

**Комитет по международным этическим  
стандартам для бухгалтеров**

**Справочник по Международному  
кодексу этики профессиональных  
бухгалтеров**

---

**включая Международные стандарты независимости**

***Издание 2022***

Международная федерация бухгалтеров®  
529 Пятая авеню  
Нью-Йорк, Нью-Йорк 10017 США

Данная публикация была издана Международной федерацией бухгалтеров (IFAC®). Ее миссия - служить общественным интересам путем: поддержки разработки высококачественных международных стандартов; содействия принятию и внедрению этих стандартов; наращивания потенциала профессиональных бухгалтерских организаций; и выступления по вопросам, представляющим общественный интерес. Данную публикацию можно скачать для личного пользования или приобрести на сайте Международного совета по этическим стандартам для бухгалтеров® (IESBA®): [www.ethicsboard.org](http://www.ethicsboard.org).

*Международный кодекс этики профессиональных бухгалтеров™ (включая Международные стандарты независимости™)*, проекты предложений, консультационные документы и другие публикации IESBA опубликованы IFAC и защищены авторским правом.

IESBA и IFAC не несут ответственности за убытки, причиненные любому лицу, которое действует или воздерживается от действий, полагаясь на материалы данной публикации, независимо от того, вызваны ли такие убытки небрежностью или иным образом.

«Международный совет по стандартам этики для бухгалтеров», *Международный кодекс этики профессиональных бухгалтеров™ (включая Международные стандарты независимости™)*, «Международная федерация бухгалтеров», «IESBA», «IFAC», логотип IESBA и логотип IFAC являются торговыми марками IFAC или зарегистрированными торговыми марками и знаками обслуживания IFAC в США и других странах.

Авторское право © сентябрь 2022 года Международной федерации бухгалтеров (IFAC). Все права защищены. Для воспроизведения, хранения, передачи или другого подобного использования данного документа требуется письменное разрешение IFAC, за исключением случаев, когда документ используется только для индивидуального, некоммерческого использования. Для получения дополнительной информации обращаться по электронному адресу [permissions@ifac.org](mailto:permissions@ifac.org).  
ISBN: 978-1-60815-508-8

Опубликовано:

«Настоящий Справочник по Кодексу этики профессиональных бухгалтеров, издание 2022 года Совета по международным стандартам этики бухгалтеров опубликованный IFAC в сентябре 2022 года на английском языке, был переведен на русский язык Министерством финансов Республики Казахстан в ноябре 2023 года и воспроизводится с разрешения IFAC. Процесс перевода Справочника по Кодексу этики профессиональных бухгалтеров, издание 2022 года был рассмотрен IFAC и перевод осуществлен в соответствии с «Заявлением о политике - политика перевода и воспроизведения стандартов, выпущенных IFAC». Утвержденный текст Справочника по Кодексу профессиональных бухгалтеров, издание 2022 года был рассмотрен IFAC является текстом, опубликованным IFAC на английском языке». IFAC не несет ответственности за точность и полноту перевода или за действия, которые могут возникнуть в результате этого.

Текст на английском языке Handbook of Code of Ethics for Professional Accountants, 2022 Edition. Международной федерации бухгалтеров (IFAC). 2023, Все права сохранены.

Текст на русском языке Справочник по Кодексу этики профессиональных бухгалтеров, Издание 2022 года Международной федерации бухгалтеров (IFAC). 2023, Все права сохранены.

Оригинальное название: Handbook of Code of Ethics for Professional Accountants, Edition 2022  
ISBN: 978-1-60815-556-9

Для получения разрешения на воспроизведение, хранение или передачу данного документа свяжитесь по электронной почте [permissions@ifac.org](mailto:permissions@ifac.org)»

# СПРАВОЧНИК ПО МЕЖДУНАРОДНОМУ КОДЕКСУ ЭТИКИ ПРОФЕССИОНАЛЬНЫХ БУХГАЛТЕРОВ (ВКЛЮЧАЯ МЕЖДУНАРОДНЫЕ СТАНДАРТЫ НЕЗАВИСИМОСТИ)

ИЗДАНИЕ 2022

## Как составлен настоящий справочник

Содержание данного справочника структурировано по разделам следующим образом:

Введение в Международный совет по стандартам этики для бухгалтеров.....	1
Роль международной федерации бухгалтеров.....	2
Область применения настоящего справочника.....	3
Существенные изменения по сравнению с изданием 2021 года .....	4
Руководство к Кодексу.....	5
<b>Содержание</b> .....	<b>10</b>
Предисловие.....	13
Часть 1 - Согласование с Кодексом, основные принципы и концептуальные основы.....	14
Часть 2 - Профессиональные бухгалтеры в бизнесе.....	35
Часть 3 - Профессиональные бухгалтеры в общественной практике.....	73
Международные стандарты независимости (Части 4А и 4В)	
Часть 4А - Независимость при проведении аудита и обзорных проверок...122	
Часть 4В - Независимость при заданиях по подтверждению достоверности информации, отличных от аудита и обзорных проверок.....	228
Глоссарий, включая списки сокращений.....	269
Дата вступления в силу.....	285
Изменения в Кодексе.....	286

---

## **Авторское право и перевод**

IFAC публикует Справочник, стандарты и другие публикации IESBA и владеет авторскими правами.

IFAC признает важность того, чтобы составители и пользователи финансовой отчетности, аудиторы и другие профессиональные бухгалтеры, регулирующие органы, национальные органы, устанавливающие стандарты, органы-члены IFAC, юристы, научные круги, студенты и другие заинтересованные группы в неанглоязычных странах имели доступ к стандартам на их родном языке. Поэтому IFAC поощряет и облегчает воспроизведение, или перевод и воспроизведение, своих публикаций.

Политика IFAC в отношении перевода и воспроизведения ее публикаций, защищенных авторским правом, изложена в документе *«Политика перевода и воспроизведения стандартов, опубликованных Международной федерацией бухгалтеров»* и *«Политика воспроизведения, или перевода и воспроизведения, публикаций Международной федерации бухгалтеров»*. Заинтересованные стороны, желающие воспроизвести или перевести и воспроизвести данной справочник, должны обратиться по адресу [permissions@ifac.org](mailto:permissions@ifac.org) для получения соответствующих положений и условий.

## **ВВЕДЕНИЕ В МЕЖДУНАРОДНЫЙ СОВЕТ ПО СТАНДАРТАМ ЭТИКИ ДЛЯ БУХГАЛТЕРОВ®**

Международный совет по стандартам этики для бухгалтеров® (IESBA®) является независимым глобальным советом по установлению стандартов. Миссия IESBA - служить общественным интересам путем установления этических стандартов, включая требования независимости аудиторов, которые направлены на повышение планки этического поведения и практики для всех профессиональных бухгалтеров посредством надежного, глобально действующего Международного кодекса этики профессиональных бухгалтеров (включая Международные стандарты независимости) (Кодекс).

IESBA считает, что единый набор высококачественных этических стандартов повышает качество и последовательность услуг, предоставляемых профессиональными бухгалтерами, тем самым способствуя общественному доверию и уверенности в профессии бухгалтера. IESBA устанавливает свои стандарты в общественных интересах, опираясь на рекомендации Консультативно-совещательной группы IESBA (CAG) и под наблюдением Совета по надзору за соблюдением общественных интересов (PIOB).

IESBA состоит из 18 членов совета со всего мира, из которых не более 9 являются практикующими специалистами и не менее 3 - общественными членами (лицами, которые, как ожидается, отражают и считаются отражающими интересы широкой общественности). Члены Совета выбираются Комитетом по назначениям Совета по установлению стандартов PIOB (SSB NomCo), принимая во внимание необходимость сбалансировать коллективные навыки Совета и обеспечить разнообразный и многосторонний состав. Номинационный комитет SSB рекомендует назначения членов IESBA на утверждение PIOB.

При разработке своих стандартов IESBA обязана быть прозрачной в своей деятельности и придерживаться надлежащей процедуры, утвержденной PIOB. Заседания Совета открыты для общественности, а документы повестки дня доступны на веб-сайте IESBA.

Для получения дополнительной информации посетите сайт [www.ethicsboard.org](http://www.ethicsboard.org).

## РОЛЬ МЕЖДУНАРОДНОЙ ФЕДЕРАЦИИ БУХГАЛТЕРОВ

Международная федерация бухгалтеров<sup>®</sup> (IFAC<sup>®</sup>) вместе со своими организациями-членами служит общественным интересам, повышая актуальность, репутацию и ценность профессии бухгалтера в мире, способствуя развитию сильных и устойчивых организаций, рынков и экономик. Она выступает в качестве голоса глобальной профессии, ведет и развивает профессию, готовую к будущему, а также способствует разработке, принятию и внедрению высококачественных международных стандартов. Основанная в 1977 году, IFAC в настоящее время состоит из более чем 180 членов и ассоциированных членов в 135 странах и юрисдикциях, представляющих более 3 миллионов бухгалтеров, занятых в общественной практике, образовании, государственной службе, промышленности и торговле.

В рамках своего мандата по защите общественных интересов IFAC содействует разработке, принятию и внедрению высококачественных международных этических стандартов для бухгалтеров, в основном через поддержку IESBA. IFAC предоставляет кадровые ресурсы, управление помещениями, коммуникационную поддержку и финансирование этому независимому совету по установлению стандартов, а также содействует процессу выдвижения и отбора членов совета.

IESBA устанавливает свои собственные повестки дня и утверждает свои публикации в соответствии со своей надлежащей процедурой и без участия IFAC. IFAC не имеет возможности влиять на повестку дня или публикации. IFAC публикует справочники, стандарты и другие публикации и владеет авторскими правами.

Независимость IESBA обеспечивается рядом способов:

- формальный, независимый надзор за установлением стандартов со стороны общественности со стороны PIOB (см. [www.ipiob.org](http://www.ipiob.org) для получения дополнительной информации), который включает в себя строгий надлежащий процесс, включающий консультации с общественностью;
- публичное объявление о выдвижении кандидатур и официальный независимый надзор за процессом выдвижения/отбора со стороны PIOB;
- полная прозрачность, как с точки зрения надлежащего процесса установления стандартов, так и с точки зрения доступа общественности к материалам повестки дня, заседаний и опубликованной основы для выводов по каждому окончательному стандарту;
- привлечение консультативной группы и наблюдателей к процессу установления стандартов; и
- требование о том, чтобы члены IESBA, а также организации, выдвигающие/нанимающие кандидатов, взяли на себя обязательства по соблюдению независимости, честности и миссии совета в интересах общества.

Для получения дополнительной информации посетите сайт IFAC [www.ifac.org](http://www.ifac.org).

## **ОБЛАСТЬ ПРИМЕНЕНИЯ НАСТОЯЩЕГО СПРАВОЧНИКА ИЗДАНИЕ 2022 ГОДА**

В этом справочнике собрана для постоянного использования информация о роли IFAC и официальный текст *Международного кодекса этики профессиональных бухгалтеров (включая Международные стандарты независимости)* (Кодекс), изданный IESBA.



## СУЩЕСТВЕННЫЕ ИЗМЕНЕНИЯ ПО СРАВНЕНИЮ С ИЗДАНИЕМ 2021 ГОДА (КОДЕКС)

Данный справочник заменяет издание 2021 года *Справочника по Международному кодексу этики профессиональных бухгалтеров (включая Международные стандарты независимости)* и включает следующие изменения, которые вступят в силу в декабре 2022 года:

- Изменения в Кодексе, касающиеся услуг по ведению бухгалтерского и налогового учёта (NAS) и положений, связанных с оплатой.
- Изменения, касающиеся объективности рецензента качества обслуживания (EQR) и других соответствующих рецензентов.
- Поправки к Кодексу, связанные с управлением качеством, которые были выпущены в результате доработки пакета стандартов управления качеством, разработанных Советом по международным стандартам аудита и подтверждения качества (IAASB).

### **Утвержденные изменения, которые еще не вступили в силу**

В издании справочника 2022 года содержится пересмотренное определение организации, представляющей общественный интерес (PIE), в котором, помимо прочего, указан более широкий перечень категорий PIE, включая новую категорию «публично торгуемая организация», которая заменит категорию «котируемая компания».

Пересмотренные определения PIE и связанные с ним положения вступят в силу для аудита финансовой отчетности за периоды, начинающиеся 15 декабря 2024 года или после этой даты. Досрочное применение будет разрешено.

Изменения были опубликованы на сайте IESBA в апреле 2022 года.

Изменения, которые вступят в силу в 2024 году, будут отражены в электронном кодексе в 2024 году.

### **Изменения в Кодексе, опубликованные после апреля 2022 года, и Проекты положения**

Для получения информации о последних изменениях, а также для получения заключительных заявлений, выпущенных после апреля 2022 года, или неоконченных Проектов положения, посетите сайт IESBA по адресу [www.ethicsboard.org](http://www.ethicsboard.org).

# РУКОВОДСТВО К КОДЕКСУ

(Настоящее Руководство не является официальным пособием по использованию Кодекса).

## Цель Кодекса

1. *Международный кодекс этики профессиональных бухгалтеров (включая Международные стандарты независимости)* («Кодекс») устанавливает основополагающие принципы этики профессиональных бухгалтеров, отражающие признание этой профессией своей ответственности за интересы общества. Эти принципы устанавливают стандарты поведения, ожидаемые от профессионального бухгалтера. Основополагающими принципами являются: добросовестность, объективность, профессиональная компетентность и должная тщательность, конфиденциальность и профессиональное поведение.
2. Кодекс представляет собой концептуальную основу, которую профессиональные бухгалтеры должны применять для выявления, оценки и устранения угроз соблюдения основополагающих принципов. В Кодексе изложены требования и материалы заявки по различным темам, чтобы помочь бухгалтерам применить концептуальные основы к этим темам.
3. В случае аудита, обзора и других заданий по подтверждению достоверности информации, Кодекс устанавливает *Международные стандарты независимости*, установленные путем применения концептуальных основ к угрозам независимости в отношении этих заданий.

## Как структурирован кодекс

4. Кодекс содержит следующий материал:
  - Часть 1 - *Соблюдение Кодекса, основополагающие принципы и концептуальные основы*, которая включает основополагающие принципы и концептуальные основы и применима ко всем профессиональным бухгалтерам.
  - Часть 2 - *Профессиональные бухгалтеры в бизнесе*, в которой изложены дополнительные материалы, применимые к профессиональным бухгалтерам в бизнесе при осуществлении профессиональной деятельности. Профессиональные бухгалтеры в бизнесе включают профессиональных бухгалтеров, работающих, привлеченных или работающих по контракту на исполнительных или неисполнительных должностях, например:
    - Торговля, промышленность или сфера услуг.
    - Государственный сектор.
    - Образование.
    - Некоммерческий сектор.
    - Регулирующие или профессиональные органы.

## РУКОВОДСТВО К КОДЕКСУ

Часть 2 также применима к лицам, которые являются профессиональными бухгалтерами в общественной практике, при осуществлении профессиональной деятельности в соответствии с их отношениями с фирмой, будь то в качестве подрядчика, сотрудника или владельца.

- Часть 3 - *Профессиональные бухгалтеры в общественной практике*, в которой изложены дополнительные материалы, применимые к профессиональным бухгалтерам в общественной практике при оказании профессиональных услуг.
- *Международные стандарты независимости*, в которых изложены дополнительные материалы, применяемые к профессиональным бухгалтерам, занимающимся общественной практикой, при предоставлении услуг по заверению, а именно:
  - Часть 4А - *Независимость при проведении аудита и обзорных проверок*, которая применяется при выполнении аудиторских или обзорных проверок.
  - Часть 4В - *Независимость при заданиях по подтверждению достоверности информации, отличных от аудита и обзорных проверок*, которая применяется при подтверждениях достоверности информации, не являющихся аудиторскими или обзорными заданиями.
- *Глоссарий*, который содержит определенные термины (вместе с дополнительными пояснениями, где это необходимо) и описанные термины, которые имеют особое значение в определенных частях Кодекса. Например, как отмечается в Глоссарии, в части 4А термин «аудиторское задание» в равной степени относится как к аудиторским, так и к обзорным заданиям. Глоссарий также включает списки сокращений, которые используются в Кодексе и других стандартах, на которые ссылается Кодекс.

5. Кодекс содержит разделы, в которых рассматриваются конкретные темы. Некоторые разделы содержат подразделы, посвященные конкретным аспектам этих тем. Каждый раздел Кодекса структурирован, где это уместно, следующим образом:

- Введение - излагает предмет, рассматриваемый в разделе, и знакомит с требованиями и прикладным материалом в контексте концептуальных основ. Вводный материал содержит информацию, включая объяснение используемых терминов, которая важна для понимания и применения каждой части и ее разделов.
- Требования - устанавливают общие и конкретные обязательства в отношении рассматриваемого вопроса.
- Материалы заявки - содержат контекст, объяснения, предложения по действиям или вопросам для рассмотрения, иллюстрации и другие указания, помогающие выполнить требования.

### Как использовать Кодекс

*Основопологающие принципы, независимость и концептуальные основы*

## РУКОВОДСТВО К КОДЕКСУ

6. Кодекс требует от профессиональных бухгалтеров соблюдения основополагающих принципов этики. Кодекс также требует, чтобы они применяли концептуальные основы для выявления, оценки и устранения угроз для соблюдения основополагающих принципов. Применение концептуальных основ требует проницательность ума, профессиональное суждение и использования теста на разумность и информированность третьей стороны.
7. Концептуальные основы признают, что наличие условий, политики и процедур, установленных профессией, законодательством, нормативными актами, фирмой или организацией-работодателем, может повлиять на выявление угроз. Эти условия, политика и процедуры также могут быть важным фактором в оценке профессиональным бухгалтером того, находится ли угроза на приемлемом уровне. Если угрозы не находятся на приемлемом уровне, концептуальные основы требуют от бухгалтера устранить эти угрозы. Одним из способов устранения угроз является применение защитных мер. Защитные меры — это действия по отдельности или в сочетании друг с другом, которые бухгалтер предпринимает, чтобы эффективно снизить угрозы до приемлемого уровня.
8. Кроме того, Кодекс требует от профессиональных бухгалтеров быть независимыми при проведении аудита, обзора и других заданий по подтверждению достоверности информации. Концептуальные основы применяются к выявлению, оценке и устранению угроз независимости таким же образом, как и к угрозам соблюдения основополагающих принципов.
9. Соблюдение Кодекса требует знания, понимания и применения:
  - Всех соответствующих положений конкретного раздела в контексте Части 1, вместе с дополнительным материалом, изложенным в разделах 200, 300, 400 и 900, в зависимости от ситуации.
  - Всех соответствующих положений конкретного раздела, например, применение положений, изложенных в подзаголовках «Общее» и «Все заказчики аудиторских услуг», вместе с дополнительными конкретными положениями, включая положения, изложенные в подзаголовках «Заказчики аудиторских услуг, не являющиеся общественно значимыми хозяйствующими субъектами» или «Заказчики аудиторских услуг, являющиеся общественно значимыми хозяйствующими субъектами».
  - Всех соответствующих положений, изложенных в конкретном разделе, вместе с любыми дополнительными положениями, изложенными в любом соответствующем подразделе.

### *Требования и материалы заявки*

10. Требования и материалы заявки должны быть прочитаны и применены с целью соблюдения основополагающих принципов, применения концептуальных основ и независимости при выполнении заданий по аудиту, обзору и других заданий по подтверждению достоверности информации.

### Требования

11. Требования обозначаются буквой «R» и, в большинстве случаев, включают слово «должен». Слово «должен» в Кодексе налагает на профессионального бухгалтера или фирму обязательство соблюдать конкретное положение, в котором использовано слово «должен».

12. В некоторых ситуациях Кодекс предусматривает конкретное исключение из какого-либо требования. В такой ситуации положение обозначается буквой «R», но при этом используется как «может» или условная формулировка.
13. Когда слово «может» используется в Кодексе, оно означает разрешение на совершение определенного действия при определенных обстоятельствах, в том числе в качестве исключения из требования. Оно не используется для обозначения возможности.
14. Когда в Кодексе используется слово «может», оно означает возможность возникновения какого-либо вопроса, наступления какого-либо события или совершения какого-либо действия. Этот термин не определяет какой-либо конкретный уровень возможности или вероятности при использовании в сочетании с угрозой, поскольку оценка уровня угрозы зависит от фактов и обстоятельств любого конкретного вопроса, события или курса действий.

#### Материалы заявки

15. Помимо требований, Кодекс содержит материалы заявки, которые обеспечивают контекст, необходимый для правильного понимания Кодекса. В частности, материалы заявки призваны помочь профессиональному бухгалтеру понять, как применять концептуальные основы к определенному набору обстоятельств, а также понять и выполнить конкретное требование. Хотя такие материалы заявки сами по себе не устанавливают требования, их изучение необходимо для правильного применения требований Кодекса, включая применение концептуальных основ. Материалы заявки обозначаются буквой «A».
16. В тех случаях, когда материалы заявки включают перечни примеров, эти перечни не являются подробными.

#### *Приложение к Руководству по Кодексу*

17. В Приложении к настоящему Руководству приводится обзор Кодекса.

Приложение к Руководству по Кодексу

**ОБЩИЙ ОБЗОР КОДЕКСА**

**ЧАСТЬ 1**

**СОБЛЮДЕНИЕ КОДЕКСА, ОСНОВОПОЛАГАЮЩИХ ПРИНЦИПОВ И КОНЦЕПТУАЛЬНЫХ ОСНОВ**  
(ВСЕ ПРОФЕССИОНАЛЬНЫЕ БУХГАЛТЕРЫ - РАЗДЕЛЫ С 100 ПО 199)

**ЧАСТЬ 2**

**ПРОФЕССИОНАЛЬНЫЕ БУХГАЛТЕРЫ В БИЗНЕСЕ**  
(РАЗДЕЛЫ С 200 ПО 299)  
(ЧАСТЬ 2 ТАКЖЕ ПРИМЕНИМА К ИНДИВИДУАЛЬНЫМ ПРОФЕССИОНАЛЬНЫМ БУХГАЛТЕРАМ БУХГАЛТЕРАМ, ЗАНИМАЮЩИМСЯ ОБЩЕСТВЕННОЙ ПРАКТИКОЙ, ПРИ ВЫПОЛНЕНИИ ПРОФЕССИОНАЛЬНОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ В СООТВЕТСТВИИ С ИХ ВЗАИМООТНОШЕНИЙ С ФИРМОЙ)

**ЧАСТЬ 3**

**ПРОФЕССИОНАЛЬНЫЕ БУХГАЛТЕРЫ В ОБЩЕСТВЕННОЙ ПРАКТИКЕ**  
(РАЗДЕЛЫ С 300 ПО 399)

**МЕЖДУНАРОДНЫЕ СТАНДАРТЫ НЕЗАВИСИМОСТИ**  
(ЧАСТИ 4А И 4В)

**ЧАСТЬ 4А - НЕЗАВИСИМОСТЬ ПРИ ПРОВЕДЕНИИ АУДИТА И ОБЗОРНЫХ ПРОВЕРОК**  
(РАЗДЕЛЫ 400-899)

**ЧАСТЬ 4В - НЕЗАВИСИМОСТЬ ПРИ ЗАДАНИЯХ ПО ПОДТВЕРЖДЕНИЮ ДОСТОВЕРНОСТИ ИНФОРМАЦИИ, ОТЛИЧНЫХ ОТ АУДИТА И ОБЗОРНЫХ**

**ГЛОССАРИЙ**

(ВСЕ ПРОФЕССИОНАЛЬНЫЕ БУХГАЛТЕРЫ)

**СПРАВОЧНИК ПО ПРИМЕНЕНИЮ МЕЖДУНАРОДНОГО КОДЕКСА  
ЭТИКИ ДЛЯ ПРОФЕССИОНАЛЬНЫХ БУХГАЛТЕРОВ (включая  
МЕЖДУНАРОДНЫЕ СТАНДАРТЫ НЕЗАВИСИМОСТИ)  
СОДЕРЖАНИЕ**

---

	Страница
<b>ПРЕДИСЛОВИЕ</b> .....	13
<b>ЧАСТЬ 1 - СОГЛАСОВАНИЕ С КОДЕКСОМ, ОСНОВНЫЕ ПРИНЦИПЫ И КОНЦЕПТУАЛЬНЫЕ ОСНОВЫ</b> .....	14
100 Согласование с Кодексом.....	15
110 Основные принципы.....	18
111 — Добросовестность.....	19
112 — Объективность.....	20
113 — Профессиональная компетентность и должная тщательность.....	20
114 — Конфиденциальность.....	21
115 — Профессиональное поведение.....	23
120 Концептуальные основы.....	24
<b>ЧАСТЬ 2 - ПРОФЕССИОНАЛЬНЫЕ БУХГАЛТЕРЫ В БИЗНЕСЕ</b> .....	35
200 Применение концептуальной схемы - Профессиональные бухгалтеры в бизнесе.....	36
210 Конфликты интересов.....	41
220 Подготовка и представление информации.....	44
230 Действие с достаточным опытом.....	49
240 Финансовые интересы, вознаграждения и премии, связанные с финансовой отчетностью и принятием решений.....	51
250 Поощрения, включая подарки и угощения.....	53
260 Ответственность за несоответствие законам и регламентам.....	59
270 Давление с целью нарушения основополагающих принципов.....	69
<b>ЧАСТЬ 3 - ПУБЛИЧНО ПРАКТИКУЮЩИЕ ПРОФЕССИОНАЛЬНЫЕ БУХГАЛТЕРЫ</b> .....	73
300 Применение концептуальной схемы - Публично практикующие профессиональные бухгалтеры.....	74
310 Конфликты интересов.....	81
320 Профессиональные назначения.....	88
321 Независимые мнения.....	92

325 Объективность рецензента по качеству исполнения обязательств и других соответствующих рецензентов.....	93
330 Гонорары и другие виды вознаграждения.....	96
340 Поощрения, включая подарки и угощения.....	99
350 Хранение активов клиента.....	105
360 Ответственность за несоответствие законам и регламентам.....	106
<b>МЕЖДУНАРОДНЫЕ СТАНДАРТЫ НЕЗАВИСИМОСТИ (ЧАСТИ 4А И 4В).....</b>	<b>122</b>
<b>ЧАСТЬ 4А - НЕЗАВИСИМОСТЬ ПРИ ПРОВЕДЕНИИ АУДИТА И ОБЗОРНЫХ ПРОВЕРОК.....</b>	<b>122</b>
400 Применение концептуальной основы независимости при проведении аудита и обзорных проверок.....	124
410 Гонорары.....	141
411 Политика компенсации и оценки.....	155
420 Подарки и угощения.....	156
430 Актуальные или угрожающие судебные процессы.....	157
510 Финансовые интересы.....	158
511 Займы и гарантии.....	163
520 Деловые отношения.....	165
521 Семья и личные отношения.....	167
522 Недавняя работа с заказчиком аудиторских услуг.....	171
523 Работа в качестве директора или должностного лица заказчика аудиторских услуг.....	172
524 Работа с заказчиком аудиторских услуг.....	173
525 Временные назначения персонала.....	177
540 Длительное сотрудничество персонала (включая партнерскую ротацию) с заказчиком аудиторских услуг.....	178
600 Предоставление услуг по ведению бухгалтерского и налогового учёта заказчику аудиторских услуг.....	184
601 - Услуги бухгалтерского учета и бухгалтерского обслуживания.....	194
602 - Административные услуги.....	197
603 - Услуги по оценке.....	198
604 - Налоговые услуги.....	200
605 - Услуги внутреннего аудита.....	208
606 - Услуги систем информационных технологий.....	212



607 - Услуги по сопровождению судебных процессов.....	214
608 - Юридические услуги.....	217
609 - Услуги по подбору персонала.....	220
610 - Услуги по корпоративному финансированию.....	222
800 Отчеты о финансовой документации специального назначения, включающие ограничение на использование и распространение (аудиторских и обзорных проверок).....	225
<b>ЧАСТЬ 4В - НЕЗАВИСИМОСТЬ ПРИ ЗАДАНИЯХ ПО ПОДТВЕРЖДЕНИЮ ДОСТОВЕРНОСТИ ИНФОРМАЦИИ, ОТЛИЧНЫХ ОТ АУДИТА И ОБЗОРНЫХ ПРОВЕРОК.....</b>	<b>228</b>
900 Применение концептуальных основ независимости при заданиях по подтверждению достоверности информации, отличных от аудита и обзорных проверок.....	229
905 Сборы.....	238
906 Подарки и угощения.....	243
907 Актуальные или угрожающие судебные процессы.....	244
910 Финансовые интересы.....	245
911 Займы и гарантии.....	248
920 Деловые отношения.....	250
921 Семейные и личные отношения.....	252
922 Недавняя работа с заказчиком подтверждения достоверности информации.....	256
923 Работа в качестве директора или должностного лица заказчика подтверждения достоверности информации.....	258
924 Работа с с заказчиком подтверждения достоверности информации.....	259
940 Длительное сотрудничество персонала с заказчиком подтверждения достоверности информации.....	261
950 Предоставление услуг по ведению бухгалтерского и налогового учёта заказчику подтверждения достоверности информации.....	263
990 Отчеты о финансовой документации специального назначения, включающие ограничение на использование и распространение (Задания по подтверждению достоверности информации, отличные от аудита и обзорных проверок).....	267
<b>ГЛОССАРИЙ, ВКЛЮЧАЯ СПИСКИ СОКРАЩЕНИЙ.....</b>	<b>269</b>
<b>ДАТА ВСТУПЛЕНИЯ В СИЛУ.....</b>	<b>283</b>

## ПРЕДИСЛОВИЕ

IESBA разрабатывает и издает в рамках своих полномочий по установлению стандартов *Международный кодекс этики профессиональных бухгалтеров (включая Международные стандарты независимости)* («Кодекс»). Кодекс предназначен для использования профессиональными бухгалтерами во всем мире. IESBA устанавливает Кодекс для международного применения в соответствии с надлежащей процедурой.

Международная федерация бухгалтеров (IFAC) устанавливает отдельные требования для своих органов-членов в отношении Кодекса.

## **ЧАСТЬ 1 – СОГЛАСОВАНИЕ С КОДЕКСОМ, ОСНОВНЫЕ ПРИНЦИПЫ И КОНЦЕПТУАЛЬНЫЕ ОСНОВЫ**

	Страница
Раздел 100 Согласование с Кодексом .....	15
Раздел 110 Основные принципы.....	18
Подраздел 111-Добросовестность.....	19
Подраздел 112-Объективность.....	20
Подраздел 113 - Профессиональная компетентность и должная тщательность.....	20
Подраздел 114-Конфиденциальность.....	21
Подраздел 11 -Профессиональное поведение .....	23
Раздел 120 Концептуальные основы.....	24

# ЧАСТЬ 1 – СОГЛАСОВАНИЕ С КОДЕКСОМ, ОСНОВНЫЕ ПРИНЦИПЫ И КОНЦЕПТУАЛЬНЫЕ ОСНОВЫ

## РАЗДЕЛ 100

### СОГЛАСОВАНИЕ С КОДЕКСОМ

#### Введение

100.1 Отличительной чертой бухгалтерской профессии является принятие бухгалтером на себя обязанности действовать в общественных интересах.

100.2 Доверие к профессии бухгалтера — это причина, по которой предприятия, правительства и другие организации привлекают профессиональных бухгалтеров в широкий спектр областей, включая финансовую и корпоративную отчетность, подтверждение достоверности и другие виды профессиональной деятельности. Бухгалтеры понимают и признают, что такое доверие основано на навыках и ценностях, которые бухгалтеры привносят в профессиональную деятельность, которой они занимаются, включая:

- (a) Соблюдение этических принципов и профессиональных стандартов;
- (b) Использование деловой хватки;
- (c) Применение экспертных знаний по техническим и другим вопросам; и
- (d) Осуществление профессионального суждения.

Применение этих навыков и ценностей позволяет бухгалтерам предоставлять консультации или другие результаты, которые отвечают целям, для которых *они* были предоставлены, и на которые могут положиться предполагаемые пользователи таких результатов.

100.3 Кодекс устанавливает высококачественные стандарты этического поведения, ожидаемого от профессиональных бухгалтеров, для принятия профессиональными бухгалтерскими организациями, являющимися членами Международной федерации бухгалтеров (IFAC), или для использования такими членами в качестве основы для своих этических кодексов. Кодекс также может быть использован или принят теми, кто отвечает за установление этических стандартов для профессиональных бухгалтеров в конкретных отраслях или юрисдикциях, а также фирмами при разработке политики в области этики и независимости.

100.4 Кодекс устанавливает пять фундаментальных принципов, которые должны соблюдаться всеми профессиональными бухгалтерами. Он также включает концептуальную основу, которая определяет подход к выявлению, оценке и устранению угроз соблюдению этих основополагающих принципов, а в отношении аудита и других заданий по заверению - угроз независимости. Кодекс также применяет основополагающие принципы и концептуальные основы к ряду фактов и обстоятельств, с которыми могут столкнуться бухгалтеры, как в бизнесе, так и в общественной практике.

**Требования и материалы заявки**

- 100.5 A1 Требования в Кодексе, обозначенные буквой «R», налагают обязательства.
- 100.5 A2 Материалы, обозначенные буквой «A», содержат контекст, пояснения, предложения по действиям или вопросам, которые необходимо рассмотреть, иллюстрации и другие указания, необходимые для правильного понимания Кодекса. В частности, материалы заявки призваны помочь профессиональному бухгалтеру понять, как применять концептуальные основы к определенному набору обстоятельств, а также понять и выполнить конкретное требование. Хотя такие материалы заявки сами по себе не устанавливают требования, их изучение необходимо для правильного применения требований Кодекса, включая применение концептуальных основ.
- R100.6** Профессиональный бухгалтер должен соблюдать Кодекс.
- 100.6 A1 Соблюдение основополагающих принципов и выполнение конкретных требований Кодекса позволяет профессиональным бухгалтерам выполнять свою обязанность действовать в интересах общества.
- 100.6 A2 Соблюдение Кодекса включает в себя надлежащий учет цели и намерения конкретных требований.
- 100.6 A3 Соблюдение требований Кодекса не означает, что профессиональные бухгалтеры всегда выполняют свою обязанность действовать в общественных интересах. Могут возникнуть необычные или исключительные обстоятельства, при которых бухгалтер считает, что соблюдение требования или требований Кодекса может не соответствовать общественным интересам или привести к несоразмерному результату. В таких обстоятельствах бухгалтеру рекомендуется проконсультироваться с соответствующим органом, например, профессиональным или регулирующим органом.
- 100.6 A4 Действуя в общественных интересах, профессиональный бухгалтер учитывает не только предпочтения или требования отдельного клиента или организации-работодателя, но и интересы других заинтересованных сторон при осуществлении профессиональной деятельности.
- R100.7** Если существуют обстоятельства, при которых законы или нормативные акты не позволяют профессиональному бухгалтеру соблюдать определенные части Кодекса, эти законы и нормативные акты имеют преимущественную силу, и бухгалтер должен соблюдать все остальные части Кодекса.
- 100.7 A1 Принцип профессионального поведения требует от профессионального бухгалтера соблюдения соответствующих законов и нормативных актов. В некоторых юрисдикциях могут существовать положения, которые отличаются от положений, изложенных в Кодексе, или выходят за их рамки. Бухгалтеры в этих юрисдикциях должны знать об этих различиях и соблюдать более строгие положения, если это не запрещено законом или нормативными актами.

**Нарушения Кодекса**

**R100.8** В параграфах R400.80 - R400.89 и R900.50 - R900.55 рассматривается нарушение *Международных стандартов независимости*. Профессиональный бухгалтер, выявивший нарушение любого другого положения Кодекса, должен оценить значимость нарушения и его влияние на способность бухгалтера соблюдать основополагающие принципы. Бухгалтер также должен:

- (a) Предпринять все возможные действия, как можно скорее, чтобы удовлетворительно устранить последствия нарушения; и
- (b) Определить, следует ли сообщать о нарушении соответствующим сторонам.

100.8 A1 Соответствующие стороны, которым можно сообщить о таком нарушении, включают тех, кто мог пострадать от него, профессиональный или регулирующий орган или надзорный орган.

## РАЗДЕЛ 110

### ОСНОВНЫЕ ПРИНЦИПЫ

#### Общие положения

110.1 A1 Существует пять основополагающих принципов этики профессиональных бухгалтеров:

- (a) Добросовестность - быть прямым и честным во всех профессиональных и деловых отношениях.
- (b) Объективность - осуществление профессионального или делового суждения, не подвергаясь риску из-за:
  - (i) Предвзятости;
  - (ii) Конфликта интересов; или
  - (iii) Неоправданного влияния или неоправданной зависимости от людей, организаций, технологий или других факторов.
- (c) Профессиональная компетентность и должная тщательность — это:
  - (i) Получать и поддерживать профессиональные знания и навыки на уровне, необходимом для обеспечения получения клиентом или организацией-работодателем компетентных профессиональных услуг на основе действующих технических и профессиональных стандартов и соответствующего законодательства; и
  - (ii) Действовать добросовестно и в соответствии с применимыми техническими и профессиональными стандартами.
- (d) Конфиденциальность - соблюдать конфиденциальность информации, полученной в результате профессиональных и деловых отношений.
- (e) Профессиональное поведение - означает:
  - (i) Соблюдать соответствующие законы и нормативные акты;
  - (ii) Вести себя в соответствии с обязанностью профессии действовать в интересах общества во всех видах профессиональной деятельности и деловых отношениях; и
  - (iii) Избегать любого поведения, которое, как известно или должно быть известно профессиональному бухгалтеру, может дискредитировать его профессию.

**R110.2** Профессиональный бухгалтер должен соблюдать каждый из основополагающих принципов.

110.2 A1 Основополагающие принципы этики устанавливают стандарты поведения, ожидаемые от профессионального бухгалтера. Концептуальные основы устанавливают подход, который бухгалтер должен применять при соблюдении этих основополагающих принципов. Подразделы 111-115

устанавливают требования и материалы заявки, относящиеся к каждому из основополагающих принципов.

110.2 A2 Профессиональный бухгалтер может столкнуться с ситуацией, когда соблюдение одного основополагающего принципа противоречит соблюдению одного или нескольких других основополагающих принципов. В такой ситуации бухгалтер может рассмотреть возможность консультации, при необходимости на анонимной основе, с:

- Другими сотрудниками фирмы или организации-работодателя.
- Тем, кому поручено управление.
- Профессиональным органом.
- Регулирующим органом.
- Юридическим советником.

Однако такая консультация не освобождает бухгалтера от обязанности использовать профессиональное суждение для разрешения конфликта или, если необходимо и, если это не запрещено законом или нормативными актами, отстраниться от вопроса, создающего конфликт.

110.2 A3 Профессиональному бухгалтеру рекомендуется документировать суть вопроса, детали любых обсуждений, принятые решения и обоснование этих решений.

## ПОДРАЗДЕЛ 111 - ДОБРОСОВЕСТНОСТЬ

**R111.1** Профессиональный бухгалтер должен соблюдать принцип добросовестности, который требует от бухгалтера быть прямым и честным во всех профессиональных и деловых отношениях.

111.1 A1 Добросовестность включает в себя честное ведение дел, правдивость и силу характера, позволяющую действовать надлежащим образом, даже когда на вас оказывают давление, чтобы заставить поступить иначе, или когда это может привести к потенциальным неблагоприятным последствиям для личности или организации.

111.1 A2 Действовать надлежащим образом - значит:

- (a) Стоять на своем, при дилеммах и сложных ситуациях; или
- (b) Бросать вызов другим, когда того требуют обстоятельства, и в соответствии с обстоятельствами.

**R111.2** Профессиональный бухгалтер не должен сознательно быть связан с отчетами, декларациями, сообщениями или другой информацией, если бухгалтер считает, что эта информация:

- (a) Содержит существенно ложное или вводящее в заблуждение заявление;



- (b) Содержит заявления или информацию, предоставленную по неосторожности; или
- (c) Опускает или скрывает необходимую информацию, когда такое упущение или неясность может ввести в заблуждение.

111.2 A1 Если профессиональный бухгалтер предоставляет модифицированный отчет в отношении такого отчета, декларации, сообщения или другой информации, бухгалтер не нарушает параграф R111.2.

**R111.3** Когда профессиональному бухгалтеру становится известно, что он был связан с информацией, описанной в параграфе R111.2, он должен предпринять шаги, чтобы отстраниться от этой информации.

## **ПОДРАЗДЕЛ 112 – ОБЪЕКТИВНОСТЬ**

**R112.1** Профессиональный бухгалтер должен соблюдать принцип объективности, который требует, чтобы бухгалтер осуществлял профессиональное или деловое суждение без ущерба для себя:

- (a) Предвзятость;
- (b) Конфликт интересов; или
- (c) Неоправданное влияние или неоправданная зависимость от людей, организаций, технологий или других факторов.

**R112.2** Профессиональный бухгалтер не должен заниматься профессиональной деятельностью, если какое-либо обстоятельство или взаимоотношения оказывают чрезмерное влияние на профессиональное суждение бухгалтера относительно этой деятельности.

## **ПОДРАЗДЕЛ 113 - ПРОФЕССИОНАЛЬНАЯ КОМПЕТЕНТНОСТЬ И ДОЛЖНАЯ ТЩАТЕЛЬНОСТЬ**

R113.1 Профессиональный бухгалтер должен соблюдать принцип профессиональной компетентности и должной тщательности, который требует от бухгалтера:

- (a) Получать и поддерживать профессиональные знания и навыки на уровне, необходимом для обеспечения получения клиентом или организацией-работодателем компетентных профессиональных услуг на основе действующих технических и профессиональных стандартов и соответствующего законодательства; и
- (b) Действовать добросовестно и в соответствии с применимыми техническими и профессиональными стандартами.

113.1 A1 Обслуживание клиентов и организаций-работодателей с профессиональной компетентностью требует применения здравых суждений в применении профессиональных знаний и навыков при осуществлении профессиональной деятельности.

