗАВДАНЬ З АУДИТУ ТА ОГЛЯДУ	6
РОЗДІЛ 410	6
ЗАПРОПОНОВАНІ НАСТУПНІ ТА ВІДПОВІДНІ ПОПРАВКИ.....	18
РОЗДІЛ 120	18
РОЗДІЛ 270	19
ТИСК ЩОДО ПОРУШЕНЬ ОСНОВОПОЛОЖНИХ ПРИНЦИПІВ	19
Вимоги та матеріали для застосування	19
Загальні положення	19
РОЗДІЛ 320	20
Прийняття клієнта та завдання	20
<i>Загальні положення</i>	<i>20</i>
РОЗДІЛ 330	21
Матеріали для застосування	21
РОЗДІЛ 400	21
ЗАСТОСУВАННЯ КОНЦЕПТУАЛЬНОЇ ОСНОВИ ДО НЕЗАЛЕЖНОСТІ ДЛЯ ЗАВДАНЬ ІЗ АУДИТУ ТА ОГЛЯДУ	21
Вступ	21
Загальні положення	21
ЧАСТИНА 4В – НЕЗАЛЕЖНІСТЬ ДЛЯ ЗАВДАНЬ ІЗ НАДАННЯ ВПЕВНЕНОСТІ, ЩО НЕ Є ЗАВДАННЯМИ З АУДИТУ ТА ОГЛЯДУ	22
РОЗДІЛ 905.....	22
ГОНОРАРИ	22
Вступ	22
Вимоги та матеріали для застосування	22
Обумовлена плата	23
Загальна сума гонорарів – Прострочені гонорари	24
Загальна сума гонорарів – Залежність від гонорарів.....	25
ДАТА НАБРАННЯ ЧИННОСТІ	26
ЧАСТИНА 4А – НЕЗАЛЕЖНІСТЬ ДЛЯ ЗАВДАНЬ З АУДИТУ ТА ОГЛЯДУ	29
РОЗДІЛ 410.....	29
РОЗДІЛ 120.....	41
РОЗДІЛ 270.....	42

ЗМІНИ ДО ПОЛОЖЕНЬ КОДЕКСУ, ЩО СТОСУЮТЬСЯ ГОНОРАРІВ

ТИСК ЩОДО ПОРУШЕНЬ ОСНОВОПОЛОЖНИХ ПРИНЦИПІВ	42
Вимоги та Матеріали для застосування	42
Загальні положення	42
РОЗДІЛ 320.....	43
Прийняття клієнта та завдання	43
<i>Загальні положення</i>	<i>43</i>
РОЗДІЛ 330.....	44
Матеріали для застосування	44
РОЗДІЛ 400.....	44
ЗАСТОСУВАННЯ КОНЦЕПТУАЛЬНОЇ ОСНОВИ ДО НЕЗАЛЕЖНОСТІ ДЛЯ ЗАВДАНЬ ІЗ АУДИТУ ТА ОГЛЯДУ	44
Вступ	44
Загальні положення	44
ЧАСТИНА 4Б – НЕЗАЛЕЖНІСТЬ ДЛЯ ЗАВДАНЬ ІЗ НАДАННЯ ВПЕВНЕНОСТІ, ЩО НЕ Є ЗАВДАННЯМИ З АУДИТУ ТА ОГЛЯДУ	45
РОЗДІЛ 905.....	45
ГОНОРАРИ	45
Вступ	45
Загальна сума гонорарів – Прострочені гонорари	47
ДАТА НАБРАННЯ ЧИННОСТІ	50

ЧАСТИНА 4А – НЕЗАЛЕЖНІСТЬ ДЛЯ ЗАВДАНЬ З АУДИТУ ТА ОГЛЯДУ

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.

ЗМІНИ ДО ПОЛОЖЕНЬ КОДЕКСУ, ЩО СТОСУЮТЬСЯ ГОНОРАРІВ

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.

ЗМІНИ ДО ПОЛОЖЕНЬ КОДЕКСУ, ЩО СТОСУЮТЬСЯ ГОНОРАРІВ

- 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 прийняттого 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 A1. 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 A1 Обумовлена плата – це плата, обчислена на заздалегідь визначеній основі залежно від результату операції або результату виконаних послуг. Обумовлена плата, що стягується через посередника, є прикладом непрямой обумовленої плати. В цьому Розділі плата, встановлена судом або іншим органом державної влади, не є обумовленою платою..
- R410.9** 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:
- (a) плата стягується фірмою, яка висловлює думку про фінансову звітність, і ця плата є суттєвою або очікується, що вона буде суттєвою для цієї фірми;
 - (b) 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
 - (c) 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.