- 113.1 A2 Поддержание профессиональной компетентности требует постоянной осведомленности и понимания соответствующих технических, профессиональных, деловых и технологических изменений. Постоянное профессиональное развитие позволяет профессиональному бухгалтеру развивать и поддерживать способности для компетентной работы в профессиональной среде.
- 113.1 A3 Тщательность включает в себя ответственность действовать в соответствии с требованиями задания, внимательно, тщательно и своевременно.
- R113.2** Соблюдая принцип профессиональной компетентности и должной тщательности, профессиональный бухгалтер должен предпринять разумные шаги для обеспечения того, чтобы лица, работающие в профессиональном качестве под руководством бухгалтера, имели соответствующую подготовку и контроль.
- R113.3** В соответствующих случаях профессиональный бухгалтер должен информировать клиентов, нанимающую организацию или других пользователей профессиональных услуг или деятельности бухгалтера об ограничениях, присущих этим услугам или деятельности.

## ПОДРАЗДЕЛ 114 - КОНФИДЕНЦИАЛЬНОСТЬ

- R114.1** Профессиональный бухгалтер должен соблюдать принцип конфиденциальности, который требует от бухгалтера уважать конфиденциальность информации, полученной в результате профессиональных и деловых отношений. Бухгалтер должен:
- (a) Быть внимательным к возможности непреднамеренного раскрытия информации, в том числе в социальной среде, и особенно близкому деловому партнеру или непосредственному или близкому члену семьи;
  - (b) Соблюдать конфиденциальность информации внутри фирмы или организации-работодателя;
  - (c) Соблюдать конфиденциальность информации, раскрываемой потенциальным клиентом или организацией-работодателем;
  - (d) Не разглашать конфиденциальную информацию, полученную в результате профессиональных и деловых отношений за пределами фирмы или организации-работодателя без надлежащих и конкретных полномочий, за исключением случаев, когда существует юридическая или профессиональная обязанность или право на разглашение;
  - (e) Не использовать конфиденциальную информацию, полученную в результате профессиональных и деловых отношений, в личных интересах бухгалтера или в интересах третьей стороны;
  - (f) Не использовать и не разглашать конфиденциальную информацию, полученную или приобретенную в результате профессиональных или деловых отношений, после окончания этих отношений; и
  - (g) Принимать разумные меры для того, чтобы персонал, находящийся под контролем бухгалтера, и лица, от которых он получает советы и помощь, соблюдали обязанность бухгалтера соблюдать конфиденциальность.

114.1 A1 Конфиденциальность служит общественным интересам, поскольку она способствует свободному потоку информации от клиента профессионального бухгалтера или организации-работодателя к бухгалтеру в уверенности, что информация не будет раскрыта третьей стороне. Тем не менее, ниже перечислены обстоятельства, когда профессиональные бухгалтеры должны или могут быть обязаны раскрыть конфиденциальную информацию или когда такое раскрытие может быть уместным:

- (a) Раскрытие информации требуется по закону, например:
  - (i) Производство документов или иное предоставление доказательств в ходе судебного разбирательства; или
  - (ii) Раскрытие соответствующим государственным органам информации о выявленных нарушениях закона;
- (b) Раскрытие информации разрешено законом и санкционировано клиентом или организацией-работодателем; и
- (c) Существует профессиональный долг или право на раскрытие информации, если это не запрещено законом:
  - (i) Соответствовать требованиям проверки качества, проводимой профессиональным органом;
  - (ii) Для ответа на запрос или расследование профессионального или регулирующего органа;
  - (iii) Для защиты профессиональных интересов профессионального бухгалтера в ходе судебного разбирательства; или
  - (iv) Соблюдать технические и профессиональные стандарты, включая требования этики.

114.1 A2 При принятии решения о раскрытии конфиденциальной информации следует учитывать следующие факторы, в зависимости от обстоятельств:

- Может ли быть нанесен ущерб интересам каких-либо сторон, включая третьи стороны, чьи интересы могут быть затронуты, если клиент или организация-работодатель даст согласие на раскрытие информации профессиональным бухгалтером.
- Вся ли соответствующая информация известна и обоснована, насколько это практически возможно. Факторы, влияющие на решение о раскрытии информации, включают:
  - Неподтвержденные факты.
  - Неполную информацию.
  - Необоснованные выводы.
- Предлагаемый тип сообщения и кому оно адресовано.

- Являются ли стороны, которым адресовано сообщение, надлежащими получателями.

**R114.2** Профессиональный бухгалтер должен продолжать соблюдать принцип конфиденциальности даже после прекращения отношений между ним и клиентом или организацией-работодателем. При смене работы или приобретении нового клиента бухгалтер имеет право использовать предыдущий опыт, но не должен использовать или раскрывать любую конфиденциальную информацию, приобретенную или полученную в результате профессиональных или деловых отношений.

## ПОДРАЗДЕЛ 115 - ПРОФЕССИОНАЛЬНОЕ ПОВЕДЕНИЕ

**R115.1** Профессиональный бухгалтер должен соблюдать принцип профессионального поведения, который требует от бухгалтера:

- Соблюдать соответствующие законы и нормативные акты;
- Вести себя в соответствии с обязанностью профессии действовать в интересах общества во всех видах профессиональной деятельности и деловых отношениях; и
- Избегать любого поведения, которое, как известно или должно быть известно бухгалтеру, может дискредитировать профессию.

Профессиональный бухгалтер не должен сознательно заниматься любым бизнесом, занятием или деятельностью, которая подрывает или может подрывать добросовестность, объективность или хорошую репутацию профессии, и в результате будет несовместима с основополагающими принципами.

115.1 A1 Поведение, которое может дискредитировать профессию, включает в себя поведение, которое разумная и информированная третья сторона, вероятно, заключит, что оно отрицательно влияет на хорошую репутацию профессии.

**R115.2** При осуществлении маркетинговой или рекламной деятельности профессиональный бухгалтер не должен позорить профессию. Профессиональный бухгалтер должен быть честным и правдивым и не должен:

- Преувеличивать требования в отношении услуг, предлагаемых бухгалтером, или квалификация или опыта бухгалтера; или
- Пренебрегать отзывами или необоснованными сравнениями с работой других людей.

115.2 A1 Если профессиональный бухгалтер сомневается в целесообразности использования той или иной формы рекламной деятельности или маркетинга, ему рекомендуется проконсультироваться с соответствующим профессиональным органом.

**РАЗДЕЛ 120****КОНЦЕПТУАЛЬНЫЕ ОСНОВЫ****Введение**

120.1           Обстоятельства, в которых работают профессиональные бухгалтеры, могут создавать угрозы для соблюдения основополагающих принципов. Раздел 120 устанавливает требования и материалы заявки, включая концептуальную основу, чтобы помочь бухгалтерам в соблюдении основополагающих принципов и выполнении их обязанности действовать в интересах общества. Такие требования и материалы заявки учитывают широкий спектр фактов и обстоятельств, включая различные виды профессиональной деятельности, интересы и отношения, которые создают угрозы для соблюдения основополагающих принципов. Кроме того, они удерживают бухгалтеров от вывода о том, что та или иная ситуация разрешена только потому, что она не запрещена Кодексом.

120.2           Концептуальные основы определяют подход профессионального бухгалтера:

- (a)   Выявить угрозы для соблюдения основополагающих принципов;
- (b)   Оценить выявленные угрозы; и
- (c)   Устранить угрозы путем их устранения или снижения до приемлемого уровня.

**Требования и материалы заявки****Общее**

**R120.3**           Профессиональный бухгалтер должен применять концептуальные основы для выявления, оценки и устранения угроз соблюдения основополагающих принципов, изложенных в разделе 110.

120.3 A1       Дополнительные требования и материалы заявки, относящиеся к применению концептуальных основ, изложены в:

- (a)   Часть 2 - *Профессиональные бухгалтеры в бизнесе*;
- (b)   Часть 3 - *Профессиональные бухгалтеры в общественной практике*; и
- (c)   *Международные стандарты независимости*, как указано ниже:
  - (i)   Часть 4А - *Независимость при проведении аудита и обзорных проверок*; и
  - (ii)  Часть 4В - *Независимость при заданиях по подтверждению достоверности информации, отличных от аудита и обзорных проверок*.

**R120.4**           При решении этического вопроса профессиональный бухгалтер должен рассмотреть контекст, в котором возник или может возникнуть вопрос. Если лицо, являющееся профессиональным бухгалтером в общественной практике, осуществляет профессиональную деятельность в соответствии с отношениями бухгалтера с фирмой, будь то в качестве подрядчика,

сотрудника или владельца, лицо должно соблюдать положения Части 2, применимые к данным обстоятельствам.

**R120.5**

При применении концептуальных основ профессиональный бухгалтер должен:

- (a) Иметь пронизательный ум;
- (b) Применять профессиональное суждение; и
- (c) Использовать разумный и информированный тест третьей стороны, описанный в параграфе 120.5 A6.

*Иметь пронизательный ум*

## 120.5 A1

Пронизательный ум является предпосылкой для понимания известных фактов и обстоятельств, необходимых для правильного применения концептуальной схемы. Наличие пронизательного ума включает в себя:

- (a) Рассмотрение источника, актуальности и достаточности полученной информации с учетом характера, объема и результатов осуществляемой профессиональной деятельности; и
- (b) Открытость и внимательность к необходимости дальнейшего расследования или других действий.

## 120.5 A2

При рассмотрении источника, релевантности и достаточности полученной информации профессиональный бухгалтер может рассмотреть, среди прочего, следующие вопросы:

- Появление новой информации или изменение фактов и обстоятельств.
- На информацию или ее источник может влиять предвзятость или корысть.
- Есть основания для беспокойства, что потенциально значимая информация может отсутствовать в фактах и обстоятельствах, известных бухгалтеру.
- Существует несоответствие между известными фактами и обстоятельствами и ожиданиями бухгалтера.
- Информация предоставляет разумную основу для вынесения заключения.
- Возможно, существуют и другие разумные выводы, которые можно сделать на основе полученной информации.

## 120.5 A3

Параграф R120.5 требует от всех профессиональных бухгалтеров иметь пронизательный ум при выявлении, оценке и устранении проблем. Это обязательное условие применения концептуальных основ относится ко всем бухгалтерам, независимо от вида профессиональной деятельности. Согласно стандартам аудита, обзора и других видов подтверждения, включая стандарты, выпущенные IAASB, бухгалтеры также обязаны проявлять

профессиональный скептицизм, который включает критическую оценку доказательств.

*Применение профессионального суждения*

- 120.5 A4 Профессиональное суждение предполагает применение соответствующей подготовки, профессиональных знаний, умений и опыта, соизмеримых с фактами и обстоятельствами, с учетом характера и объема конкретной профессиональной деятельности, а также вовлеченных интересов и отношений.
- 120.5 A5 Профессиональное суждение требуется, когда профессиональный бухгалтер применяет концептуальные основы для того, чтобы принять обоснованное решение об имеющихся вариантах действий и определить, являются ли такие решения уместными в данных обстоятельствах. При принятии такого решения бухгалтер может рассмотреть такие вопросы, как:
- Экспертные знания и опыт бухгалтера достаточны ли для того, чтобы сделать вывод.
  - Есть ли необходимость проконсультироваться с другими людьми, обладающими соответствующими знаниями или опытом.
  - Влияет ли собственное предубеждение или предвзятость бухгалтера его профессиональное суждение.

*Разумная и информированная третья сторона*

- 120.5 A6 Тест на разумную и информированную третью сторону — это рассмотрение профессиональным бухгалтером вопроса о том, будут ли те же выводы, скорее всего, сделаны другой стороной. Такое рассмотрение проводится с точки зрения разумной и информированной третьей стороны, которая взвешивает все соответствующие факты и обстоятельства, которые бухгалтеру известны или, как можно разумно ожидать, будут известны на момент формирования выводов. Разумная и информированная третья сторона не обязательно должна быть бухгалтером, но она должна обладать соответствующими знаниями и опытом, чтобы беспристрастно понять и оценить уместность выводов бухгалтера.

**Определение угроз**

- R120.6** Профессиональный бухгалтер должен выявить угрозы для соблюдения основополагающих принципов.
- 120.6 A1 Понимание фактов и обстоятельств, включая любую профессиональную деятельность, интересы и отношения, которые могут поставить под угрозу соблюдение основополагающих принципов является предпосылкой для выявления профессиональным бухгалтером угроз такому соблюдению. Существование определенных условий, политики и процедур, установленных профессией, законодательством, нормативными актами, фирмой или организацией-работодателем, которые могут способствовать тому, чтобы бухгалтер действовал этично, также может помочь выявить угрозы для соблюдения основополагающих принципов. Параграф 120.8 A2 включает

общие примеры таких условий, политики и процедур, которые также являются факторами, имеющими значение для оценки уровня угроз.

120.6 A2 Угрозы соблюдению основополагающих принципов могут быть вызваны широким спектром фактов и обстоятельств. Невозможно определить каждую ситуацию, которая создает угрозы. Кроме того, характер обязательств и рабочих заданий может быть различным, и, следовательно, могут возникать различные типы угроз.

120.6 A3 Угрозы соблюдению основополагающих принципов относятся к одной или нескольким из следующих категорий:

- (a) Угроза собственной заинтересованности - угроза того, что финансовая или иная заинтересованность окажет ненадлежащее влияние на суждения или поведение профессионального бухгалтера;
- (b) Угроза самоконтроля - угроза того, что профессиональный бухгалтер не оценит должным образом результаты ранее сделанного суждения или деятельности, выполненной бухгалтером или другим лицом в фирме бухгалтера или организации-работодателе, на которые бухгалтер будет полагаться при формировании суждения в рамках выполнения текущей деятельности;
- (c) Угроза заступничества - угроза того, что профессиональный бухгалтер будет продвигать позицию клиента или организации-работодателя настолько, что объективность бухгалтера окажется под угрозой;
- (d) Угроза близкого знакомства - угроза того, что из-за длительных или близких отношений с клиентом или организацией-работодателем профессиональный бухгалтер будет слишком сочувствовать их интересам или слишком благосклонно относиться к их работе; и
- (e) Угроза запугивания - угроза того, что профессиональный бухгалтер будет удерживаться от объективных действий из-за фактического или предполагаемого давления, включая попытки оказать неправомерное влияние на бухгалтера.

120.6 A4 Обстоятельство может создать более одной угрозы, а угроза может повлиять на соблюдение более чем одного основополагающего принципа.



**Оценка угроз**

**R120.7** Когда профессиональный бухгалтер выявляет угрозу соблюдению основополагающих принципов, он должен оценить, находится ли такая угроза на приемлемом уровне.

*Приемлемый уровень*

120.7 A1 Приемлемый уровень — это уровень, при котором профессиональный бухгалтер, использующий тест разумной и информированной третьей стороны, скорее всего, придет к выводу, что бухгалтер соблюдает основополагающие принципы.

*Факторы, имеющие значение для оценки уровня угроз*

120.8 A1 При оценке угроз профессиональным бухгалтером учитываются как качественные, так и количественные факторы, а также комбинированное воздействие нескольких угроз, если это применимо.

120.8 A2 Наличие условий, политики и процедур, описанных в параграфе 120.6 A1, также может быть фактором, имеющим значение для оценки уровня угроз соблюдения основополагающих принципов. Примеры таких условий, политики и процедур включают:

- Требования к корпоративному управлению.
- Требования к образованию, обучению и опыту работы по данной профессии.
- Эффективные системы подачи жалоб, которые позволяют профессиональному бухгалтеру и широкой общественности обратить внимание на неэтичное поведение.
- Явно выраженную обязанность сообщать о нарушениях этических требований.
- Профессиональный или нормативный контроль и дисциплинарные процедуры.

*Рассмотрение новой информации или изменений в фактах и обстоятельствах*

**R120.9** Если профессиональному бухгалтеру становится известна новая информация или изменения в фактах и обстоятельствах, которые могут повлиять на то, была ли угроза устранена или снижена до приемлемого уровня, бухгалтер должен заново оценить и устранить эту угрозу соответствующим образом.

120.9 A1 Сохранение бдительности на протяжении всей профессиональной деятельности помогает профессиональному бухгалтеру определить, появилась ли новая информация или произошли ли изменения в фактах и обстоятельствах, которые:

- (a) Повлияют на уровень угрозы; или
- (b) Повлияют на выводы бухгалтера о том, продолжают ли применяемые меры предосторожности соответствовать выявленным угрозам.

120.9 A2 Если новая информация приводит к выявлению новой угрозы, профессиональный бухгалтер обязан оценить и, при необходимости, устранить эту угрозу. (См. параграфы R120.7 и R120.10).

### Устранение угроз

**R120.10** Если профессиональный бухгалтер определяет, что выявленные угрозы соблюдения основополагающих принципов не находятся на приемлемом уровне, бухгалтер должен устранить эти угрозы путем их устранения или снижения до приемлемого уровня. Бухгалтер должен сделать это путем:

- (a) Устранения обстоятельств, включая интересы или отношения, которые создают угрозы;
- (b) Применения мер предосторожности, если они доступны и могут быть применены, чтобы снизить угрозы до приемлемого уровня; или
- (c) Отказа или прекращения конкретной профессиональной деятельности.

### *Действия по устранению угроз*

120.10 A1 В зависимости от фактов и обстоятельств, угроза может быть устранена путем устранения обстоятельства, создающего угрозу. Однако существуют ситуации, в которых угрозы могут быть устранены только путем отказа или прекращения конкретной профессиональной деятельности. Это происходит потому, что обстоятельства, создавшие угрозу, не могут быть устранены, а меры защиты не могут быть применены для снижения угрозы до приемлемого уровня.

### *Гарантии*

120.10 A2 Гарантии — это действия, по отдельности или в комбинации, которые профессиональный бухгалтер предпринимает, чтобы эффективно снизить угрозы для соблюдения основополагающих принципов до приемлемого уровня.

### *Рассмотрение существенных суждений и общих сделанных выводов*

**R120.11** Профессиональный бухгалтер должен сформировать общее заключение о том, устранят ли действия, которые бухгалтер предпринимает или намеревается предпринять для устранения созданных угроз, эти угрозы или снизят их до приемлемого уровня. При формировании общего заключения бухгалтер должен:

- (a) Проанализировать любые сделанные существенные суждения или сделанные выводы; и
- (b) Использовать проверку на разумность и информированность третьей стороны.

### **Другие факторы при применении концептуальных основ**

#### *Предвзятость*

120.12 A1 Сознательная или бессознательная предвзятость влияет на осуществление профессионального суждения при выявлении, оценке и устранении угроз соблюдения основополагающих принципов.

120.12 A2 Примеры потенциальной предвзятости, о которой следует знать при применении профессионального суждения, включают:

- Предвзятость привязки, которая представляет собой тенденцию использовать начальный фрагмент информации в качестве привязки, по сравнению с которым последующая информация оценивается неадекватно.
- Предвзятое отношение к автоматизации, которое представляет собой тенденцию отдавать предпочтение результатам, полученным от автоматизированных систем, даже если человеческие рассуждения или противоречивая информация вызывают сомнения в надежности или пригодности таких результатов.
- Предвзятость доступности, которая представляет собой тенденцию придавать большее значение событиям или опыту, которые сразу приходят на ум или легко доступны, чем тем, которые не являются таковыми.
- Предвзятость подтверждения, которая представляет собой тенденцию придавать большее значение информации, подтверждающей существующее убеждение, чем информации, противоречащей или вызывающей сомнения в этом убеждении.
- Групповое мышление, которое представляет собой тенденцию группы людей препятствовать индивидуальному творчеству и ответственности и в результате принимать решение без критического осмысления или рассмотрения альтернатив.
- Предвзятость самоуверенности, которая представляет собой тенденцию переоценивать собственную способность делать точные оценки риска или другие суждения или решения.
- Предвзятость репрезентации, которая представляет собой тенденцию основывать понимание на модели опыта, событий или убеждений, которая считается репрезентативной.
- Избирательное восприятие, которое представляет собой тенденцию к тому, что ожидания человека влияют на его отношение к конкретному вопросу или человеку.

120.12 A3 Действия, которые могут смягчить влияние предвзятости, включают:

- Обращение за советом к экспертам для получения дополнительной информации.
- Консультирование с другими людьми для обеспечения надлежащего оспаривания в рамках процесса оценки.
- Прохождение обучения, связанного с выявлением предвзятости, в рамках повышения квалификации.

#### *Организационная культура*

120.13 A1 Эффективное применение концептуальных основ профессиональным бухгалтером повышается, когда важность этических ценностей, соответствующих основополагающим принципам и другим положениям, изложенным в

Кодексе продвигается через внутреннюю культуру организации бухгалтера.

- 120.13 A2 Продвижение этической культуры в организации наиболее эффективно, когда:
- (a) Лидеры и лица, занимающие руководящие должности, пропагандируют важность этических ценностей организации и отчитываются за их соблюдение перед собой и другими;
  - (b) Существуют соответствующие программы обучения и подготовки, процессы управления, а также критерии оценки работы и вознаграждения, способствующие развитию этической культуры;
  - (c) Существуют эффективные политики и процедуры для поощрения и защиты тех, кто сообщает о фактическом или предполагаемом незаконном или неэтичном поведении, включая информаторов; и
  - (d) Организация придерживается этических ценностей в отношениях с третьими сторонами.
- 120.13 A3 Ожидается, что профессиональные бухгалтеры будут поощрять и продвигать этическую культуру в своей организации, принимая во внимание свою должность и старшинство.

### **Соображения по аудиту, проверкам, другим заданиям по заверению и сопутствующим услугам**

#### *Корпоративная культура*

- 120.14 A1 ISQM 1 устанавливает требования и материалы заявки, относящиеся к корпоративной культуре в контексте обязанностей фирмы по разработке, внедрению и эксплуатации системы управления качеством аудита или проверки финансовой отчетности или других заданий по заверению или оказанию сопутствующих услуг.

#### *Независимость*

- 120.15 A1 В соответствии с *Международными стандартами независимости* профессиональные бухгалтеры, занимающиеся общественной практикой, должны быть независимыми при проведении аудита, обзора или других заданий по подтверждению достоверности информации уверенности. Независимость связана с основополагающими принципами объективности и добросовестности. Она включает в себя:
- (a) Независимость ума - состояние ума, позволяющее выразить заключение, не подвергаясь влиянию факторов, которые ставят под угрозу профессиональное суждение, что позволяет человеку действовать добросовестно, проявлять объективность и профессиональный скептицизм.
  - (b) Независимость поведения - недопущение фактов и обстоятельств, которые настолько существенны, что разумная и информированная третья сторона может прийти к выводу о нарушении добросовестности, объективности или профессионального скептицизма фирмы или члена группы по аудиту или подтверждению.

- 120.15A2 *Международные стандарты независимости* устанавливают требования и материалы заявки по применению концептуальных основ для сохранения независимости при проведении аудита, обзора или других заданий для подтверждения достоверности информации. Профессиональные бухгалтеры и фирмы должны соблюдать эти стандарты, чтобы быть независимыми при выполнении таких заданий. Концептуальная основа для выявления, оценки и устранения угроз соблюдения основополагающих принципов применяется таким же образом к соблюдению требований независимости. Категории угроз для соблюдения основополагающих принципов, описанные в параграфе 120.6 A3, также являются категориями угроз для соблюдения требований к независимости.
- 120.15 A3 Условия, политика и процедуры, описанные в параграфах 120.6 A1 и 120.8 A2, которые могут помочь в выявлении и оценке угроз соблюдения основополагающих принципов, также могут быть факторами, имеющими отношение к выявлению и оценке угроз независимости. В контексте аудитов, обзоров и других заданий по подтверждению достоверности информации примером таких условий, политики и процедур является система управления качеством, разработанная, внедренная и функционирующая фирмой в соответствии со стандартами управления качеством, выпущенными IAASB.

#### *Профессиональный скептицизм*

- 120.16 A1 В соответствии со стандартами аудита, обзора и других видов подтверждения, включая стандарты, выпущенные IAASB, профессиональные бухгалтеры, занимающиеся общественной практикой, должны проявлять профессиональный скептицизм при планировании и проведении аудита, обзора и других заданий по подтверждению. Профессиональный скептицизм и фундаментальные принципы, описанные в разделе 110, являются взаимосвязанными понятиями.
- 120.16 A2 В ходе аудита финансовой отчетности соблюдение основополагающих принципов, как по отдельности, так и в совокупности, способствует проявлению профессионального скептицизма, как показано в следующих примерах:
- *Добросовестность* требует от профессионального бухгалтера быть прямым и честным. Например, бухгалтер соблюдает принцип добросовестности:
    - Будучи прямым и честным при выражении беспокойства по поводу позиции, занятой клиентом.
    - Проводя расследования в отношении противоречивой информации и поиск дополнительных аудиторских доказательств для решения проблем, связанных с заявлениями, которые могут быть существенно ложными или вводящими в заблуждение, с целью принятия обоснованных решений о надлежащем порядке действий в данных обстоятельствах.

- Имея силу характера, позволяющей действовать надлежащим образом, даже когда на вас оказывают давление с целью заставить поступить иначе или когда это может привести к потенциальным неблагоприятным последствиям для личности или организации. Правильное поведение — значит:
  - (a) Стоять на своем, при дилеммах и сложных ситуациях; или
  - (b) Бросать вызов другим, когда того требуют обстоятельства, и в соответствии с обстоятельствами.

При этом бухгалтер демонстрирует критическую оценку аудиторских доказательств, что способствует проявлению профессионального скептицизма.

- *Объективность* требует, чтобы профессиональный бухгалтер использовал профессиональное или деловое суждение без ущерба для себя:
  - (a) Предвзятость;
  - (b) Конфликт интересов; или
  - (c) Неоправданное влияние или неоправданная зависимость от людей, организаций, технологий или других факторов.

Например, бухгалтер соблюдает принцип объективности путем:

- (a) Распознавания обстоятельств или отношений, таких как знакомство с клиентом, которые могут поставить под сомнение профессиональное или деловое суждение бухгалтера; и
- (b) Рассмотрения влияния таких обстоятельств и отношений на суждение бухгалтера при оценке достаточности и уместности аудиторских доказательств, относящихся к вопросу, существенному для финансовой отчетности клиента.

При этом бухгалтер ведет себя таким образом, что способствует проявлению профессионального скептицизма.

- *Профессиональная компетентность и должная тщательность* требуют от профессионального бухгалтера обладать профессиональными знаниями и навыками на уровне, необходимом для обеспечения предоставления компетентных профессиональных услуг, и действовать добросовестно в соответствии с применимыми стандартами, законами и нормативными актами. Например, бухгалтер соблюдает принцип профессиональной компетентности и должной тщательности путем:

- (a) Применения знаний, относящихся к отрасли и хозяйственной деятельности конкретного клиента, для правильного выявления рисков существенного искажения;
- (b) Разработки и проведения соответствующих аудиторских процедур; и
- (c) Применения соответствующих знаний при критической оценке того, являются ли аудиторские доказательства достаточными и уместными в данных обстоятельствах.

При этом бухгалтер ведет себя таким образом, что способствует проявлению профессионального скептицизма.

## ЧАСТЬ 2 - ПРОФЕССИОНАЛЬНЫЕ БУХГАЛТЕРЫ В БИЗНЕСЕ

Страница

Раздел 200	Применение концептуальных основ - Профессиональные бухгалтеры в бизнесе .....	36
Раздел 210	Конфликты интересов .....	41
Раздел 220	Подготовка и представление информации .....	44
Раздел 230	Действие с достаточным опытом.....	49
Раздел 240	Финансовые интересы, вознаграждения и поощрения, связанные с финансовой отчетностью и принятием решений.....	51
Раздел 250	Поощрения, включая подарки и угощения .....	53
Раздел 260	Ответственность за несоответствие законам и регламентам.....	59
Раздел 270	Давление с целью нарушения основополагающих принципов.....	69



## ЧАСТЬ 2 - ПРОФЕССИОНАЛЬНЫЕ БУХГАЛТЕРЫ В БИЗНЕСЕ

### РАЗДЕЛ 200

#### ПРИМЕНЕНИЕ КОНЦЕПТУАЛЬНОЙ СХЕМЫ - ПРОФЕССИОНАЛЬНЫЕ БУХГАЛТЕРЫ В БИЗНЕСЕ

##### Введение

- 200.1 В данной части Кодекса изложены требования и материалы заявки для профессиональных бухгалтеров в бизнесе при применении концептуальных основ, изложенных в Разделе 120. В ней не описаны все факты и обстоятельства, включая профессиональную деятельность, интересы и отношения, с которыми могут столкнуться профессиональные бухгалтеры в бизнесе и которые создают или могут создать угрозы для соблюдения основополагающих принципов. Поэтому концептуальные основы требуют от профессиональных бухгалтеров в бизнесе быть внимательными к таким фактам и обстоятельствам.
- 200.2 На работу профессиональных бухгалтеров в бизнесе могут полагаться инвесторы, кредиторы, организации-работодатели и другие секторы делового сообщества, а также правительства и широкая общественность. Профессиональные бухгалтеры в бизнесе могут быть единолично или совместно ответственны за подготовку и представление финансовой и другой информации, на которую могут полагаться как их организации-работодатели, так и третьи стороны. Они также могут отвечать за обеспечение эффективного финансового управления и компетентные консультации по различным вопросам, связанным с бизнесом.
- 200.3 Профессиональный бухгалтер в бизнесе может быть сотрудником, подрядчиком, партнером, директором (исполнительным или неисполнительным), собственным менеджером или волонтером организации-работодателя. Юридическая форма отношений бухгалтера с организацией-работодателем не влияет на этические обязанности, возлагаемые на бухгалтера.
- 200.4 В данной части термин «профессиональный бухгалтер» означает:
- (a) Профессиональный бухгалтер в бизнесе; и
  - (b) Физическое лицо, которое является профессиональным бухгалтером в общественной практике при выполнении профессиональной деятельности в соответствии с отношениями бухгалтера с фирмой бухгалтера, будь то в качестве подрядчика, сотрудника или владельца. Более подробная информация о том, когда Часть 2 применима к профессиональным бухгалтерам в общественной практике, изложена в параграфах R120.4, R300.5 и 300.5 A1.

##### Требования и материалы заявки

###### Общее

- R200.5** Профессиональный бухгалтер должен соблюдать основополагающие принципы, изложенные в разделе 110, и применять концептуальную основу, изложенную в Разделе 120 для выявления, оценки и устранения угроз соблюдения основополагающих принципов.

- 200.5 A1 Профессиональный бухгалтер обязан содействовать достижению законных целей организации, в которой он работает. Кодекс не стремится помешать бухгалтерам выполнять эту обязанность, но рассматривает обстоятельства, при которых соблюдение основополагающих принципов может быть поставлено под угрозу.
- 200.5 A2 Профессиональные бухгалтеры могут продвигать позицию организации-работодателя при содействии законным целям и задачам организации-работодателя, при условии, что любые сделанные заявления не являются ложными или вводящими в заблуждение. Такие действия обычно не создают угрозы заступничества.
- 200.5 A3 Чем более высокую должность занимает профессиональный бухгалтер, тем больше у него возможностей и способностей получать доступ к информации и влиять на политику, принимаемые решения и действия других лиц, связанных с организацией-работодателем. В той степени, в которой они могут это сделать, принимая во внимание их положение и старшинство в организации, бухгалтеры должны поощрять и продвигать этическую культуру в организации в соответствии с параграфом 120.13 A3. Примеры действий, которые могут быть предприняты, включают внедрение, реализацию и надзор за:
- Программой обучения и тренингов по этике.
  - Процессами управления и критерии оценки и поощрения деятельности, способствующие развитию этической культуры.
  - Политикой в области этики и доносительства.
  - Политикой и процедурой, разработанной для предотвращения несоблюдения законов и нормативных актов.

### Определение угроз

- 200.6 A1 Угрозы соблюдению основополагающих принципов могут быть вызваны широким спектром фактов и обстоятельств. Категории угроз описаны в параграфе 120.6 A3. Ниже приведены примеры фактов и обстоятельств в рамках каждой из этих категорий, которые могут создавать угрозы для профессионального бухгалтера при осуществлении профессиональной деятельности:
- (а) Угрозы личной заинтересованности
- Профессиональный бухгалтер, имеющий финансовый интерес в организации-работодателе или получающий от нее кредит или гарантию.
  - Профессиональный бухгалтер, участвующий в программах стимулирующего вознаграждения, предлагаемых организацией-работодателем.
  - Профессиональный бухгалтер, имеющий доступ к корпоративным активам для личного пользования.

- Профессиональному бухгалтеру предлагают подарок или особое отношение со стороны поставщика организации-работодателя.
- (b) Угрозы самоконтроля
- Профессиональный бухгалтер, определяющий соответствующий порядок учета объединения бизнеса после выполнения технико-экономического обоснования, подтверждающего решение о покупке.
- (c) Угрозы заступничества
- Профессиональный бухгалтер, имеющий возможность манипулировать информацией в проспекте эмиссии с целью получения выгодного финансирования.
- (d) Угрозы близких отношений
- Профессиональный бухгалтер несет ответственность за финансовую отчетность организации-работодателя, если непосредственный или близкий член семьи, работающий в этой организации, принимает решения, влияющие на финансовую отчетность организации.
  - Профессиональный бухгалтер, имеющий длительную связь с лицами, влияющими на принятие бизнес-решений.
- (e) Угрозы шантажа
- Профессиональный бухгалтер или близкий член семьи, столкнувшийся с угрозой увольнения или замены из-за разногласий по поводу:
    - Применение принципа бухгалтерского учета.
    - Способ представления финансовой информации.
  - Лицо, пытающееся повлиять на процесс принятия решений профессиональным бухгалтером, например, в отношении заключения контрактов или применения принципов бухгалтерского учета.

### Оценка угроз

- 200.7 A1 Условия, политика и процедуры, описанные в параграфах 120.6 A1 и 120.8 A2, могут повлиять на оценку того, находится ли угроза соблюдения основополагающих принципов на приемлемом уровне.
- 200.7 A2 На оценку профессиональным бухгалтером уровня угрозы также влияют характер и сфера профессиональной деятельности.

200.7 А3 На оценку профессиональным бухгалтером уровня угрозы может повлиять рабочая обстановка в организации-работодателе и ее операционная среда. Например:

- Лидерство, которое подчеркивает важность этичного поведения и ожидание того, что сотрудники будут действовать этично.
- Политика и процедуры, расширяющие возможности и поощряющие сотрудников сообщать о волнующих их вопросах этики высшему руководству, не опасаясь возмездия.
- Политика и процедуры для внедрения и контроля качества работы сотрудников.
- Системы корпоративного надзора или другие надзорные структуры и сильный внутренний контроль.
- Процедуры набора персонала, подчеркивающие важность найма высококвалифицированного компетентного персонала.
- Своевременное доведение политики и процедур, включая любые изменения в них, до сведения всех сотрудников, а также соответствующее обучение и тренинги по таким политикам и процедурам.
- Политика в области этики и кодекса поведения.

200.7 А4 Профессиональные бухгалтеры могут рассмотреть возможность получения юридической консультации, если они считают, что неэтичное поведение или действия других лиц имели место или будут иметь место в организации-работодателе.

### Устранение угроз

200.8 А1 Разделы 210-270 описывают определенные угрозы, которые могут возникнуть в ходе осуществления профессиональной деятельности, и содержат примеры действий, которые могут устранить такие угрозы.

200.8 А2 В экстремальных ситуациях, если обстоятельства, создающие угрозы, не могут быть устранены, а гарантии недоступны или не могут быть применены для снижения угрозы до приемлемого уровня, профессиональному бухгалтеру может быть целесообразно уволиться из организации-работодателя.

### Общение с теми, кому поручено управление

**R200.9** При общении с лицами, на которых возложены обязанности по управлению в соответствии с Кодексом, профессиональный бухгалтер должен определить соответствующее лицо (лица) для взаимодействия в организации-работодателе структуры управления. Если бухгалтер общается с подгруппой лиц, на которых возложено руководство, бухгалтер должен определить, необходимо ли также общаться со всеми лицами, на которых возложено руководство, чтобы они были адекватно информированы.

- 200.9 A1 При определении того, с кем общаться, профессиональный бухгалтер может рассмотреть следующие вопросы:
- (a) Характер и важность обстоятельств; и
  - (b) Вопрос, который необходимо сообщить.
- 200.9 A2 Примерами подгруппы лиц, отвечающих за управление, являются комитет по аудиту или отдельный член группы лиц, отвечающих за управление.
- R200.10** Если профессиональный бухгалтер общается с лицами, которые имеют обязанности по управлению, а также обязанности по руководству, бухгалтер должен убедиться, что общение с этими лицами адекватно информирует всех лиц, выполняющих роль директора, с которыми бухгалтер общался бы в противном случае.
- 200.10 A1 В некоторых обстоятельствах все лица, которым поручено руководство, участвуют в управлении организацией-работодателем, например, в малом бизнесе, где один владелец управляет организацией, и никто другой не играет руководящей роли. В этих случаях, если вопросы сообщаются лицу (лицам), наделенному (наделенным) управленческими обязанностями, и это лицо (лица) также наделено (наделены) управленческими обязанностями, профессиональный бухгалтер выполнил требование об общении с лицами, наделенными управленческими полномочиями.

**РАЗДЕЛ 210****КОНФЛИКТЫ ИНТЕРЕСОВ****Введение**

210.1 Профессиональные бухгалтеры обязаны соблюдать основополагающие принципы и применять концептуальные основы, изложенные в Разделе 120, для выявления, оценки и устранения угроз.

210.2 Конфликт интересов создает угрозы для соблюдения принципа объективности и может создать угрозы для соблюдения других основополагающих принципов. Такие угрозы могут возникнуть, когда:

- (a) Профессиональный бухгалтер осуществляет профессиональную деятельность, связанную с определенным вопросом, для двух или более сторон, чьи интересы в отношении этого вопроса находятся в конфликте; или
- (b) Интересы профессионального бухгалтера в отношении конкретного вопроса и интересы стороны, для которой бухгалтер осуществляет профессиональную деятельность, связанную с этим вопросом, находятся в конфликте.

Сторона может включать в себя организацию-работодателя, поставщика, клиента, кредитора, акционера или другую сторону.

210.3 В данном разделе изложены особые требования и материалы по заявке относящиеся к применению концептуальных основ к конфликтам интересов.

**Требования и материалы заявки****Общее**

**R210.4** Профессиональный бухгалтер не должен допускать, чтобы конфликт интересов ставил под сомнение профессиональное или деловое суждение.

210.4 A1 Примеры обстоятельств, которые могут привести к конфликту интересов, включают:

- Работу на руководящей или управляющей должности в двух организациях-работодателях и получение конфиденциальной информации от одной организации, которая может быть использована профессиональным бухгалтером в интересах или во вред другой организации.
- Выполнение профессиональной деятельности для каждого из двух участников партнерства, когда оба участника нанимают бухгалтера для оказания им помощи в расторжении партнерства.
- Подготовку финансовой информации для некоторых членов руководства организации-работодателя бухгалтера, желающих осуществить выкуп менеджмента.

- Ответственность за выбор поставщика для организации-работодателя, когда ближайший родственник бухгалтера может получить финансовую выгоду от сделки.
- Работа в качестве руководителя в организации-работодателе, которая утверждает определенные инвестиции для компании, если одна из этих инвестиций увеличит стоимость инвестиционного портфеля бухгалтера или ближайшего родственника.

## Выявление конфликтов

**R210.5** Профессиональный бухгалтер должен предпринять разумные шаги для выявления обстоятельств, которые могут создать конфликт интересов и, следовательно, угрозу для соблюдения одного или нескольких основополагающих принципов. Такие шаги должны включать выявление:

- (a) Характера соответствующих интересов и отношений между вовлеченными сторонами; и
- (b) Деятельности и ее последствия для соответствующих сторон.

**R210.6** Профессиональный бухгалтер должен оставаться внимательным к изменениям, происходящим со временем в характере деятельности, интересов и отношений, которые могут создать конфликт интересов при осуществлении профессиональной деятельности.

## Угрозы, создаваемые конфликтами интересов

210.7 A1 В целом, чем более прямая связь между профессиональной деятельностью и вопросом, по которому интересы сторон конфликтуют, тем больше вероятность того, что уровень угрозы находится на неприемлемом уровне.

210.7 A2 Примером действия, которое может устранить угрозы, вызванные конфликтом интересов, является отказ от участия в процессе принятия решений, связанных с вопросом, вызвавшим конфликт интересов.

210.7 A3 Примеры действий, которые могут быть мерами защиты для устранения угроз, создаваемых конфликтом интересов, включают:

- Реструктуризацию или разделение определенных обязанностей и ответственности.
- Получение соответствующего надзора, например, действовать под руководством исполнительного или неисполнительного директора.

## Раскрытие информации и согласие

### *Общее*

210.8 A1 Обычно необходимо:

- (a) Раскрыть характер конфликта интересов и то, как были устранены любые созданные угрозы, соответствующим сторонам, в том числе соответствующим уровням в организации-работодателе, затронутой конфликтом; и

(b) Получить согласие соответствующих сторон на осуществление профессиональным бухгалтером профессиональной деятельности, если для устранения угрозы применяются меры предосторожности.

210.8 A2 Согласие может подразумеваться поведением стороны в обстоятельствах, когда профессиональный бухгалтер имеет достаточно доказательств, чтобы сделать вывод, что стороны знают обстоятельства с самого начала и приняли конфликт интересов, если они не выдвигают возражений против существования конфликта.

210.8 A3 Если такое раскрытие или согласие не оформлено в письменном виде, профессиональному бухгалтеру рекомендуется документально подтвердить:

- (a) Характер обстоятельств, приведших к конфликту интересов;
- (b) Гарантии, применяемые для устранения угроз, когда это применимо; и
- (c) Полученное согласие.