ЗМІНИ ДО ПОЛОЖЕНЬ КОДЕКСУ, ЩО СТОСУЮТЬСЯ ГОНОРАРІВ

410.10 A1 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 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 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

ЗМІНИ ДО ПОЛОЖЕНЬ КОДЕКСУ, ЩО СТОСУЮТЬСЯ ГОНОРАРІВ

- 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:
- (a) чи можуть прострочені гонорари бути еквівалентні позики клієнту, і в цьому випадку застосовуються вимоги і матеріали, викладені в Розділі 511; і
- (b) 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:

ЗМІНИ ДО ПОЛОЖЕНЬ КОДЕКСУ, ЩО СТОСУЮТЬСЯ ГОНОРАРІВ

- наявність прийняттого 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 поспіль 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 прийняттого рівня, і якщо так, застосувати його:

- (a) 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
- (b) 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

ЗМІНИ ДО ПОЛОЖЕНЬ КОДЕКСУ, ЩО СТОСУЮТЬСЯ ГОНОРАРІВ

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 (a), якщо:

- (a) обставини, що розглядаються в параграфі R410.15, застосовні тільки до однієї з фірм, що висловлює аудиторську думку; і
- (b) кожна фірма виконує достатню 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:

- (a) обставини, що розглядаються в параграфі R410.18, застосовні тільки до однієї з фірм, що висловлює аудиторську думку; і
- (b) 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:

- (a) 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
- (b) 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.

ЗМІНИ ДО ПОЛОЖЕНЬ КОДЕКСУ, ЩО СТОСУЮТЬСЯ ГОНОРАРІВ

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:

- (a) гонорари, що сплачені або підлягають сплаті фірмі або мережевим фірмам за аудит фінансової звітності, щодо якої фірма висловлює думку; і
- (b) 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

ЗМІНИ ДО ПОЛОЖЕНЬ КОДЕКСУ, ЩО СТОСУЮТЬСЯ ГОНОРАРІВ

повноваженнями, суб'єкта господарювання, який (прямо або опосередковано) повністю належить іншому суб'єкту господарювання, що становить суспільний інтерес, за умови, що:

- (a) суб'єкт господарювання консолідується у фінансовій звітності групи, підготовленій цим іншим суб'єктом господарювання, що становить суспільний інтерес; і
- (b) 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:

- (a) про гонорари, крім тих, що вказані в параграфі R410.23 (a), 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
- (b) 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:
 - (i) 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 (a), 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(a), гонорари, відмінні від тих, що розкриваються відповідно до параграфу R410.23(a), що стягуються з будь-яких інших пов'язаних суб'єктів господарювання, над якими клієнт з

ЗМІНИ ДО ПОЛОЖЕНЬ КОДЕКСУ, ЩО СТОСУЮТЬСЯ ГОНОРАРІВ

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 стягаються 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 фірмі 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
- (b) 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;
- (b) застережні заходи, що застосовуються для усунення створених загроз, включаючи, де це доречно, використання огляду до надання аудиторської думки (див. параграф R410.18); і
- (c) про будь-яку пропозицію продовжити роботу в якості аудитора відповідно до параграфу 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

ЗМІНИ ДО ПОЛОЖЕНЬ КОДЕКСУ, ЩО СТОСУЮТЬСЯ ГОНОРАРІВ

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:

- (a) 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
- (b) 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 параграфу R410.32, фірма повинна публічно розкрити:

- (a) суми гонорарів, сплачених або тих, що підлягають сплаті фірмі та мережевим фірмам за аудит фінансової звітності, щодо якої фірма висловлює думку;
- (b) суми гонорарів, крім тих, що розкриваються згідно підпункту (a), 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;
- (c) будь-які гонорари, відмінні від тих, які вказані в пунктах (a) 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
- (d) якщо це доречно, той факт, що загальна сума гонорарів, отриманих фірмою від клієнта з аудиту, становить або, ймовірно, становитиме більше 15% від загальної

ЗМІНИ ДО ПОЛОЖЕНЬ КОДЕКСУ, ЩО СТОСУЮТЬСЯ ГОНОРАРІВ

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 параграфу 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:

- (a) материнської організації, яка також готує фінансову звітність групи за умови, що фірма або мережева фірма висловлює думку про фінансову звітність групи; або
- (b) 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.

ЗАПРОПОНОВАНІ НАСТУПНІ ТА ВІДПОВІДНІ ПОПРАВКИ

РОЗДІЛ 120

КОНЦЕПТУАЛЬНА ОСНОВА

....

Міркування щодо 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:

- (a) 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;
- (b) 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 загрози дотриманню основоположних принципів, описані в параграфі 120.6 A3, також є категоріями загрози 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 загрози дотримання основоположних принципів, також можуть бути чинниками, що є доречними до виявлення та оцінки загрози незалежності. У контексті аудитів, оглядів та інших завдань з надання впевненості існування системи управління якістю, розробленої та впровадженої фірмою відповідно до стандартів управління якістю, випущеними РМСАНВ, є прикладом таких умов, політик і процедур.

РОЗДІЛ 270

ТИСК ЩОДО ПОРУШЕНЬ ОСНОВОПОЛОЖНИХ ПРИНЦИПІВ

Вимоги та матеріали для застосування

Загальні положення

R270.3 Професійний бухгалтер не повинен:

- (a) дозволяти, щоб тиск із боку інших осіб призводив до порушення дотримання вимог основоположних принципів, або
- (b) 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, 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;
-

РОЗДІЛ 320

ПРИЗНАЧЕННЯ ПРОФЕСІОНАЛІВ

...

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 ...

320.3 A3 Загроза власного інтересу дотриманню принципу професійної компетентності та належної ретельності виникає, якщо у команди із завдання немає компетентності для здійснення професійних послуг або вона не може їх набути.

320.3 A4 До чинників, які є доречними під час оцінювання рівня такої загрози, належать:

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

РОЗДІЛ 330

ГОНОРАР ТА ІНШІ ВИДИ ВИНАГОРОДИ

...

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.

РОЗДІЛ 400

ЗАСТОСУВАННЯ КОНЦЕПТУАЛЬНОЇ ОСНОВИ ДО 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

ЧАСТИНА 4В – НЕЗАЛЕЖНІСТЬ ДЛЯ ЗАВДАНЬ ІЗ НАДАННЯ ВПЕВНЕНОСТІ, ЩО НЕ Є ЗАВДАННЯМИ З АУДИТУ ТА ОГЛЯДУ

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.

ЗМІНИ ДО ПОЛОЖЕНЬ КОДЕКСУ, ЩО СТОСУЮТЬСЯ ГОНОРАРІВ

- 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, не виправданий 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 послуги, 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 укладати певні угоди про обумовлену плату з клієнтом з надання впевненості. Навіть якщо угода про обумовлену плату не

ЗМІНИ ДО ПОЛОЖЕНЬ КОДЕКСУ, ЩО СТОСУЮТЬСЯ ГОНОРАРІВ

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:
- (a) чи можуть прострочені гонорари бути еквівалентом позики клієнту, і в цьому випадку застосовуються вимоги і матеріали для застосування, викладені в Розділі 911; і

ЗМІНИ ДО ПОЛОЖЕНЬ КОДЕКСУ, ЩО СТОСУЮТЬСЯ ГОНОРАРІВ

- (b) 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.

ДАТА НАБРАННЯ ЧИННОСТІ

- Нова редакція параграфа 410 та відповідні зміни до частини 4А: застосовуються до аудиту фінансової звітності за періоди, що починаються з 15 грудня 2022 року або після цієї дати.
- Для переглянутого параграфа 905: стосовно завдань з надання впевненості щодо об'єктів перевірки, які охоплюють періоди часу, вступає в силу для періодів, що починаються 15 грудня 2022 року або після цієї дати; в інших випадках вступає в силу з 15 грудня 2022 року.
- Для приведення у відповідність та подальших змін до інших розділів Кодексу: набирає чинності з 15 грудня 2022 року.

Дострокове застосування дозволяється.