*Другие факторы*

210.9 A1 При разрешении конфликта интересов профессиональному бухгалтеру рекомендуется обратиться за советом к сотрудникам организации-работодателя или к другим лицам, таким как профессиональный орган, юристконсульт или другой бухгалтер. При таком раскрытии информации или обмене информацией в рамках организации-работодателя и обращении за рекомендациями к третьим лицам действует принцип конфиденциальности.



**РАЗДЕЛ 220****ПОДГОТОВКА И ПРЕДСТАВЛЕНИЕ ИНФОРМАЦИИ****Введение**

- 220.1 Профессиональные бухгалтеры обязаны соблюдать основополагающие принципы и применять концептуальные основы, изложенные в Разделе 120, для выявления, оценки и устранения угроз.
- 220.2 Подготовка или представление информации может создать личную заинтересованность, запугивание или другие угрозы для соблюдения одного или нескольких основополагающих принципов. В данном разделе изложены конкретные требования и материалы заявки, относящиеся к применению концептуальных основ в таких обстоятельствах.

**Требования и материалы заявки****Общее**

- 220.3 A1 Профессиональные бухгалтеры на всех уровнях в организации-работодателе участвуют в подготовке или представлении информации как внутри организации, так и за ее пределами.
- 220.3 A2 Заинтересованные стороны, которым или для которых готовится или представляется такая информация, включают:

- Руководство и лица, на которых возложена ответственность за управление.
- Инвесторов и займодателей или других кредиторов.
- Регулирующие органы.

Эта информация может помочь заинтересованным сторонам в понимании и оценке аспектов состояния дел организации-работодателя и в принятии решений, касающихся организации. Информация может включать финансовую и нефинансовую информацию, которая может быть обнародована или использоваться для внутренних целей.

Примеры включают:

- Отчеты о работе и производительности.
- Анализы поддержки принятия решений.
- Бюджеты и прогнозы.
- Информацию, предоставляемую внутренним и внешним аудиторам.
- Анализ рисков.
- Финансовую отчетность общего и специального назначения.
- Налоговые декларации.
- Отчеты, поданные в регулирующие органы для юридических и нормативных целей.

220.3 A3 Для целей данного раздела подготовка или представление информации включает в себя запись, ведение и утверждение информации.

**R220.4** При подготовке или представлении информации профессиональный бухгалтер должен:

- (a) Подготовить или представить информацию в соответствии с соответствующей системой отчетности, если это применимо;
- (b) Подготовить или представить информацию таким образом, чтобы не вводить в заблуждение и не влиять ненадлежащим образом на договорные или нормативные результаты;
- (c) Использовать профессиональное суждение для:
  - (i) Точного и полного представления фактов во всех существенных аспектах;
  - (ii) Четкого описания истинного характера деловых операций или деятельности; и
  - (iii) Классификации и регистрации информации своевременно и надлежащим образом;
- (d) Не опускать ничего с намерением ввести информацию в заблуждение или неправомерно повлиять на договорные или нормативные результаты;
- (e) Избегать чрезмерного влияния или чрезмерной зависимости от лиц, организаций или технологий; и
- (f) Помнить о риске предвзятости.

220.4 A1 Примером неправомерного влияния на результат договора или нормативного акта является использование нереалистичной оценки с намерением избежать нарушения договорного требования, например, долгового обязательства, или нормативного требования, например, требования к капиталу финансового учреждения.

#### **Использование свободы действий при подготовке или представлении информации**

**R220.5** Подготовка или представление информации может потребовать использования свободы действий при вынесении профессиональных суждений. Профессиональный бухгалтер не должен использовать такое усмотрение с намерением ввести в заблуждение других или оказать ненадлежащее влияние на договорные или нормативные результаты.

220.5 A1 Примеры того, как свобода действий может быть использована для достижения неприемлемых результатов, включают:

- Определение оценок, например, определение оценок справедливой стоимости с целью искажения прибыли или убытков.
- Выбор или изменение учетной политики или метода среди двух или более альтернатив, разрешенных в соответствии с действующей системой финансовой отчетности, например, выбор политики учета долгосрочных контрактов с целью искажения прибыли или убытков.
- Определение времени проведения операций, например, приурочивание продажи актива к концу финансового года с целью ввести в заблуждение.
- Определение структурирования сделок, например, структурирование сделок финансирования с целью искажения активов и обязательств или классификации денежных потоков.
- Выбор раскрываемой информации, например, опуская или скрывая информацию, касающуюся финансовых или операционных рисков, с целью ввести в заблуждение.

### **R220.6**

При выполнении профессиональной деятельности, особенно той, которая не требует соблюдения соответствующей системы отчетности, профессиональный бухгалтер должен использовать профессиональное суждение для выявления и рассмотрения:

- (a) Цели, для которой будет использоваться информация;
- (b) Контекста, в котором она дана; и
- (c) Аудитории, которой он адресован.

220.6 A1

Например, при подготовке или представлении условных отчетов, бюджетов или прогнозов, включение соответствующих оценок, приближений и допущений, где это уместно, позволит тем, кто может полагаться на такую информацию, сформировать свои собственные суждения.

220.6 A2

Профессиональный бухгалтер может также рассмотреть возможность уточнения предполагаемой аудитории, контекста и цели представляемой информации.

### **Опирайтесь на работу других**

### **R220.7**

Профессиональный бухгалтер, который намеревается полагаться на работу других лиц, внутренних или внешних по отношению к организации-работодателю, или других организаций, должен использовать профессиональное суждение, чтобы определить, какие шаги необходимо предпринять, если таковые имеются, для выполнения обязанностей, изложенных в параграфе R220.4.

220.7 A1

Факторы, которые следует учитывать при определении того, насколько разумно полагаться на других, включают:

- Репутацию и опыт другого лица или организации, а также имеющиеся у него ресурсы.

- Подлежит ли другой человек применимым профессиональным и этическим стандартам.

Такая информация может быть получена в результате предыдущего общения с другим человеком или организацией или в результате консультаций с другими людьми.

### Устранение информации, которая вводит или может вводить в заблуждение

#### R220.8

Если профессиональный бухгалтер знает или имеет основания полагать, что информация, с которой связан бухгалтер, вводит в заблуждение, бухгалтер должен предпринять соответствующие действия, чтобы попытаться разрешить этот вопрос.

#### 220.8 A1

Действия, которые могут быть уместны, включают:

- Обсуждение опасений, что информация является недостоверной, с руководителем профессионального бухгалтера и/или руководством соответствующего уровня (уровней) в организации, в которой работает бухгалтер, или с теми, на кого возложена ответственность за управление, и обращение к этим лицам с просьбой предпринять соответствующие действия для решения вопроса. Такие действия могут включать:
  - Исправление информации.
  - Если информация уже была раскрыта предполагаемым пользователям, сообщения им правильной информации.
- Консультацию с политикой и процедурами организации-работодателя (например, с политикой этики или политикой информирования о нарушениях) относительно того, как решать такие вопросы внутри организации.

#### 220.8 A2

Профессиональный бухгалтер может решить, что организация-работодатель не предприняла соответствующих мер. Если у бухгалтера по-прежнему есть основания полагать, что информация вводит в заблуждение, следующие дальнейшие действия могут быть уместны при условии, что бухгалтер сохраняет принцип конфиденциальности:

- Консультируясь с:
  - Соответствующим профессиональным органом.
  - Внутренним или внешним аудитором организации-работодателя.
  - Юридическим советником.
- Определяя, существуют ли какие-либо требования для связи с:
  - Третьими лицами, включая пользователей информации.
  - Регулирующими и надзорными органами.

**R220.9** Если после исчерпания всех возможных вариантов профессиональный бухгалтер определяет, что соответствующие меры не были приняты и есть основания полагать, что информация по-прежнему вводит в заблуждение, бухгалтер должен отказаться быть или оставаться связанным с этой информацией.

220.9 A1 В таких обстоятельствах профессиональному бухгалтеру может быть целесообразно уволиться из организации-работодателя.

### Документация

220.10 A1 Профессиональному бухгалтеру рекомендуется документировать:

- Факты.
- Принципы бухгалтерского учета или другие соответствующие профессиональные стандарты.
- Связи и стороны, с которыми обсуждались вопросы.
- Рассмотренные варианты действий.
- Как бухгалтер попытался решить вопрос (вопросы).

### Другие факторы

220.11 A1 Если угроза соблюдению основополагающих принципов, относящихся к подготовке или представлению информации, возникает из-за финансовой заинтересованности, включая компенсацию и стимулы, связанные с финансовой отчетностью и принятием решений, применяются требования и материалы заявки, изложенные в Разделе 240.

220.11 A2 Если недостоверная информация может быть связана с несоблюдением законов и нормативных актов, применяются требования и материалы заявки, изложенные в Разделе 260.

220.11 A3 Если угроза соблюдения основополагающих принципов, касающихся подготовки или представления информации, возникает в результате давления, применяются требования и материалы заявки, изложенные в Разделе 270.

**РАЗДЕЛ 230****ДЕЙСТВИЕ С ДОСТАТОЧНЫМ ОПЫТОМ****Введение**

- 230.1 Профессиональные бухгалтеры обязаны соблюдать основополагающие принципы и применять концептуальные основы, изложенные в Разделе 120, для выявления, оценки и устранения угроз.
- 230.2 Действия без достаточного опыта создают угрозу для соблюдения принципа профессиональной компетентности и должной тщательности. В данном разделе изложены конкретные требования и материалы заявки, относящиеся к применению концептуальных основ в таких обстоятельствах.

**Требования и материалы заявки****Общее**

**R230.3** Профессиональный бухгалтер не должен намеренно вводить в заблуждение нанимающую организацию относительно уровня знаний или опыта, которым он обладает.

230.3 A1 Принцип профессиональной компетентности и должной тщательности требует, чтобы профессиональный бухгалтер выполнял только те значительные задачи, для решения которых он имеет или может получить достаточную подготовку или опыт.

230.3 A2 Угроза соблюдению принципа профессиональной компетентности и должной тщательности в личных интересах может возникнуть, если профессиональный бухгалтер имеет:

- Недостаточное количество времени для выполнения или завершения соответствующих обязанностей.
- Неполную, ограниченную или иным образом неадекватную информацию для выполнения обязанностей.
- Недостаточный опыт, подготовка и/или образование.
- Неадекватные ресурсы для выполнения обязанностей.

230.3 A3 Факторы, которые имеют значение для оценки уровня такой угрозы, включают:

- Степень, в которой профессиональный бухгалтер работает с другими людьми.
- Относительный стаж работы бухгалтера в бизнесе.
- Уровень контроля и проверки, применяемый к работе.

230.3 A4 Примеры действий, которые могут быть мерами предосторожности для устранения такой угрозы собственной заинтересованности, включают:

- Получение помощи или обучения от человека, обладающего необходимым опытом.

- Обеспечение наличия достаточного времени для выполнения соответствующих обязанностей.

**R230.4**

Если угроза соблюдения принципа профессиональной компетентности и должной тщательности не может быть устранена, профессиональный бухгалтер должен определить, следует ли отказаться от выполнения соответствующих обязанностей. Если бухгалтер решит, что отказ уместен, он должен сообщить причины.

**Другие факторы**

230.5 A1

Требования и материалы заявки в Разделе 270 применяются, когда на профессионального бухгалтера оказывается давление с целью заставить его действовать таким образом, который может привести к нарушению принципа профессиональной компетентности и должной тщательности.

**РАЗДЕЛ 240****ФИНАНСОВЫЕ ИНТЕРЕСЫ, ВОЗНАГРАЖДЕНИЯ И ПРЕМИИ,  
СВЯЗАННЫЕ С ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТЬЮ И ПРИНЯТИЕМ  
РЕШЕНИЙ****Введение**

- 240.1 Профессиональные бухгалтеры обязаны соблюдать основополагающие принципы и применять концептуальные основы, изложенные в Разделе 120, для выявления, оценки и устранения угроз.
- 240.2 Наличие финансовой заинтересованности или знание о финансовой заинтересованности непосредственного или близкого члена семьи может создать угрозу для соблюдения принципов объективности или конфиденциальности. В данном разделе изложены конкретные требования и материалы заявки, относящиеся к применению концептуальных основ в таких обстоятельствах.

**Требования и материалы заявки****Общее**

- R240.3** Профессиональный бухгалтер не должен манипулировать информацией или использовать конфиденциальную информацию для личной выгоды или для финансовой выгоды других лиц.
- 240.3 A1 Профессиональные бухгалтеры могут иметь финансовые интересы или знать о финансовых интересах непосредственных или близких членов семьи, которые при определенных обстоятельствах могут создать угрозу для соблюдения основополагающих принципов. Финансовые интересы включают интересы, возникающие в результате компенсационных или стимулирующих соглашений, связанных с финансовой отчетностью и принятием решений.
- 240.3 A2 Примеры обстоятельств, которые могут создать угрозу для собственных интересов, включают ситуации, в которых профессиональный бухгалтер или его член семьи или близкий родственник:
- Имеет мотив и возможность манипулировать информацией, потенциально влияющая на цены с целью получения финансовой выгоды.
  - Имеет прямой или косвенный финансовый интерес в организации-работодателе, и на стоимость этого финансового интереса могут непосредственно повлиять решения, принимаемые бухгалтером.
  - Имеет право на получение бонуса, связанного с прибылью, и на величину этого бонуса могут непосредственно повлиять решения, принятые бухгалтером.
  - Прямо или косвенно владеет правами на акции с отсроченным бонусом или опционами на акции в организации-работодателе, на стоимость которых могут повлиять решения, принятые бухгалтером.



- Участвует в компенсационных мероприятиях, которые стимулируют достижение целей или поддерживают усилия по максимизации стоимости акций организации-работодателя. Примером такого соглашения может быть участие в планах стимулирования, которые связаны с выполнением определенных условий производительности.

240.3 А3 Факторы, которые имеют значение для оценки уровня такой угрозы, включают:

- Значимость финансового интереса. Что представляет собой значительный финансовый интерес, зависит от личных обстоятельств и существенности финансового интереса для человека.
- Политику и процедуры для независимого от руководства комитета по определению уровня или формы вознаграждения руководства.
- В соответствии с любой внутренней политикой, раскрытие информации тем, кто несет ответственность за управление:
  - Все соответствующие интересы.
  - Любые планы по реализации прав или торговле соответствующими акциями.
- Процедуры внутреннего и внешнего аудита, специфические для решения вопросов, которые приводят к возникновению финансового интереса.

240.3 А4 Угрозы, создаваемые компенсационными или стимулирующими механизмами, могут усугубляться явным или скрытым давлением со стороны начальства или коллег. См. Раздел 270 *«Давление с целью нарушения основополагающих принципов»*.

**РАЗДЕЛ 250****ПООЩЕНИЯ, ВКЛЮЧАЯ ПОДАРКИ И УГОЩЕНИЯ****Введение**

- 250.1 Профессиональные бухгалтеры обязаны соблюдать основополагающие принципы и применять концептуальные основы, изложенные в Разделе 120, для выявления, оценки и устранения угроз.
- 250.2 Предложение или принятие побуждений может создать угрозу корысти, знакомства или запугивания для соблюдения основополагающих принципов, особенно принципов добросовестности, объективности и профессионального поведения.
- 250.3 В данном разделе изложены требования и материалы заявки, относящиеся к применению концептуальных основ в отношении предложения и принятия побуждений при осуществлении профессиональной деятельности, что не является несоблюдением законов и нормативных актов. Данный раздел также требует от профессионального бухгалтера соблюдать соответствующие законы и нормативные акты при предложении или принятии вознаграждения.

**Требования и материалы заявки****Общее**

250.4 A1 Поощрение — это объект, ситуация или действие, которые используются как средство влияния на поведение другого человека, но не обязательно с намерением ненадлежащим образом повлиять на поведение этого человека. Поощрение может варьироваться от незначительных актов гостеприимства между коллегами по бизнесу до действий, которые приводят к несоблюдению законов и нормативных актов. Поощрения могут быть в форме, например:

- Подарков.
- Угощений.
- Развлечений.
- Политических или благотворительных пожертвований.
- Призывов к дружбе и верности.
- Трудоустройства или других коммерческих возможностей.
- Преференциального обращения, прав или привилегий.

**Поощрения, запрещенные законами и нормативными актами**

**R250.5** Во многих юрисдикциях существуют законы и нормативные акты, например, связанные с взяточничеством и коррупцией, которые запрещают предлагать или принимать поощрения в определенных обстоятельствах. Профессиональный бухгалтер должен получить

представление о соответствующих законах и правилах и соблюдать их, когда бухгалтер сталкивается с такими обстоятельствами.

**Поощрения, не запрещенные законами и нормативными актами**

250.6 A1 Предложение или принятие поощрений, которые не запрещены законами и нормативными актами, все же могут создавать угрозы для соблюдения основополагающих принципов.

*Склонение с намерением ненадлежащим образом повлиять на поведение*

**R250.7** Профессиональный бухгалтер не должен предлагать или побуждать других предлагать любое поощрение, которое сделано или о котором, по мнению бухгалтера, разумная и информированная третья сторона могла бы сделать вывод, что оно сделано с намерением ненадлежащим образом повлиять на поведение получателя или другого лица.

**R250.8** Профессиональный бухгалтер не должен принимать или поощрять других принимать любое побуждение, которое, по заключению бухгалтера, сделано или, по мнению разумной и информированной третьей стороны, может быть сделано с намерением ненадлежащим образом повлиять на поведение получателя или другого лица.

250.9 A1 Поощрение считается ненадлежащим влиянием на поведение человека, если оно заставляет его действовать незэтичным образом. Такое ненадлежащее влияние может быть направлено либо на получателя, либо на другое лицо, которое имеет определенные отношения с получателем. Основополагающие принципы являются подходящей системой отсчета для профессионального бухгалтера при рассмотрении того, что представляет собой незэтичное поведение со стороны самого бухгалтера и, если необходимо по аналогии, других лиц.

250.9 A2 Нарушение основополагающего принципа добросовестности возникает, когда профессиональный бухгалтер предлагает или принимает, или побуждает других предложить или принять поощрение, если намерение состоит в том, чтобы ненадлежащим образом повлиять на поведение получателя или другого лица.

250.9 A3 Определение наличия фактического или предполагаемого намерения ненадлежащим образом повлиять на поведение требует применения профессионального суждения. Соответствующие факторы могут включать:

- Характер, частоту, стоимость и совокупный эффект поощрения.
- Время, когда предлагается стимул, относительно любого действия или решения, на которое он может повлиять.
- Является ли поощрение обычным или культурным обычаем в данных обстоятельствах, например, предложение подарка по случаю религиозного праздника или свадьбы.

- Является ли поощрение вспомогательной частью профессиональной деятельности, например, предложение или принятие обеда в связи с деловой встречей.
- Является ли предложение поощрения ограниченным для отдельного получателя или доступным для более широкой группы. Более широкая группа может быть внутренней или внешней по отношению к организации-работодателю, например, другие клиенты или поставщики.
- Роли и должности лиц, предлагающих или получивших предложение о поощрении.
- Знает ли профессиональный бухгалтер или имеет основания полагать, что принятие поощрения нарушит политику и процедуры организации-работодателя контрагента.
- Степень прозрачности, с которой предлагается поощрение.
- Было ли поощрение необходимо или запрошено получателем.
- Известное предыдущее поведение или репутация оферента.

#### Факторы дальнейших действий

- 250.10 A1 Если профессиональному бухгалтеру становится известно о поощрении, предложенном с действительным или предполагаемым намерением ненадлежащим образом повлиять на поведение, угрозы для соблюдения основополагающих принципов могут возникнуть, даже если требования параграфов R250.7 и R250.8 выполнены.
- 250.10 A2 Примеры действий, которые могут быть мерами защиты для устранения таких угроз, включают:
- Информирование высшего руководства или лиц, отвечающих за управление организацией-работодателем профессионального бухгалтера или оферента о предложении.
  - Изменение или прекращение деловых отношений с оферентом.

#### *Поощрение без намерения ненадлежащим образом повлиять на поведение*

- 250.11 A1 Требования и материалы заявки, изложенные в концептуальных основах, применяются, когда профессиональный бухгалтер пришел к выводу об отсутствии фактического или предполагаемого намерения ненадлежащим образом повлиять на поведение получателя или другого лица.
- 250.11 A2 Если такое поощрение является тривиальным и несущественным, то любые создаваемые угрозы будут находиться на приемлемом уровне.

- 250.11 А3 Примеры обстоятельств, при которых предложение или принятие такого поощрения может создать угрозы, даже если профессиональный бухгалтер пришел к выводу об отсутствии фактического или предполагаемого намерения ненадлежащим образом повлиять на поведение, включают:
- Угрозы личной заинтересованности
    - Профессиональный бухгалтер получил предложение о работе на неполный рабочий день от поставщика.
  - Угрозы близких отношений
    - Профессиональный бухгалтер регулярно водит клиента или поставщика на спортивные мероприятия.
  - Угрозы шантажа
    - Профессиональный бухгалтер принимает угощения, характер которых может быть воспринят как неуместный в случае их публичного раскрытия.
- 250.11 А4 Релевантные факторы при оценке уровня таких угроз, создаваемых предложением или принятием такого побуждения, включают те же факторы, которые изложены в параграфе 250.9 А3 для определения намерения.
- 250.11 А5 Примеры действий, которые могут устранить угрозы, создаваемые предложением или принятием такого поощрения, включают:
- Отказ или не принятие поощрения.
  - Передача ответственности за любое связанное с бизнесом решение, касающееся контрагента, другому лицу, у профессионального бухгалтера нет оснований полагать, что на него окажут или могут оказать ненадлежащее влияние при принятии решения.
- 250.11 А6 Примеры действий, которые могут быть мерами защиты для устранения таких угроз, создаваемых предложением или принятием такого поощрения, включают:
- Быть прозрачным с высшим руководством или лицами, отвечающими за управление организацией-работодателем профессионального бухгалтера или контрагента, в отношении предложения или принятия поощрения.
  - Регистрацию поощрения в журнале, который ведет организация-работодатель бухгалтера или контрагента.
  - Поручение соответствующему проверяющему, который иным образом не вовлечен в осуществление профессиональной деятельности, проверять любую выполненную работу или

решения, принятые бухгалтером в отношении лица или организации, от которых бухгалтер принял поощрение.

- Пожертвование поощрения на благотворительность после получения и надлежащее раскрытие информации о поощрениях, например, лицам, ответственным за управление, или лицу, предложившему поощрение.
- Возмещение стоимости полученного поощрения, например, угощения.
- Как можно скорее вернуть поощрение, например, подарок после того, как он был первоначально принят.

### Члены семьи или близкие родственники

**R250.12** Профессиональный бухгалтер должен сохранять бдительность в отношении потенциальных угроз соблюдению бухгалтером основополагающих принципов, возникающих в результате предложения поощрения:

- (a) Непосредственным или близким членом семьи бухгалтера контрагенту, с которым у бухгалтера есть профессиональные отношения; или
- (b) Непосредственным или близким членом семьи бухгалтера со стороны контрагента, с которым у бухгалтера есть профессиональные отношения.

**R250.13** Если профессиональному бухгалтеру становится известно о поощрении, предложенном или сделанном непосредственным или близким членом семьи, и он приходит к выводу о наличии намерения ненадлежащим образом повлиять на поведение бухгалтера или контрагента, или считает, что разумная и информированная третья сторона, скорее всего, придет к выводу о наличии такого намерения, бухгалтер должен посоветовать непосредственному или близкому члену семьи не предлагать и не принимать поощрение.

250.13 A1 Факторы, изложенные в параграфе 250.9 A3, имеют значение для определения наличия фактического или предполагаемого намерения ненадлежащим образом повлиять на поведение профессионального бухгалтера или контрагента. Другим фактором, который имеет значение, является характер или теснота отношений между:

- (a) Бухгалтером и членом семьи или близким родственником;
- (b) Членом семьи или близким родственником и контрагентом; и
- (c) Бухгалтером и контрагентом.

Например, предложение работы, вне обычного процесса найма, супруге бухгалтера со стороны контрагента, с которым бухгалтер ведет переговоры о заключении важного контракта, может указывать на такое намерение.

250.13 A2 Материал заявки в параграфе 250.10 A2 также актуален при рассмотрении угроз, которые могут возникнуть при наличии фактического или предполагаемого намерения ненадлежащим образом повлиять на поведение профессионального бухгалтера или контрагента, даже если член семьи или близкий родственник последовал совету, данному в соответствии с параграфом R250.13.

*Применение концептуальных основ*

250.14 A1 Если профессиональному бухгалтеру становится известно о побуждении, предложенном в обстоятельствах, рассмотренных в параграфе R250.12, угроза соблюдения основополагающих принципов может возникнуть в следующих случаях:

- (a) Член семьи или близкий родственник предлагает или принимает побуждение вопреки совету бухгалтера в соответствии с параграфом R250.13; или
- (b) У бухгалтера нет оснований полагать, что существует фактическое или предполагаемое намерение ненадлежащим образом повлиять на поведение бухгалтера или контрагента.

250.14 A2 Материал заявки в параграфах 250.11 A1 - 250.11 A6 имеет значение для целей выявления, оценки и устранения таких угроз. Факторы, имеющие значение для оценки уровня угроз в данных обстоятельствах, также включают характер или близость отношений, изложенных в параграфе 250.13 A1.

**Другие факторы**

250.15 A1 Если профессиональному бухгалтеру организация-работодатель предлагает побуждение, связанное с финансовыми интересами, компенсацией и стимулами, привязанными к результатам работы, применяются требования и материалы заявки, изложенные в Разделе 240.

250.15 A2 Если профессиональный бухгалтер сталкивается или ему становится известно о побуждениях, которые могут привести к несоблюдению или подозрению в несоблюдении законов и нормативных актов другими лицами, работающими в организации-работодателе или под ее руководством, применяются требования и материалы заявки, изложенные в Разделе 260.

250.15 A3 Если профессиональный бухгалтер сталкивается с давлением, вынуждающим его предложить или принять побуждения, которые могут создать угрозу для соблюдения основополагающих принципов, применяются требования и материалы заявки, изложенные в Разделе 270.

**РАЗДЕЛ 260****ОТВЕТСТВЕННОСТЬ ЗА НЕСООТВЕТСТВИЕ ЗАКОНАМ И РЕГЛАМЕНТАМ****Введение**

- 260.1 Профессиональные бухгалтеры обязаны соблюдать основополагающие принципы и применять концептуальные основы, изложенные в Разделе 120, для выявления, оценки и устранения угроз.
- 260.2 Угроза корысти или запугивания в отношении соблюдения принципов добросовестности и профессионального поведения возникает, когда профессиональному бухгалтеру становится известно о несоблюдении или подозрении в несоблюдении законов и нормативных актов.
- 260.3 Профессиональный бухгалтер может столкнуться или узнать о несоответствии или подозрении в несоответствии в ходе осуществления профессиональной деятельности. Этот раздел помогает бухгалтеру оценить последствия вопроса и возможные действия при реагировании на несоблюдение или подозрение в несоблюдении:
- (a) Общеизвестных законов и нормативных актов, оказывающие прямое влияние на определение существенных сумм и раскрытие информации в финансовой отчетности организации-работодателя; и
  - (b) Прочих законов и нормативных актов, которые не оказывают прямого влияния на определение сумм и раскрытие информации в финансовой отчетности организации-работодателя, но соблюдение которых может иметь принципиальное значение для операционных аспектов деятельности организации-работодателя, ее способности продолжать свою деятельность или избежать существенных штрафов.

**Задачи профессионального бухгалтера в связи с несоблюдением законов и нормативных актов**

- 260.4 Отличительной чертой профессии бухгалтера является принятие им ответственности действовать в интересах общества. При реагировании на несоблюдение или подозрение в несоблюдении, задачи профессионального бухгалтера заключаются в следующем:
- (a) Соблюдать принципы добросовестности и профессионального поведения;
  - (b) Предупреждать руководство или, в соответствующих случаях, тех, на кого возложена ответственность за управление организацией-работодателем, стремиться к тому, чтобы:
    - (i) Дать им возможность исправить, устранить или смягчить последствия выявленного или предполагаемого несоответствия; или



- (ii) Сдерживать несоблюдение, если оно еще не произошло; и
- (c) Принимать такие дальнейшие меры, которые соответствуют общественным интересам.

## Требования и материалы заявки

### Общее

- 260.5 A1 Несоблюдение законов и нормативных актов («несоблюдение») включает в себя действия бездействия или совершения, преднамеренные или непреднамеренные, которые противоречат действующим законам или нормативным актам, совершенные следующими сторонами:
- (a) Организация-работодатель профессионального бухгалтера;
  - (b) Лица, которым поручено руководство организацией-работодателем;
  - (c) Руководство организации-работодателя; или
  - (d) Другие лица, работающие на организацию-работодателя или под ее руководством.
- 260.5 A2 Примеры законов и нормативных актов, которые рассматриваются в данном разделе, включают в себя законы и нормативные акты, касающиеся:
- Мошенничества, коррупций и взяточничества.
  - Отмывания денег, финансирования терроризма и доходов от преступлений.
  - Рынков ценных бумаг и торговли ими.
  - Банковских и других финансовых продуктов и услуг.
  - Защиты данных.
  - Налоговых и пенсионных обязательств и выплат.
  - Защиты окружающей среды.
  - Общественного здоровья и безопасности.
- 260.5 A3 Несоблюдение может привести к штрафам, судебным разбирательствам или другим последствиям для организации-работодателя, что может существенно повлиять на ее финансовую отчетность. Важно отметить, что такое несоблюдение может иметь более широкие последствия для общественных интересов в виде потенциально существенного вреда для инвесторов, кредиторов, сотрудников или широкой общественности. Для целей данного раздела несоблюдение, причиняющее существенный вред, - это такое несоблюдение, которое приводит к серьезным негативным последствиям для любой из этих сторон в финансовом или нефинансовом выражении. Примерами могут служить совершение мошенничества, приводящего к значительным финансовым потерям инвесторов, и нарушение экологического законодательства и нормативных актов, ставящее под угрозу здоровье или безопасность сотрудников или общественности.

**R260.6** В некоторых юрисдикциях существуют правовые или нормативные положения, определяющие, как профессиональные бухгалтеры должны реагировать на несоблюдение или подозрение в несоблюдении. Эти законодательные или нормативные положения могут отличаться от положений данного раздела или выходить за их рамки. При столкновении с таким несоответствием или подозрением на несоответствие бухгалтер должен получить представление об этих правовых или нормативных положениях и соблюдать их, включая:

- (a) Любое требование сообщить об этом в соответствующий орган; и
- (b) Любой запрет на оповещение соответствующей стороны.

260.6 A1 Запрет на оповещение соответствующей стороны может возникнуть, например, в соответствии с законодательством по борьбе с отмыванием денег.

260.7A1 Данный раздел применяется независимо от характера организации-работодателя, в том числе от того, является ли она организацией с государственным участием или нет.

260.7 A2 Профессиональный бухгалтер, столкнувшийся или получивший информацию о вопросах, которые явно являются несущественными, не обязан соблюдать требования данного раздела. О том, является ли вопрос явно несущественным, следует судить с учетом его характера и его влияния, финансового или иного, на организацию-работодателя, ее заинтересованные стороны и общественность.

260.7 A3 В данном разделе не рассматриваются:

- (a) Личный проступок, не связанный с деловой деятельностью организации-работодателя; и
- (b) Несоблюдение сторонами, не указанными в параграфе 260.5 A1.

Тем не менее, профессиональный бухгалтер может найти руководство в этом разделе полезным при рассмотрении того, как реагировать в таких ситуациях.

### **Обязанности руководства организации-работодателя и лиц, на которых возложена ответственность за управление**

260.8 A1 Руководство организации-работодателя, при надзоре со стороны лиц, отвечающих за руководство, несет ответственность за обеспечение того, чтобы деятельность организации-работодателя осуществлялась в соответствии с законами и нормативными актами. Руководство и лица, отвечающие за управление, также несут ответственность за выявление и устранение любых несоответствий путем:

- (a) Организации-работодателя;
- (b) Лица, которому поручено управление работодателем организация;
- (c) Руководства; или

- (d) Другие лица, работающие на организацию-работодателя или под ее руководством.

### **Обязанности всех профессиональных бухгалтеров**

**R260.9** Если в организации, в которой работает профессиональный бухгалтер, существуют протоколы и процедуры для решения проблемы несоответствия или подозрений в несоответствии, бухгалтер должен учитывать их при определении того, как реагировать на такое несоответствие.

260.9 A1 Многие организации-работодатели установили протоколы и процедуры, касающиеся того, как внутри организации сообщать о несоблюдении или подозрениях в несоблюдении. Такие протоколы и процедуры включают, например, этическую политику или внутренний механизм информирования о нарушениях. Такие протоколы и процедуры могут предусматривать возможность анонимного информирования по установленным каналам.

**R260.10** Если профессиональному бухгалтеру становится известно о вопросе, к которому применим данный раздел, шаги, которые бухгалтер предпринимает для выполнения данного раздела, должны быть предприняты своевременно. Для принятия своевременных мер бухгалтер должен учитывать характер вопроса и потенциальный ущерб интересам организации-работодателя, инвесторов, кредиторов, работников или общественности.

### **Обязанности старших профессиональных бухгалтеров в бизнесе**

260.11 A1 Старшие профессиональные бухгалтеры в бизнесе («старшие профессиональные бухгалтеры») — это директора, должностные лица или старшие сотрудники, способные оказывать значительное влияние и принимать решения относительно приобретения, размещения и контроля человеческих, финансовых, технологических, физических и нематериальных ресурсов организации-работодателя. От таких лиц в большей степени ожидается принятие любых мер, соответствующих общественным интересам, в ответ на несоблюдение или подозрение в несоблюдении, чем от других профессиональных бухгалтеров в организации-работодателе. Это объясняется ролями, должностями и сферами влияния старших профессиональных бухгалтеров в организации-работодателе.

#### *Понимание сути вопроса*

**R260.12** Если в ходе осуществления профессиональной деятельности старшему профессиональному бухгалтеру становится известна информация о несоблюдении или подозрении в несоблюдении, он должен разобраться в этом вопросе. Это понимание должно включать:

- (a) Характер несоответствия или предполагаемого несоответствия и обстоятельства, при которых оно произошло или может произойти;
- (b) Применение соответствующих законов и нормативных актов к обстоятельствам; и
- (c) Оценку потенциальных последствий для организации-работодателя, инвесторов, кредиторов, сотрудников или широкой общественности.

- 260.12 A1 Ожидается, что старший профессиональный бухгалтер будет применять знания и опыт, а также выносить профессиональные суждения. Однако от бухгалтера не ожидается, что его уровень понимания законов и нормативных актов будет выше, чем тот, который требуется для выполнения роли бухгалтера в организации-работодателе. Вопрос о том, является ли то или иное действие несоблюдением, в конечном итоге решается судом или другим соответствующим судебным органом.
- 260.12 A2 В зависимости от характера и значимости вопроса старший профессиональный бухгалтер может провести внутреннее расследование или предпринять соответствующие шаги для его проведения. Бухгалтер может также проконсультироваться на конфиденциальной основе с другими сотрудниками организации-работодателя или профессионального органа, или с юристом.

*Решение вопроса*

**R260.13** Если старший профессиональный бухгалтер выявляет или подозревает, что произошло или может произойти несоответствие, он должен, с учетом параграфа R260.9, обсудить этот вопрос с непосредственным руководителем бухгалтера, если таковой имеется. Если непосредственный руководитель бухгалтера оказывается вовлеченным в этот вопрос, бухгалтер должен обсудить этот вопрос со следующим вышестоящим руководителем в организации-работодателе.

260.13 A1 Цель обсуждения - дать возможность принять решение о том, как решать данный вопрос.

**R260.14** Старший профессиональный бухгалтер должен также предпринять соответствующие действия, чтобы:

- (a) Довести этот вопрос до сведения лиц, ответственных за управление;
- (b) Соблюдать действующие законы и нормативные акты, включая правовые или нормативные положения, регулирующие сообщение о несоблюдении или подозрении в несоблюдении в соответствующий орган;
- (c) Устранить, исправить или смягчить последствия несоответствия или предполагаемого несоответствия;
- (d) Снизить риск повторного возникновения; и
- (e) Стремиться предотвратить совершение несоблюдения, если оно еще не произошло.

260.14 A1 Цель доведения вопроса до сведения лиц, отвечающих за управление, состоит в том, чтобы получить их согласие относительно соответствующих действий, которые необходимо предпринять в ответ на вопрос, и дать им возможность выполнить свои обязанности.

260.14 A2 Некоторые законы и нормативные акты могут предусматривать срок, в течение которого сообщения о несоблюдении или подозрении в несоблюдении должны быть направлены в соответствующий орган.

**R260.15** Помимо ответа на вопрос в соответствии с положениями данного раздела, старший профессиональный бухгалтер должен определить необходимость раскрытия информации о вопросе внешнему аудиторю организации-работодателя, если таковой имеется.

260.15 A1 Такое раскрытие будет осуществляться в соответствии с долгом или юридическим обязательством старшего профессионального бухгалтера предоставить всю информацию, необходимую аудиторю для проведения аудита.

*Определение необходимости дальнейших действий*

**R260.16** Старший профессиональный бухгалтер должен оценить адекватность реакции вышестоящих руководителей бухгалтера, если таковые имеются, и лиц, на которых возложены обязанности по управлению.

260.16 A1 Соответствующие факторы, которые необходимо учитывать при оценке адекватности ответа вышестоящих руководителей старшего профессионального бухгалтера, если таковые имеются, и лиц, отвечающих за управление, включают следующее:

- Своевременный ответ.
- Предприняли или санкционировали они соответствующие действия, направленные на исправление, устранение или смягчение последствий несоответствия, или на предотвращение несоответствия, если оно еще не произошло.
- Был ли вопрос раскрыт соответствующему органу, если это необходимо, и если да, то является ли раскрытие достаточным.

**R260.17** В свете ответа вышестоящих руководителей старшего профессионального бухгалтера, если таковые имеются, и лиц, отвечающих за управление, бухгалтер должен определить, необходимы ли дальнейшие действия в общественных интересах.

260.17 A1 Определение необходимости дальнейших действий, а также их характера и масштаба будет зависеть от различных факторов, включая:

- Нормативно-правовую базу.
- Срочность ситуации.
- Распространенность этого вопроса в организации-работодателе.
- Продолжает ли старший профессиональный бухгалтер быть уверенным в добросовестности вышестоящего руководства бухгалтера и лиц, на которых возложена ответственность за управление.
- Существует ли вероятность повторения несоблюдения или подозрения в несоблюдении.

- Имеются ли достоверные доказательства фактического или потенциального существенного вреда интересам организации-работодателя, инвесторов, кредиторов, работников или широкой общественности.

260.17 A2 Примеры обстоятельств, которые могут заставить старшего профессионального бухгалтера больше не быть уверенным в добросовестности вышестоящего руководства бухгалтера и лиц, отвечающих за управление, включают ситуации, когда:

- Бухгалтер подозревает или имеет доказательства своего участия или намеренного участия в каком-либо несоответствии.
- Вопреки законодательным или нормативным требованиям, они не сообщили или не разрешили сообщить об этом соответствующему органу в разумный срок.

**R260.18** Старший профессиональный бухгалтер должен использовать профессиональное суждение при определении необходимости, характера и объема дальнейших действий. При принятии такого решения бухгалтер должен учитывать, может ли разумная и информированная третья сторона прийти к выводу, что бухгалтер действовал надлежащим образом в общественных интересах.

260.18 A1 Дальнейшие действия, которые может предпринять старший профессиональный бухгалтер, включают:

- Информирование директора материнской организации по данному вопросу, если организация-работодатель является членом группы.
- Раскрытие информации соответствующему органу, даже если для этого нет законодательного или нормативного требования.
- Увольнение из организации-работодателя.

260.18 A2 Увольнение из организации-работодателя не является заменой для принятия других мер, которые могут потребоваться для достижения целей старшего профессионального бухгалтера в соответствии с данным разделом. В некоторых юрисдикциях, однако, могут существовать ограничения в отношении дальнейших действий, доступных бухгалтеру. В таких обстоятельствах отставка может быть единственным возможным вариантом действий.

В поисках совета

260.19 A1 Поскольку оценка вопроса может включать сложный анализ и суждения, старший профессиональный бухгалтер может рассмотреть:

- Консультирование на внутреннем уровне.

- Получение юридической консультации для понимания возможностей бухгалтера и профессиональных или юридических последствий принятия тех или иных мер.
- Консультирование на конфиденциальной основе с регулирующим или профессиональным органом.

Определение необходимости раскрытия информации в соответствующем органе

260.20 A1 Раскрытие информации соответствующему органу будет исключено, если это противоречит закону или постановлению. В противном случае цель раскрытия информации состоит в том, чтобы дать возможность соответствующему органу провести расследование и принять меры в интересах общества.

260.20 A2 Решение о необходимости такого раскрытия зависит, в частности, от характера и степени фактического или потенциального вреда, который причинен или может быть причинен данным вопросом инвесторам, кредиторам, работникам или общественности. Например, старший профессиональный бухгалтер может решить, что раскрытие информации соответствующему органу является надлежащим действием, если:

- Организация-работодатель занимается взяточничеством (например, местных или иностранных государственных чиновников с целью получения крупных контрактов).
- Организация-работодатель является регулируемой, и этот вопрос имеет такое значение, что ставит под угрозу ее лицензию на осуществление деятельности.
- Организация-работодатель котируется на бирже ценных бумаг, и данный вопрос может привести к негативным последствиям для справедливого и упорядоченного рынка ценных бумаг организации-работодателя или создать системный риск для финансовых рынков.
- Вполне вероятно, что организация-работодатель будет продавать продукцию, которая наносит вред здоровью или безопасности населения.
- Организация-работодатель продвигает среди своих клиентов схему, помогающую им уклоняться от уплаты налогов.