**ЗМІНИ ДО ПОЛОЖЕНЬ КОДЕКСУ, ЩО СТОСУЮТЬСЯ ГОНОРАРІВ
(РОЗМІТКА ЗІ ЗБЕРЕЖЕНОГО КОДУ)**

ЗМІСТ

ЧАСТИНА 4А – НЕЗАЛЕЖНІСТЬ ДЛЯ ЗАВДАНЬ З АУДИТУ ТА ОГЛЯДУ	6
РОЗДІЛ 410	6
ЗАПРОПОНОВАНІ НАСТУПНІ ТА ВІДПОВІДНІ ПОПРАВКИ.....	18
РОЗДІЛ 120	18
РОЗДІЛ 270	19
ТИСК ЩОДО ПОРУШЕНЬ ОСНОВОПОЛОЖНИХ ПРИНЦИПІВ	19
Вимоги та матеріали для застосування	19
Загальні положення	19
РОЗДІЛ 320	20
Прийняття клієнта та завдання	20
<i>Загальні положення</i>	<i>20</i>
РОЗДІЛ 330	21
Матеріали для застосування	21
РОЗДІЛ 400	21
ЗАСТОСУВАННЯ КОНЦЕПТУАЛЬНОЇ ОСНОВИ ДО НЕЗАЛЕЖНОСТІ ДЛЯ ЗАВДАНЬ ІЗ АУДИТУ ТА ОГЛЯДУ	21
Вступ	21
Загальні положення	21
ЧАСТИНА 4В – НЕЗАЛЕЖНІСТЬ ДЛЯ ЗАВДАНЬ ІЗ НАДАННЯ ВПЕВНЕНОСТІ, ЩО НЕ Є ЗАВДАННЯМИ З АУДИТУ ТА ОГЛЯДУ	22
РОЗДІЛ 905.....	22
ГОНОРАРИ	22
Вступ	22
Вимоги та матеріали для застосування	22
Обумовлена плата	23
Загальна сума гонорарів – Прострочені гонорари	24
Загальна сума гонорарів – Залежність від гонорарів.....	25
ДАТА НАБРАННЯ ЧИННОСТІ	26
ЧАСТИНА 4А – НЕЗАЛЕЖНІСТЬ ДЛЯ ЗАВДАНЬ З АУДИТУ ТА ОГЛЯДУ	29

ЗМІНИ ДО ПОЛОЖЕНЬ КОДЕКСУ, ЩО СТОСУЮТЬСЯ ГОНОРАРІВ

РОЗДІЛ 410	29
РОЗДІЛ 120	41
РОЗДІЛ 270	42
ТИСК ЩОДО ПОРУШЕНЬ ОСНОВОПОЛОЖНИХ ПРИНЦИПІВ	42
Вимоги та Матеріали для застосування	42
Загальні положення	42
РОЗДІЛ 320	43
Прийняття клієнта та завдання	43
<i>Загальні положення</i>	43
РОЗДІЛ 330	44
Матеріали для застосування	44
РОЗДІЛ 400	44
ЗАСТОСУВАННЯ КОНЦЕПТУАЛЬНОЇ ОСНОВИ ДО НЕЗАЛЕЖНОСТІ ДЛЯ ЗАВДАНЬ ІЗ АУДИТУ ТА ОГЛЯДУ	44
Вступ	44
Загальні положення	44
ЧАСТИНА 4Б – НЕЗАЛЕЖНІСТЬ ДЛЯ ЗАВДАНЬ ІЗ НАДАННЯ ВПЕВНЕНОСТІ, ЩО НЕ Є ЗАВДАННЯМИ З АУДИТУ ТА ОГЛЯДУ	45
РОЗДІЛ 905	45
ГОНОРАРИ	45
Вступ	45
Загальна сума гонорарів – Прострочені гонорари	47
ДАТА НАБРАННЯ ЧИННОСТІ	50

ЧАСТИНА 4А – НЕЗАЛЕЖНІСТЬ ДЛЯ ЗАВДАНЬ З АУДИТУ ТА ОГЛЯДУ

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.

ЗМІНИ ДО ПОЛОЖЕНЬ КОДЕКСУ, ЩО СТОСУЮТЬСЯ ГОНОРАРІВ

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.

ЗМІНИ ДО ПОЛОЖЕНЬ КОДЕКСУ, ЩО СТОСУЮТЬСЯ ГОНОРАРІВ

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 прийняттого 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 A1. 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

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

R410.9 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:

- (a) плата стягується фірмою, яка висловлює думку про фінансову звітність, і ця плата є суттєвою або очікується, що вона буде суттєвою для цієї фірми;
- (b) 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
- (c) 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.

ЗМІНИ ДО ПОЛОЖЕНЬ КОДЕКСУ, ЩО СТОСУЮТЬСЯ ГОНОРАРІВ

- 410.10 A1 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 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 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

ЗМІНИ ДО ПОЛОЖЕНЬ КОДЕКСУ, ЩО СТОСУЮТЬСЯ ГОНОРАРІВ

- 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 отримає 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:
- (a) чи можуть прострочені гонорари бути еквівалентні позики клієнту, і в цьому випадку застосовуються вимоги і матеріали, викладені в Розділі 511; і
- (b) 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;

ЗМІНИ ДО ПОЛОЖЕНЬ КОДЕКСУ, ЩО СТОСУЮТЬСЯ ГОНОРАРІВ

- 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 поспіль 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:

- (a) 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
- (b) 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

ЗМІНИ ДО ПОЛОЖЕНЬ КОДЕКСУ, ЩО СТОСУЮТЬСЯ ГОНОРАРІВ

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 (a), якщо:

- (a) обставини, що розглядаються в параграфі R410.15, застосовні тільки до однієї з фірм, що висловлює аудиторську думку; і
- (b) кожна фірма виконує достатню 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:

- (a) обставини, що розглядаються в параграфі R410.18, застосовні тільки до однієї з фірм, що висловлює аудиторську думку; і
- (b) 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:

- (a) 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
- (b) 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.

ЗМІНИ ДО ПОЛОЖЕНЬ КОДЕКСУ, ЩО СТОСУЮТЬСЯ ГОНОРАРІВ

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:

- (a) гонорари, що сплачені або підлягають сплаті фірмі або мережевим фірмам за аудит фінансової звітності, щодо якої фірма висловлює думку; і
- (b) 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

ЗМІНИ ДО ПОЛОЖЕНЬ КОДЕКСУ, ЩО СТОСУЮТЬСЯ ГОНОРАРІВ

повноваженнями, суб'єкта господарювання, який (прямо або опосередковано) повністю належить іншому суб'єкту господарювання, що становить суспільний інтерес, за умови, що:

- (a) суб'єкт господарювання консолідується у фінансовій звітності групи, підготовленій цим іншим суб'єктом господарювання, що становить суспільний інтерес; і
- (b) 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:

- (a) про гонорари, крім тих, що вказані в параграфі R410.23 (a), 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
- (b) 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:
 - (i) чи знаходяться такі загрози на прийнятному рівні; 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 (a), 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(a), гонорари, відмінні від тих, що розкриваються відповідно до параграфу R410.23(a), що

ЗМІНИ ДО ПОЛОЖЕНЬ КОДЕКСУ, ЩО СТОСУЮТЬСЯ ГОНОРАРІВ

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 фірмі 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
- (b) 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;
- (b) застережні заходи, що застосовуються для усунення створених загроз, включаючи, де це доречно, використання огляду до надання аудиторської думки (див. параграф R410.18); і
- (c) про будь-яку пропозицію продовжити роботу в якості аудитора відповідно до параграфу 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

ЗМІНИ ДО ПОЛОЖЕНЬ КОДЕКСУ, ЩО СТОСУЮТЬСЯ ГОНОРАРІВ

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:

- (a) 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
- (b) 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 параграфу R410.32, фірма повинна публічно розкрити:

- (a) суми гонорарів, сплачених або тих, що підлягають сплаті фірмі та мережевим фірмам за аудит фінансової звітності, щодо якої фірма висловлює думку;
- (b) суми гонорарів, крім тих, що розкриваються згідно підпункту (a), 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
- (c) будь-які гонорари, відмінні від тих, які вказані в пунктах (a) 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
- (d) якщо це доречно, той факт, що загальна сума гонорарів, отриманих фірмою від клієнта з аудиту, становить або, ймовірно, становитиме більше 15% від загальної

ЗМІНИ ДО ПОЛОЖЕНЬ КОДЕКСУ, ЩО СТОСУЮТЬСЯ ГОНОРАРІВ

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 параграфу 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:

- (a) материнської організації, яка також готує фінансову звітність групи за умови, що фірма або мережева фірма висловлює думку про фінансову звітність групи; або
- (b) 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.

ЗМІНИ ДО ПОЛОЖЕНЬ КОДЕКСУ, ЩО СТОСУЮТЬСЯ ГОНОРАРІВ

(РОЗМІТКА ЗІ ЗБЕРЕЖЕНОГО КОДУ)

РОЗДІЛ 120

КОНЦЕПТУАЛЬНА ОСНОВА

....