260.20 A3 Решение о необходимости такого раскрытия будет также зависеть от внешних факторов, таких как:

- Существует ли соответствующий орган, способный получить информацию, провести расследование и принять меры. Соответствующий орган будет зависеть от характера вопроса. Например, соответствующим органом может быть регулятор ценных бумаг в случае мошенничества с финансовой отчетностью или агентство по охране окружающей среды в случае нарушения экологических законов и норм.

- Существует ли надежная и достоверная защита от гражданской, уголовной или профессиональной ответственности или возмездия, предоставляемая законодательством или нормативными актами, например, в соответствии с законодательством или нормативными актами о доносительстве.
- Существуют ли реальные или потенциальные угрозы физической безопасности старшего профессионального бухгалтера или других лиц.

**R260.21**

Если старший профессиональный бухгалтер решит, что раскрытие информации соответствующему органу является надлежащей мерой в данных обстоятельствах, то такое раскрытие разрешается в соответствии с параграфом R114.1(d) Кодекса. При таком раскрытии бухгалтер должен действовать добросовестно и проявлять осторожность при составлении заявлений и утверждений.

*Неминуемое нарушение***R260.22**

В исключительных обстоятельствах старшему профессиональному бухгалтеру может стать известно о фактическом или предполагаемом поведении, которое, по мнению бухгалтера, может представлять собой неминуемое нарушение закона или нормативного акта, которое нанесет существенный вред инвесторам, кредиторам, сотрудникам или общественности. Предварительно рассмотрев, будет ли уместно обсудить этот вопрос с руководством или лицами, на которых возложена ответственность за управление организацией-работодателем, бухгалтер должен применить профессиональное суждение и определить, следует ли немедленно раскрыть информацию соответствующему органу, чтобы предотвратить или смягчить последствия такого неминуемого нарушения. В случае раскрытия информации, такое раскрытие разрешается в соответствии с параграфом R114.1(d) Кодекса.

*Документация*

## 260.23 A1

В отношении несоблюдения или подозрений в несоблюдении, которые подпадают под действие данного раздела, старшему профессиональному бухгалтеру рекомендуется документировать следующие вопросы:

- Результаты обсуждений с начальством бухгалтера, если таковое имеется, и лицами, на которых возложены обязанности по управлению, и другими сторонами.
- Как отреагировали на этот вопрос руководители бухгалтера, если таковые имеются, и лица, отвечающие за управление.
- Действия, которые рассматривал бухгалтер, суждения и решения, которые были приняты.
- Каким образом бухгалтер убеждается в том, что он выполнил обязанность, изложенную в параграфе R260.17.



## Обязанности профессиональных бухгалтеров, кроме старших профессиональных бухгалтеров

- R260.24** Если в ходе осуществления профессиональной деятельности профессиональному бухгалтеру становится известна информация о несоответствии или подозрении в несоответствии, он должен попытаться разобраться в этом вопросе. Это понимание должно включать характер несоответствия или подозрения в несоответствии и обстоятельства, при которых оно произошло или может произойти.
- 260.24 A1 Ожидается, что профессиональный бухгалтер будет применять знания и опыт, а также выносить профессиональные суждения. Однако от бухгалтера не ожидается, что его уровень понимания законов и нормативных актов будет выше, чем тот, который требуется для выполнения роли бухгалтера в организации-работодателе. Вопрос о том, является ли то или иное действие несоблюдением, в конечном итоге решается судом или другим соответствующим судебным органом.
- 260.24 A2 В зависимости от характера и значимости вопроса, профессиональный бухгалтер может консультироваться на конфиденциальной основе с другими сотрудниками организации-работодателя или профессионального органа, или с юрисконсультантом.
- R260.25** Если профессиональный бухгалтер выявляет или подозревает, что произошло или может произойти несоответствие, он должен, с учетом параграфа R260.9, сообщить об этом непосредственному начальнику, чтобы тот мог принять соответствующие меры. Если непосредственный начальник бухгалтера оказывается вовлеченным в этот вопрос, бухгалтер должен проинформировать об этом следующий вышестоящий уровень власти в организации-работодателе.
- R260.26** В исключительных обстоятельствах профессиональный бухгалтер может решить, что раскрытие информации о вопросе соответствующему органу является надлежащим курсом действий. Если бухгалтер делает это в соответствии с параграфами 260.20 A2 и A3, то такое раскрытие разрешается в соответствии с параграфом R114.1(d) Кодекса. При таком раскрытии бухгалтер должен действовать добросовестно и проявлять осторожность при составлении заявлений и утверждений.

## Документация

- 260.27 A1 В отношении несоблюдения или подозрения в несоблюдении, которое попадает в сферу действия данного раздела, профессиональному бухгалтеру рекомендуется документировать следующие вопросы:
- Причины.
  - Результаты обсуждений с вышестоящим руководством бухгалтера, руководством и, где это применимо, лицами, на которых возложены обязанности по управлению, и другими сторонами.
  - Как отреагировал начальник бухгалтера на этот вопрос.
  - Действия, которые рассматривал бухгалтер, суждения и решения, которые были приняты.

**РАЗДЕЛ 270****ДАВЛЕНИЕ С ЦЕЛЮ НАРУШЕНИЯ  
ОСНОВОПОЛАГАЮЩИХ ПРИНЦИПОВ****Введение**

- 270.1 Профессиональные бухгалтеры обязаны соблюдать основополагающие принципы и применять концептуальные основы, изложенные в Разделе 120, для выявления, оценки и устранения угроз.
- 270.2 Давление, оказываемое на профессионального бухгалтера или с его стороны, может создать запугивание или другую угрозу для соблюдения одного или нескольких основополагающих принципов. В данном разделе изложены конкретные требования и материалы заявки, относящиеся к применению концептуальных основ в таких обстоятельствах.

**Требования и материалы заявки****Общее**

- R270.3** Профессиональный бухгалтер не должен:
- (a) Допускать давление со стороны других лиц, приводящее к нарушению соблюдения основополагающих принципов; или
  - (b) Оказывать давление на других лиц, которое, как известно бухгалтеру или есть основания полагать, приведет к нарушению другими лицами основополагающих принципов.
- 270.3 A1 При выполнении профессиональной деятельности профессиональный бухгалтер может столкнуться с давлением, которое создает угрозу соблюдения основополагающих принципов, например, угрозу запугивания. Давление может быть явным или неявным и может исходить:
- В рамках организации-работодателя, например, от коллеги или начальника.
  - От лица или организаций, например, поставщик, клиент или кредитор.
  - От внутренних или внешних целей и ожиданий.
- 270.3 A2 Примеры давления, которое может привести к угрозе соблюдения основополагающих принципов, включают:
- Давление, связанное с конфликтом интересов:
    - Давление со стороны члена семьи, претендующего на роль поставщика, на организацию-работодателя профессионального бухгалтера с целью выбора члена семьи вместо другого потенциального поставщика.

См. также раздел 210 *«Конфликты интересов»*.

- Давление с целью повлиять на подготовку или представление информации:
  - Давление с целью предоставления недостоверных финансовых результатов, чтобы оправдать ожидания инвесторов, аналитиков или кредиторов.
  - Давление со стороны выборных должностных лиц на бухгалтеров государственного сектора с целью искажения информации о программах или проектах для избирателей.
  - Давление со стороны коллег с целью искажения данных о доходах, расходах или нормах прибыли для предвзятого принятия решений по капитальным проектам и приобретениям.
  - Давление со стороны начальства с целью утверждения или обработки расходов, которые не являются законными деловыми расходами.
  - Давление с целью подавления отчетов внутреннего аудита с неблагоприятными выводами.

См. также раздел 220 *«Подготовка и представление информации»*.

- Давление, вынуждающее действовать без достаточного опыта или должной осторожности:
  - Давление со стороны начальства с целью неправомерного сокращения объема выполняемой работы.
  - Давление со стороны начальства с требованием выполнить задание без достаточных навыков или подготовки или в нереальные сроки.

См. также раздел 230 *«Действия с достаточным опытом»*.

- Давление, связанное с финансовыми интересами:
    - Давление со стороны начальства, коллег или других лиц, например, тех, кому может быть выгодно участие в компенсационных или поощрительных мероприятиях, с целью манипулирования показателями эффективности.
- См. также раздел 240 *«Финансовые интересы, вознаграждения и премии, связанные с финансовой отчетностью и принятием решений»*.

- Давление, связанное с побуждениями:
  - Давление со стороны других лиц, как внутренних, так и внешних по отношению к организации-работодателю, с целью предложить побудительные мотивы, чтобы ненадлежащим образом повлиять на суждения или процесс принятия решений отдельного лица или организации.
  - Давление со стороны коллег с целью получения взятки или другого побуждения, например, принятие неподобающих подарков или развлечений от потенциальных поставщиков в процессе торгов.

См. также раздел 250 «*Поощрения, включая подарки и угощения*».

- Давление, связанное с несоблюдением законов и нормативных актов:
  - Давление с целью структурирования сделки для уклонения от уплаты налогов.

См. также раздел 260 «*Ответственность за несоответствие законам и регламентам*».

  - Давление, оказываемое профессиональным бухгалтером на другого профессионального бухгалтера с целью предоставления профессиональных услуг на уровне гонорара, который не позволяет обеспечить достаточные и надлежащие ресурсы (включая человеческие, технологические и интеллектуальные ресурсы) для выполнения услуг в соответствии с техническими и профессиональными стандартами.

*См. также раздел 330 «Гонорары и другие виды вознаграждения»*

270.3 A3 Факторы, которые имеют значение для оценки уровня угроз, создаваемых давлением, включают:

- Намерение человека, оказывающего давление, а также характер и степень давления.
- Применение законов, правил и профессиональных стандартов к обстоятельствам.
- Культуру и руководство организации-работодателя, включая степень, в которой они отражают или подчеркивают важность этического поведения и ожидание того, что сотрудники будут действовать этично. Например, корпоративная культура, которая терпимо относится к неэтичному поведению, может увеличить вероятность того, что давление приведет к угрозе соблюдения основополагающих принципов.
- Политику и процедуры, если таковые имеются, которые установила организация-работодатель, например, этические или кадровые политики, которые касаются давления.

270.3 A4 Обсуждение обстоятельств, создающих давление, и консультации с другими людьми по поводу этих обстоятельств могут помочь профессиональному бухгалтеру оценить уровень угрозы. Такие обсуждения и консультации, требующие соблюдения принципа конфиденциальности, могут включать:

- Обсуждение вопроса с человеком, который оказывает давление, чтобы попытаться решить его.

- Обсуждение вопроса с начальником бухгалтера, если начальник не является лицом, оказывающим давление.
- Эскалацию вопроса в организации-работодателе, включая, когда это уместно, объяснение любых последующих рисков для организации, например, с помощью:
  - Высших уровней управления.
  - Внутренних или внешних аудиторов.
  - Тех, кому поручено управление.
- Раскрытие информации в соответствии с политикой организации-работодателя, включая политику в области этики и доносительства, с использованием любого установленного механизма, например, конфиденциальной горячей линии по вопросам этики.
- Консультирование с:
  - Коллегами, начальником, сотрудниками отдела кадров или другими профессиональными бухгалтерами;
  - Соответствующими профессиональными или регулирующими органами или отраслевыми ассоциациями; или
  - Юридическим советником.

270.3 A5 Примером действия, которое может устранить угрозы, создаваемые давлением, является просьба профессионального бухгалтера о реструктуризации или разделении определенных обязанностей и ответственности, чтобы бухгалтер больше не был связан с физическим или юридическим лицом, оказывающим давление.

### Документация

270.4 A1 Профессиональному бухгалтеру рекомендуется документировать:

- Факты.
- Сообщения и стороны, с которыми обсуждались эти вопросы.
- Рассмотренные варианты действий.
- Как решался этот вопрос.

## **ЧАСТЬ 3 - ПРОФЕССИОНАЛЬНЫЕ БУХГАЛТЕРЫ В ОБЩЕСТВЕННОЙ ПРАКТИКЕ**

	Страница
Раздел 300 Применение концептуальной схемы — профессиональные бухгалтеры в общественной практике.....	74
Раздел 310 Конфликты интересов.....	81
Раздел 320 Профессиональные назначения.....	88
Раздел 321 Независимые мнения.....	92
Раздел 325 Объективность рецензента по качеству исполнения обязательств и других соответствующих рецензентов.....	93
Раздел 330 Гонорары и другие виды вознаграждения.....	96
Раздел 340 Поощрения, включая подарки и угощения.....	99
Раздел 350 Хранение активов клиента.....	105
Раздел 360 Ответственность за несоответствие законам и регламентам.....	106

## ЧАСТЬ 3 - ПРОФЕССИОНАЛЬНЫЕ БУХГАЛТЕРЫ В ОБЩЕСТВЕННОЙ ПРАКТИКЕ

### РАЗДЕЛ 300

## ПРИМЕНЕНИЕ КОНЦЕПТУАЛЬНОЙ СХЕМЫ - ПРОФЕССИОНАЛЬНЫЕ БУХГАЛТЕРЫ В ОБЩЕСТВЕННОЙ ПРАКТИКЕ

### Введение

300.1 В данной части Кодекса изложены требования и материалы заявки для профессиональных бухгалтеров в общественной практике при применении концептуальных основ, изложенных в Разделе 120. В ней не описаны все факты и обстоятельства, включая профессиональную деятельность, интересы и отношения, с которыми могут столкнуться профессиональные бухгалтеры в общественной практике и которые создают или могут создать угрозы для соблюдения основополагающих принципов. Поэтому концептуальные основы требуют от профессиональных бухгалтеров, занимающихся общественной практикой, быть внимательными к таким фактам и обстоятельствам.

300.2 Требования и материалы заявки, которые применяются к профессиональным бухгалтерам, занимающимся общественной практикой, изложены в:

- Часть 3 - *Профессиональные бухгалтеры в общественной практике*, разделы с 300 по 399, которая применяется ко всем профессиональным бухгалтерам в общественной практике, независимо от того, представляют они услуги по заверению или нет.
- *Международные стандарты независимости* следующим образом:
  - Часть 4А - *Независимость для аудиторских и обзорных проверок*, разделы с 400 по 899, которая применяется к профессиональным бухгалтерам, занимающимся общественной практикой, при выполнении аудиторских и обзорных проверок.
  - Часть 4В - *Независимость при заданиях по подтверждению достоверности информации, отличных от аудита и обзорных проверок*, разделы 900 - 999, которая применяется при подтверждениях достоверности информации, не являющихся аудиторскими или обзорными заданиями.

300.3 В данной части термин «профессиональный бухгалтер» относится к отдельным профессиональным бухгалтерам, занимающимся общественной практикой, и их фирмам.

### Требования и материалы заявки

#### Общее

**R300.4** Профессиональный бухгалтер должен соблюдать основополагающие принципы, изложенные в разделе 110, и применять концептуальные основы, изложенные в Разделе 120, для выявления, оценки и устранения угроз соблюдения основополагающих принципов.

**R300.5** При решении этического вопроса профессиональный бухгалтер должен рассмотреть контекст, в котором возник или может возникнуть вопрос. Если физическое лицо, являющееся профессиональным бухгалтером в общественной практике, осуществляет профессиональную деятельность в соответствии с отношениями бухгалтера с фирмой, будь то в качестве подрядчика, сотрудника или владельца, оно должно соблюдать положения части 2, применимые к этим обстоятельствам.

300.5 A1 Примеры ситуаций, в которых положения Части 2 применяются к профессиональному бухгалтеру, занимающемуся общественной практикой, включают:

- Столкновение с конфликтом интересов при ответственности за выбор поставщика для фирмы, когда ближайший родственник бухгалтера может получить финансовую выгоду от контракта. В этих обстоятельствах действуют требования и материалы приложения, изложенные в разделе 210.
- Подготовку или представление финансовой информации для клиента или фирмы бухгалтера. В этих обстоятельствах применяются требования и материалы заявки, изложенные в разделе 220.
- Предложение в качестве поощрения, например, регулярно получать бесплатные билеты для посещения спортивных мероприятий от поставщика фирмы. В этих обстоятельствах применяются требования и материалы для подачи заявления, изложенные в Разделе 250.
- Столкновение с давлением со стороны партнера по взаимодействию с клиентом с целью получения неточного отчета об оплачиваемых часах по взаимодействию с клиентом. В этих обстоятельствах применяются требования и материалы заявки, изложенные в Разделе 270.

### Определение угроз

300.6 A1 Угрозы соблюдению основополагающих принципов могут быть вызваны широким спектром фактов и обстоятельств. Категории угроз описаны в параграфе 120.6 A3. Ниже приведены примеры фактов и обстоятельств в рамках каждой из этих категорий угроз, которые могут создавать угрозы для профессионального бухгалтера при оказании профессиональных услуг:

- (a) Угрозы, связанные с личными интересами
- Профессиональный бухгалтер, имеющий прямой финансовый интерес в клиенте.
  - Профессиональный бухгалтер, предлагающий низкий гонорар для получения нового задания, и гонорар настолько низок, что за эту цену может быть трудно выполнить профессиональную услугу в соответствии с применимыми техническими и профессиональными стандартами.



## КОДЕКС

- Профессиональный бухгалтер, имеющий тесные деловые отношения с клиентом.
- Профессиональный бухгалтер, имеющий доступ к конфиденциальной информации, которая может быть использована в личных целях.
- Профессиональный бухгалтер обнаруживает существенную ошибку при оценке результатов предыдущей профессиональной услуги, выполненной членом фирмы бухгалтера.

### (b) Угрозы самоконтроля

- Профессиональный бухгалтер, выдающий отчет об эффективности функционирования финансовых систем после внедрения этих систем.
- Профессиональный бухгалтер, подготовивший исходные данные, используемые для создания записей, являющихся предметом задания по заверению.

### (c) Угрозы заступничества

- Профессиональный бухгалтер, продвигающий интересы или акции клиента.
- Профессиональный бухгалтер, выступающий в качестве адвоката от имени клиента в судебных разбирательствах или спорах с третьими лицами.
- Профессиональный бухгалтер, лоббирующий в пользу законодательства от имени клиента.

### (d) Угрозы близких отношений

- Профессиональный бухгалтер, имеющий близкого или ближайшего родственника, который является директором или должностным лицом клиента.
- Директор или должностное лицо клиента, или сотрудник, занимающий должность, позволяющую оказывать значительное влияние на предмет обслуживания, недавно выполнявший функции партнера по заданию.
- Член аудиторской группы, имеющий длительные связи с заказчиком аудиторских услуг.
- Лицо, которое рассматривается в качестве соответствующего рецензента, в качестве меры защиты для устранения угрозы, имеющее близкие отношения с лицом, выполнявшим работу.

### (e) Угрозы шантажа

- Профессиональному бухгалтеру угрожают увольнением из клиентского задания или из фирмы из-за разногласий по профессиональному вопросу.

## КОДЕКС

- Профессиональный бухгалтер чувствует давление, заставляющее его согласиться с мнением клиента, поскольку клиент обладает большим опытом в данном вопросе.
- Профессиональному бухгалтеру сообщают, что запланированная акция не состоится, если бухгалтер не согласится с не соответствующим порядком учета.
- Профессиональный бухгалтер, принявший значительный подарок от клиента и находящийся под угрозой того, что принятие этого подарка будет предано огласке.

### Оценка угроз

300.7 A1 Условия, политика и процедуры, описанные в параграфах 120.6 A1 и 120.8 A2, могут повлиять на оценку того, находится ли угроза соблюдения основополагающих принципов на приемлемом уровне. Такие условия, политика и процедуры могут относиться к:

- (a) Клиенту и его операционной среде; и
- (b) Фирме и ее операционной среде.

300.7 A2 На оценку профессиональным бухгалтером уровня угрозы также влияют характер и объем профессиональной услуги.

#### *Клиент и его рабочее окружение*

300.7 A3 На оценку профессиональным бухгалтером уровня угрозы может повлиять то, является:

- (a) Заказчиком аудиторских услуг и является ли заказчик аудиторских услуг общественно значимым хозяйствующим субъектом;
- (b) Заказчиком подтверждения достоверности информации, который не является заказчиком аудиторских услуг; или
- (c) Заказчиком услуг по ведению бухгалтерского и налогового учёта.

Например, предоставление услуг по ведению бухгалтерского и налогового учёта, заказчику аудиторских услуг, являющиеся общественно значимым хозяйствующим субъектом, может быть воспринято как более высокий уровень угрозы для соблюдения принципа объективности в отношении аудита.

300.7 A4 Структура корпоративного управления, включая руководство клиента, может способствовать соблюдению основополагающих принципов. Соответственно, на оценку профессиональным бухгалтером уровня угрозы может также повлиять операционная среда клиента. Например:

- Клиент требует, чтобы соответствующие лица, кроме руководства, ратифицировали или одобрили назначение фирмы для выполнения задания.

## КОДЕКС

- У клиента есть компетентные сотрудники с опытом и стажем для принятия управленческих решений.
- Клиент внедрил внутренние процедуры, которые способствуют объективному выбору при проведении тендера на выполнение заданий, не связанных с заданием по подтверждению достоверности информации.
- Клиент имеет структуру корпоративного управления, которая обеспечивает надлежащий надзор и коммуникацию в отношении услуг фирмы.

### *Фирма и ее операционная среда*

300.7 A5 На оценку профессиональным бухгалтером уровня угрозы может повлиять рабочая обстановка в фирме бухгалтера и ее операционная среда. Например:

- Лидерство фирмы, способствующее соблюдению основополагающих принципов и устанавливающее ожидания того, что члены рабочей группы по подтверждению достоверности информации будут действовать в интересах общества.
- Политика или процедуры для установления и контроля соблюдения основополагающих принципов всем персоналом.
- Политика и процедуры в области вознаграждения, оценки результатов работы и дисциплинарных взысканий, способствующие соблюдению основополагающих принципов.
- Управление зависимостью от доходов, полученных от одного клиента.
- Партнер по взаимодействию, имеющий полномочия в фирме принимать решения, касающиеся соблюдения основополагающих принципов, включая любые решения о принятии или предоставлении услуг клиенту.
- Требования к образованию, обучению и опыту работы.
- Процессы содействия и решения внутренних и внешних проблем или жалоб.

### *Рассмотрение новой информации или изменений в фактах и обстоятельствах*

300.7 A6 Новая информация или изменения в фактах и обстоятельствах могут:

- (a) Повлиять на уровень угрозы; или
- (b) Повлиять на выводы профессионального бухгалтера о том, продолжают ли применяемые гарантии устранять выявленные угрозы так, как предполагалось.

В таких ситуациях действия, которые уже были предприняты в качестве защитных мер, могут оказаться неэффективными для устранения угроз. Соответственно, применение концептуальных основ требует от

## КОДЕКС

профессионального бухгалтера переоценки и соответствующего устранения угроз. (Ссылка: параграфы R120.9 и R120.10).

300.7 A7

Примеры новой информации или изменений в фактах и обстоятельствах, которые могут повлиять на уровень угрозы, включают:

- Расширение объема профессиональной услуги.
- Когда клиент становится юридическим лицом, зарегистрированным на бирже, или приобретает другое подразделение.
- Когда фирма сливается с другой фирмой.
- Когда профессионального бухгалтера совместно нанимают два клиента и между ними возникает спор.
- Когда происходят изменения в личных или ближайших родственных отношениях профессионального бухгалтера.

### Устранение угроз

300.8 A1

Параграф R120.10-120.10 A2 устанавливают требования и материалы заявки для устранения угроз, которые не находятся на приемлемом уровне.

### Примеры гарантий

300.8 A2

Средства защиты зависят от фактов и обстоятельств. Примеры действий, которые при определенных обстоятельствах могут быть мерами защиты для устранения угроз, включают:

- Назначение дополнительного времени и квалифицированного персонала для выполнения необходимых задач после принятия задания может устранить угрозу личных интересов.
- Привлечение соответствующего проверяющего, не являющегося членом группы, для проверки выполненной работы или предоставления консультаций в случае необходимости может устранить угрозу самоконтроля.
- Использование разных партнеров и групп по взаимодействию с отдельными линиями отчетности для оказания услуг по ведению бухгалтерского и налогового учёта, может устранить угрозы самоконтроля, заступничества или близкого знакомства.
- Привлечение другой фирмы для выполнения или повторного выполнения части задания может устранить угрозы корысти, самоконтроля, защиты интересов, знакомства или запугивания.
- Раскрытие клиентам информации о любых реферальных вознаграждениях или комиссионных, полученных за рекомендацию услуг или продуктов, может устранить угрозу личных интересов.
- Разделение групп при решении вопросов конфиденциального характера может устранить угрозу личных интересов.

## КОДЕКС

300.8 A3 В остальных разделах Части 3 и *Международных стандартов независимости* описаны определенные угрозы, которые могут возникнуть в процессе оказания профессиональных услуг, и приведены примеры действий, которые могут устранить угрозы.

Соответствующий рецензент

300.8 A4 Соответствующий проверяющий - это специалист, обладающий необходимыми знаниями, навыками, опытом и полномочиями для объективной проверки соответствующей выполненной работы или оказанной услуги. Таким специалистом может быть профессиональный бухгалтер.

### Общение с теми, кому поручено управление

**R300.9** При общении с лицами, на которых возложено руководство в соответствии с Кодексом, профессиональный бухгалтер должен определить соответствующее лицо (лица) в структуре управления организации, с которым следует общаться. Если бухгалтер общается с подгруппой лиц, отвечающих за управление, он должен определить, необходимо ли также общаться со всеми лицами, отвечающими за управление, чтобы они были адекватно проинформированы.

300.9 A1 При определении того, с кем общаться, профессиональный бухгалтер может рассмотреть следующие вопросы:

- (a) Характер и важность обстоятельств; и
- (b) Вопрос, который необходимо сообщить.

300.9 A2 Примерами подгруппы лиц, отвечающих за управление, являются комитет по аудиту или отдельный член группы лиц, отвечающих за управление.

**R300.10** Если профессиональный бухгалтер общается с лицами, которые имеют обязанности по управлению, а также обязанности по руководству, бухгалтер должен убедиться, что общение с этими лицами надлежащим образом информирует всех лиц, выполняющих роль директора, с которыми бухгалтер общался бы в противном случае.

300.10 A1 В некоторых обстоятельствах все лица, на которых возложены обязанности по управлению, участвуют в управлении организацией, например, в малом бизнесе, где один владелец управляет организацией, и никто другой не играет руководящей роли. В этих случаях, если вопросы доводятся до сведения лица (лиц), несущего ответственность за управление, и это лицо (лица) также несет ответственность за управление, профессиональный бухгалтер выполнил требование о взаимодействии с лицами, несущими ответственность за управление.

## РАЗДЕЛ 310

### КОНФЛИКТ ИНТЕРЕСОВ

#### Введение

- 310.1 Профессиональные бухгалтеры обязаны соблюдать основополагающие принципы и применять концептуальные основы, изложенные в Разделе 120, для выявления, оценки и устранения угроз.
- 310.2 Конфликт интересов создает угрозы для соблюдения принципа объективности и может создать угрозы для соблюдения других основополагающих принципов. Такие угрозы могут возникнуть, когда:
- (a) Профессиональный бухгалтер оказывает профессиональные услуги, связанные с определенным вопросом, двум или более клиентам, чьи интересы в отношении этого вопроса находятся в конфликте; или
  - (b) Интересы профессионального бухгалтера в отношении конкретного вопроса и интересы клиента, для которого бухгалтер оказывает профессиональную услугу, связанную с этим вопросом, находятся в конфликте.
- 310.3 В данном разделе изложены конкретные требования и материалы заявки, относящиеся к применению концептуальных основ к конфликтам интересов. Когда профессиональный бухгалтер предоставляет аудит, обзор или другие услуги по заверению, также требуется независимость в соответствии с *Международными стандартами независимости*.

#### Требования и материалы заявки

##### Общее

- R310.4** Профессиональный бухгалтер не должен допускать, чтобы конфликт интересов ставил под сомнение профессиональное или деловое суждение.
- 310.4 A1 Примеры обстоятельств, которые могут привести к конфликту интересов, включают:
- Предоставление консультационных услуг по сделкам клиенту, желающему приобрести аудиторского клиента, если в ходе аудита фирма получила конфиденциальную информацию, которая может иметь отношение к сделке.
  - Предоставление консультаций двум клиентам одновременно, когда клиенты конкурируют за приобретение одной и той же компании и консультации могут иметь отношение к конкурентным позициям сторон.

- Предоставление услуг продавцу и покупателю в отношении одной и той же сделки.
- Подготовку оценки активов для двух сторон, которые находятся в состязательном положении в отношении активов.
- Представление интересов двух клиентов в одном деле, которые находятся в юридическом споре друг с другом, например, во время бракоразводного процесса или расторжения партнерства.
- В связи с лицензионным соглашением предоставление лицензиару отчета о причитающихся роялти и консультирование лицензиата по суммам, подлежащим выплате.
- Консультирование клиента по вопросам инвестирования в бизнес, в котором, например, супруга профессионального бухгалтера имеет финансовый интерес.
- Предоставление стратегических консультаций клиенту по вопросам его конкурентной позиции при наличии совместного предприятия или аналогичного интереса с основным конкурентом клиента.
- Консультирование клиента по вопросам приобретения бизнеса, в приобретении которого также заинтересована фирма.
- Консультирование клиента по вопросам приобретения товара или услуги при наличии соглашения о роялти или комиссии с потенциальным продавцом этого товара или услуги.

## Выявление конфликтов

### *Общее*

**R310.5** Прежде чем принять новые отношения с клиентом, задание или деловые отношения, профессиональный бухгалтер должен предпринять разумные шаги для выявления обстоятельств, которые могут создать конфликт интересов и, следовательно, угрозу соблюдению одного или нескольких основополагающих принципов. Такие шаги должны включать выявление:

- (a) Характера соответствующих интересов и взаимоотношений между вовлеченными сторонами; и
- (b) Услуги и ее последствий для соответствующих сторон.

310.5 A1 Эффективный процесс выявления конфликтов помогает профессиональному бухгалтеру принимать разумные меры для выявления интересов и отношений, которые могут создать фактический или потенциальный конфликт интересов, как до принятия решения о принятии задания, так и в течение всего задания. Такой процесс включает в себя рассмотрение вопросов, выявленных внешними сторонами, например, клиентами или потенциальными клиентами. Чем раньше будет выявлен фактический или потенциальный конфликт интересов, тем выше вероятность того, что бухгалтер сможет устранить угрозы, создаваемые конфликтом интересов.

310.5 A2 Эффективный процесс выявления фактических или потенциальных конфликтов интересов учитывает такие факторы, как:

- Характер предоставляемых профессиональных услуг.
- Размер фирмы.
- Размер и характер клиентской базы.
- Структура фирмы, например, количество и географическое расположение офисов.

310.5 A3 Более подробная информация о принятии клиента изложена в разделе 320 «Профессиональные назначения».

#### *Изменения в обстоятельствах*

**R310.6** Профессиональный бухгалтер должен сохранять бдительность в отношении изменений с течением времени в характере услуг, интересов и отношений, которые могут создать конфликт интересов при выполнении задания.

310.6 A1 Характер услуг, интересов и отношений может измениться в ходе выполнения задания. Это особенно актуально, когда профессионального бухгалтера просят выполнить задание в ситуации, которая может стать состязательной, даже если стороны, первоначально нанявшие бухгалтера, не вовлечены в спор.

#### *Сетевые фирмы*

**R310.7** Если фирма является членом сети, профессиональный бухгалтер должен рассмотреть конфликты интересов, которые, по мнению бухгалтера, могут существовать или возникнуть в связи с интересами и отношениями фирмы, входящей в сеть.

310.7 A1 Факторы, которые необходимо учитывать при выявлении интересов и отношений с участием сетевой фирмы, включают:

- Характер предоставляемых профессиональных услуг.
- Клиенты, обслуживаемые сетью.
- Географическое местоположение всех соответствующих сторон.

#### **Угрозы, создаваемые конфликтами интересов**

310.8 A1 В целом, чем более прямая связь между профессиональной услугой и вопросом, по которому интересы сторон конфликтуют, тем больше вероятность того, что уровень угрозы находится на неприемлемом уровне.

310.8 A2 Факторы, имеющие значение для оценки уровня угрозы, создаваемой конфликтом интересов, включают меры, предотвращающие несанкционированное раскрытие конфиденциальной информации при оказании профессиональных услуг, связанных с конкретным вопросом, для двух или более клиентов, чьи



интересы в отношении этого вопроса находятся в конфликте. К таким мерам относятся:

- Существование отдельных практических областей для специализированных функций в фирме, которые могут служить барьером для передачи конфиденциальной информации клиента между практическими областями.
- Политика и процедуры, ограничивающие доступ к файлам клиентов.
- Соглашения о конфиденциальности, подписанные персоналом и партнерами фирмы.
- Разделение конфиденциальной информации физически и электронно.
- Специальное и целенаправленное обучение и общение.

310.8 A3 Примеры действий, которые могут быть мерами защиты для устранения угроз, создаваемых конфликтом интересов, включают:

- Наличие отдельных групп по взаимодействию, которые имеют четкие политики и процедуры по сохранению конфиденциальности.
- Привлечение соответствующего рецензента, который не участвует в предоставлении услуги и не затронут конфликтом иным образом, для проверки выполненной работы с целью оценки соответствия ключевых суждений и выводов.

## **Раскрытие информации и согласие**

### *Общее*

**R310.9** Профессиональный бухгалтер должен использовать профессиональное суждение для определения того, являются ли характер и значимость конфликта интересов такими, что при устранении угрозы, создаваемой конфликтом интересов, необходимо специальное раскрытие и явное согласие.

310.9 A1 Факторы, которые следует учитывать при определении необходимости конкретного раскрытия информации и явного согласия, включают:

- Обстоятельства, создающие конфликт интересов.
- Стороны, которые могут быть затронуты.
- Характер вопросов, которые могут возникнуть.
- Потенциал того, что конкретный вопрос может развиваться неожиданным образом.

310.9 A2 Раскрытие информации и согласие могут принимать различные формы, например:

Общее раскрытие клиентам обстоятельств, когда, в соответствии с обычной коммерческой практикой, профессиональный бухгалтер не предоставляет профессиональные услуги исключительно какому-

либо одного клиента (например, в определенном секторе профессиональных услуг и рынка). Это позволяет клиенту дать соответствующее общее согласие. Например, бухгалтер может сделать общее раскрытие информации в стандартных положениях и условиях для выполнения задания.

- Конкретное раскрытие пострадавшим клиентам обстоятельств конкретного конфликта с достаточной степенью детализации, чтобы клиент мог принять информированное решение по данному вопросу и дать соответствующее явное согласие. Такое раскрытие может включать подробное изложение обстоятельств и всестороннее объяснение любых запланированных мер предосторожности и связанных с ними рисков.
- Согласие может подразумеваться поведением клиентов в обстоятельствах, когда профессиональный бухгалтер имеет достаточно доказательств, чтобы сделать вывод, что клиенты знают обстоятельства с самого начала и приняли конфликт интересов, если они не выдвигают возражений против существования конфликта.

310.9 A3 Как правило, необходимо:

- (a) Раскрывать характер конфликта интересов и то, как любые созданные угрозы были устранены для клиентов, пострадавших от конфликта интересов; и
- (b) Получать согласие затронутых клиентов на выполнение профессиональных услуг, если для устранения угрозы применяются меры предосторожности.

310.9 A4 Если такое раскрытие или согласие не оформлено в письменном виде, профессиональному бухгалтеру рекомендуется документировать его:

- (a) Характер обстоятельств, приведших к конфликту интересов;
- (b) Гарантии, применяемые для устранения угроз, когда это применимо; и
- (c) Полученное согласие.

*Когда в явном согласии отказано*

**R310.10** Если профессиональный бухгалтер определил, что необходимо явное согласие в соответствии с параграфом R310.9, а клиент отказался предоставить согласие, бухгалтер должен либо:

- (a) Прекратить или отказаться от выполнения профессиональных услуг, которые могут привести к конфликту интересов; или
- (b) Прекратить соответствующие отношения или избавиться от соответствующих интересов, чтобы устранить угрозу или снизить ее до приемлемого уровня.

**Конфиденциальность***Общее*

- R310.11** Профессиональный бухгалтер должен сохранять бдительность в отношении принципа конфиденциальности, в том числе при раскрытии информации или обмене ею внутри фирмы или сети и при обращении за рекомендациями к третьим лицам.
- 310.11 A1 В подразделе 114 изложены требования и материалы заявки, относящиеся к ситуациям, которые могут создать угрозу для соблюдения принципа конфиденциальности.

*Когда раскрытие информации для получения согласия нарушает конфиденциальность*

- R310.12** Если раскрытие конкретной информации с целью получения явного согласия приведет к нарушению конфиденциальности, и поэтому такое согласие не может быть получено, фирма должна принять или продолжить задание только в том случае, если:
- (a) Фирма не выступает в роли защитника одного клиента в состязательной позиции против другого клиента в одном и том же деле;
  - (b) Приняты специальные меры для предотвращения разглашения конфиденциальной информации между группами, обслуживающими двух клиентов; и
  - (c) Фирма убеждена, что разумная и информированная третья сторона, скорее всего, придет к выводу, что фирме целесообразно принять или продолжить задание, поскольку ограничение способности фирмы оказывать профессиональные услуги приведет к непропорционально неблагоприятным последствиям для клиентов или других соответствующих третьих сторон.
- 310.12 A1 Нарушение конфиденциальности может возникнуть, например, при получении согласия на проведение работ:
- Услуги по сопровождению сделки для клиента в рамках враждебного поглощения другого клиента фирмы.
  - Судебная экспертиза для клиента в связи с подозрением в мошенничестве, когда фирма располагает конфиденциальной информацией, полученной в ходе работы для другого клиента, который может быть вовлечен в мошенничество.

**Документация**

- R310.13** В обстоятельствах, указанных в параграфе R310.12, профессиональный бухгалтер должен документировать:
- (a) Характер обстоятельств, включая роль, которую должен взять на себя бухгалтер;

- (b) Конкретные меры, принятые для предотвращения раскрытия информации между группами, обслуживающими двух клиентов; и
- (c) Почему целесообразно согласиться или продолжить работу

## РАЗДЕЛ 320

### ПРОФЕССИОНАЛЬНЫЕ НАЗНАЧЕНИЯ

#### Введение

- 320.1 Профессиональные бухгалтеры обязаны соблюдать основополагающие принципы и применять концептуальные основы, изложенные в Разделе 120, для выявления, оценки и устранения угроз.
- 320.2 Принятие новых отношений с клиентом или внесение изменений в существующее взаимодействие может создать угрозу для соблюдения одного или нескольких основополагающих принципов. В данном разделе изложены конкретные требования и материалы заявки, относящиеся к применению концептуальных основ в таких обстоятельствах.

#### Требования и материалы заявки

##### Принятие клиента и задания

###### *Общее*

- 320.3 A1 Угрозы соблюдению принципов добросовестности или профессионального поведения могут возникнуть, например, из-за сомнительных вопросов, связанных с клиентом (его владельцами, руководством или деятельностью). Вопросы, которые, если они известны, могут создать такую угрозу, включают участие клиента в незаконной деятельности, нечестность, сомнительную практику финансовой отчетности или другое незэтичное поведение.
- 320.3 A2 Факторы, которые имеют значение для оценки уровня такой угрозы, включают:
- Знание и понимание клиента, его владельцев, руководства и тех, кому поручено управление и ведение бизнеса.
  - Обязательство клиента решить спорные вопросы, например, путем улучшения практики корпоративного управления или внутреннего контроля.
- 320.3 A3 Угроза соблюдения принципа профессиональной компетентности и должной тщательности в личных интересах возникает, если группа ангажмента не обладает или не может приобрести компетенцию для выполнения профессиональных услуг.
- 320.3 A4 Факторы, которые имеют значение для оценки уровня такой угрозы, включают:
- Соответствующее понимание:
    - Характера бизнеса клиента;
    - Сложности операций;
    - Требования, предъявляемые к заданию; и
    - Цели, характера и объема выполняемой работы.

- Знание соответствующих отраслей или предметной области.
- Опыт работы с соответствующими нормативными требованиями или требованиями к отчетности.
- Политику и процедуры, которые фирма внедрила как часть системы управления качеством в соответствии со стандартами управления качеством, такими как ISQM 1, которые отвечают на риски качества, связанные со способностью фирмы выполнить задание в соответствии с профессиональными стандартами и применимыми правовыми и нормативными требованиями.
- Уровень гонораров и степень, в которой они учитывают необходимые ресурсы, принимая во внимание коммерческие и рыночные приоритеты профессионального бухгалтера.

320.3 A5 Примеры действий, которые могут быть мерами защиты для устранения угрозы личных интересов, включают:

- Назначение достаточного количества персонала, обладающего необходимой компетенцией.
- Согласование реалистичных сроков выполнения задания.
- При необходимости привлечение экспертов.

## Изменения в назначении специалиста

### Общее

**R320.4** Профессиональный бухгалтер должен определить, есть ли причины не принимать задание, если бухгалтер:

- (a) Обращается потенциальный клиент с просьбой заменить другого бухгалтера;
- (b) Рассматривает возможность участия в тендере на выполнение задания, выполняемого другим лицом бухгалтер; или
- (c) Рассматривает возможность выполнения работы, которая является дополнительной или вспомогательной по отношению к работе другого бухгалтера.

320.4 A1 Могут быть причины для отказа в принятии задания. Одна из таких причин может быть, если угроза, создаваемая фактами и обстоятельствами, не может быть устранена путем применения мер предосторожности. Например, может возникнуть угроза соблюдения принципа профессиональной компетентности и должной осторожности из личных побуждений, *если* профессиональный бухгалтер примет задание, не зная всех соответствующих фактов.

320.4 A2 Если профессионального бухгалтера просят выполнить работу, которая является дополнительной или вспомогательной по отношению к работе существующего или предшествующего бухгалтера, может возникнуть угроза соблюдения принципа профессиональной компетентности и должной

тщательности в собственных интересах, например, в результате неполной информации.

320.4 A3 Фактор, который имеет значение для оценки уровня такой угрозы, заключается в том, указано ли в тендерных заявках, что до принятия задания будет запрошен контакт с действующим или предшествующим бухгалтером. Такой контакт дает предлагаемому бухгалтеру возможность узнать, есть ли какие-либо причины, по которым заданию не должно быть принято.

320.4 A4 Примеры действий, которые могут быть мерами защиты для устранения такой угрозы корысти, включают:

- Обращение к действующему бухгалтеру или бухгалтеру-предшественнику с просьбой предоставить любую известную информацию, о которой, по мнению действующего бухгалтера или бухгалтера-предшественника, предлагаемому бухгалтеру необходимо знать, прежде чем принимать решение о принятии задания. Например, запрос может выявить ранее нераскрытые существенные факты и указать на разногласия с действующим бухгалтером или бухгалтером-предшественником, которые могут повлиять на решение о принятии назначения.
- Получение информации из других источников, например, путем опроса третьих лиц или проведения служебных расследований в отношении высшего руководства или лиц, на которых возложена ответственность за управление клиентом.

*Общение с действующим или предыдущим бухгалтером*

320.5 A1 Предлагаемому бухгалтеру обычно требуется разрешение клиента, желательно в письменной форме, чтобы начать обсуждение с существующим или предшествующим бухгалтером.

**R320.6** Если нет возможности связаться с действующим бухгалтером или бухгалтером-предшественником, предлагаемый бухгалтер должен предпринять другие разумные шаги для получения информации о любых возможных угрозах.

*Общение с предлагаемым бухгалтером*

**R320.7** Если действующего или предшествующего бухгалтера просят ответить на сообщение предлагаемого бухгалтера, действующий или предшествующий бухгалтер должен:

- (a) Соблюдать соответствующие законы и нормативные акты, регулирующие запрос; и
- (b) Честно и однозначно предоставлять любую информацию.

320.7 A1 Существующий бухгалтер или бухгалтер-предшественник обязан соблюдать конфиденциальность. Разрешается или требуется действующему бухгалтеру или бухгалтеру-предшественнику обсуждать дела клиента с предлагаемым бухгалтером, зависит от характера задания и:

- (a) Имеет ли действующий бухгалтер или бухгалтер-предшественник разрешение клиента на обсуждение; и

- (b) Юридические и этические требования, касающиеся таких сообщений и раскрытия информации, которые могут различаться в зависимости от юрисдикции.

320.7 A2 Обстоятельства, при которых профессиональный бухгалтер должен или может быть обязан раскрыть конфиденциальную информацию, или когда раскрытие может быть уместным, изложены в параграфе 114.1 A1 Кодекса.

#### *Изменения в назначениях в области аудита или обзорной проверки*

**R320.8** В случае аудита или проверки финансовой отчетности профессиональный бухгалтер должен попросить действующего или предшествующего бухгалтера предоставить известную информацию относительно любых фактов или другой информации, о которых, по мнению действующего или предшествующего бухгалтера, предлагаемый бухгалтер должен быть осведомлен до принятия решения о принятии задания. За исключением обстоятельств, связанных с несоблюдением или подозрением в несоблюдении законов и нормативных актов, изложенных в параграфах R360.21 и R360.22:

- (a) Если клиент дает согласие на раскрытие действующим или предшествующим бухгалтером таких фактов или другой информации, действующий или предшествующий бухгалтер должен предоставить информацию честно и недвусмысленно; и
- (b) Если клиент не может или отказывается предоставить действующему или предшествующему бухгалтеру разрешение на обсуждение дел клиента с предлагаемым бухгалтером, действующий или предшествующий бухгалтер должен сообщить об этом предлагаемому бухгалтеру, который должен тщательно рассмотреть такой отказ или несогласие при принятии решения о назначении.

### **Продолжение работы с клиентами и партнерами**

**R320.9** Для повторяющегося клиентского задания профессиональный бухгалтер должен периодически проверять, стоит ли продолжать это задание.

320.9 A1 После принятия задания могут возникнуть потенциальные угрозы соблюдения основополагающих принципов, которые, если бы они были известны ранее, заставили бы профессионального бухгалтера отказаться от задания. Например, угроза соблюдения принципа добросовестности в личных интересах может быть создана неправильным управлением доходами или оценкой баланса.

### **Использование работы эксперта**

**R320.10** Когда профессиональный бухгалтер намеревается использовать работу эксперта, он должен определить, оправдано ли такое использование.

320.10 A1 Факторы, которые необходимо учитывать, когда профессиональный бухгалтер намеревается использовать работу эксперта, включают репутацию и опыт эксперта, ресурсы, доступные эксперту, а также профессиональные и этические стандарты, применимые к эксперту. Эта информация может быть получена в результате предыдущего общения с экспертом или консультаций с другими лицами.



## РАЗДЕЛ 321

### НЕЗАВИСИМЫЕ МНЕНИЯ

#### Введение

- 321.1 Профессиональные бухгалтеры обязаны соблюдать основополагающие принципы и применять концептуальные основы, изложенные в Разделе 120, для выявления, оценки и устранения угроз.
- 321.2 Предоставление второго заключения организации, не являющейся существующим клиентом, может создать личную или иную угрозу для соблюдения одного или нескольких основополагающих принципов. В данном разделе изложены конкретные требования и материалы заявки, относящиеся к применению концептуальных основ в таких обстоятельствах.

#### Требования и материалы заявки

##### Общее

- 321.3 A1 Профессионального бухгалтера могут попросить представить второе мнение о применении стандартов или принципов бухгалтерского учета, аудита, отчетности или других стандартов или принципов к (а) конкретным обстоятельствам или (б) сделкам, совершенным компанией или организацией, не являющейся существующим клиентом, или от их имени. Угроза, например, угроза соблюдения принципа профессиональной компетентности и должной тщательности из личных побуждений, может возникнуть, если второе мнение не основано на тех же фактах, которые были у действующего или предшествующего бухгалтера, или основано на неадекватных доказательствах.
- 321.3 A2 Фактором, имеющим значение для оценки уровня такой угрозы собственным интересам, являются обстоятельства запроса и все другие имеющиеся факты и предположения, имеющие отношение к выражению профессионального суждения.
- 321.3 A3 Примеры действий, которые могут быть защитой для устранения такой угрозы корысти, включают:
- С разрешения клиента получение информации от действующего или предшествующего бухгалтера.
  - Описание ограничения, связанные с любым мнением в общении с клиентом.
  - Предоставление действующему или предшествующему бухгалтеру копии заключения.

*Когда разрешение на коммуникацию не получено*

- R321.4** Если организация, желающая получить второе мнение от профессионального бухгалтера, не разрешает бухгалтеру общаться с существующим или предшествующим бухгалтером, бухгалтер должен определить, может ли он предоставить запрашиваемое второе мнение.

## РАЗДЕЛ 325

# ОБЪЕКТИВНОСТЬ РЕЦЕНЗЕНТА ПО КАЧЕСТВУ ИСПОЛНЕНИЯ ОБЯЗАТЕЛЬСТВ И ДРУГИХ СООТВЕТСТВУЮЩИХ РЕЦЕНЗЕНТОВ

### Введение

- 325.1 Профессиональные бухгалтеры обязаны соблюдать основополагающие принципы и применять концептуальные основы, изложенные в Разделе 120, для выявления, оценки и устранения угроз.
- 325.2 Назначение эксперта по оценке качества обслуживания, имеющего отношение к проверяемой работе или близкие отношения с лицами, ответственными за выполнение этой работы, может создать угрозы для соблюдения принципа объективности.
- 325.3 В данном разделе изложен конкретный прикладной материал, относящийся к применению концептуальных основ в отношении объективности рецензента качества обслуживания.
- 325.4 Проверяющий качества задания также является примером соответствующего проверяющего, как описано в параграфе 300.8 А4. Таким образом, материал данного раздела может применяться в обстоятельствах, когда профессиональный бухгалтер назначает соответствующего проверяющего для проверки работы, выполненной в качестве гарантии для устранения выявленных угроз.

### Материал применения

#### Общее

- 325.5 А1 Качественные задачи достигаются путем планирования и выполнения заданий и составления отчетов по ним в соответствии с профессиональными стандартами и применимыми законодательными и нормативными требованиями. ISQM 1 устанавливает ответственность фирмы за ее систему управления качеством и требует, чтобы фирма разрабатывала и внедряла меры реагирования для устранения рисков качества, связанных с выполнением заданий. Такие ответные меры включают в себя разработку политики или процедур, касающихся проверки качества обслуживания в соответствии с ISQM 2.
- 325.5 А2 Проверяющий качества обслуживания — это партнер, другое лицо в фирме или внешнее лицо, назначенное фирмой для проведения проверки качества обслуживания.

#### Определение угроз

- 325.6 А1 Ниже приведены примеры обстоятельств, при которых может возникнуть угроза объективности профессионального бухгалтера, назначенного в качестве проверяющего качества задания:

- (a) Угроза собственной выгоды
  - Два партнера по вовлечению, каждый из которых выступает в качестве рецензента качества вовлечения другого партнера.
- (b) Угроза самоконтроля
  - Бухгалтер, выполняющий функции ревизора качества по аудиторскому заданию после того, как он ранее выполнял функции партнера по заданию.
- (c) Угроза знакомства
  - Бухгалтер, выступающий в качестве проверяющего качества задания, состоит в близких отношениях с другим лицом, участвующим в задании, или является его ближайшим родственником.
- (d) Угроза запугивания
  - Бухгалтер, выступающий в качестве проверяющего качества обслуживания, подчиняется непосредственно партнеру, ответственному за задание.

### Оценка угроз

325.7 A1 Факторы, имеющие значение для оценки уровня угроз объективности лица, назначенного в качестве эксперта по оценке качества обслуживания, включают:

- Роль и старшинство человека.
- Характер отношений человека с другими лицами, участвующими в работе.
- Продолжительность времени, в течение которого человек ранее был вовлечен в работу, и его роль.
- Когда данное лицо в последний раз участвовало в выполнении задания до назначения на должность эксперта по оценке качества задания и любые последующие соответствующие изменения в обстоятельствах задания.
- Характер и сложность вопросов, которые требовали значительных суждений от данного лица при любом предыдущем участии в работе.

### Устранение угроз

325.8 A1 Примером действий, которые могут устранить угрозу запугивания, является перераспределение обязанностей по отчетности в фирме.

325.8 A2 Примером действия, которое может быть защитой для устранения угрозы самоконтроля, является ведение периода достаточной продолжительности (время на размышления) до назначения лица, участвовавшего в задании, в качестве проверяющего качества задания.

### **Время на размышления**

325.8 A3 ISQM 2 требует, чтобы фирма установила политику или процедуры, которые определяют в качестве условия для получения права на участие время на размышления в течение двух лет, прежде чем партнер по соглашению сможет взять на себя роль проверяющего качества задания. Это позволяет обеспечить соблюдение принципа объективности и последовательное выполнение качественных заданий.

325.8 A4 Время на размышления, требуемое ISQM 2, отличается от требований к ротации партнеров, изложенных в разделе 540, которые разработаны для устранения угроз независимости, возникающих в результате длительной связи с заказчиком аудиторских услуг, и не изменяет их.

## РАЗДЕЛ 330

### СБОРЫ И ДРУГИЕ ВИДЫ ВОЗНАГРАЖДЕНИЯ

#### Введение

330.1 Профессиональные бухгалтеры обязаны соблюдать основополагающие принципы и применять концептуальные основы, изложенные в Разделе 120, для выявления, оценки и устранения угроз.

330.2 Уровень и характер гонораров и других вознаграждений могут создавать угрозу соблюдения одного или нескольких основополагающих принципов в личных интересах. В данном разделе изложены конкретные прикладные материалы, относящиеся к применению концептуальных основ в таких обстоятельствах.

#### Материал заявки

##### Уровень сборов

330.3 A1 Уровень гонораров может повлиять на способность профессионального бухгалтера выполнять профессиональные услуги в соответствии с техническими и профессиональными стандартами.

330.3 A2 Профессиональный бухгалтер может назначить любую плату, которую считает уместной. Назначение гонорара ниже, чем у другого бухгалтера, само по себе не является неэтичным. Однако уровень предложенного гонорара создает угрозу для соблюдения принципа профессиональной компетентности и должной осторожности, если предложенный гонорар настолько низок, что может быть трудно выполнить задание в соответствии с применимыми техническими и профессиональными стандартами.

330.3 A3 Факторы, которые имеют значение для оценки уровня такой угрозы, включают:

- Осведомлен ли клиент об условиях задания и, в частности, о том, на какой основе определяется размер гонорара и какие профессиональные услуги покрываются.
- Устанавливается ли размер платы независимой третьей стороной, например, регулирующим органом.

330.3 A4 Примеры действий, которые могут быть мерами защиты для устранения такой угрозы корысти, включают:

- Корректировку уровня гонорара или объема задания.
- Проверку выполненной работы соответствующим рецензентом.

##### Условные гонорары

330.4 A1 Условные вознаграждения используются для некоторых видов услуг по ведению бухгалтерского и налогового учёта. Однако условные вознаграждения могут создавать угрозы для соблюдения требований основополагающих принципов, в частности, угроза соблюдения принципа объективности в личных интересах в определенных обстоятельствах.

- 330.4 A2 Факторы, которые имеют значение для оценки уровня таких угроз, включают:
- Характер обслуживания.
  - Диапазон возможных размеров платы.
  - Основание для определения размера платы.
  - Раскрытие для предполагаемых пользователей информации о работе, выполняемой профессиональным бухгалтером, и основе вознаграждения.
  - Политику и процедуры управления качеством.
  - Должна ли независимая третья сторона проверять итоги или результаты сделки.
  - Устанавливается ли размер платы независимой третьей стороной, например, регулирующим органом.
- 330.4 A3 Примеры действий, которые могут быть защитой для устранения такой угрозы корысти, включают:
- Поручение соответствующему рецензенту, который не был вовлечен в выполнение услуг по ведению бухгалтерского и налогового учёта, проверить работу, выполненную профессиональным бухгалтером.
  - Получение предварительного письменного соглашения с клиентом о размере вознаграждения.
- 330.4 A4 Требования и материалы заявки, связанные с условным вознаграждением за услуги, предоставляемые клиентам, проводящим аудит или обзорную проверку, и другим заказчикам подтверждения достоверности информации, изложены в *Международных стандартах независимости*.

### Реферальные сборы или комиссионные

- 330.5 A1 Угроза соблюдению принципов объективности, профессиональной компетентности и должной тщательности в личных интересах возникает, если профессиональный бухгалтер выплачивает или получает реферальное вознаграждение или получает комиссионные, связанные с клиентом. Такие реферальные гонорары или комиссионные включают, например:
- Гонорар, выплачиваемый другому профессиональному бухгалтеру с целью получения новой клиентской работы, когда клиент продолжает оставаться клиентом существующего бухгалтера, но нуждается в услугах специалиста, не предлагаемых этим бухгалтером.
  - Плата, полученная за направление постоянного клиента к другому профессиональному бухгалтеру или другому эксперту, когда существующий бухгалтер не предоставляет конкретную профессиональную услугу, необходимую клиенту.

- Комиссионные, полученные от третьей стороны (например, поставщика программного обеспечения) в связи с продажей товаров или услуг клиенту.

330.5 A2 Примеры действий, которые могут быть защитой от такой угрозы корысти, включают:

- Получение предварительного согласия от клиента на комиссионные в связи с продажей другой стороной товаров или услуг клиенту может устранить угрозу личных интересов.
- Раскрытие клиентам информации о любых реферальных гонорарах или комиссионных, выплаченных или полученных от другого профессионального бухгалтера или третьей стороны за рекомендацию услуг или продуктов, может устранить угрозу личных интересов.

### **Покупка или продажа фирмы**

330.6 A1 Профессиональный бухгалтер может приобрести всю или часть другой фирмы на основании того, что будут произведены выплаты лицам, ранее владевшим фирмой, или их наследникам или имуществу. Такие выплаты не являются реферальным вознаграждением или комиссионными для целей данного раздела.

**РАЗДЕЛ 340****ПООЩРЕНИЯ, ВКЛЮЧАЯ ПОДАРКИ И УГОЩЕНИЯ****Введение**

- 340.1 Профессиональные бухгалтеры обязаны соблюдать основополагающие принципы и применять концептуальные основы, изложенные в Разделе 120, для выявления, оценки и устранения угроз.
- 340.2 Предложение или принятие побуждений может создать угрозу корысти, знакомства или запугивания для соблюдения основополагающих принципов, особенно принципов добросовестности, объективности и профессионального поведения.
- 340.3 В данном разделе изложены требования и материалы заявки, относящиеся к применению концептуальных основ в отношении предложения и принятия побуждений при выполнении профессиональных услуг, которые не являются несоблюдением законов и нормативных актов. Данный раздел также требует от профессионального бухгалтера соблюдать соответствующие законы и нормативные акты при предложении или принятии побуждений.

**Требования и материалы заявки****Общее**

- 340.4 A1 Поощрение — это объект, ситуация или действие, которые используются как средство влияния на поведение другого лица, но не обязательно с намерением ненадлежащим образом повлиять на поведение этого лица. Склонение может варьироваться от незначительных актов гостеприимства между профессиональными бухгалтерами и существующими или потенциальными клиентами до действий, которые приводят к несоблюдению законов и нормативных актов. Склонение может принимать различные формы, например:

- Подарки.
- Угощения.
- Развлечения.
- Политические или благотворительные пожертвования.
- Призывы к дружбе и верности.
- Трудоустройство или другие коммерческие возможности.
- Преференциальное обращение, права или привилегии.

**Поощрения, запрещенные законами и нормативными актами**

- R340.5** Во многих юрисдикциях существуют законы и нормативные акты, например, связанные с взяточничеством и коррупцией, которые запрещают предлагать или принимать вознаграждения в определенных обстоятельствах.



Профессиональный бухгалтер должен получить представление о соответствующих законах и нормативных актах и соблюдать их, когда бухгалтер сталкивается с такими обстоятельствами.

### **Поощрения, не запрещенные законами и нормативными актами**

340.6 A1 Предложение или принятие побуждений, которые не запрещены законами и нормативными актами, все же могут создавать угрозы для соблюдения основополагающих принципов.

*Склонение с намерением ненадлежащим образом повлиять на поведение*

**R340.7** Профессиональный бухгалтер не должен предлагать или побуждать других предлагать любое побуждение, которое сделано или о котором, по мнению бухгалтера, разумная и информированная третья сторона могла бы сделать вывод, что оно сделано, с намерением ненадлежащим образом повлиять на поведение получателя или другого лица.

**R340.8** Профессиональный бухгалтер не должен принимать или побуждать других принимать любое побуждение, которое, по заключению бухгалтера, сделано или, по мнению разумной и информированной третьей стороны, может быть сделано с намерением ненадлежащим образом повлиять на поведение получателя или другого лица.

340.9 A1 Поощрение считается ненадлежащим влиянием на поведение человека, если оно заставляет его действовать неэтичным образом. Такое ненадлежащее влияние может быть направлено либо на получателя, либо на другое лицо, которое имеет определенные отношения с получателем. Основополагающие принципы являются подходящей системой отсчета для профессионального бухгалтера при рассмотрении того, что представляет собой неэтичное поведение со стороны самого бухгалтера и, если необходимо по аналогии, других лиц.

340.9 A2 Нарушение основополагающего принципа добросовестности возникает, когда профессиональный бухгалтер предлагает или принимает, или побуждает других предложить или принять побуждение, если намерение состоит в том, чтобы ненадлежащим образом повлиять на поведение получателя или другого лица.

340.9 A3 Определение наличия фактического или предполагаемого намерения ненадлежащим образом повлиять на поведение требует применения профессионального суждения. Соответствующие факторы могут включать:

- Характер, частота, стоимость и совокупный эффект побуждения.
- Время, когда предлагается стимул, относительно любого действия или решения, на которое он может повлиять.
- Является ли побуждение обычным или культурным обычаем в данных обстоятельствах, например, предложение подарка по случаю религиозного праздника или свадьбы.

- Является ли побуждение вспомогательной частью профессиональной услуги, например, предложение или принятие обеда в связи с деловой встречей.
- Ограничено ли предложение побуждения отдельным получателем или доступно более широкой группе. Более широкая группа может быть внутренней или внешней по отношению к фирме, например, другие поставщики клиента.
- Роли и должности лиц в фирме или у клиента, предлагающих или предлагавших вознаграждение.
- Знает ли профессиональный бухгалтер или имеет основания полагать, что принятие побуждения нарушит политику и процедуры клиента.
- Степень прозрачности, с которой предлагается стимул.
- Было ли побуждение необходимо или запрошено получателем.
- Известно предыдущее поведение или репутация оферента.

Рассмотрение дальнейших действий

- 340.10 A1 Если профессиональному бухгалтеру становится известно о побуждении, предложенном с действительным или предполагаемым намерением ненадлежащим образом повлиять на поведение, угрозы для соблюдения основополагающих принципов могут возникнуть даже при соблюдении требований разделов R340.7 и R340.8.
- 340.10 A2 Примеры действий, которые могут быть мерами защиты для устранения таких угроз, включают:
- Информирование высшего руководства фирмы или лиц, на которых возложена ответственность за управление клиентом, о предложении.
  - Изменение или прекращение деловых отношений с клиентом.

*Склонение без намерения ненадлежащим образом повлиять на поведение*

- 340.11 A1 Требования и прикладной материал, изложенные в концептуальных основах, применяются, когда профессиональный бухгалтер пришел к выводу об отсутствии фактического или предполагаемого намерения ненадлежащим образом повлиять на поведение получателя или другого лица.
- 340.11 A2 Если такое побуждение является тривиальным и несущественным, то любые создаваемые угрозы будут находиться на приемлемом уровне.
- 340.11 A3 Примеры обстоятельств, при которых предложение или принятие такого побуждения может создать угрозы, даже если профессиональный бухгалтер имеет заключение об отсутствии действительного или предполагаемого намерения ненадлежащим образом повлиять на поведение включает:

- Угрозы личной заинтересованности
  - Профессиональному бухгалтеру предлагается гостеприимство от потенциального покупателя клиента при оказании услуг по корпоративному финансированию клиента.
- Угрозы близких отношений
  - Профессиональный бухгалтер регулярно водит существующих или потенциальных клиентов на спортивные мероприятия.
- Угрозы шантажа
  - Профессиональный бухгалтер принимает гостеприимство от клиента, характер которого может быть воспринят как неуместный, если он будет публично раскрыт.

340.11 A4 Соответствующие факторы при оценке уровня таких угроз, создаваемых предложением или принятием такого побуждения, включают те же факторы, которые изложены в параграфе 340.9 A3 для определения намерения.

340.11 A5 Примеры действий, которые могут устранить угрозы, создаваемые предложением или принятием такого побуждения, включают:

- Отказ или отказ от поощрения.
- Передача ответственности за предоставление каких-либо профессиональных услуг клиенту другому лицу, которое, по мнению профессионального бухгалтера, не имеет оснований полагать, что на него будет оказано или может быть воспринято как ненадлежащее влияние при предоставлении услуг.

340.11 A6 Примеры действий, которые могут быть мерами защиты для устранения таких угроз, создаваемых предложением или принятием такого побуждения, включают:

- Быть прозрачным с высшим руководством фирмы или клиента в отношении предложения или принятия вознаграждения.
- Регистрация побуждения в журнале, который контролируется высшим руководством фирмы или другим лицом, ответственным за соблюдение этических норм фирмы, или ведется клиентом.
- Поручить соответствующему проверяющему, который иным образом не участвует в предоставлении профессиональной услуги, проверять любую выполненную работу или решения, принятые профессиональным бухгалтером в отношении клиента, от которого бухгалтер принял побуждение.
- Пожертвование на благотворительность после получения и соответствующее раскрытие информации о пожертвовании,

например, директору фирмы или лица, предложившего вознаграждение.

- Возмещение стоимости полученного побуждения, например, гостеприимства.
- Как можно скорее вернуть побуждение, например, подарок после того, как он был первоначально принят.

### Непосредственные или близкие члены семьи

**R340.12** Профессиональный бухгалтер должен сохранять бдительность в отношении потенциальных угроз соблюдению бухгалтером основополагающих принципов, возникающих в результате предложения побудительных мотивов:

- (a) Непосредственным или близким членом семьи бухгалтера по отношению к существующему или потенциальному клиенту бухгалтера.
- (b) Близкому или родному члену семьи бухгалтера со стороны существующего или потенциального клиента бухгалтера.

**R340.13** Если профессиональному бухгалтеру становится известно о побуждении, предложенном или сделанном непосредственным или близким членом семьи, и он делает вывод о наличии намерения ненадлежащим образом повлиять на поведение бухгалтера или существующего или потенциального клиента бухгалтера, или считает, что разумная и информированная третья сторона может прийти к выводу о наличии такого намерения, бухгалтер должен посоветовать непосредственному или близкому члену семьи не предлагать или принимать побуждение.

340.13 A1 Факторы, изложенные в параграфе 340.9 A3, имеют значение при определении наличия фактического или предполагаемого намерения ненадлежащим образом повлиять на поведение профессионального бухгалтера или существующего или потенциального клиента. Другим фактором, который имеет значение, является характер или теснота отношений между:

- (a) Бухгалтером и непосредственным или близким членом семьи;
- (b) Непосредственным или близким членом семьи и существующим или потенциальным клиентом; и
- (c) Бухгалтером и существующим или потенциальным клиентом.

Например, предложение работы, вне обычного процесса найма, супруге бухгалтера со стороны клиента, для которого бухгалтер проводит оценку бизнеса для возможной продажи, может указывать на такое намерение.

340.13 A2 Прикладной материал в параграфе 340.10 A2 также актуален при рассмотрении угроз, которые могут возникнуть при наличии фактического или предполагаемого намерения ненадлежащим образом повлиять на поведение профессионального бухгалтера или существующего или потенциального клиента,

даже если непосредственный или близкий член семьи последовал совету, данному в соответствии с параграфом R340.13.

*Применение концептуальных основ*

- 340.14 A1 Если профессиональному бухгалтеру становится известно о побуждении, предложенном в обстоятельствах, рассмотренных в параграфе R340.12, угроза соблюдению основополагающих принципов может возникнуть в следующих случаях:
- (a) Ближайший или близкий член семьи предлагает или принимает побуждение вопреки совету бухгалтера в соответствии с параграфом R340.13; или
  - (b) У бухгалтера нет оснований полагать, что существует фактическое или предполагаемое намерение ненадлежащим образом повлиять на поведение бухгалтера или существующего или потенциального клиента.
- 340.14 A2 Прикладной материал, изложенный в параграфах 340.11 A1 - 340.11 A6, имеет значение для целей выявления, оценки и устранения таких угроз. Факторы, имеющие значение для оценки уровня угроз в данных обстоятельствах, также включают характер или близость отношений, изложенных в параграфе 340.13 A1.

**Другие факторы**

- 340.15 A1 Если профессиональный бухгалтер сталкивается или ему становится известно о побуждениях, которые могут привести к несоблюдению или подозрению в несоблюдении законов и нормативных актов клиентом или лицами, работающими на клиента или под его руководством, применяются требования и материалы заявки раздела 360.
- 340.15 A2 Если фирме, сетевой фирме или члену аудиторской группы предлагаются подарки или знаки гостеприимства от заказчика аудиторских услуг, применяются требования и материалы заявки, изложенные в разделе 420.
- 340.15 A3 Если фирме или члену группы по подтверждению достоверности информации предлагаются подарки или знаки гостеприимства от заказчика подтверждения достоверности информации, применяются требования и материалы заявки, изложенные в Разделе 906.

## РАЗДЕЛ 350

### ХРАНЕНИЕ АКТИВОВ КЛИЕНТА

#### Введение

- 350.1 Профессиональные бухгалтеры обязаны соблюдать основополагающие принципы и применять концептуальные основы, изложенные в Разделе 120, для выявления, оценки и устранения угроз.
- 350.2 Владение активами клиента создает личный интерес или другую угрозу соблюдению принципов профессионального поведения и объективности. В данном разделе изложены конкретные требования и материалы заявки, относящиеся к применению концептуальных основ в таких обстоятельствах.

#### Требования и материалы заявки

##### До получения заявки

- R350.3** Профессиональный бухгалтер не должен принимать на хранение деньги клиента или другие активы, если это не разрешено законом и в соответствии с любыми условиями, на которых такое хранение может быть принято.
- R350.4** В рамках процедур принятия клиента и задания, связанных с принятием на хранение денег или активов клиента, профессиональный бухгалтер должен:
- (a) Навести справки об источнике активов; и
  - (b) Рассмотреть соответствующие юридические и нормативные обязательства.
- 350.4 A1 При расследовании источника активов клиента может выясниться, например, что эти активы были получены в результате незаконной деятельности, такой как отмывание денег. В таких обстоятельствах возникает угроза, и применяются положения раздела 360.

##### После получения заявки

- R350.5** Профессиональный бухгалтер, которому доверены деньги или другие активы, принадлежащие другим лицам, должен:
- (a) Соблюдать законы и нормативные акты, относящиеся к хранению и учету активов;
  - (b) Хранить активы отдельно от личных активов или активов фирмы;
  - (c) Использовать активы только в тех целях, для которых они предназначены; и
  - (d) Быть готовым в любое время отчитаться за активы и любой полученный доход, дивиденды или прибыль перед любыми лицами, имеющими право на такой отчет.

**РАЗДЕЛ 360****ОТВЕТСТВЕННОСТЬ ЗА НЕСООТВЕТСТВИЕ ЗАКОНАМ И РЕГЛАМЕНТАМ****Введение**

- 360.1 Профессиональные бухгалтеры обязаны соблюдать основополагающие принципы и применять концептуальные основы, изложенные в Разделе 120, для выявления, оценки и устранения угроз.
- 360.2 Угроза корысти или запугивания в отношении соблюдения принципов добросовестности и профессионального поведения возникает, когда профессиональному бухгалтеру становится известно о несоблюдении или подозрении в несоблюдении законов и нормативных актов.
- 360.3 Профессиональный бухгалтер может столкнуться или узнать о несоответствии или подозрении в несоответствии в ходе оказания профессиональных услуг клиенту. Этот раздел поможет бухгалтеру оценить последствия вопроса и возможные действия при реагировании на несоблюдение или подозрение в несоблюдении:
- (a) Общепризнанные законы и нормативные акты, оказывающие прямое влияние на определение существенных сумм и раскрытие информации в финансовой отчетности клиента; и
  - (b) Прочие законы и нормативные акты, которые не оказывают прямого влияния на определение сумм и раскрытие информации в финансовой отчетности клиента, но соблюдение которых может иметь принципиальное значение для операционных аспектов деятельности клиента, его способности продолжать свою деятельность или избежать существенных штрафов.

**Задачи профессионального бухгалтера в связи с несоблюдением законов и нормативных актов**

- 360.4 Отличительной чертой профессии бухгалтера является принятие им ответственности действовать в интересах общества. При реагировании на несоблюдение или подозрение в несоблюдении, задачами профессионального бухгалтера являются:
- (a) Соблюдать принципы добросовестности и профессионального поведения;
  - (b) Предупреждать руководство или, в соответствующих случаях, тех, кто несет ответственность за управление клиентом, чтобы они предприняли соответствующие меры:
    - (i) Дать им возможность исправить, устранить или смягчить последствия выявленного или предполагаемого несоответствия; или

- (ii) Сдержать совершение несоблюдения, если оно еще не произошло; и
- (c) Принять такие дальнейшие меры, которые соответствуют общественным интересам.

## Требования и материалы заявки

### Общее

- 360.5 A1 Несоблюдение законов и нормативных актов («несоблюдение») включает в себя действия бездействия или совершения, преднамеренные или непреднамеренные, которые противоречат действующим законам или нормативным актам, совершенные следующими сторонами:
- (a) Клиентом;
  - (b) Лицом, которым поручено управление клиентом;
  - (c) Руководством клиента; или
  - (d) Другим лицом, работающим на клиента или под его руководством.
- 360.5 A2 Примеры законов и нормативных актов, которые рассматриваются в данном разделе, включают законы и нормативные акты, касающиеся:
- Мошенничества, коррупции и взяточничества.
  - Отмывания денег, финансирования терроризма и доходов от преступлений.
  - Рынка ценных бумаг и торговли ими.
  - Банковских и других финансовых продуктов и услуг.
  - Защиты данных.
  - Налоговых и пенсионных обязательств и выплат.
  - Защиты окружающей среды.
  - Общественного здоровья и безопасности.
- 360.5 A3 Несоблюдение требований может привести к штрафам, судебным разбирательствам или другим последствиям для клиента, что может существенно повлиять на его финансовую отчетность. Важно отметить, что такое несоблюдение может иметь более широкие последствия для общественных интересов в виде потенциально существенного вреда для инвесторов, кредиторов, сотрудников или широкой общественности. Для целей данного раздела действие, причиняющее существенный вред, — это действие, которое приводит к серьезным негативным последствиям для любой из этих сторон в финансовом или нефинансовом выражении. Примерами могут служить совершение мошенничества, приводящего к значительным финансовым потерям для инвесторов, и нарушение экологических законов и норм, ставящее под угрозу здоровье или безопасность сотрудников или общественности.



**R360.6**

В некоторых юрисдикциях существуют правовые или нормативные положения, определяющие, как профессиональные бухгалтеры должны реагировать на несоблюдение или подозрение в несоблюдении. Эти правовые или нормативные положения могут отличаться от положений данного раздела или выходить за их рамки. При столкновении с таким несоответствием или подозрением на несоответствие бухгалтер должен получить представление об этих правовых или нормативных положениях и соблюдать их, включая:

- (a) Любое требование сообщить об этом в соответствующий орган; и
- (b) Любой запрет на оповещение клиента.

360.6 A1 Запрет на оповещение клиента может возникнуть, например, в соответствии с законодательством по борьбе с отмыванием денег.

360.7 A1 Данный раздел применяется независимо от характера клиента, включая то, является ли он организацией, представляющей общественный интерес.

360.7 A2 Профессиональный бухгалтер, столкнувшийся или получивший информацию о вопросах, которые являются явно несущественными, не обязан соблюдать требования данного раздела. О том, является ли вопрос явно несущественным, следует судить с учетом его характера и его влияния, финансового или иного, на клиента, его заинтересованные стороны и общественность.

360.7 A3 В данном разделе не рассматриваются:

- (a) Личный проступок, не связанный с деловой деятельностью клиента; и
- (b) Несоблюдение требований сторонами, не указанными в параграфе 360.5 A1. Это включает, например, обстоятельства, когда профессиональный бухгалтер был привлечен клиентом для выполнения задания по комплексной проверке организации третьей стороны, и выявленное или подозреваемое несоответствие было совершено этой третьей стороной.

Тем не менее, бухгалтеру может оказаться полезным руководство, приведенное в данном разделе, при рассмотрении того, как действовать в таких ситуациях.

**Обязанности руководства и лиц, на которых возложена ответственность за управление**

360.8 A1 Руководство, при надзоре со стороны лиц, отвечающих за управление, несет ответственность за обеспечение того, чтобы деятельность клиента осуществлялась в соответствии с законами и нормативными актами. Руководство и лица, отвечающие за управление, также несут ответственность за выявление и устранение любых несоответствий:

- (a) Клиента;
- (b) Лица, которому поручено управление организацией;
- (c) Члена руководства; или

- (d) Другого лица, работающего на клиента или под его руководством.

### **Обязанности всех профессиональных бухгалтеров**

**R360.9** Если профессиональному бухгалтеру становится известно о вопросе, к которому применим данный раздел, шаги, которые бухгалтер предпринимает для выполнения данного раздела, должны быть предприняты своевременно. Принимая своевременные меры, бухгалтер должен учитывать характер вопроса и потенциальный ущерб интересам организации, инвесторов, кредиторов, работников или общественности.

### **Аудит финансовой отчетности**

#### *Получение представления о вопросе*

**R360.10** Если профессиональному бухгалтеру, привлеченному для проведения аудита финансовой отчетности, становится известна информация о несоблюдении или подозрении в несоблюдении, он должен разобраться в этом вопросе. Это понимание должно включать характер несоответствия или подозреваемого несоответствия и обстоятельства, при которых оно имело место или может иметь место.

360.10 A1 Профессиональный бухгалтер может узнать о несоответствии или предполагаемом несоответствии в ходе выполнения задания или из информации, предоставленной другими сторонами.

360.10 A2 От профессионального бухгалтера ожидается применение знаний и опыта, а также профессиональное суждение. Однако от бухгалтера не ожидается, что его уровень знаний законов и нормативных актов будет выше, чем тот, который необходим для выполнения задания. Вопрос о том, является ли то или иное действие несоблюдением, в конечном итоге решается судом или другим соответствующим судебным органом.

360.10 A3 В зависимости от характера и значимости вопроса, профессиональный бухгалтер может консультироваться на конфиденциальной основе с другими сотрудниками фирмы, сетевой фирмы или профессионального органа, или с юристом.

**R360.11** Если профессиональный бухгалтер выявляет или подозревает, что произошло или может произойти несоответствие, он должен обсудить этот вопрос с руководством соответствующего уровня и, при необходимости, с лицами, на которых возложены обязанности по управлению.

360.11 A1 Цель обсуждения - прояснить понимание профессиональным бухгалтером фактов и обстоятельств, относящихся к вопросу, и его потенциальных последствий. Обсуждение также может побудить руководство или лиц, на которых возложены обязанности по управлению, провести расследование по данному вопросу.

- 360.11 A2 Соответствующий уровень руководства, с которым следует обсудить данный вопрос, является вопросом профессионального суждения. Необходимо учитывать следующие факторы:
- Характер и обстоятельства дела.
  - Лица, фактически или потенциально вовлеченные в процесс.
  - Вероятность сговора.
  - Потенциальные последствия этого вопроса.
  - Способен ли этот уровень Директора расследовать данный вопрос и принять соответствующие меры.
- 360.11 A3 Соответствующий уровень Директора обычно находится как минимум на один уровень выше лица или лиц, вовлеченных или потенциально вовлеченных в дело. В контексте группы соответствующим уровнем может быть руководство организации, контролирующей клиента.
- 360.11 A4 Профессиональный бухгалтер может также рассмотреть возможность обсуждения этого вопроса с внутренними аудиторами, если это применимо.
- R360.12** Если профессиональный бухгалтер считает, что руководство причастно к несоблюдению или подозрению в несоблюдении, бухгалтер должен обсудить этот вопрос с лицами, на которых возложена ответственность за управление.

*Решение вопроса*

- R360.13** При обсуждении несоответствия или подозрения в несоответствии с руководством и, при необходимости, с лицами, на которых возложены обязанности по управлению, профессиональный бухгалтер должен посоветовать им предпринять соответствующие и своевременные действия, если они еще не сделали этого, чтобы:
- (a) Исправить, устранить или смягчить последствия несоответствия;
  - (b) Сдержать совершение несоблюдения, если оно еще не произошло; или
  - (c) Раскрыть информацию соответствующему органу, если это требуется по закону или постановлению, или если это считается необходимым в общественных интересах.
- R360.14** Профессиональный бухгалтер должен рассмотреть, понимают ли руководство и лица, на которых возложено управление, свои юридические или нормативные обязанности в отношении несоответствия или предполагаемого несоответствия.
- 360.14 A1 Если руководство и лица, отвечающие за управление, не понимают своих юридических или нормативных обязанностей в отношении данного вопроса, профессиональный бухгалтер может предложить соответствующие источники информации или рекомендовать им получить юридическую консультацию.

**R360.15** Профессиональный бухгалтер должен соблюдать применимые требования:

- (a) Законы и нормативные акты, включая правовые или нормативные положения, регулирующие сообщение о несоблюдении или подозрении в несоблюдении в соответствующий орган; и
- (b) Требования стандартов аудита, включая требования, относящиеся к:
  - Выявление и реагирование на несоблюдение требований, включая мошенничество.
  - Общение с теми, кому поручено управление.
  - Рассмотрение последствий несоблюдения или предполагаемого несоблюдения для аудиторского отчета.

360.15 A1 Некоторые законы и нормативные акты могут предусматривать период, в течение которого сообщения о несоблюдении или подозрении в несоблюдении должны быть направлены в соответствующий орган.

Общение в группах

**R360.16** Если профессиональному бухгалтеру становится известно о несоблюдении или подозрении в несоблюдении в отношении компонента группы в любой из следующих двух ситуаций, бухгалтер должен сообщить об этом партнеру по взаимодействию с группой, если это не запрещено законом или нормативными актами:

- (a) Бухгалтер, в целях аудита финансовой отчетности группы, запрашивается группой по аудиту группы для выполнения работы над финансовой информацией, относящейся к компоненту; или
- (b) Бухгалтер привлекается для проведения аудита финансовой отчетности компонента в целях, отличных от группового аудита, например, обязательного аудита.

Сообщение партнеру по групповому взаимодействию должно быть дополнением к ответу на вопрос в соответствии с положениями настоящего раздела.

360.16 A1 Цель сообщения заключается в том, чтобы партнер по групповому заданию был проинформирован о вопросе и определил в контексте группового аудита, следует ли и, если да, то каким образом, решать его в соответствии с положениями настоящего раздела. Требование о сообщении в параграфе R360.16 применяется независимо от того, является ли фирма или сеть партнера по групповому заданию той же самой или отличной от фирмы или сети профессионального бухгалтера.

**R360.17** Если партнеру по групповому заданию становится известно о несоблюдении или подозрении в несоблюдении в ходе аудита финансовой отчетности группы, партнер по групповому заданию должен рассмотреть, может ли этот вопрос иметь отношение к одному или нескольким компонентам:

- (a) Чья финансовая информация является предметом работы для целей аудита финансовой отчетности группы; или
- (b) Чья финансовая отчетность подлежит аудиту для целей, отличных от аудита группы, например, аудита, предусмотренного законодательством.