Міркування щодо 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:

- (a) 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;
- (b) 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 та впровадженої фірмою відповідно до стандартів управління якістю, випущеними РМСАНВ, є прикладом таких умов, політик і процедур.

РОЗДІЛ 270

ТИСК ЩОДО ПОРУШЕНЬ ОСНОВОПОЛОЖНИХ ПРИНЦИПІВ

Вимоги та Матеріали для застосування

Загальні положення

- R270.3** Професійний бухгалтер не повинен:
- (a) дозволяти, щоб тиск із боку інших осіб призводив до порушення дотримання вимог основоположних принципів, або
 - (b) 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, 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;
 -

РОЗДІЛ 320

ПРИЗНАЧЕННЯ ПРОФЕСІОНАЛІВ

...

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 ...

320.3 A3 Загроза власного інтересу дотриманню принципу професійної компетентності та належної ретельності виникає, якщо у команди із завдання немає компетентності для здійснення професійних послуг або вона не може їх набути.

320.3 A4 До чинників, які є доречними під час оцінювання рівня такої загрози, належать:

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

РОЗДІЛ 330

ГОНОРАР ТА ІНШІ ВИДИ ВИНАГОРОДИ

...

Матеріали для застосування

Рівень гонорарів

- 330.3 А1 Зазначений бухгалтером рівень гонорарів за послуги може впливати на спроможність професійного бухгалтера виконувати професійні послуги відповідно до технічних та професійних стандартів.
- 330.3 А2 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 А3 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 А4 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.

РОЗДІЛ 400

ЗАСТОСУВАННЯ КОНЦЕПТУАЛЬНОЇ ОСНОВИ ДО 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

ЗМІНИ ДО ПОЛОЖЕНЬ КОДЕКСУ, ЩО СТОСУЮТЬСЯ ГОНОРАРІВ

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

ЧАСТИНА 4Б – НЕЗАЛЕЖНІСТЬ ДЛЯ ЗАВДАНЬ ІЗ НАДАННЯ ВПЕВНЕНOSTІ, ЩО НЕ Є ЗАВДАННЯМИ З АУДИТУ ТА ОГЛЯДУ

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;

ЗМІНИ ДО ПОЛОЖЕНЬ КОДЕКСУ, ЩО СТОСУЮТЬСЯ ГОНОРАРІВ

- 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, невиправданий 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

ЗМІНИ ДО ПОЛОЖЕНЬ КОДЕКСУ, ЩО СТОСУЮТЬСЯ ГОНОРАРІВ

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 укладати 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 прийнятим 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 отримує 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 прийнятим 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:

ЗМІНИ ДО ПОЛОЖЕНЬ КОДЕКСУ, ЩО СТОСУЮТЬСЯ ГОНОРАРІВ

- (a) чи можуть прострочені гонорари бути еквівалентом позики клієнту, і в цьому випадку застосовуються вимоги і матеріали для застосування, викладені в Розділі 911; і
- (b) 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 прийнятим 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;

ЗМІНИ ДО ПОЛОЖЕНЬ КОДЕКСУ, ЩО СТОСУЮТЬСЯ ГОНОРАРІВ

- збільшення клієнтської бази партнера для зменшення залежності від клієнта.

ДАТА НАБРАННЯ ЧИННОСТІ

- Для переглянутого Розділу 410 та відповідних змін до Частини 4А: набуває чинності для аудиту фінансової звітності за періоди, що починаються 15 грудня 2022 року або пізніше.
- Для переглянутого Розділу 905: стосовно завдань з надання впевненості щодо предмету завдання, які охоплюють періоди часу, набувають чинності для періодів, що починаються 15 грудня 2022 року або пізніше; в інших випадках набувають чинності з 15 грудня 2022 року.
- Для приведення у відповідність та внесення змін до інших розділів Кодексу: набирає чинності з 15 грудня 2022 року

Дострокове застосування дозволяється.

Міжнародний кодекс етики професійних бухгалтерів (включаючи Міжнародні стандарти незалежності), проекти стандартів, консультаційні документи та інші публікації РМСЕБ публікуються Міжнародною федерацією бухгалтерів (МФБ) і є її авторським правом.

РМСЕБ 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 були 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, логотип РМСЕБ та логотип МФБ є торговельними марками МФБ або зареєстрованими торговельними марками та знаками обслуговування МФБ в США та інших країнах..

Авторське право © квітень 2021 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 лише для індивідуального некомерційного використання. Контакти permissions@ifac.org.