Это рассмотрение должно быть дополнением к ответу на вопрос в контексте группового аудита в соответствии с положениями настоящего раздела.

**R360.18**

Если несоответствие или подозрение в несоответствии может иметь отношение к одному или нескольким компонентам, указанным в параграфе R360.17(a) и (b), партнер по групповому договору должен предпринять шаги, чтобы этот вопрос был доведен до сведения лиц, выполняющих работу в этих компонентах, если это не запрещено законом или нормативными актами. При необходимости партнер по групповому договору должен организовать проведение соответствующих запросов (либо у Директора, либо на основе общедоступной информации) о том, является ли соответствующий компонент(ы), указанный(ые) в параграфе R360.17(b), объектом аудита, и, если да, установить, насколько это практически возможно, личность аудитора.

- 360.18 A1 Цель сообщения состоит в том, чтобы дать возможность ответственным за работу в компонентах получить информацию о вопросе и определить, следует ли и, если да, то как, решать его в соответствии с положениями данного раздела. Требование о сообщении применяется независимо от того, является ли фирма или сеть партнера по групповому взаимодействию такой же или отличной от фирм или сетей тех, кто выполняет работу в компонентах.

*Определение необходимости дальнейших действий*

**R360.19**

Профессиональный бухгалтер должен оценить адекватность ответа Директора и, если применимо, лиц, на которых возложены обязанности по управлению.

- 360.19 A1 Релевантные факторы, которые необходимо учитывать при оценке уместности ответа Директора и, где применимо, лиц, отвечающих за управление, включают следующее:

- Своевременный ответ.
- По факту несоблюдения или подозрения в несоблюдении было проведено надлежащее расследование.
- Были предприняты или предпринимаются меры по исправлению, устранению или смягчению последствий любого несоответствия.
- Были предприняты или предпринимаются меры для предотвращения совершения любого несоответствия, если оно еще не произошло.

- Были предприняты или предпринимаются соответствующие шаги для снижения риска повторного возникновения, например, дополнительные меры контроля или обучение.
- Было ли о несоответствии или подозрении в несоответствии раскрыто соответствующему органу, если это необходимо, и, если да, то является ли раскрытие информации адекватным.

**R360.20**

В свете ответа Директора и, если применимо, лиц, на которых возложены обязанности по управлению, профессиональный бухгалтер должен определить, необходимы ли дальнейшие действия в общественных интересах.

## 360.20 A1

Определение необходимости дальнейших действий, а также их характера и масштаба будет зависеть от различных факторов, включая:

- Нормативно-правовую базу.
- Срочность ситуации.
- Распространенность вопроса на всего клиента.
- Сохраняется ли у профессионального бухгалтера уверенность в добросовестности Директора и, если применимо, лиц, на которых возложена ответственность за управление.
- Существует ли вероятность повторения несоответствия или подозрения в его нарушении.
- Имеются ли достоверные доказательства фактического или потенциального существенного вреда интересам организации, инвесторов, кредиторов, сотрудников или общественности.

## 360.20 A2

Примеры обстоятельств, которые могут заставить профессионального бухгалтера больше не быть уверенным в добросовестности Директора и, если применимо, лиц, отвечающих за управление, включают ситуации, когда:

- Бухгалтер подозревает или имеет доказательства своего участия или намеренного участия в каком-либо несоответствии.
- Бухгалтеру известно, что он располагает сведениями о таком несоблюдении и, вопреки законодательным или нормативным требованиям, не сообщил или не разрешил сообщить об этом соответствующему органу в разумный срок.

**R360.21**

Профессиональный бухгалтер должен использовать профессиональное суждение при определении необходимости, характера и объема дальнейших действий. При принятии такого решения бухгалтер должен учитывать, может ли разумная и информированная третья сторона прийти к выводу, что бухгалтер действовал надлежащим образом в общественных интересах.

- 360.21 A1 Дальнейшие действия, которые может предпринять профессиональный бухгалтер, включают:
- Раскрытие информации соответствующему органу, даже если для этого нет законодательного или нормативного требования.
  - Отказ от участия и профессиональных отношений, если это разрешено законом или нормативными актами.
- 360.21 A2 Выход из задания и профессиональных отношений не является заменой для принятия других действий, которые могут потребоваться для достижения целей профессионального бухгалтера в соответствии с данным разделом. В некоторых юрисдикциях, однако, могут существовать ограничения в отношении дальнейших действий, доступных бухгалтеру. В таких обстоятельствах отказ от услуг может быть единственным возможным вариантом действий.
- R360.22** Если профессиональный бухгалтер прекратил профессиональные отношения в соответствии с параграфами R360.20 и 360.21 A1, бухгалтер должен по запросу предлагаемого бухгалтера в соответствии с параграфом R320.8 предоставить предлагаемому бухгалтеру все соответствующие факты и другую информацию, касающуюся выявленного или предполагаемого несоответствия. Бухгалтер-предшественник должен сделать это даже в обстоятельствах, рассматриваемых в параграфе R320.8(b), когда клиент не может или отказывается предоставить бухгалтеру-предшественнику разрешение на обсуждение дел клиента с предлагаемым бухгалтером, если это не запрещено законом или нормативными актами.
- 360.22 A1 Факты и другая информация, которые должны быть предоставлены, - это факты и другая информация, о которых, по мнению бухгалтера-предшественника, предлагаемый бухгалтер должен знать, прежде чем принять решение о согласии на назначение на проведение аудита. В разделе 320 рассматриваются сообщения от предлагаемых бухгалтеров.
- R360.23** Если предлагаемый бухгалтер не может связаться с бухгалтером-предшественником, предлагаемый бухгалтер должен предпринять разумные шаги для получения информации об обстоятельствах изменения назначения другими способами.
- 360.23 A1 Другие способы получения информации об обстоятельствах изменения назначения включают запросы третьих лиц или служебные расследования в отношении руководства или лиц, на которых возложены обязанности по управлению.
- 360.24 A1 Поскольку оценка вопроса может включать сложный анализ и суждения, профессиональный бухгалтер может рассмотреть:
- Консультирование на внутреннем уровне.
  - Получение юридической консультации для понимания возможностей бухгалтера и профессиональных или юридических последствий принятия тех или иных мер.

- Консультирование на конфиденциальной основе с регулирующим или профессиональным органом.

Определение необходимости раскрытия информации в соответствующем органе

360.25 A1 Раскрытие информации соответствующему органу будет исключено, если это противоречит закону или постановлению. В противном случае цель раскрытия информации состоит в том, чтобы дать возможность соответствующему органу провести расследование и принять меры в интересах общества.

360.25 A2 Решение о необходимости такого раскрытия зависит, в частности, от характера и степени фактического или потенциального вреда, который причинен или может быть причинен данным вопросом инвесторам, кредиторам, работникам или общественности. Например, профессиональный бухгалтер может решить, что раскрытие информации соответствующему органу является надлежащим действием, если:

- Организация занимается подкупом (например, местных или иностранных государственных чиновников с целью получения крупных контрактов).
- Организация является регулируемой, и вопрос имеет такое значение, что ставит под угрозу ее лицензию на деятельность.
- Организация котируется на бирже ценных бумаг, и вопрос может привести к негативным последствиям для справедливого и упорядоченного рынка ценных бумаг организации или создать системный риск для финансовых рынков.
- Вполне вероятно, что организация будет продавать продукцию, вредную для здоровья или безопасности населения.
- Эта организация продвигает среди своих клиентов схему, помогающую им уклоняться от уплаты налогов.

360.25 A3 Решение о том, следует ли делать такое раскрытие, также будет зависеть от внешних факторов, таких как:

- Существует ли соответствующий орган, способный получить информацию, провести расследование и принять меры. Соответствующий орган будет зависеть от характера вопроса. Например, соответствующим органом может быть регулятор ценных бумаг в случае мошенничества с финансовой отчетностью или агентство по охране окружающей среды в случае нарушения экологических законов и норм.
- Существует ли надежная и достоверная защита от гражданской, уголовной или профессиональной ответственности или возмездия, предоставляемая законодательством или нормативными актами, например, в соответствии с законодательством или нормативными актами о доносите́льстве.
- Существуют ли реальные или потенциальные угрозы физической безопасности профессионального бухгалтера или других лиц.



**R360.26** Если профессиональный бухгалтер определяет, что раскрытие информации о несоответствии или предполагаемом несоответствии соответствующему органу является надлежащим курсом действий в данных обстоятельствах, такое раскрытие разрешается в соответствии с параграфом R114.1(d) Кодекса. При таком раскрытии бухгалтер должен действовать добросовестно и проявлять осторожность при составлении заявлений и утверждений. Бухгалтер также должен рассмотреть вопрос о целесообразности информирования клиента о намерениях бухгалтера до раскрытия информации.

*Неминуемое нарушение*

**R360.27** В исключительных обстоятельствах профессиональному бухгалтеру может стать известно о фактическом или предполагаемом поведении, которое, по мнению бухгалтера, может представлять собой неминуемое нарушение закона или нормативного акта, которое нанесет существенный вред инвесторам, кредиторам, работникам или общественности. Предварительно рассмотрев, будет ли уместно обсудить этот вопрос с руководством или лицами, ответственными за управление организацией, бухгалтер должен применить профессиональное суждение и определить, следует ли немедленно раскрыть информацию соответствующему органу, чтобы предотвратить или смягчить последствия такого неминуемого нарушения. В случае раскрытия информации, такое раскрытие разрешается в соответствии с параграфом R114.1(d) Кодекса.

*Документация*

**R360.28** В отношении несоблюдения или подозрения в несоблюдении, которое попадает в сферу действия данного раздела, профессиональный бухгалтер должен документировать:

- Как руководство и, если применимо, лица, отвечающие за управление, отреагировали на этот вопрос.
- Порядок действий, который рассматривал бухгалтер, суждения и решения, которые были приняты с учетом теста на разумность и информированность третьей стороны.
- Как бухгалтер убеждается в том, что он выполнил ответственность, изложенную в параграфе R360.20.

360.28 A1 Эта документация является дополнением к соблюдению требований к документации в соответствии с применимыми стандартами аудита. ISA, например, требуют от профессионального бухгалтера, проводящего аудит финансовой отчетности, чтобы:

- Подготовить документацию, достаточную для понимания существенных вопросов, возникших в ходе аудита, сделанных выводов и существенных профессиональных суждений, сделанных при достижении этих выводов;

- документировать обсуждение существенных вопросов с руководством, лицами, отвечающими за управление, и другими лицами, включая характер обсуждаемых существенных вопросов и то, когда и с кем проходило обсуждение; и
- Документировать выявленные или предполагаемые несоответствия, а также результаты обсуждения с руководством и, где это применимо, с лицами, на которых возложены обязанности по управлению, и другими сторонами вне организации.

### **Профессиональные услуги, кроме аудита финансовой отчетности**

*Получение понимания вопроса и его рассмотрение с руководством и лицами, на которых возложена ответственность за управление*

**R360.29** Если профессиональному бухгалтеру, привлеченному для оказания профессиональных услуг, отличных от аудита финансовой отчетности, становится известна информация о несоблюдении или подозрении в несоблюдении, он должен попытаться разобраться в этом вопросе. Это понимание должно включать в себя характер несоответствия или подозрения в несоответствии и обстоятельства, при которых оно произошло или может произойти.

360.29 A1 От профессионального бухгалтера ожидается применение знаний и опыта, а также профессиональное суждение. Однако от бухгалтера не ожидается, что он будет разбираться в законах и нормативных актах на уровне, превышающем тот, который требуется для оказания профессиональной услуги, для которой он был привлечен. Вопрос о том, является ли то или иное действие фактическим несоблюдением, в конечном итоге решается судом или другим соответствующим судебным органом.

360.29 A2 В зависимости от характера и значимости вопроса, профессиональный бухгалтер может консультироваться на конфиденциальной основе с другими сотрудниками фирмы, сетевой фирмы или профессионального органа, или с юристом.

**R360.30** Если профессиональный бухгалтер выявляет или подозревает, что произошло или может произойти несоответствие, он должен обсудить этот вопрос с руководством соответствующего уровня. Если у бухгалтера есть доступ к лицам, на которых возложена ответственность за управление, бухгалтер также должен обсудить этот вопрос с ними, если это необходимо.

360.30 A1 Цель обсуждения - прояснить понимание профессиональным бухгалтером фактов и обстоятельств, относящихся к вопросу, и его потенциальных последствий. Обсуждение также может побудить руководство или лиц, на которых возложены обязанности по управлению, провести расследование по данному вопросу.

360.30 A2 Соответствующий уровень руководства, с которым следует обсудить данный вопрос, является вопросом профессионального суждения. Необходимо учитывать следующие факторы:

- Характер и обстоятельства дела.
- Лица, фактически или потенциально вовлеченные в процесс.
- Вероятность сговора.
- Потенциальные последствия этого вопроса.
- Способен ли этот уровень руководства расследовать данный вопрос и принять соответствующие меры.

*Сообщение о проблеме внешнему аудитору организации*

**R360.31** Если профессиональный бухгалтер выполняет неаудиторскую услугу для:

- (a) Аудиторского клиента фирмы; или
- (b) Компонента аудиторского клиента фирмы,

бухгалтер должен сообщить о несоответствии или подозрении на несоответствие в рамках фирмы, если это не запрещено законом или нормативными актами. Сообщение должно быть сделано в соответствии с протоколами или процедурами фирмы. При отсутствии таких протоколов и процедур сообщение должно быть направлено непосредственно партнеру по аудиторскому заданию.

**R360.32** Если профессиональный бухгалтер выполняет неаудиторскую услугу для:

- (a) Аудиторского клиента фирмы; или
- (b) Компонента аудиторского клиента сетевой фирмы,

бухгалтер должен рассмотреть вопрос о том, сообщать ли о несоответствии или подозрении в несоответствии сетевой фирме. Если сообщение делается, оно должно быть сделано в соответствии с протоколами или процедурами сети. При отсутствии таких протоколов и процедур сообщение должно быть направлено непосредственно партнеру по аудиторскому заданию.

**R360.33** Если профессиональный бухгалтер выполняет неаудиторскую услугу для клиента, который таковым не является:

- (a) Аудиторский клиент фирмы или сетевой фирмы; или
- (b) Компонент аудиторского клиента фирмы или сетевой фирмы,

бухгалтер должен рассмотреть вопрос о том, следует ли сообщить о несоответствии или подозрении в несоответствии фирме, которая является внешним аудитором клиента, если таковая имеется.

## Соответствующие факторы для рассмотрения

360.34 A1 Факторы, относящиеся к рассмотрению сообщения в соответствии с параграфами R360.31 - R360.33, включают:

- Не противоречит ли это закону или постановлению.
- Существуют ли ограничения на раскрытие информации, наложенные регулирующим органом или прокурором в ходе текущего расследования по факту несоблюдения или подозрения в несоблюдении.
- Является ли целью задания расследование потенциального несоответствия в организации, чтобы она могла принять соответствующие меры.
- Проинформировало ли руководство или лица, отвечающие за управление, внешнего аудитора организации о данном вопросе.
- вероятная существенность вопроса для аудита финансовой отчетности клиента или, если вопрос относится к компоненту группы, его вероятная существенность для аудита финансовой отчетности группы.

## Цель коммуникации

360.35 A1 В обстоятельствах, рассматриваемых в параграфах R360.31 - R360.33, цель сообщения заключается в том, чтобы партнер по аудиторскому заданию был проинформирован о несоответствии или предполагаемом несоответствии и определил, следует ли и, если да, то каким образом, устранить его в соответствии с положениями настоящего раздела.

*Рассмотрение вопроса о необходимости дальнейших действий*

**R360.36** Профессиональный бухгалтер должен также рассмотреть вопрос о необходимости дальнейших действий в общественных интересах.

360.36 A1 Необходимость дальнейших действий, а также их характер и масштаб будут зависеть от таких факторов, как:

- Нормативно-правовая база.
- Адекватность и своевременность ответа Директора и, где это применимо, лиц, на которых возложена ответственность за управление.
- Срочность ситуации.
- Участие руководства или лиц, на которых возложена ответственность за управление, в решении данного вопроса.
- Вероятность нанесения существенного вреда интересам клиента, инвесторов, кредиторов, сотрудников или общественности.

360.36 A2 Дальнейшие действия профессионального бухгалтера могут включать:

- Раскрытие информации соответствующему органу, даже если для этого нет законодательного или нормативного требования.

- Отказ от участия и профессиональных отношений, если это разрешено законом или нормативными актами.

360.36 A3 При рассмотрении вопроса о том, следует ли раскрывать информацию соответствующему органу, необходимо принять во внимание следующие факторы:

- Не противоречит ли это закону или постановлению.
- Существуют ли ограничения на раскрытие информации, наложенные регулирующим органом или прокурором в ходе текущего расследования по факту несоблюдения или подозрения в несоблюдении.
- Является ли целью задания расследование потенциального несоответствия в организации, чтобы она могла принять соответствующие меры.

**R360.37** Если профессиональный бухгалтер определяет, что раскрытие информации о несоответствии или предполагаемом несоответствии соответствующему органу является надлежащим курсом действий в данных обстоятельствах, такое раскрытие разрешается в соответствии с параграфом R114.1(d) Кодекса. При таком раскрытии бухгалтер должен действовать добросовестно и проявлять осторожность при составлении заявлений и утверждений. Бухгалтер также должен рассмотреть вопрос о целесообразности информирования клиента о намерениях бухгалтера до раскрытия информации.

*Неминуемое нарушение*

**R360.38** В исключительных обстоятельствах профессиональному бухгалтеру может стать известно о фактическом или предполагаемом поведении, которое, по мнению бухгалтера, может представлять собой неминуемое нарушение закона или нормативного акта, которое нанесет существенный вред инвесторам, кредиторам, работникам или общественности. Предварительно рассмотрев, будет ли уместно обсудить этот вопрос с руководством или лицами, ответственными за управление организацией, бухгалтер должен применить профессиональное суждение и определить, следует ли немедленно раскрыть информацию соответствующему органу, чтобы предотвратить или смягчить последствия такого неминуемого нарушения закона или нормативного акта. В случае раскрытия информации, такое раскрытие разрешается в соответствии с параграфом R114.1(d) Кодекса.

*В поисках совета*

360.39 A1 Профессиональный бухгалтер может рассмотреть:

- Консультирование на внутреннем уровне.

- Получение юридической консультации для понимания профессиональных или юридических последствий принятия каких-либо конкретных мер.
- Консультирование на конфиденциальной основе с регулирующим или профессиональным органом.

### *Документация*

360.40 A1 В отношении несоблюдения или подозрений в несоблюдении, которые относятся к сфере действия данного раздела, профессиональному бухгалтеру рекомендуется документировать:

- Причины.
- Результаты обсуждения с руководством и, где это применимо, с лицами, на которых возложена ответственность за управление, и другими сторонами.
- Как руководство и, если применимо, лица, отвечающие за управление, отреагировали на этот вопрос.
- Действия, которые рассматривал бухгалтер, суждения и решения, которые были приняты.
- Каким образом бухгалтер убеждается в том, что он выполнил обязанность, изложенную в параграфе R360.36.

## **ЧАСТЬ 4А - НЕЗАВИСИМОСТЬ ПРИ ПРОВЕДЕНИИ АУДИТА И ОБЗОРНЫХ ПРОВЕРОК**

Страница

Раздел 400 Применение концептуальной основы независимости при проведении аудита и обзорных проверок.....	124
Раздел 410 Гонорары.....	141
Раздел 411 Политика компенсации и оценки.....	155
Раздел 420 Подарки и угощения.....	156
Раздел 430 Актуальные или угрожающие судебные процессы.....	157
Раздел 510 Финансовые интересы.....	158
Раздел 511 Займы и гарантии.....	163
Раздел 520 Деловые отношения.....	165
Раздел 521 Семья и личные отношения.....	167
Раздел 522 Недавняя работа с заказчиком аудиторских услуг.....	171
Раздел 523 Работа в качестве директора или должностного лица заказчика аудиторских услуг.....	172
Раздел 524 Работа с заказчиком аудиторских услуг.....	173
Раздел 525 Временные назначения персонала.....	177
Раздел 540 Длительное сотрудничество персонала (включая ротацию партнеров) с аудиторским клиентом.....	178
Раздел 600 Предоставление услуг по ведению бухгалтерского и налогового учета заказчику аудиторских услуг .....	184
Подраздел 601 - Услуги бухгалтерского учета и бухгалтерского обслуживания.....	194
Подраздел 602 – Административные услуги .....	197
Подраздел 603 - Услуги по оценке.....	198
Подраздел 604 - Налоговые услуги .....	200
Подраздел 605 - Услуги внутреннего аудита .....	208
Подраздел 606 - Услуги систем информационных технологий .....	212
Подраздел 607 - Услуги по сопровождению судебных процессов.....	214
Подраздел 608 - Юридические услуги.....	217
Подраздел 609 - Услуги по подбору персонала .....	220

## КОДЕКС

Подраздел 610 - Услуги по корпоративному финансированию .....	222
800 Отчеты о финансовой документации специального назначения, включающие ограничение на использование и распространение (аудиторских и обзорных проверок).....	225



**МЕЖДУНАРОДНЫЕ СТАНДАРТЫ НЕЗАВИСИМОСТИ  
(ЧАСТИ 4А И 4В)****ЧАСТЬ 4А - НЕЗАВИСИМОСТЬ ПРИ ПРОВЕДЕНИИ АУДИТА И  
ОБЗОРНЫХ ПРОВЕРОК****РАЗДЕЛ 400****ПРИМЕНЕНИЕ КОНЦЕПТУАЛЬНОЙ ОСНОВЫ  
НЕЗАВИСИМОСТИ ПРИ ПРОВЕДЕНИИ АУДИТА И ОБЗОРНЫХ  
ПРОВЕРОК****Введение****Общее**

- 400.1 В интересах общества и в соответствии с требованиями Кодекса профессиональные бухгалтеры, занимающиеся общественной практикой, должны быть независимыми при выполнении аудиторских или обзорных проверок
- 400.2 Данная часть применяется как к аудиторским, так и к обзорным заданиям, если не указано иное. Термины «аудит», «аудиторская группа», «аудиторское задание», «заказчик аудиторских услуг» и «аудиторское заключение» применяются в равной степени к обзору, группе по обзору, заданию по обзору, клиенту по обзору и отчету по обзору.
- 400.3 В данной части термин «профессиональный бухгалтер» относится к отдельным профессиональным бухгалтерам, занимающимся общественной практикой, и их фирмам.
- 400.4 ISQM 1 требует от фирмы разработать и внедрить систему управления качеством аудита или проверки финансовой отчетности, проводимых фирмой. В рамках этой системы управления качеством ISQM 1 требует, чтобы фирма установила цели качества, которые касаются выполнения обязанностей в соответствии с соответствующими этическими требованиями, включая требования, связанные с независимостью. Согласно ISQM 1, соответствующие этические требования — это требования, относящиеся к фирме, ее персоналу и, когда это применимо, к другим лицам, на которых распространяются требования независимости, которым подчиняется фирма и задания фирмы. ISA и ISRE устанавливают обязанности партнеров по заданию и групп по заданию на уровне задания для аудита и обзора, соответственно. Распределение обязанностей внутри фирмы будет зависеть от ее размера, структуры и организации. Многие положения данной части не устанавливают конкретную ответственность отдельных лиц внутри фирмы за действия, связанные с независимостью, вместо этого для удобства упоминается «фирма». Фирма возлагает оперативную ответственность за соблюдение требований независимости на отдельное(ые) лицо(а) в соответствии с ISQM 1. Кроме того, отдельный профессиональный бухгалтер остается ответственным за соблюдение

любых положений, которые относятся к деятельности, интересам или отношениям этого бухгалтера.

400.5 Независимость связана с принципами объективности и целостности. Она включает в себя:

- (а) Независимость ума - состояние ума, позволяющее выразить заключение, не подвергаясь влиянию факторов, которые ставят под угрозу профессиональное суждение, что позволяет человеку действовать добросовестно, проявлять объективность и профессиональный скептицизм.
- (б) Внешняя независимость - недопущение фактов и обстоятельств, которые настолько существенны, что разумная и информированная третья сторона может прийти к выводу о нарушении целостности, объективности или профессионального скептицизма фирмы или члена аудиторской группы.

В данной части ссылки на то, что физическое лицо или фирма являются «независимыми», означают, что данное физическое лицо или фирма выполнили положения данной части.

400.6 При выполнении аудиторских заданий Кодекс требует от фирм соблюдать основополагающие принципы и быть независимыми. В данной части изложены конкретные требования и материалы заявки по применению концептуальных основ для поддержания независимости при выполнении таких заданий. Концептуальные основы, изложенные в Разделе 120, применяются к независимости так же, как и к основополагающим принципам, изложенным в разделе 110.

400.7 В этой части описаны:

- (а) Факты и обстоятельства, включая профессиональную деятельность, интересы и отношения, которые создают или могут создать угрозу независимости;
- (б) Потенциальные действия, включая гарантии, которые могут быть уместны для устранения любых таких угроз; и
- (с) Некоторые ситуации, когда угрозы не могут быть устранены или, не существует гарантий, позволяющих снизить их до приемлемого уровня.

#### **Общественно значимые хозяйствующие субъекты**

400.8 Некоторые требования и материалы для применения, изложенные в данной части, отражают степень общественного интереса к определенным организациям, которые определены как общественно значимые хозяйствующие субъекты. Фирмам рекомендуется определить, следует ли рассматривать дополнительные организации или определенные категории организаций как общественно значимые хозяйствующие субъекты, поскольку они имеют большое количество и широкий круг заинтересованных сторон. К факторам, которые следует рассмотреть, относятся:

- Характер бизнеса, например, владение активами в доверительном качестве для большого числа заинтересованных сторон. В качестве примера можно привести финансовые учреждения, такие как банки и страховые компании, а также пенсионные фонды.

- Размер.
- Количество сотрудников.

**Отчеты, включающие ограничение на использование и распространение**

400.9 Аудиторское заключение может включать ограничение на использование и распространение. Если это так, и соблюдены условия, изложенные в разделе 800, то требования к независимости в данной части могут быть изменены, как это предусмотрено в разделе 800.

**Задания по подтверждению достоверности информации, отличные от аудита и обзорных проверок**

400.10 Стандарты независимости для заданий по заверению, которые не являются аудиторскими или обзорными проверками, изложены в части 4В - *Независимость для заданий по заверению, отличных от аудиторских и обзорных проверок.*

**Требования и материалы заявки**

**Общее**

**R400.11** Фирма, выполняющая аудиторское задание, должна быть независимой.

**R400.12** Фирма должна применять концептуальную схему, изложенную в Разделе 120, для выявления, оценки и устранения угроз независимости в отношении аудиторского задания.

**Запрет на принятие на себя управленческих обязанностей**

**R400.13** Фирма или сетевая фирма не должна брать на себя ответственность за управление аудиторским клиентом.

400.13 A1 Управленческие обязанности включают контроль, руководство и управление организацией, в том числе принятие решений относительно приобретения, развертывания и контроля человеческих, финансовых, технологических, физических и нематериальных ресурсов.

400.13 A2 Когда фирма или сетевая фирма берет на себя ответственность за управление аудиторским клиентом, возникают угрозы самоконтроля, собственной заинтересованности и знакомства. Принятие ответственности за управление может также создать угрозу заступничества, поскольку фирма или сетевая фирма становится слишком тесно связанной со взглядами и интересами руководства.

400.13 A3 Определение того, является ли деятельность управленческой ответственностью, зависит от обстоятельств и требует применения профессионального суждения. Примеры деятельности, которая может считаться управленческой ответственностью, включают:

- Определение политики и стратегического направления.
- Наем или увольнение сотрудников.
- Руководство и принятие ответственности за действия сотрудников в связи с работой сотрудников на организацию.
- Санкционирование сделок.

- Контроль или управление банковскими счетами или инвестициями.
- Решение о том, какие рекомендации фирмы, сетевой фирмы или других третьих лиц следует выполнять.
- Ответственность перед теми, кто несет ответственность за управление, от имени руководства.
- Принятие ответственности за:
  - Подготовку и достоверное представление финансовой отчетности в соответствии с применимой системой финансовой отчетности.
  - Разработку, внедрение, мониторинг или поддержание внутреннего контроля.

400.13 A4 При условии соблюдения параграфа R400.14 предоставление советов и рекомендаций для оказания помощи руководству клиента, проводящего аудит, в выполнении его обязанностей не является принятием на себя ответственности Директора. Предоставление советов и рекомендаций заказчику аудиторских услуг может создать угрозу самоконтроля и рассматривается в разделе 600.

**R400.14** При выполнении профессиональной деятельности для клиента, проводящего аудит, фирма должна убедиться, что руководство клиента принимает все суждения и решения, которые являются надлежащей ответственностью Директора. Это включает обеспечение того, чтобы руководство клиента:

- (a) Назначает лицо, обладающее соответствующими навыками, знаниями и опытом, чтобы постоянно нести ответственность за решения клиента и осуществлять надзор за деятельностью. Такое лицо, предпочтительно в составе высшего руководства, должно понимать:
  - (i) Цели, характер и результаты деятельности; и
  - (ii) Соответствующие обязанности клиента и фирмы или сетевой фирмы.

Однако от человека не требуется обладать знаниями и опытом для выполнения или повторного выполнения этих действий.

- (b) Осуществляет надзор за деятельностью и оценивает адекватность результатов проведенных мероприятий целям клиента.
- (c) Принимает на себя ответственность за действия, если таковые будут предприняты, вытекающие из результатов деятельности.

**[Параграфы 400.15 - 400.19 намеренно оставлены пустыми].**

### **Связанные организации**

**R400.20** Согласно определению, заказчик аудиторских услуг, являющийся организацией, включенной в перечень, включает все ее связанные организации. Для всех других организаций ссылки на заказчика аудиторских услуг в данной части включают связанные организации, над которыми клиент имеет прямой или косвенный контроль. Если аудиторская группа знает или имеет основания полагать, что отношения или обстоятельства, связанные с любым другим связанным предприятием клиента, имеют отношение к оценке независимости фирмы от клиента, аудиторская группа должна включить это связанное предприятие при выявлении, оценке и устранении угроз независимости.

**[Параграфы 400.21 - 400.29 намеренно оставлены пустыми].**

### **Период, в течение которого требуется независимость**

**R400.30** Независимость, как того требует настоящая Часть, должна сохраняться во время:

- (a) Периода участия; и
- (b) Периода, охватываемого финансовой отчетностью.

400.30 A1 Период задания начинается, когда аудиторская группа приступает к проведению аудита. Период задания заканчивается, когда выдается аудиторское заключение. Если задание носит повторяющийся характер, оно заканчивается позднее уведомления одной из сторон о прекращении профессиональных отношений или выпуска окончательного аудиторского заключения.

**R400.31** Если организация становится заказчиком аудиторских услуг в течение или после периода, охватываемого финансовой отчетностью, по которой фирма будет выражать свое мнение, фирма должна определить, создаются ли какие-либо угрозы независимости в результате:

- (a) Финансовые или деловые отношения с аудиторским клиентом в течение или после периода, охватываемого финансовой отчетностью, но до принятия аудиторского задания; или
- (b) Услуги, оказанные заказчику аудиторских услуг фирмой или сетевой фирмой в предыдущие периоды финансовой отчетности.

400.31 A1 Угрозы независимости возникают, если услуга по ведению бухгалтерского и налогового учёта была оказана заказчику аудиторских услуг во время или после периода, охватываемого финансовой отчетностью, но до того, как аудиторская группа приступила к проведению аудита, и такая услуга не была бы разрешена в период выполнения задания.

400.31 A2 Фактором, который следует учитывать в таких обстоятельствах, является то, могут ли результаты предоставленной услуги стать частью или повлиять на бухгалтерские записи, внутренний контроль над финансовой отчетностью или финансовую отчетность, по которой фирма будет выражать свое мнение.

400.31 A3 Примеры действий, которые могут быть мерами защиты для устранения угроз независимости, включают:

- Не назначать специалистов, выполнивших услугу по ведению бухгалтерского и налогового учёта, членами группы ангажемента.
- Проверку аудиторской работы или услуг, не связанных с подтверждением достоверности информации, соответствующим рецензентом.
- Привлечение другой фирмы вне сети для оценки результатов услуг по ведению бухгалтерского и налогового учёта или повторное выполнение услуг по ведению бухгалтерского и налогового учёта другой фирмой вне сети в объеме, необходимом для того, чтобы другая фирма могла взять на себя ответственность за услугу.

400.31 A4 Угроза независимости, созданная предоставлением фирмой или сетевой фирмой услуги по ведению бухгалтерского и налогового учёта, до начала периода аудиторского задания или до периода, охватываемого финансовой отчетностью, по которой фирма будет выражать мнение, устраняется или снижается до приемлемого уровня, если результаты такой услуги были использованы или внедрены в период, аудируемый другой фирмой.

*Заказчики аудиторских услуг, являющиеся общественно значимыми хозяйствующими субъектами*

#### **R400.32**

Фирма не должна принимать назначение в качестве аудитора общественно значимого хозяйствующего субъекта, которой фирма или сетевая фирма до такого назначения оказывала услуги по ведению бухгалтерского и налогового учёта, которые могут создать угрозу самоконтроля в отношении финансовой отчетности, по которой фирма будет выражать мнение, если только:

- (a) Предоставление такой услуги прекращается до начала периода аудиторского задания;
- (b) Фирма предпринимает действия для устранения любых угроз своей независимости; и
- (c) Фирма определяет, что, по мнению разумной и информированной третьей стороны, любые угрозы независимости фирмы были или будут устранены или снижены до приемлемого уровня.

400.32 A1 Действия, которые могут рассматриваться разумной и информированной третьей стороной как устранение или снижение до приемлемого уровня любых угроз независимости, создаваемых предоставлением услуг по ведению бухгалтерского и налогового учёта услуг общественно значимому хозяйствующему субъекту, до назначения аудитором этой организации, включают:

- Результаты этой услуги были подвергнуты аудиторским процедурам в ходе аудита финансовой отчетности за предыдущий год фирмой-предшественником.

- Фирма привлекает профессионального бухгалтера, который не является членом фирмы, выражающей мнение о финансовой отчетности, для проведения проверки первого аудиторского задания, затронутого угрозой самоконтроля, в соответствии с целью проверки качества задания.
- Общественно значимый хозяйствующий субъект, привлекает другую фирму, не входящую в сеть, для:
  - (i) Оценивания результатов услуг по ведению бухгалтерского и налогового учёта; или
  - (ii) Повторного выполнения обслуживания,
 в объеме, необходимом для того, чтобы другая фирма могла взять на себя ответственность за результат услуги.

**[Параграфы 400.33-400.39 намеренно оставлены пустыми].**

**Общение с лицами, уполномоченными осуществлять руководство**

400.40 A1 В параграфах R300.9 и R300.10 изложены требования к общению с лицами, на которых возложена ответственность за управление.

400.40 A2 Даже если это не требуется Кодексом, применимыми профессиональными стандартами, законами или нормативными актами, поощряется регулярное общение между фирмой и лицами, отвечающими за управление клиентом, относительно взаимоотношений и других вопросов, которые, по мнению фирмы, могут обоснованно повлиять на независимость. Такое общение позволяет лицам, отвечающим за управление:

- (a) Рассмотреть суждения фирмы при выявлении и оценке угрозы;
- (b) Рассмотреть, как были устранены угрозы, включая уместность гарантий, когда они доступны и могут быть применены; и
- (c) Принять соответствующие меры.

Такой подход может быть особенно полезен в отношении угроз запугивания и знакомства.

**[Параграфы 400.41 - 400.49 намеренно оставлены пустыми].**

**Сетевые фирмы**

400.50 A1 Фирмы часто образуют более крупные структуры с другими фирмами и организациями для расширения своих возможностей по оказанию профессиональных услуг. Создают ли эти более крупные структуры сеть, зависит от конкретных фактов и обстоятельств. Это не зависит от того, являются ли фирмы и организации юридически отдельными и самостоятельными.

- R400.51** Фирма, входящая в сеть, должна быть независимой от аудиторских клиентов других фирм, входящих в сеть, в соответствии с требованиями данной части.
- 400.51 A1 Требования независимости в данной части, которые применяются к сетевой фирме, применяются к любой организации, которая соответствует определению сетевой фирмы. Необязательно, чтобы организация также соответствовала определению фирмы. Например, консалтинговая практика или профессиональная юридическая практика может быть сетевой фирмой, но не фирмой.
- R400.52** Когда фирма связана с более крупной структурой других фирм и организаций, она должна:
- (a) Использовать профессиональное суждение, чтобы определить, создается ли сеть такой более крупной структурой;
  - (b) Рассмотреть, может ли разумная и информированная третья сторона прийти к выводу, что другие фирмы и организации в более крупной структуре связаны таким образом, что существует сеть; и
  - (c) Применять такие суждения последовательно во всей такой большой структуре.
- R400.53** При определении того, создана ли сеть более крупной структурой фирм и других организаций, фирма должна сделать вывод, что сеть существует, если такая более крупная структура направлена на сотрудничество и:
- (a) Она явно направлена на распределение прибыли или затрат между организациями, входящими в структуру. (Ссылка: параграф 400.53 A2);
  - (b) Организации, входящие в структуру, имеют общую собственность, контроль или управление. (Ссылка: параграф 400.53 A3);
  - (c) Подразделения, входящие в структуру, имеют общую политику и процедуры управления качеством. (Ссылка: параграф 400.53 A4);
  - (d) Предприятия, входящие в структуру, имеют общую бизнес-стратегию. (Ссылка: параграф 400.53 A5);
  - (e) Организации, входящие в структуру, совместно используют общее фирменное наименование. (Ссылка: параграфы 400.53 A6, 400.53 A7); или
  - (f) Организации, входящие в структуру, совместно используют значительную часть профессиональных ресурсов. (Ссылка: Параграфы 400.53 A8, 400.53 A9).
- 400.53 A1 Могут существовать другие договоренности между фирмами и организациями в рамках более крупной структуры, которые образуют сеть, в дополнение к договоренностям, описанным в параграфе R400.53. Однако более крупная структура может быть направлена только на облегчение передачи работы, что само по себе не соответствует критериям, необходимым для создания сети.
- 400.53 A2 Совместное использование нематериальных затрат само по себе не создает сеть. Кроме того, если совместное использование затрат ограничивается только теми затратами, которые связаны с разработкой методологий аудита, руководств или учебных курсов, то это само по себе не приведет к созданию сети. Кроме того, объединение фирмы с иным несвязанным предприятием



для совместного предоставления услуги или разработки продукта само по себе не создает сеть. (Ссылка: параграф. R400.53(a)).

- 400.53 A3 Общее владение, контроль или управление может быть достигнуто путем заключения договора или другими способами. (Ссылка: параграф. R400.53(b)).
- 400.53 A4 Общая политика и процедуры управления качеством — это политика и процедуры, разработанные, внедренные и действующие в рамках более крупной структуры. (Ссылка: параграф. R400.53(c)).
- 400.53 A5 Совместное использование общей деловой стратегии подразумевает соглашение между организациями о достижении общих стратегических целей. Организация не является сетевой фирмой только потому, что она сотрудничает с другой организацией исключительно для совместного ответа на запрос предложения о предоставлении профессиональной услуги. (Ссылка: параграф. R400.53(d)).
- 400.53 A6 Общее фирменное наименование включает общие инициалы или общее имя. Фирма использует общее фирменное наименование, если она включает, например, общее фирменное наименование как часть или вместе со своим фирменным наименованием, когда партнер фирмы подписывает аудиторское заключение. (Ссылка: параграф. R400.53(e)).
- 400.53 A7 Даже если фирма не принадлежит к сети и не использует общее фирменное наименование как часть своего фирменного наименования, может создаться впечатление, что она принадлежит к сети, если в ее канцелярских или рекламных материалах говорится о том, что фирма является членом ассоциации фирм. Соответственно, если фирма не проявит осторожность в описании такого членства, может создаться впечатление, что фирма принадлежит к сети. (Ссылка: параграф. R400.53(e)).
- 400.53 A8 Профессиональные ресурсы включают:
- Общие системы, позволяющие фирмам обмениваться информацией, такой как данные о клиентах, счета и учет рабочего времени.
  - Партнеры и другой персонал.
  - Технические отделы, которые консультируют по техническим или отраслевым вопросам, сделкам или событиям для проведения аудиторских заданий.
  - Методологию аудита или руководства по аудиту.
  - Учебные курсы и возможности. (Ссылка: параграф. R400.53(f)).
- 400.53 A9 Являются ли общие профессиональные ресурсы значительными, зависит от обстоятельств. Например:
- Совместное использование ресурсов может ограничиваться общей методологией аудита или руководствами по аудиту, без обмена персоналом, информацией о клиентах или рынке. В таких обстоятельствах маловероятно, что общие ресурсы будут значительными. То же самое относится и к совместным усилиям по обучению.

- Совместное использование ресурсов может включать обмен персоналом или информацией, например, когда персонал набирается из общего резерва или когда в рамках более крупной структуры создается общий технический отдел для предоставления участвующим фирмам технических консультаций, которым фирмы обязаны следовать. В таких обстоятельствах разумная и информированная третья сторона, скорее всего, придет к выводу, что общие ресурсы являются значительными. (Ссылка: параграф. R400.53(f)).

**R400.54** Если фирма или сеть продает компонент своей практики, а компонент продолжает использовать все или часть названия фирмы или сети в течение ограниченного времени, соответствующие организации должны определить, как раскрыть информацию о том, что они не являются сетевыми фирмами, при представлении себя внешним сторонам.

400.54 A1 Соглашение о продаже компонента практики может предусматривать, что в течение ограниченного периода времени проданный компонент может продолжать использовать полностью или частично название фирмы или сети, даже если он больше не связан с фирмой или сетью. В таких обстоятельствах, хотя две организации могут практиковать под общим названием, факты таковы, что они не принадлежат к более крупной структуре, нацеленной на сотрудничество. Поэтому эти две организации не являются сетевыми фирмами.

**[Параграфы 400.55 - 400.59 намеренно оставлены пустыми].**

### **Общая документация о независимости для аудиторских и обзорных проверок**

**R400.60** Фирма должна документировать выводы относительно соответствия данной части, а также содержание любых соответствующих обсуждений, которые поддерживают эти выводы. В частности:

- (a) Если для устранения угрозы применяются меры предосторожности, фирма должна задокументировать характер угрозы и имеющиеся или примененные меры предосторожности; и
- (b) Если угроза требует значительного анализа и фирма пришла к выводу, что угроза уже находится на приемлемом уровне, фирма должна задокументировать характер угрозы и обоснование вывода.

400.60 A1 Документация служит доказательством суждений фирмы при формировании выводов относительно соответствия данной части. Однако отсутствие документации не определяет, рассматривала ли фирма конкретный вопрос или является ли она независимой.

[Параграфы 400.61 - 400.69 намеренно оставлены пустыми].

**Слияния и поглощения**

*Когда слияние клиентов создает угрозу*

400.70 A1 Организация может стать связанной организацией заказчика аудиторских услуг в результате слияния или приобретения. Угроза независимости и, следовательно, способности фирмы продолжать выполнение аудиторского задания может быть создана предыдущими или текущими интересами или отношениями между фирмой или сетевой фирмой и таким связанным предприятием.

**R400.71** В обстоятельствах, изложенных в параграфе 400.70 A1,

- (a) Фирма должна определить и оценить предыдущие и текущие интересы и отношения со связанной организацией, которые, с учетом любых действий, предпринятых для устранения угрозы, могут повлиять на ее независимость и, следовательно, на ее способность продолжать аудиторское задание после даты вступления в силу слияния или приобретения; и
- (b) В соответствии с параграфом R400.72, фирма должна предпринять шаги для прекращения любых интересов или отношений, которые не разрешены Кодексом, к дате вступления в силу слияния или приобретения.

**R400.72** В качестве исключения из параграфа R400.71(b), если интерес или отношения не могут быть разумно прекращены к дате вступления в силу слияния или приобретения, фирма должна:

- (a) Оценить угрозу, которую создает интерес или отношения; и
- (b) Обсудить с лицами, ответственными за управление, причины, по которым интерес или отношения не могут быть разумно прекращены к дате вступления в силу, и оценку уровня угрозы.

400.72 A1 В некоторых обстоятельствах может оказаться невозможным прекратить интерес или отношения, создающие угрозу, к дате вступления в силу слияния или приобретения. Это может быть связано с тем, что фирма предоставляет связанной организации услуги, не связанные со страхованием, которые организация не может упорядоченно передать другому поставщику к этой дате.

400.72 A2 Факторы, которые имеют значение для оценки уровня угрозы, создаваемой слияниями и поглощениями, когда существуют интересы и отношения, которые не могут быть разумно прекращены, включают:

- Характер и значимость интереса или отношений.
- Характер и значимость отношений между связанными организациями (например, является ли связанная организация дочерней или материнской).

- Продолжительность времени, в течение которого интерес или отношения могут быть разумно прекращены.

**R400.73**

Если после обсуждения, изложенного в параграфе R400.72(b), лица, отвечающие за управление, просят фирму продолжить работу в качестве аудитора, фирма должна сделать это только в том случае, если:

- (a) Заинтересованность или отношения будут прекращены как можно скорее, но не позднее шести месяцев после даты вступления в силу слияния или приобретения;
- (b) Любое лицо, имеющее такой интерес или отношения, включая те, которые возникли в результате оказания услуг, не связанных с подтверждением достоверности информации, которые не разрешены разделом 600 и его подразделами, не будет являться членом группы по проведению аудита или лицом, ответственным за проверку качества задания; и
- (c) При необходимости будут применяться переходные меры, которые будут обсуждаться с теми, на кого возложена ответственность за управление.

400.73 A1

Примеры таких переходных мер включают:

- Привлечение профессионального бухгалтера для проверки аудита или работы, не связанной с подтверждением достоверности информации, по мере необходимости.
- поручение профессиональному бухгалтеру, не являющемуся сотрудником фирмы, выражающей мнение о финансовой отчетности, провести проверку, соответствующую цели проверки качества задания.
- Привлечение другой фирмы для оценки результатов нестраховой услуги или повторное выполнение другой фирмой нестраховой услуги в объеме, необходимом для того, чтобы другая фирма могла взять на себя ответственность за услугу.

**R400.74**

Фирма может завершить значительный объем работы по аудиту до даты вступления в силу слияния или приобретения и может быть в состоянии завершить оставшиеся аудиторские процедуры в течение короткого периода времени. В таких обстоятельствах, если лица, отвечающие за управление, просят фирму завершить аудит, продолжая иметь интересы или отношения, указанные в параграфе 400.70 A1, фирма должна сделать это только в том случае, если она:

- (a) Оценила уровень угрозы и обсудил результаты с теми, кому поручено управление;
- (b) Соответствует требованиям параграфа R400.73(b) - (c); и
- (c) Прекращает быть аудитором не позднее даты выдачи аудиторского заключения.

*Если объективность остается под угрозой*

**R400.75** Даже если все требования параграфов R400.71 - R400.74 могут быть выполнены, фирма должна определить, создают ли обстоятельства, указанные в параграфе 400.70 A1, угрозу, которую невозможно устранить, так что объективность будет поставлена под угрозу. Если да, то фирма должна прекратить выполнять функции аудитора.

*Документация*

**R400.76** Фирма должна документировать:

- (a) Любые интересы или отношения, указанные в параграфе 400.70 A1, которые не будут прекращены к дате вступления в силу слияния или приобретения, и причины, по которым они не будут прекращены;
- (b) Применяемые переходные меры;
- (c) Результаты обсуждения с теми, кто несет ответственность за управление; и
- (d) Причины, по которым прежние и нынешние интересы и отношения не создают угрозы, такой, что объективность была бы поставлена под угрозу.

**[Параграфы 400.77-400.79 намеренно оставлены пустыми].**

**Нарушение положения о независимости для аудиторских и обзорных проверок**

*Когда фирма обнаруживает утечку информации*

**R400.80** Если фирма приходит к выводу, что произошло нарушение требования данной части, фирма должна:

- (a) Прекратить, приостановить или устранить интерес или отношения, которые привели к нарушению, и устранить последствия нарушения;
- (b) Рассмотреть, применимы ли к нарушению какие-либо юридические или нормативные требования, и если да, то какие:
  - (i) Соблюдать эти требования; и
  - (ii) Рассмотреть возможность сообщения о нарушении в профессиональный или регулирующий орган или надзорный орган, если такое сообщение является обычной практикой или ожидается в соответствующей юрисдикции;
- (c) Немедленно сообщить о нарушении в соответствии со своими политиками и процедурами:
  - (i) Партнеру по взаимодействию;
  - (ii) Лицу, несущему оперативную ответственность за соблюдение требований независимости;

- (iii) Другому соответствующему персоналу фирмы и, при необходимости, сети; и
- (iv) Тем, на кого распространяются требования независимости в части 4А, которым необходимо предпринять соответствующие действия;
- (d) Оценить значимость нарушения и его влияние на объективность фирмы и ее способность выдавать аудиторское заключение; и
- (e) В зависимости от значимости нарушения, определить:
  - (i) Прекратить ли аудиторское задание; или
  - (ii) Возможно ли предпринять действия, которые удовлетворительно устранят последствия нарушения, и могут ли такие действия быть предприняты и являются ли они уместными в данных обстоятельствах.

При принятии такого решения фирма должна использовать профессиональное суждение и принять во внимание, может ли разумная и информированная третья сторона прийти к выводу, что объективность фирмы будет поставлена под угрозу, и, следовательно, фирма не сможет выдать аудиторское заключение.

400.80 A1 Нарушение какого-либо положения данной части может произойти, несмотря на наличие у фирмы системы управления качеством, разработанной с учетом требований независимости. Из-за нарушения может возникнуть необходимость прекратить аудиторское задание.

400.80 A2 Значимость и влияние нарушения на объективность фирмы и ее способность выдавать аудиторское заключение будут зависеть от таких факторов, как:

- Характер и продолжительность нарушения.
- Количество и характер любых предыдущих нарушений в отношении текущего аудиторского задания.
- Знал ли член аудиторской группы об интересах или отношениях, которые привели к нарушению.
- Является ли лицо, допустившее нарушение, членом аудиторской группы или другим лицом, к которому предъявляются требования независимости.
- Если нарушение относится к члену аудиторской группы, роль этого лица.
- Если нарушение возникло в результате оказания профессиональной услуги, влияние этой услуги, если таковое имеется, на бухгалтерские записи или суммы, отраженные в финансовой отчетности, по которой фирма будет выражать свое мнение.

- Степень личной заинтересованности, заступничества, запугивания или других угроз, созданных нарушением.
- 400.80 A3 В зависимости от значимости нарушения, примеры действий, которые фирма может рассмотреть для удовлетворительного устранения нарушения, включают:
- Исключение соответствующего лица из состава аудиторской группы.
  - Использование других лиц для проведения дополнительной проверки затронутой аудиторской работы или для повторного выполнения этой работы в той мере, в какой это необходимо.
  - Рекомендовать заказчику аудита привлечь другую фирму для проверки или повторного выполнения затронутой аудиторской работы, если это необходимо.
  - Если нарушение относится к неаудиторской услуге, которая влияет на бухгалтерские записи или сумму, отраженную в финансовой отчетности, привлечение другой фирмы для оценки результатов неаудиторской услуги или повторное выполнение неаудиторской услуги другой фирмой в объеме, необходимом для того, чтобы другая фирма могла взять на себя ответственность за услугу.
- R400.81** Если фирма определяет, что невозможно принять меры для удовлетворительного устранения последствий нарушения, фирма должна как можно скорее проинформировать лиц, на которых возложена ответственность за управление, и предпринять необходимые шаги для завершения аудиторского задания в соответствии с любыми применимыми законодательными или нормативными требованиями. Если прекращение задания не разрешено законами или нормативными актами, фирма должна соблюдать любые требования к отчетности или раскрытию информации.
- R400.82** Если фирма определит, что действия по устранению последствий нарушения могут быть предприняты удовлетворительно, фирма должна обсудить это с лицами, на которых возложена ответственность за управление:
- (a) Значимость нарушения, включая его характер и продолжительность;
  - (b) Как произошло нарушение и как оно было выявлено;
  - (c) Предложенные или предпринятые действия и причины, по которым эти действия удовлетворительно устранят последствия нарушения и позволят фирме выпустить аудиторское заключение;
  - (d) Вывод о том, что, по профессиональному суждению фирмы, объективность не была нарушена, и обоснование этого вывода; и
  - (e) Любые шаги, предложенные или предпринятые фирмой для снижения или предотвращения риска дальнейших нарушений.

Такое обсуждение должно состояться как можно скорее, если только лица, на которых возложена ответственность за управление, не указали альтернативные сроки для сообщения о менее значительных нарушениях.

*Сообщение о нарушениях лицам, на которых возложена ответственность за управление*

400.83 A1 В параграфах R300.9 и R300.10 изложены требования к общению с лицами, на которых возложена ответственность за управление.

**R400.84** В отношении нарушений фирма должна сообщить в письменном виде лицам, на которых возложена ответственность за управление:

- (a) Все вопросы, обсуждаемые в соответствии с параграфом R400.82, и получить согласие лиц, отвечающих за управление, что могут быть предприняты или уже предприняты действия для удовлетворительного устранения последствий нарушения; и
- (b) Описание:
  - (i) Политика и процедуры фирмы, относящиеся к нарушению, разработанные для обеспечения разумной уверенности в том, что независимость сохраняется; и
  - (ii) Любые шаги, которые фирма предприняла или предлагает предпринять, чтобы снизить или избежать риска дальнейших нарушений.

**R400.85** Если лица, отвечающие за управление, не согласны с тем, что действия, предложенные фирмой в соответствии с параграфом R400.80(e)(ii), удовлетворительно устраняют последствия нарушения, фирма должна предпринять шаги, необходимые для прекращения аудиторского задания в соответствии с параграфом R400.81.

*Нарушения, имевшие место до выпуска предыдущего аудиторского заключения*

**R400.86** Если нарушение произошло до выдачи предыдущего аудиторского заключения, фирма должна соблюдать положения части 4A при оценке значимости нарушения и его влияния на объективность фирмы и ее способность выдать аудиторское заключение в текущем периоде.

**R400.87** Фирма также должна:

- (a) Рассмотреть влияние нарушения, если таковое имеется, на объективность фирмы в отношении любых ранее выданных аудиторских заключений, а также возможность отзыва таких аудиторских заключений; и
- (b) Обсудить этот вопрос с теми, на кого возложена ответственность за управление.

*Документация*

**R400.88** При выполнении требований параграфов R400.80-R400.87 фирма должна документировать:

- (a) Нарушение;



- (b) Принятые меры;
- (c) Принятые ключевые решения;
- (d) Все вопросы, обсуждаемые с теми, кто несет ответственность за управление; и
- (e) Любые обсуждения с профессиональным или регулирующим органом или органом надзора.

**R400.89**

Если фирма продолжает выполнение аудиторского задания, она должна документально подтвердить:

- (a) Заключение о том, что, по профессиональному суждению фирмы, объективность не была нарушена; и
- (b) Обоснование того, почему предпринятые действия удовлетворительно устранили последствия нарушения, чтобы фирма могла выпустить аудиторское заключение.

**РАЗДЕЛ 410****ГОНОРАРЫ****Введение**

- 410.1 Фирмы обязаны соблюдать основополагающие принципы, быть независимыми и применять концептуальные основы, изложенные в Разделе 120, для выявления, оценки и устранения угроз независимости.
- 410.2 В разделе 330 изложен материалы заявки, относящийся к применению концептуальных основ, когда уровень и характер гонораров и других вознаграждений может создать угрозу для соблюдения одного или нескольких основополагающих принципов. В данном разделе изложены конкретные требования и материалы заявки, относящиеся к применению концептуальных основ для выявления, оценки и устранения угроз независимости, возникающих в связи с комиссионными, взимаемыми с клиентов аудита.

**Требования и материалы заявки****Общее**

- 410.3 A1 Вознаграждение за профессиональные услуги обычно согласовывается с заказчиком аудиторских услуг и оплачивается им, что может создать угрозу независимости. Эта практика является общепризнанной и принятой предполагаемыми пользователями финансовой отчетности.
- 410.3 A2 Когда заказчиком аудита является общественно значимый хозяйствующий субъект, заинтересованные стороны имеют повышенные ожидания в отношении независимости фирмы. Поскольку прозрачность может способствовать лучшему информированию о мнениях и решениях лиц, на которых возложена ответственность за управление, и широкого круга заинтересованных сторон, данный раздел предусматривает раскрытие информации, связанной с гонорарами, как для лиц, на которых возложена ответственность за управление, так и для заинтересованных сторон в целом для заказчиков аудиторских услуг, являющиеся общественно значимыми хозяйствующими субъектами.
- 410.3 A3 Для целей настоящего раздела плата за аудит включает плату или другие виды вознаграждения за аудит или обзор финансовой отчетности. Если упоминается плата за аудит финансовой отчетности, она не включает плату за аудит финансовой отчетности специального назначения или обзорную проверку финансовой отчетности. (Ссылка: параграф. R410.23(a), 410.25 A1 и R410.31(a)).

*Комиссионные, выплаченные заказчиком аудиторских услуг*

- 410.4 A1 Когда гонорары согласовываются с заказчиком аудиторских услуг и выплачиваются им, это создает угрозу собственной заинтересованности и может создать угрозу запугивания независимости.
- 410.4 A2 Применение концептуальных основ требует, чтобы до того, как фирма или сетевая фирма примет аудиторское или любое другое задание для

аудиторского клиента, фирма определяет, находятся ли угрозы независимости, создаваемые предложенным клиенту вознаграждением, на приемлемом уровне. Применение концептуальных основ также требует от фирмы повторной оценки таких угроз, когда факты и обстоятельства меняются в течение периода выполнения аудиторского задания.

410.4 А3

Факторы, которые имеют значение для оценки уровня угроз, создаваемых при выплате комиссионных за аудит или любое другое задание заказчиком аудиторских услуг, включают:

- Уровень гонораров и степень, в которой они учитывают необходимые ресурсы, принимая во внимание коммерческие и рыночные приоритеты фирмы.
- Любую связь между гонорарами за аудит и гонорарами за услуги, отличные от аудита, и относительный размер обоих элементов.
- Степень зависимости между размером платы за услугу и ее результатом.
- Является ли гонорар платой за услуги, предоставляемые фирмой или сетевой фирмой.
- Размер гонорара в контексте услуги, которую будет предоставлять фирма или сетевая фирма.
- Операционную структуру и механизмы компенсации фирмы и сетевых фирм.
- Значение клиента или третьего лица, направившего клиента, для фирмы, сетевой фирмы, партнера или офиса.
- Характер клиента, например, является ли клиент общественно значимым хозяйствующим субъектом.
- Отношение клиента со связанными организациями, которым предоставляются услуги, отличные от аудита, например, когда связанная организация является родственной организацией.
- Участие лиц, отвечающих за управление, в назначении аудитора и согласовании гонораров, а также очевидное внимание, которое они и руководство клиента уделяют качеству аудита и общему уровню гонораров.
- Устанавливается ли размер платы независимой третьей стороной, например, регулирующим органом.
- Подлежит ли качество аудиторской работы фирмы проверке независимой третьей стороной, например, надзорным органом.

410.4 А4

Условия, политика и процедуры, описанные в параграфе 120.15 А3 (в частности, система управления качеством, разработанная

и внедрённая фирмой в соответствии со стандартами управления качеством, выпущенными IAASB) также может повлиять на оценку того, находятся ли угрозы независимости на приемлемом уровне.

410.4 A5 Следующие требования и прикладной материал определяют обстоятельства, которые могут потребовать дополнительной оценки при определении того, находятся ли угрозы на приемлемом уровне. Для этих обстоятельств в прикладном материале приведены примеры дополнительных факторов, которые могут быть важны при оценке угроз.

#### Уровень гонораров за аудит

410.5 A1 Определение размера вознаграждения, взимаемого с заказчика аудиторских услуг, будь то за аудит или другие услуги, является деловым решением фирмы, принимающим во внимание факты и обстоятельства, относящиеся к данному конкретному заданию, включая требования технических и профессиональных стандартов.

410.5 A2 Факторы, которые имеют значение для оценки уровня угрозы собственной заинтересованности и запугивания, создаваемой уровнем вознаграждения за аудит, выплачиваемого заказчиком аудиторских услуг, включают:

- Коммерческое обоснование фирмой платы за аудит.
- Было ли оказано или оказывается неправомерное давление со стороны клиента с целью снижения оплаты за аудит.

410.5 A3 Примеры действий, которые могут быть мерами защиты для устранения таких угроз, включают:

- Привлечение соответствующего проверяющего, не принимающего участия в аудиторском задании, для оценки обоснованности предложенного вознаграждения с учетом объема и сложности задания.
- Проверку выполненной работы надлежащим рецензентом, не принимавшим участия в аудиторском задании.

#### *Влияние прочих услуг, предоставляемых заказчику аудиторских услуг*

**R410.6** В соответствии с параграфом R410.7 фирма не должна допускать, чтобы на размер вознаграждения за аудит влияло предоставление фирмой или сетевой фирмой заказчику аудиторских услуг, отличных от аудита.

410.6 A1 Вознаграждение за аудит обычно отражает сочетание вопросов, таких как те, которые указаны в параграфе 410.23 A1. Однако предоставление прочих услуг клиенту, проводящему аудит, не является надлежащим фактором при определении вознаграждения за аудит.

**R410.7** В качестве исключения из параграфа R410.6 при определении вознаграждения за аудит фирма может принять во внимание экономию затрат, достигнутую в результате опыта, полученного при оказании заказчику аудиторских услуг, отличных от аудита.

## Условные гонорары

- 410.8 A1 Условные вознаграждения — это вознаграждения, рассчитанные на заранее определенной основе, относящиеся к результату сделки или результату выполненных услуг. Условное вознаграждение, взимаемое через посредника, является примером косвенного условного вознаграждения. В настоящем разделе вознаграждение не считается условным, если оно установлено судом или другим государственным органом.
- R410.9** Фирма не должна прямо или косвенно взимать условное вознаграждение за аудиторское задание.
- R410.10** Фирма или сетевая фирма не должна прямо или косвенно взимать условное вознаграждение за услугу по ведению бухгалтерского и налогового учёта, предоставляемую заказчику аудиторских услуг, если:
- (a) Гонорар взимается фирмой, выражающей мнение о финансовой отчетности, и этот гонорар является существенным или ожидается, что он будет существенным для этой фирмы;
  - (b) Плата взимается сетевой фирмой, которая участвует в значительной части аудита, и плата является существенной или ожидается, что она будет существенной для этой фирмы; или
  - (c) Результат услуги по ведению бухгалтерского и налогового учёта, следовательно, сумма вознаграждения зависят от будущего или современного суждения, связанного с аудитом существенной суммы в финансовой отчетности.
- 410.10 A1 Параграфы R410.9 и R410.10 запрещают фирме или сетевой фирме заключать определенные соглашения об условном вознаграждении с аудиторским клиентом. Даже если соглашение об условном вознаграждении не исключается при предоставлении заказчику аудиторских услуг по ведению бухгалтерского и налогового учёта, оно все равно может повлиять на уровень угрозы собственной заинтересованности.
- 410.10 A2 Факторы, которые имеют значение для оценки уровня такой угрозы, включают:
- Диапазон возможных размеров платы.
  - Определяет ли соответствующий орган результат, от которого зависит условное вознаграждение.
  - Раскрытие для предполагаемых пользователей информации о работе, выполняемой фирмой, и основе вознаграждения.
  - Характер услуг.
  - Влияние события или операции на финансовую отчетность.
- 410.10 A3 Примеры действий, которые могут быть мерами предосторожности для устранения такой угрозы корысти, включают:
- Проведение проверки выполненной работы соответствующим рецензентом, который не участвовал в выполнении услуги по ведению бухгалтерского и налогового учёта.

- Получение предварительного письменного соглашения с клиентом о размере вознаграждения.

#### **Итоговые гонорары - Пропорция гонораров за услуги, отличные от аудита, к гонорару за аудит**

- 410.11 A1 На уровень угрозы собственной заинтересованности может повлиять ситуация, когда значительная часть гонораров, взимаемых фирмой или сетевыми фирмами с клиента, проводящего аудит, получена за счет предоставления клиенту услуг, отличных от аудита, в связи с опасениями относительно потенциальной потери либо аудиторского задания, либо других услуг. Такие обстоятельства также могут создать угрозу запугивания. Еще одним соображением является мнение о том, что фирма или сетевая фирма уделяет основное внимание неаудиторским отношениям, что может создать угрозу независимости аудитора.
- 410.11 A2 Факторы, которые имеют значение для оценки уровня таких угроз, включают:
- Отношение вознаграждения за услуги, отличные от аудита, к вознаграждению за аудит.
  - Длительность периода, в течение которого существует большая доля вознаграждения за услуги, отличные от аудита, в вознаграждении за аудит.
  - Характер, объем и цели услуг, отличных от аудита, включая:
    - Являются ли они повторяющимися услугами.
    - Предписывает ли закон или постановление услуги, которые должна выполнять фирма.
- 410.11 A3 Примеры действий, которые могут быть мерами защиты от таких угроз корысти или запугивания, включают:
- Привлечение соответствующего рецензента, который не был вовлечен в аудит или службу, отличную от аудита, для проверки соответствующей аудиторской работы.
  - Сокращение объема услуг, предоставляемых заказчику аудиторских услуг, помимо аудита.

#### **Общие гонорары - Просроченные платежи**

- 410.12 A1 На уровень угрозы собственной заинтересованности может повлиять, если вознаграждение, выплачиваемое заказчиком аудиторских услуг за аудит или услуги, отличные от аудита, просрочено в течение периода аудиторского задания.
- 410.12 A2 Обычно ожидается, что фирма получит оплату таких гонораров до выпуска аудиторского заключения.
- 410.12 A3 Факторы, которые имеют значение для оценки уровня такой угрозы собственным интересам, включают:
- Значение просроченного платежа для фирмы.
  - Длительность просрочки платежа.

- Оценку фирмой способности и желания заказчика аудиторских услуг оплатить просроченные гонорары.
- 410.12 A4 Примеры действий, которые могут быть мерами предосторожности для устранения такой угрозы, включают:
- Получение частичной оплаты просроченных платежей.
  - Привлечение к проверке аудиторской работы соответствующего ревизора, не принимавшего участия в аудиторском задании.
- R410.13** Если значительная часть вознаграждения, причитающегося от заказчика аудиторских услуг, остается неоплаченной в течение длительного времени, фирма должна определить:
- (a) Может ли просроченная плата быть эквивалентна займу клиенту, в этом случае применимы требования и материалы заявки, изложенные в разделе 511; и
  - (b) Целесообразно ли повторное назначение фирмы или продолжение аудиторского задания.

### **Общие гонорары - зависимость от гонораров**

#### *Все клиенты по аудиту*

- 410.14 A1 Когда общая сумма гонораров, получаемых от клиента, проводящего аудит, фирмой, выражающей аудиторское заключение, составляет значительную долю от общей суммы гонораров этой фирмы, зависимость от гонораров от аудита и других услуг, получаемых от этого клиента, и беспокойство по поводу возможной потери этих гонораров влияют на уровень угрозы собственной заинтересованности и создают угрозу запугивания.
- 410.14 A2 При расчете общей суммы гонораров фирмы фирма может использовать финансовую информацию, доступную за предыдущий финансовый год, и при необходимости оценить долю на основе этой информации.
- 410.14 A3 Факторы, которые имеют значение для оценки уровня таких личных интересов и угроз запугивания, включают:
- Операционную структуру фирмы.
  - Ожидается ли, что фирма будет диверсифицировать свою деятельность таким образом, чтобы снизить зависимость от заказчика аудиторских услуг.
- 410.14 A4 Примеры действий, которые могут быть мерами защиты для устранения таких угроз, включают:
- Привлечение к проверке аудиторской работы соответствующего рецензента, не являющегося сотрудником фирмы.
  - Сокращение объема услуг, предоставляемых заказчику аудиторских услуг, помимо аудита.

- Увеличение клиентской базы фирмы для уменьшения зависимости от клиента.
  - Увеличение объема услуг, предоставляемых другим клиентам.
- 410.14 A5 Угроза корысти или запугивания возникает, когда гонорары, полученные фирмой от заказчика аудиторских услуг, составляют большую часть доходов одного партнера или одного офиса фирмы.
- 410.14 A6 Факторы, которые имеют значение для оценки уровня таких угроз, включают:
- Качественную и количественную значимость заказчика аудиторских услуг для партнера или офиса.
  - Степень, в которой вознаграждение партнера или партнеров в офисе зависит от гонораров, полученных от клиента.
- 410.14 A7 Примеры действий, которые могут быть мерами защиты от таких угроз корысти или запугивания, включают:
- Привлечение к проверке аудиторской работы соответствующего ревизора, не участвовавшего в аудиторском задании.
  - Обеспечение того, чтобы на вознаграждение партнера не оказывали существенного влияния сборы, получаемые от клиента.
  - Сокращение объема услуг, кроме аудита, предоставляемых партнером или офисом заказчику аудиторских услуг.
  - Увеличение клиентской базы партнера или офиса для снижения зависимости от клиента.
  - Увеличение объема услуг, предоставляемых партнером или офисом другим клиентам.

Заказчики аудиторских услуг, не являющиеся общественно значимыми хозяйствующими субъектами

**R410.15**

Если в течение каждого из пяти лет подряд общая сумма гонораров от заказчика аудиторских услуг, не являющийся общественно значимым хозяйствующим субъектом, составляет или может составить более 30% от общей суммы гонораров, полученных фирмой, фирма должна определить, может ли одно из следующих действий быть защитным средством для снижения создаваемых угроз до приемлемого уровня, и если да, то применить его:

- (a) До выдачи аудиторского заключения по финансовой отчетности за пятый год поручить профессиональному бухгалтеру, который не является членом фирмы, выражающей мнение по финансовой отчетности, провести обзор аудиторской работы за пятый год; или
- (b) После выдачи аудиторского заключения по финансовой отчетности за пятый год и до выдачи аудиторского заключения по



финансовой отчетности за шестой год пригласите профессионального бухгалтера, не являющегося членом фирмы, выражающей мнение о финансовой отчетности, или профессионального органа, рассматривает аудиторскую работу за пятый год.

- R410.16** Если общая сумма вознаграждения, описанная в параграфе R410.15, продолжает превышать 30%, фирма должна каждый год определять, может ли одно из действий, описанных в параграфе R410.15, примененное к заданию соответствующего года, быть защитным средством для устранения угроз, создаваемых общей суммой вознаграждения, полученной фирмой от клиента, и если да, то применять его.
- R410.17** Когда две или более фирм привлекаются для проведения аудита финансовой отчетности клиента, участие другой фирмы в аудите может рассматриваться каждый год как действие, эквивалентное действию, указанному в параграфе R410.15 (а), если:
- (а) Обстоятельства, рассматриваемые в параграфе R410.15, относятся только к одной из фирм, выражающих аудиторское мнение; и
  - (б) Каждая фирма выполняет достаточно работы, чтобы нести полную индивидуальную ответственность за аудиторское заключение.

Заказчики аудиторских услуг, являющиеся общественно значимыми хозяйствующими субъектами

- R410.18** Если за каждый из двух последовательных лет общая сумма гонораров от заказчика аудиторских услуг, являющиеся общественно значимым хозяйствующим субъектом, составляет или может составить более 15% от общей суммы гонораров, полученных фирмой, фирма должна определить, может ли до выдачи аудиторского заключения по финансовой отчетности за второй год проверка, соответствующая цели проверки качества задания, проведенная профессиональным бухгалтером, не являющимся членом фирмы, выражающей мнение по финансовой отчетности («предвыпускная проверка»), быть средством защиты для снижения угроз до приемлемого уровня, и если да, то применить ее.
- R410.19** Когда две или более фирм привлекаются для проведения аудита финансовой отчетности клиента, участие другой фирмы в аудите может рассматриваться каждый год как действие, эквивалентное действию, указанному в параграфе R410.18, если:
- (а) Обстоятельства, рассматриваемые в параграфе R410.18, относятся только к одной из фирм, выражающих аудиторское мнение; и
  - (б) Каждая фирма выполняет достаточно работы, чтобы нести полную индивидуальную ответственность за аудиторское заключение.
- R410.20** С учетом параграфа R410.21, если обстоятельства, описанные в параграфе R410.18, продолжаются в течение пяти лет подряд, фирма должна перестать быть аудитором после выдачи аудиторского заключения за пятый год.
- R410.21** В качестве исключения из параграфа R410.20 фирма может продолжать выполнять функции аудитора после пяти лет подряд, если для этого есть веские основания с учетом общественных интересов, при условии, что:

- (a) Фирма консультируется с регулирующим или профессиональным органом в соответствующей юрисдикции, и он соглашается с тем, что продолжение деятельности фирмы в качестве аудитора будет отвечать общественным интересам; и
- (b) Перед выдачей аудиторского заключения по финансовой отчетности за шестой и любой последующий год фирма привлекает профессионального бухгалтера, который не является членом фирмы, выражающей мнение по финансовой отчетности, для проведения предвыпускной проверки.

410.21 A1 Фактором, который может привести к возникновению веской причины, является отсутствие альтернативных фирм, способных выполнить аудиторское задание, с учетом характера и местонахождения бизнеса клиента.

### **Прозрачность информации в отношении гонораров для заказчиков аудиторских услуг, являющиеся общественно значимыми хозяйствующими субъектами**

*Общине информации о гонорарах с лицами, уполномоченными осуществлять управление*

410.22 A1 Передача фирмой информации о вознаграждении (как за аудит, так и за услуги, не относящиеся к аудиту) лицам, на которых возложены функции управления, помогает им оценить независимость фирмы. Эффективная коммуникация в этом отношении также позволяет обеспечить двусторонний открытый обмен мнениями и информацией, например, о том, какие ожидания могут иметь лица, отвечающие за управление, в отношении объема и масштаба аудиторской работы и ее влияния на размер вознаграждения за аудит.

Вознаграждение за аудит финансовой отчетности

**R410.23** В соответствии с параграфом R410.24 фирма должна своевременно поддерживать связь с лицами, на которых возложена ответственность за управление заказчиком аудиторских услуг, являющиеся общественно значимым хозяйствующим субъектом:

- (a) Гонорары, выплаченные или подлежащие выплате фирме или сетевым фирмам за аудит финансовой отчетности, по которой фирма выражает свое мнение; и
- (b) Находятся ли угрозы, создаваемые уровнем этих сборов, на приемлемом уровне, и если нет, то какие действия фирма предприняла или предлагает предпринять для снижения таких угроз до приемлемого уровня.

410.23 A1 Цель такого сообщения заключается в том, чтобы предоставить предысторию и контекст оплаты за аудит финансовой отчетности, по которой фирма выражает свое мнение, чтобы дать возможность лицам, отвечающим за управление, рассмотреть вопрос о независимости фирмы. Характер и объем вопросов, подлежащих информированию, будет зависеть от фактов и обстоятельств и может включать, например:

- Соображения, влияющие на размер платы, такие как:

- Масштаб, сложность и географическая распространенность операций заказчика аудиторских услуг.
- Время, затраченное или ожидаемое к затрате, соизмеримое с объемом и сложностью аудита.
- Стоимость прочих ресурсов, использованных или израсходованных при проведении аудита.
- Качество ведения учета и процессов подготовки финансовой отчетности.
- Корректировки гонораров, установленных или взимаемых в период проведения аудита, и причины любых таких корректировок.
- Изменения в законах и нормативных актах и профессиональных стандартах, относящихся к аудиту, которые повлияли на размер вознаграждения.

410.23 A2 Фирме рекомендуется предоставлять такую информацию как можно скорее и сообщать о предлагаемых корректировках по мере необходимости.

**R410.24** В качестве исключения из параграфа R410.23 фирма может решить не сообщать информацию, изложенную в параграфе R410.23, лицам, на которых возложено управление организацией, которая (прямо или косвенно) полностью принадлежит другому общественно значимому хозяйствующему субъекту при условии, что:

- (a) Организация консолидируется в групповую финансовую отчетность, подготовленному этому другому общественно значимому хозяйствующему субъектом; и
- (b) Фирма или сетевая фирма выражает мнение о финансовой отчетности группы.

Гонорары за прочие услуги

**R410.25** С учетом параграфа R410.27 фирма должна своевременно поддерживать связь с лицами, на которых возложены обязанности по управлению заказчика аудиторских услуг, являющиеся общественно значимым хозяйствующим субъектом:

- (a) Комиссионные, кроме раскрытых в соответствии с параграфом R410.23 (a), взимаемые с клиента за предоставление услуг фирмой или сетевой фирмой в течение периода, охватываемого финансовой отчетностью, по которой фирма выражает мнение. Для этой цели такие вознаграждения должны включать только вознаграждения, взимаемые с клиента и связанных с ним организаций, над которыми клиент имеет прямой или косвенный контроль и которые консолидированы в финансовой отчетности, по которой фирма будет выражать заключение; и
- (b) Как указано в параграфе 410.11 A1, если фирма определила, что существует влияние на уровень угрозы собственной заинтересованности или угроза запугивания независимости,

создаваемая доля вознаграждения за услуги, отличные от аудита, по отношению к вознаграждению за аудит:

- (i) Находятся ли такие угрозы на приемлемом уровне; и
- (ii) Если нет, то какие действия предприняла или планирует предпринять фирма для снижения таких угроз до приемлемого уровня.

410.25 A1 Целью такого сообщения является обеспечение фона и контекста для оплаты прочих услуг, чтобы лица, отвечающие за управление, могли рассмотреть вопрос о независимости фирмы. Характер и объем вопросов, подлежащих информированию, будет зависеть от фактов и обстоятельств и может включать, например:

- Размер платы за другие услуги, которые требуются в соответствии с законом или нормативными актами.
- Характер прочих предоставляемых услуг и связанные с ними гонорары.
- Информация о характере услуг, предоставляемых в соответствии с общей политикой, утвержденной лицами, на которых возложена ответственность за управление, и о соответствующих сборах.
- Пропорция вознаграждения, указанная в параграфе R410.25(a), к совокупности вознаграждений, взимаемых фирмой и сетевыми фирмами за аудит финансовой отчетности, по которой фирма выражает мнение.

**R410.26** Фирма должна включить в сообщение, требуемое параграфом R410.25(a), информацию о комиссионных, кроме раскрытых в соответствии с параграфом R410.23(a), взимаемых с любых других связанных организаций, над которыми заказчик аудиторских услуг имеет прямой или косвенный контроль, за предоставление услуг фирмой или сетевой фирмой, если фирма знает или имеет основания полагать, что такие комиссионные имеют отношение к оценке независимости фирмы.

410.26 A1 Факторы, которые фирма может рассмотреть при определении того, имеют ли значение для оценки независимости фирмы гонорары, кроме раскрытых в соответствии с параграфом R410.23(a), взимаемые с таких других связанных организаций, индивидуально и в совокупности, за предоставление услуг фирмой или сетевой фирмой, включают:

- Степень участия заказчика аудиторских услуг в назначении фирмы или сетевой фирмы для оказания таких услуг, включая переговоры о вознаграждении.
- Значение гонораров, выплачиваемых другими связанными организациями фирме или сетевой фирме.
- Пропорция вознаграждения от других связанных организаций к вознаграждению, полученному клиентом.

**R410.27** В качестве исключения из параграфа R410.25 фирма может решить не сообщать информацию, изложенную в параграфе R410.25, лицам, отвечающим за управление организацией, которая (прямо или косвенно) полностью принадлежит другому общественно значимому хозяйствующему субъектом, при условии, что:

- (a) Организация консолидируется в групповую финансовую отчетность, подготовленную этому другому общественно значимому хозяйствующему субъектом; и
- (b) Фирма или сетевая фирма выражает мнение о финансовой отчетности группы.

Зависимость от гонорара

**R410.28** Если общая сумма гонораров от заказчика аудиторских услуг, являющиеся общественно значимым хозяйствующим субъектом, составляет или может составить более 15% от общей суммы гонораров, полученных фирмой, фирма должна сообщить об этом лицам, на которых возложены функции управления:

- (a) Этот факт и вероятность того, что такая ситуация сохранится;
- (b) Гарантии, применяемые для устранения созданных угроз, включая, где это уместно, использование предвыпускной проверки (Ссылка: параграф R410.18); и
- (c) Любое предложение продолжить работу в качестве аудитора в соответствии с параграфом R410.21.

*Публичное раскрытие информации, связанной с гонорарами*

410.29 A1 Ввиду общественного интереса к аудиту общественно значимого хозяйствующего субъекта, заинтересованным сторонам выгодно иметь информацию о профессиональных отношениях между фирмой и заказчиком аудиторских услуг, которые могут обоснованно считаться значимыми для оценки независимости фирмы. Во многих юрисдикциях уже существуют требования, касающиеся раскрытия информации о вознаграждениях заказчика аудиторских услуг как за аудит, так и за услуги, отличные от аудита, выплаченных и подлежащих выплате фирме и сетевым фирмам. Такое раскрытие информации часто требует разбивки гонораров за услуги, отличные от аудита, на различные категории.

**R410.30** Если законодательство и нормативные акты не требуют от заказчика аудиторских услуг раскрытия информации о гонорарах за аудит, гонорарах за услуги, отличные от аудита, выплаченных или подлежащих выплате фирме и сетевым фирмам, а также информации о зависимости гонораров, фирма должна обсудить это с лицами, отвечающими за управление заказчиком аудиторских услуг, являющиеся общественно значимым хозяйствующим субъектом:

- (a) Выгода для заинтересованных сторон клиента от раскрытия клиентом такой информации, которая не требуется законами и нормативными актами, в порядке, который считается подходящим, с учетом времени и

- (b) Информация, которая может улучшить понимание пользователями выплаченных или подлежащих выплате гонораров и их влияния на независимость фирмы.

410.30 A1

Примеры информации, относящейся к гонорарам, которая может улучшить понимание пользователями уплаченных или подлежащих уплате гонораров и их влияния на независимость фирмы, включают:

- Сравнительную информацию о гонорарах за аудит и услуги, отличные от аудита, за предыдущий год.
- Характер услуги и связанные с ними гонорары, раскрываемые в соответствии с параграфом R410.31(b).
- Защитные меры применяются, если общая сумма гонораров от клиента составляет или может составить более 15% от общей суммы гонораров, полученных фирмой.

**R410.31**

После обсуждения с лицами, отвечающими за управление, как указано в параграфе R410.30, в той степени, в которой заказчик аудиторских услуг, являющийся общественно значимым хозяйствующим субъектом, не сделал соответствующего раскрытия, с учетом параграфа R410.32, фирма должна публично раскрыть информацию:

- (a) Гонорары, выплаченные или подлежащие выплате фирме и сетевым фирмам за аудит финансовой отчетности, по которой фирма выражает свое мнение;
- (b) Комиссионные, кроме раскрытых в параграфе (a), взимаемые с клиента за предоставление услуг фирмой или сетевой фирмой в течение периода, охватываемого финансовой отчетностью, по которой фирма выражает мнение. Для этой цели такие вознаграждения должны включать только вознаграждения, взимаемые с клиента и связанных с ним организаций, над которыми клиент имеет прямой или косвенный контроль и которые консолидированы в финансовой отчетности, по которой фирма будет выражать свое мнение;
- (c) Любые вознаграждения, кроме раскрытых в параграфах (a) и (b), взимаемые с любых других связанных организаций, над которыми заказчик аудиторских услуг имеет прямой или косвенный контроль, за предоставление услуг фирмой или сетевой фирмой, если фирма знает или имеет основания полагать, что такие вознаграждения имеют отношение к оценке независимости фирмы; и
- (d) Если применимо, тот факт, что общее вознаграждение, полученное фирмой от заказчика аудиторских услуг, составляет или может составить более 15% от общего вознаграждения, полученного фирмой в течение двух лет подряд, и год, когда эта ситуация возникла впервые.

410.31 A1

Фирма может также раскрывать другую информацию, относящуюся к комиссионным, которая улучшит понимание пользователями уплаченных или подлежащих уплате комиссионных и независимость фирмы, описанные в параграфе 410.30 A1.

410.31 A2 Факторы, которые фирма может рассмотреть при принятии решения, требуемого параграфом R410.31(с), изложены в параграфе 410.26 A1.

410.31 A3 При раскрытии информации, связанной с комиссионными в соответствии с параграфом R410.31, фирма может раскрывать информацию таким образом, который считается подходящим, принимая во внимание сроки и доступность информации для заинтересованных сторон, например:

- На сайте фирмы.
- В отчете фирмы о прозрачности.
- В отчете о качестве аудита.
- Через целевую коммуникацию с конкретными заинтересованными сторонами, например, письмо акционерам.
- В отчете аудитора.

**R410.32** В качестве исключения из параграфа R410.31 фирма может принять решение не раскрывать публично информацию, указанную в параграфе R410.31, относящуюся к:

- (a) Материнской компании, которая также готовит финансовую отчетность группы, при условии, что фирма или сетевая фирма выражает мнение о финансовой отчетности группы; или
- (b) Организации (прямо или косвенно), полностью принадлежащей другой организации, представляющей общественный интерес, при условии, что:
  - (i) Организация консолидируется в групповую финансовую отчетность, подготовленную этой другой организацией, представляющей общественный интерес; и
  - (ii) Фирма или сетевая фирма выражает мнение о финансовой отчетности группы.

*Факторы проверяющих клиентов*

**R410.33** В данном разделе изложены требования к фирме по передаче информации о вознаграждении заказчика аудиторских услуг, являющегося организацией, представляющей общественный интерес, и по публичному раскрытию информации о вознаграждении в той степени, в которой клиент не раскрывает такую информацию. В качестве исключения из этих требований фирма может принять решение не сообщать или не добиваться раскрытия такой информации, если клиент, проводящий проверку, не является также заказчиком аудиторских услуг.

**РАЗДЕЛ 411****ПОЛИТИКА КОМПЕНСАЦИИ И ОЦЕНКИ****Введение**

411.1 Фирмы обязаны соблюдать основополагающие принципы, быть независимыми и применять концептуальные основы, изложенные в Разделе 120, для выявления, оценки и устранения угроз независимости.

411.2 Политика фирмы в области оценки или вознаграждения может создать угрозу собственной заинтересованности. В данном разделе изложены конкретные требования и материалы заявки, относящиеся к применению концептуальных основ в таких обстоятельствах.

**Требования и материалы заявки****Общее**

411.3 A1 Если член аудиторской группы, работающий с конкретным клиентом, оценивается или получает компенсацию за продажу услуг по ведению бухгалтерского и налогового учёта этому клиенту, уровень угрозы собственной заинтересованности будет зависеть от:

- (a) Какая доля вознаграждения или оценки основана на продаже таких услуг;
- (b) Роль человека в аудиторской группе; и
- (c) Влияет ли продажа таких услуг по ведению бухгалтерского и налогового учёта на решения о продвижении.

411.3 A2 Примеры действий, которые могут устранить такую угрозу корысти, включают:

- Пересмотр плана вознаграждения или процесса оценки для данного сотрудника.
- Исключение данного лица из состава аудиторской группы.

411.3 A3 Примером действия, которое может быть защитой для устранения такой угрозы собственной заинтересованности, является привлечение соответствующего рецензента для проверки работы члена аудиторской группы.

**R411.4** Фирма не должна оценивать или компенсировать ключевого партнера по аудиту на основе успеха этого партнера в продаже услуг по ведению бухгалтерского и налогового учёта, клиенту партнера по аудиту. Это требование не исключает обычных договоренностей о разделении прибыли между партнерами фирмы.



**РАЗДЕЛ 420****ПОДАРКИ И УГОЩЕНИЯ****Введение**

- 420.1 Фирмы обязаны соблюдать основополагающие принципы, быть независимыми и применять концептуальные основы, изложенные в Разделе 120, для выявления, оценки и устранения угроз независимости.
- 420.2 Принятие подарков и знаков внимания от заказчика аудиторских услуг может создать угрозу личной заинтересованности, угрозу близких отношений или шантажа. В данном разделе изложены конкретные требования и материалы заявки, относящиеся к применению концептуальных основ в таких обстоятельствах.

**Требования и материалы заявки**

- R420.3** Фирма, сетевая фирма или член аудиторской группы не должны принимать подарки и знаки гостеприимства от заказчика аудиторских услуг, если только их стоимость не является тривиальной и несущественной.
- 420.3 A1 Если фирма, сетевая фирма или член аудиторской группы предлагает или принимает побуждение к проведению аудита или от клиента, применяются требования и материалы заявки, изложенные в разделе 340, и несоблюдение этих требований может создать угрозу независимости.
- 420.3 A2 Требования, изложенные в разделе 340, касающиеся предложения или принятия побуждений, не позволяют фирме, сетевой фирме или члену аудиторской группы принимать подарки и знаки внимания, если намерение состоит в том, чтобы ненадлежащим образом повлиять на поведение, даже если их стоимость является тривиальной и несущественной.

**РАЗДЕЛ 430****АКТУАЛЬНЫЕ ИЛИ УГРОЖАЮЩИЕ СУДЕБНЫЕ ПРОЦЕССЫ****Введение**

- 430.1 Фирмы обязаны соблюдать основополагающие принципы, быть независимыми и применять концептуальные основы, изложенные в Разделе 120, для выявления, оценки и устранения угроз независимости.
- 430.2 В случае возникновения или вероятности возникновения судебного разбирательства с заказчиком аудиторских услуг возникают угрозы, связанные с собственной заинтересованностью и запугиванием. В данном разделе изложены конкретные прикладные материалы, относящиеся к применению концептуальных основ в таких обстоятельствах.

**Материал применения****Общее**

- 430.3 A1 Отношения между руководством клиента и членами аудиторской группы должны характеризоваться полной откровенностью и полным раскрытием информации обо всех аспектах деятельности клиента. Враждебные позиции могут возникнуть в результате фактического или угрожающего судебного разбирательства между клиентом, проводящим аудит, и фирмой, сетевой фирмой или членом аудиторской группы. Такая позиция может повлиять на готовность Директора к полному раскрытию информации и создать угрозу корысти и запугивания.
- 430.3 A2 Факторы, которые имеют значение для оценки уровня таких угроз, включают:
- Существенность судебного процесса.
  - Относится ли судебный процесс к предыдущему аудиторскому заданию.
- 430.3 A3 Если в судебном разбирательстве участвует член аудиторской группы, примером действий, которые могут устранить такие угрозы корысти и запугивания, является исключение этого человека из состава аудиторской группы.
- 430.3 A4 Примером действия, которое может быть защитой от таких угроз корысти и запугивания, является привлечение соответствующего рецензента для проверки выполненной работы.

## РАЗДЕЛ 510

### ФИНАНСОВЫЕ ИНТЕРЕСЫ

#### Введение

- 510.1 Фирмы обязаны соблюдать основополагающие принципы, быть независимыми и применять концептуальные основы, изложенные в Разделе 120, для выявления, оценки и устранения угроз независимости.
- 510.2 Наличие финансовой заинтересованности в клиенте аудита может создавать угрозу собственной заинтересованности. В данном разделе изложены конкретные требования и материалы заявки, относящиеся к применению концептуальных основ в таких обстоятельствах.

#### Требования и материалы заявки

##### Общее

- 510.3 A1 Финансовый интерес может принадлежать прямо или косвенно через посредника, такого как механизм коллективного инвестирования, имущество или траст. Если бенефициарный владелец имеет контроль над посредником или возможность влиять на его инвестиционные решения, Кодекс определяет такой финансовый интерес как прямой. И наоборот, если бенефициарный владелец не имеет контроля над посредником или возможности влиять на его инвестиционные решения, Кодекс определяет такой финансовый интерес как косвенный.
- 510.3 A2 В этом разделе содержатся ссылки на «существенность» финансового интереса. При определении того, является ли такой интерес существенным для физического лица, может быть принята во внимание совокупная чистая стоимость физического лица и ближайших членов его семьи.
- 510.3 A3 Факторы, которые имеют значение для оценки уровня угрозы собственной заинтересованности, создаваемой наличием финансовой заинтересованности в клиенте по аудиту, включают:
- Роль лица, имеющего финансовый интерес.
  - Является ли финансовая заинтересованность прямой или косвенной.
  - Существенность финансового интереса.

#### Финансовые интересы, принадлежащие фирме, сетевой фирме, членам аудиторской группы и другим лицам

- R510.4** В соответствии с параграфом R510.5 прямой финансовый интерес или существенный косвенный финансовый интерес в клиенте по аудиту не должны иметь:
- (a) Фирма или сетевая фирма;
  - (b) Член аудиторской группы или любой из его ближайших родственников;

- (с) Любой другой партнер офиса, в котором партнер по заданию практикует в связи с аудиторским заданием, или любой из ближайших родственников этого партнера; или
- (d) Любой другой партнер или руководящий сотрудник, оказывающий неаудиторские услуги аудиторскому клиенту, за исключением тех, чье участие минимально, или любой из ближайших родственников этого лица.

**510.4 A1** Офис, в котором партнер по заданию практикует в связи с аудиторским заданием, не обязательно является офисом, к которому приписан этот партнер. Если партнер по заданию находится в офисе, отличном от офиса других членов аудиторской группы, необходимо профессиональное суждение для определения офиса, в котором партнер практикует в связи с заданием.

**R510.5** В качестве исключения из параграфа R510.4 ближайший родственник, указанный в подпараграфах R510.4(с) или (d), может иметь прямой или существенный косвенный финансовый интерес в клиенте по аудиту, при условии, что:

- (a) Член семьи получил финансовый интерес из-за прав на работу, например, через пенсионные планы или планы опционов на акции, и, при необходимости, фирма устраняет угрозу, создаваемую финансовым интересом; и
- (b) Член семьи избавляется от финансового интереса или лишается его как можно скорее, когда у члена семьи появляется или появляется право сделать это, или, в случае опциона на акции, когда член семьи получает право исполнить опцион.

**Финансовые интересы в организации, контролирующей заказчика аудиторских услуг**

**R510.6** Если организация имеет контрольный пакет акций заказчика аудиторских услуг, и клиент является существенным для организации, ни фирма, ни сетевая фирма, ни член аудиторской группы, ни кто-либо из ближайших родственников этого лица не должны иметь прямой или существенный косвенный финансовый интерес в этой организации.

**Финансовые интересы в качестве попечителя**

**R510.7** Параграф R510.4 также применяется к финансовому интересу в клиенте аудита, находящемуся в трасте, для которого фирма, сетевая фирма или физическое лицо выступает в качестве доверительного управляющего, за исключением случаев, когда:

- (a) Ни один из следующих лиц не является бенефициаром траста: доверительный управляющий, член аудиторской группы или любой из ближайших родственников этого лица, фирма или сетевая фирма;
- (b) Доля участия в клиенте аудита, принадлежащая трасту, не является существенной для траста;

- (c) Траст не имеет возможности оказывать значительное влияние на заказчика аудиторских услуг; и
- (d) Никто из нижеперечисленных лиц не может существенно повлиять на принятие инвестиционного решения, связанного с финансовым интересом заказчика аудиторских услуг: доверительный управляющий, член аудиторской группы или любой из ближайших родственников этого лица, фирма или сетевая фирма.

#### **Общие финансовые интересы с заказчиком аудиторских услуг**

##### **R510.8**

(a) Фирма, или сетевая фирма, или член аудиторской группы, или любой из ближайших родственников этого лица не должны иметь финансовый интерес в организации, если заказчик аудиторских услуг также имеет финансовый интерес в этой организации, если только:

- (i) Финансовые интересы являются несущественными для фирмы, сетевой фирмы, члена аудиторской группы, ближайшего родственника этого лица и заказчика аудиторских услуг, в зависимости от ситуации; или
- (ii) заказчик аудиторских услуг не может оказывать значительное влияние на организацию.

(b) Прежде чем лицо, имеющее финансовый интерес, описанный в параграфе R510.8(a), сможет стать членом аудиторской группы, это лицо или ближайший родственник этого лица должны либо:

- (i) Распорядиться долей участия; или
- (ii) Распорядиться достаточной частью доли, чтобы оставшаяся доля перестала быть существенной.

#### **Финансовые интересы, полученные непреднамеренно**

##### **R510.9**

Если фирма, сетевая фирма, партнер или сотрудник фирмы или сетевой фирмы, или любой из ближайших родственников этого лица получает прямую финансовую заинтересованность или существенную косвенную финансовую заинтересованность в клиенте по аудиту в виде наследства, подарка, в результате слияния или в аналогичных обстоятельствах, и такая заинтересованность не была бы разрешена в соответствии с данным разделом, то:

- (a) Если интерес получен фирмой или сетевой фирмой, или членом аудиторской группы, или кем-либо из ближайших родственников этого лица, финансовый интерес должен быть реализован немедленно, или должно быть реализовано достаточно косвенного финансового интереса, чтобы оставшийся интерес перестал быть существенным; или
- (b) (i) Если интерес получен лицом, не являющимся членом аудиторской группы, или кем-либо из ближайших родственников этого лица, финансовый интерес должен быть реализован как

можно скорее, или от косвенного финансового интереса следует избавиться настолько, чтобы оставшийся интерес перестал быть существенным; и

- (ii) До момента ликвидации финансового интереса, при необходимости, фирма должна устранить создавшуюся угрозу.

## Финансовые интересы - Другие обстоятельства

### *Ближайшие родственники*

510.10 A1 Угроза личной заинтересованности, близких отношений или шантажа может возникнуть, если член аудиторской группы, или ближайшие родственники этого лица, или фирма, или сетевая фирма имеют финансовый интерес в организации, если известно, что директор, должностное лицо или контролирующий владелец заказчика аудиторских услуг также имеет финансовый интерес в этой организации.

510.10 A2 Факторы, которые имеют значение для оценки уровня таких угроз, включают:

- Роль человека в аудиторской группе.
- Является ли владение компанией тесным или широким.
- Позволяет ли доля участия инвестору контролировать предприятие или оказывать на него существенное влияние.
- Существенность финансового интереса.

510.10 A3 Примером действия, которое может устранить угрозу корысти, знакомства или запугивания, является исключение члена аудиторской группы, имеющего финансовый интерес, из состава аудиторской группы.

510.10 A4 Примером действия, которое может быть защитой для устранения такой угрозы собственной заинтересованности, является привлечение соответствующего рецензента для проверки работы члена аудиторской группы.

### *Близкая семья*

510.10 A5 Угроза собственной заинтересованности может возникнуть, если член аудиторской группы знает, что близкий член семьи имеет прямой финансовый интерес или существенный косвенный финансовый интерес в клиенте по аудиту.

510.10 A6 Факторы, которые имеют значение для оценки уровня такой угрозы, включают:

- Характер отношений между членом аудиторской группы и близким членом семьи.
- Является ли финансовая заинтересованность прямой или косвенной.
- Существенность финансового интереса для близкого члена семьи.

510.10 A7 Примеры действий, которые могут устранить такую угрозу корысти, включают:

- Чтобы близкий член семьи как можно скорее избавился от всего финансового интереса или избавился от достаточной части косвенного финансового интереса, чтобы оставшийся интерес перестал быть существенным.
- Исключение человека из состава аудиторской группы.

510.10 A8 Примером действия, которое может быть защитой для устранения такой угрозы корысти, является привлечение соответствующего рецензента для проверки работы члена аудиторской группы.

*Другие лица*

510.10 A9 Угроза собственной заинтересованности может возникнуть, если член аудиторской группы знает, что финансовые интересы в клиенте по аудиту имеют такие лица, как:

- Партнеры и профессиональные сотрудники фирмы или сетевой фирмы, за исключением тех, кому параграф R510.4 специально запрещает иметь такие финансовые интересы, или их ближайшие родственники.
- Лица, имеющие близкие личные отношения с членом аудиторской группы.

510.10 A10 Факторы, которые имеют значение для оценки уровня такой угрозы, включают:

- Организационную, операционную и отчетную структуру фирмы.
- Характер отношений между физическим лицом и членом аудиторской группы.

510.10 A11 Примером действий, которые могут устранить такую угрозу собственной заинтересованности, является исключение члена аудиторской группы, имеющего личные отношения, из состава аудиторской группы.

510.10 A12 Примеры действий, которые могут быть мерами защиты для устранения такой угрозы собственной заинтересованности, включают:

- Исключение члена аудиторской группы из процесса принятия важных решений по аудиторскому заданию.
- Проверку работы члена аудиторской группы соответствующим рецензентом.

*Пенсионный план фирмы или сетевой фирмы*

510.10 A13 Угроза собственной заинтересованности может возникнуть, если пенсионный план фирмы или сетевой фирмы имеет прямой или существенный косвенный финансовый интерес в клиенте по аудиту.

**РАЗДЕЛ 511****ЗАЙМЫ И ГАРАНТИИ****Введение**

- 511.1 Фирмы обязаны соблюдать основополагающие принципы, быть независимыми и применять концептуальные основы, изложенные в Разделе 120, для выявления, оценки и устранения угроз независимости.
- 511.2 Заем или гарантия займа у заказчика аудиторских услуг может создавать угрозу собственной заинтересованности. В данном разделе изложены конкретные требования и материалы заявки, относящиеся к применению концептуальных основ в таких обстоятельствах.

**Требования и материалы заявки****Общее**

- 511.3 A1 Данный раздел содержит ссылки на «существенность» займа или гарантии. При определении того, является ли такой заем или гарантия существенными для физического лица, может быть принята во внимание совокупная чистая стоимость физического лица и ближайших членов его семьи.

**Займы и гарантии с аудиторским клиентом**

- R511.4** Фирма, сетевая фирма, член аудиторской группы или любой из ближайших родственников этого лица не должны предоставлять или гарантировать заем заказчику аудиторских услуг, если только заем или гарантия не являются несущественными для:
- (a) Фирмы, сетевой фирмы или физического лица, предоставляющее займы или гарантию, в зависимости от ситуации; и
  - (b) Клиента.

**Займы и гарантии с заказчиком аудиторских услуг, который является банком или аналогичным учреждением**

- R511.5** Фирма, сетевая фирма, член аудиторской группы или любой из ближайших родственников этого лица не должны принимать займы или гарантию кредита от заказчика аудиторских услуг, который является банком или аналогичным учреждением, за исключением случаев, когда займы или гарантия предоставляются в рамках обычных процедур, сроков и условий кредитования.
- 511.5 A1 Примерами займов являются ипотечные кредиты, банковские овердрафты, автокредиты и остатки по кредитным картам.
- 511.5 A2 Даже если фирма или сетевая фирма получает заем от заказчика аудиторских услуг, который является банком или аналогичным учреждением, в рамках обычных процедур, сроков и условий кредитования, такой заем может создать угрозу собственной заинтересованности, если она существенна для заказчика аудиторских услуг или фирмы, получающей заем.
- 511.5 A3 Примером действия, которое может быть защитой для устранения такой угрозы корысти, является проверка работы соответствующим специалистом,



не являющимся членом аудиторской группы, из сетевой фирмы, не являющейся бенефициаром займа.

*Депозиты или брокерские счета*

**R511.6** Фирма, сетевая фирма, член аудиторской группы или любой из ближайших родственников этого лица не должны иметь депозиты или брокерский счет у заказчика аудиторских услуг, который является банком, брокером или аналогичным учреждением, если только депозит или счет не удерживается на обычных коммерческих условиях.

**Займы и гарантии с аудиторским клиентом, не являющимся банком или аналогичным учреждением**

**R511.7** Фирма, сетевая фирма, член аудиторской группы или любой из ближайших родственников этого лица не должны принимать заем от заказчика аудиторских услуг, не являющегося банком или аналогичным учреждением, или иметь заем, гарантированный им, если только заем или гарантия не являются несущественными для:

- (a) Фирмы, сетевой фирмы или физическое лицо, получающее заем или гарантию, в зависимости от ситуации; и
- (b) Клиент.

**РАЗДЕЛ 520****ДЕЛОВЫЕ ОТНОШЕНИЯ****Введение**

- 520.1 Фирмы обязаны соблюдать основополагающие принципы, быть независимыми и применять концептуальные основы, изложенные в Разделе 120, для выявления, оценки и устранения угроз независимости.
- 520.2 Тесные деловые отношения с заказчиком аудиторских услуг или его руководством могут создать угрозу личных интересов или запугивания. В данном разделе изложены конкретные требования и материалы заявки, относящиеся к применению концептуальных основ в таких обстоятельствах.

**Требования и материалы заявки****Общее**

- 520.3 A1 Данный раздел содержит ссылки на «существенность» финансовой заинтересованности и «значимость» деловых отношений. При определении того, является ли такой финансовый интерес существенным для физического лица, может быть принята во внимание совокупная чистая стоимость физического лица и ближайших членов его семьи.
- 520.3 A2 Примеры близких деловых отношений, возникающих из коммерческих отношений или общих финансовых интересов, включают:
- Наличие финансового интереса в совместном предприятии с клиентом или контролирующим владельцем, директором или должностным лицом, или другим лицом, выполняющим функции высшего руководства для этого клиента.
  - Договоренности об объединении одной или нескольких услуг или продуктов фирмы или сетевой фирмы с одной или несколькими услугами или продуктами клиента и маркетинг пакета со ссылкой на обе стороны.
  - Соглашения о распространении или маркетинге, в соответствии с которыми фирма или сетевая фирма распространяет или продает продукты или услуги клиента, или клиент распространяет или продает продукты или услуги фирмы или сетевой фирмы.

**Фирма, сетевая фирма, член аудиторской группы или ближайшие родственники  
Деловые отношения**

- R520.4** Фирма, сетевая фирма или член аудиторской группы не должны иметь тесных деловых отношений с заказчиком аудиторских услуг или его руководством, если только финансовый интерес не является несущественным и деловые отношения незначительны для клиента или его руководства и фирмы, сетевой фирмы или члена аудиторской группы, в зависимости от ситуации

520.4 A1 Угроза личной заинтересованности или запугивания может возникнуть, если существуют тесные деловые отношения между заказчиком аудита или его руководством и ближайшими родственниками члена аудиторской группы.

#### **Общие доли участия в компаниях с близким родством**

**R520.5** Фирма, сетевая фирма, член аудиторской группы или любой из ближайших родственников этого лица не должны иметь деловых отношений, связанных с владением долей участия в компании, находящейся в близком родстве, если заказчик аудиторских услуг, директор или должностное лицо клиента или любая их группа также имеет долю участия в этой компании, за исключением случаев, когда:

- (a) Деловые отношения являются несущественными для фирмы, сетевой фирмы или физического лица, в зависимости от ситуации, и клиента;
- (b) Финансовый интерес является несущественным для инвестора или группы инвесторов; и
- (c) Финансовая заинтересованность не дает инвестору или группе инвесторов возможности контролировать предприятие, находящееся в близком владении.

#### **Покупка товаров или услуг**

520.6 A1 Приобретение фирмой, сетевой фирмой, членом аудиторской группы или ближайшим родственником этого лица товаров и услуг у заказчика аудиторских услуг обычно не создает угрозы независимости, если сделка осуществляется в ходе обычной деятельности и на расстоянии вытянутой руки. Однако такие сделки могут быть такого характера и масштаба, что они создают угрозу собственной заинтересованности.

520.6 A2 Примеры действий, которые могут устранить такую угрозу корысти, включают:

- Устранение или уменьшение масштабов сделки.
- Исключение человека из состава аудиторской группы.

**РАЗДЕЛ 521****СЕМЬЯ И ЛИЧНЫЕ ОТНОШЕНИЯ****Введение**

521.1 Фирмы обязаны соблюдать основополагающие принципы, быть независимыми и применять концептуальные основы, изложенные в Разделе 120, для выявления, оценки и устранения угроз независимости.

521.2 Семейные или личные отношения с персоналом клиента могут создать угрозу корысти, знакомства или запугивания. В данном разделе изложены конкретные требования и материалы заявки, относящиеся к применению концептуальных основ в таких обстоятельствах.

**Требования и материалы заявки****Общее**

521.3 A1 Угроза личных интересов, знакомства или запугивания может быть создана семейными и личными отношениями между членом аудиторской группы и директором или должностным лицом или, в зависимости от их роли, определенными сотрудниками заказчика аудиторских услуг.

521.3 A2 Факторы, которые имеют значение для оценки уровня таких угроз, включают:

- Обязанности человека в аудиторской группе.
- Роль члена семьи или другого человека в клиенте, а также близость отношений.

**Ближайшие родственники члена аудиторской группы**

521.4 A1 Угроза корысти, знакомства или запугивания возникает, когда ближайший родственник члена аудиторской группы является сотрудником, имеющим возможность оказывать значительное влияние на финансовое положение, финансовые показатели или движение денежных средств клиента.

521.4 A2 Факторы, которые имеют значение для оценки уровня таких угроз, включают:

- Должность, занимаемая ближайшим родственником.
- Роль члена аудиторской группы.

521.4 A3 Примером действия, которое может устранить такую угрозу корысти, знакомства или запугивания, является исключение человека из аудиторской группы.

521.4 A4 Примером действия, которое может быть защитным средством для устранения угрозы личной заинтересованности, близких отношений и шантажа, является структурирование обязанностей аудиторской группы таким образом, чтобы член аудиторской группы занимался вопросами, входящими в сферу ответственности ближайшего родственника.

**R521.5** Физическое лицо не должно участвовать в качестве члена аудиторской группы, если кто-либо из ближайших родственников этого лица:

- (a) Является директором или должностным лицом заказчика аудита;
- (b) Является сотрудником, занимающим должность, позволяющую оказывать значительное влияние на подготовку бухгалтерских записей клиента или финансовой отчетности, по которой фирма будет выражать свое мнение; или
- (c) Занимал такую должность в течение любого периода, охватываемого заданием или финансовой отчетностью.

#### **Близкие родственники члена аудиторской группы**

521.6 A1 Угроза корысти, знакомства или запугивания возникает, когда близкий член семьи члена аудиторской группы является:

- (a) Директором или должностным лицом заказчика аудита; или
- (b) Сотрудником, занимающим должность, позволяющую оказывать значительное влияние на подготовку бухгалтерской отчетности клиента или финансовой отчетности, по которой фирма будет выражать свое мнение.

521.6 A2 Факторы, которые имеют значение для оценки уровня таких угроз, включают:

- Характер отношений между членом аудиторской группы и близким членом семьи.
- Должность, занимаемая близким членом семьи.
- Роль члена аудиторской группы.

521.6 A3 Примером действия, которое может устранить такую угрозу корысти, знакомства или запугивания, является исключение человека из аудиторской группы.

521.6 A4 Примером действия, которое может быть защитным средством для устранения угрозы личной заинтересованности, близких отношений и шантажа, является структурирование обязанностей аудиторской группы таким образом, чтобы член аудиторской группы не занимался вопросами, входящими в сферу ответственности близкого члена семьи.

#### **Другие близкие отношения члена аудиторской группы**

**R521.7** Член аудиторской группы должен проводить консультации в соответствии с политикой и процедурами фирмы, если у члена аудиторской группы есть близкие отношения с человеком, который не является непосредственным или близким членом семьи, но является:

- (a) Директором или должностным лицом заказчика аудита; или

- (b) Сотрудником, занимающим должность, позволяющую оказывать значительное влияние на подготовку бухгалтерских записей клиента или финансовой отчетности, по которой фирма будет выражать свое мнение.

521.7 A1 Факторы, которые имеют значение для оценки уровня угрозы личной заинтересованности, близких отношений и шантажа, создаваемой такими отношениями, включают:

- Характер отношений между физическим лицом и членом аудиторской группы.
- Положение, которое человек занимает по отношению к клиенту.
- Роль члена аудиторской группы.

521.7 A2 Примером действия, которое может устранить угрозу корысти, знакомства или запугивания, является исключение человека из аудиторской группы.

521.7 A3 Примером действия, которое может быть защитным средством для устранения такой угрозы личной заинтересованности, близких отношений и шантажа, является структурирование обязанностей аудиторской группы таким образом, чтобы член аудиторской группы не занимался вопросами, входящими в сферу ответственности лица, с которым член аудиторской группы находится в близких отношениях.

#### Отношения партнеров и сотрудников фирмы

**R521.8** Партнеры и сотрудники фирмы должны проконсультироваться в соответствии с политикой и процедурами фирмы, если им известно о личных или семейных отношениях между:

- (a) партнер или сотрудник фирмы или сетевой фирмы, не являющийся членом аудиторской группы; и
- (b) Директор или должностное лицо заказчика аудита или сотрудник заказчика аудита, занимающий должность, позволяющую оказывать значительное влияние на подготовку бухгалтерских записей заказчика или финансовой отчетности, по которой фирма будет выражать свое мнение.

521.8 A1 Факторы, которые имеют значение для оценки уровня угрозы личной заинтересованности, близких отношений и шантажа, создаваемой такими отношениями, включают:

- Характер отношений между партнером или сотрудником фирмы и директором, должностным лицом или сотрудником клиента.
- Степень взаимодействия партнера или сотрудника фирмы с аудиторской группой.
- Должность партнера или сотрудника в фирме.
- Положение, которое человек занимает по отношению к клиенту.

521.8 A2 Примеры действий, которые могут быть мерами предосторожности для устранения таких угроз, связанных с собственной заинтересованностью, знакомством или запугиванием, включают:

- Структурирование обязанностей партнера или сотрудника для уменьшения потенциального влияния на аудиторское задание.
- Привлечение соответствующего рецензента для проверки выполненной аудиторской работы

## РАЗДЕЛ 522

## НЕДАВНЯЯ РАБОТА С ЗАКАЗЧИКОМ АУДИТОРСКИХ УСЛУГ

## Введение

- 522.1 Фирмы обязаны соблюдать основополагающие принципы, быть независимыми и применять концептуальные основы, изложенные в Разделе 120, для выявления, оценки и устранения угроз независимости.
- 522.2 Если член аудиторской группы недавно занимал должность директора, должностного лица или сотрудника заказчика аудиторских услуг, может возникнуть угроза собственной заинтересованности, самоконтроля или знакомства. В данном разделе изложены конкретные требования и материалы заявки, относящиеся к применению концептуальных основ в таких обстоятельствах.

## Требования и материалы заявки

## Работа в течение периода, охваченного аудиторским отчетом

- R522.3** В аудиторскую группу не должно входить лицо, которое в течение периода, охватываемого аудиторским отчетом:
- (a) Занимал должность директора или должностного лица заказчика аудита; или
  - (b) Сотрудник был в положении, позволяющем оказывать значительное влияние на подготовку бухгалтерских записей клиента или финансовой отчетности, по которой фирма будет выражать свое мнение.

## Работа до периода, охваченного аудиторским отчетом

- 522.4 A1 Угроза собственной заинтересованности, самоконтроля или знакомства может возникнуть, если до периода, охватываемого аудиторским отчетом, член аудиторской группы:
- (a) Занимал должность директора или должностного лица заказчика аудита; или
  - (b) Сотрудник был в положении, позволяющем оказывать значительное влияние на подготовку бухгалтерских записей или финансовой отчетности клиента, по которым фирма будет выражать свое мнение.
- Например, угроза может возникнуть, если решение, принятое или работа, выполненная человеком в предыдущем периоде, когда он работал у клиента, будет оцениваться в текущем периоде в рамках текущего аудиторского задания.
- 522.4 A2 Факторы, которые имеют значение для оценки уровня таких угроз, включают:
- Должность, которую занимал человек по отношению к клиенту.
  - Продолжительность времени, прошедшего с момента ухода человека от клиента.
  - Роль члена аудиторской группы.
- 522.4 A3 Примером действия, которое может быть защитным средством для устранения такой угрозы собственной заинтересованности, самоконтроля или знакомства, является поручение соответствующему рецензенту проверить работу, выполненную членом аудиторской группы.



**РАЗДЕЛ 523****РАБОТА В КАЧЕСТВЕ ДИРЕКТОРА ИЛИ ДОЛЖНОСТНОГО ЛИЦА ЗАКАЗЧИКА АУДИТОРСКИХ УСЛУГ****Введение**

- 523.1 Фирмы обязаны соблюдать основополагающие принципы, быть независимыми и применять концептуальные основы, изложенные в Разделе 120, для выявления, оценки и устранения угроз независимости.
- 523.2 Работа в качестве директора или должностного лица заказчика аудиторских услуг, создает угрозу самоконтроля и собственной заинтересованности. В данном разделе изложены конкретные требования и материалы заявки, относящиеся к применению концептуальных основ в таких обстоятельствах.

**Требования и материалы заявки****Работа в качестве директора или должностного лица**

- R523.3** Партнер или сотрудник фирмы или сетевой фирмы не должен занимать должность директора или должностного лица аудиторского клиента фирмы.

**Работа в качестве секретаря компании**

- R523.4** Партнер или сотрудник фирмы или сетевой фирмы не должен выполнять функции секретаря компании для аудиторского клиента фирмы, если:
- (a) Такая практика специально разрешена местным законодательством, профессиональных правил или практики;
  - (b) Руководство принимает все соответствующие решения; и
  - (c) Выполняемые обязанности и действия ограничиваются рутинными и административными, такими как подготовка протоколов и ведение установленных законом деклараций.

- 523.4 A1 Должность секретаря компании имеет различные последствия в разных юрисдикциях. Обязанности могут варьироваться от административных (таких как управление персоналом и ведение документации и реестров компании) до таких разнообразных, как обеспечение соблюдения компанией нормативных требований или предоставление консультаций по вопросам корпоративного управления. Обычно считается, что эта должность подразумевает тесную связь с компанией. Поэтому возникает угроза, если партнер или сотрудник фирмы или сетевой фирмы выполняет функции секретаря компании для клиента, проводящего аудит. (Более подробная информация о предоставлении заказчику аудиторских услуг по ведению бухгалтерского и налогового учёта, изложена в разделе 600 «Предоставление услуг по ведению бухгалтерского и налогового учёта заказчику аудиторских услуг»).

**РАЗДЕЛ 524****РАБОТА С ЗАКАЗЧИКОМ АУДИТОРСКИХ УСЛУГ****Введение**

524.1 Фирмы обязаны соблюдать основополагающие принципы, быть независимыми и применять концептуальные основы, изложенные в Разделе 120, для выявления, оценки и устранения угроз независимости.

524.2 Трудовые отношения с заказчиком аудиторских услуг могут создавать угрозу личных интересов, знакомства или запугивания. В данном разделе изложены конкретные требования и материалы заявки, относящиеся к применению концептуальных основ в таких обстоятельствах.

**Требования и материалы заявки****Все заказчики аудиторских услуг**

524.3 A1 Угроза близких отношений и шантажа может возникнуть, если кто-либо из следующих лиц был членом аудиторской группы или партнером фирмы или сетевой фирмы:

- Директор или должностное лицо заказчика аудита.
- Сотрудник, занимающий должность, позволяющую оказывать значительное влияние на подготовку бухгалтерской отчетности клиента или финансовой отчетности, по которой фирма будет выражать свое мнение.

*Бывший партнер или член аудиторской группы ограничения*

**R524.4** Фирма должна обеспечить, чтобы между фирмой или сетевой фирмой не оставалось никаких существенных связей:

- (a) Бывший партнер, который присоединился к клиенту аудиторской фирмы; или
- (b) Бывший член аудиторской группы, присоединившийся к клиенту аудиторской фирмы, если любой из них присоединился в качестве:
  - (i) Директора или должностного лица; или
  - (ii) Сотрудника, занимающего должность, позволяющую оказывать значительное влияние на подготовку бухгалтерской отчетности клиента или финансовой отчетности, по которой фирма будет выражать свое мнение.

Между фирмой или сетевой фирмой и физическим лицом сохраняется значительная связь, за исключением случаев:

- (a) Человек не имеет права на какие-либо льготы или выплаты от фирмы или сетевой фирмы, которые не производятся в соответствии с фиксированными заранее договоренностями;

- (b) Любая сумма, причитающаяся физическому лицу, не является существенной для фирмы или сетевой фирмы; и
- (c) Человек не продолжает участвовать или казаться участвующим в деловой или профессиональной деятельности фирмы или сетевой фирмы.

- 524.4 A1 Даже если требования параграфа R524.4 выполнены, все равно может возникнуть угроза близких отношений или шантажа.
- 524.4 A2 Угроза близких отношений и шантажа может также возникнуть, если бывший партнер фирмы или сетевой фирмы работает в организации на одной из должностей, описанных в параграфе 524.3 A1, и организация впоследствии становится аудиторским клиентом фирмы.
- 524.4 A3 Факторы, которые имеют значение для оценки уровня таких угроз, включают:
- Позицию, которую человек занял у клиента.
  - Любое участие человека в работе аудиторской группы.
  - Продолжительность времени, в течение которого человек был членом аудиторской группы или партнером фирмы или сетевой фирмы.
  - Бывшую должность человека в аудиторской группе, фирме или сетевой фирме. Примером может служить то, отвечал ли человек за поддержание регулярных контактов с руководством клиента или лицами, ответственными за управление.
- 524.4 A4 Примеры действий, которые могут быть мерами предосторожности для устранения таких угроз знакомства или запугивания, включают:
- Изменение плана аудита.
  - Назначение в аудиторскую группу лиц, обладающих достаточным опытом по сравнению с лицом, пришедшим к клиенту.
  - Проверка работы бывшего члена аудиторской группы соответствующим рецензентом.

*Члены аудиторской группы, поступающие на работу к клиенту*

- R524.5** Фирма или сетевая фирма должна иметь политику и процедуры, требующие от членов аудиторской группы уведомлять фирму или сетевую фирму о начале переговоров о трудоустройстве с клиентом, проводящим аудит.
- 524.5 A1 Угроза собственной заинтересованности возникает, когда член аудиторской группы участвует в аудиторской проверке, зная, что он присоединиться или может присоединиться к клиенту в определенное время в будущем.
- 524.5 A2 Примером действия, которое может устранить такую угрозу собственной заинтересованности, является исключение человека из аудиторской группы.

524.5 АЗ Примером действия, которое может быть защитой для устранения такой угрозы, связанной с собственными интересами, может быть проверка соответствующим рецензентом всех значимых суждений, сделанных данным сотрудником во время работы в группе.

### *Заказчики аудиторских услуг, являющиеся общественно значимыми хозяйствующими субъектами*

#### Основные партнеры по аудиту

**R524.6** С учетом параграфа R524.8, если лицо, которое являлось ключевым партнером по аудиту в отношении заказчика аудиторских услуг, являющееся общественно значимым хозяйствующим субъектом, присоединяется к клиенту в качестве:

- (a) Директора или должностного лица; или
- (b) Сотрудника, занимающего должность, позволяющую оказывать значительное влияние на подготовку бухгалтерской отчетности клиента или финансовой отчетности, по которой фирма будет выражать свое мнение,

независимость нарушается только после того, как человек перестает быть ключевым партнером по аудиту:

- (i) заказчик аудиторских услуг выпустил аудированную финансовую отчетность за период не менее двенадцати месяцев; и
- (ii) Данное лицо не являлось членом аудиторской группы в отношении аудита этой финансовой отчетности.

Старший или управляющий партнер (исполнительный директор или эквивалент) фирмы

**R524.7** С учетом параграфа R524.8, если физическое лицо, которое было старшим или управляющим партнером (генеральным директором или эквивалентным лицом) фирмы, переходит на работу к заказчику аудиторских услуг, являющиеся общественно значимым хозяйствующим субъектом, как:

- (a) Директор или должностное лицо; или
- (b) Сотрудник, занимающий должность, позволяющую оказывать значительное влияние на подготовку бухгалтерской отчетности клиента или финансовой отчетности, по которой фирма будет выражать свое мнение,

независимость ставится под сомнение, если только не прошло двенадцать месяцев с тех пор, как данное лицо было старшим или управляющим партнером (генеральным директором или эквивалентной должностью) фирмы.

#### Объединение предприятий

**R524.8** В качестве исключения из параграфов R524.6 и R524.7 независимость не ставится под угрозу, если обстоятельства, указанные в этих параграфах, возникают в результате объединения компаний и:

- (a) Позиция не была занята в связи с объединением бизнеса;

- (b) Любые пособия или выплаты, причитающиеся бывшему партнеру от фирмы или сетевой фирмы, были полностью погашены, если только они не были произведены в соответствии с фиксированными заранее договоренностями, и любая сумма, причитающаяся партнеру, не является существенной для фирмы или сетевой фирмы в зависимости от ситуации;
- (c) Бывший партнер не продолжает участвовать или казаться участвующим в деловой или профессиональной деятельности фирмы или сетевой фирмы; и
- (d) Фирма обсуждает должность бывшего партнера, которую он занимал у заказчика аудиторских услуг, с лицами, на которых возложена ответственность за управление.

**РАЗДЕЛ 525****ВРЕМЕННЫЕ НАЗНАЧЕНИЯ ПЕРСОНАЛА****Введение**

- 525.1 Фирмы обязаны соблюдать основополагающие принципы, быть независимыми и применять концептуальные основы, изложенные в Разделе 120, для выявления, оценки и устранения угроз независимости.
- 525.2 Предоставление персонала во временное пользование заказчику аудиторских услуг может создать угрозу самоконтроля, заступничества или близкого знакомства. В данном разделе изложены конкретные требования и материалы заявки, относящиеся к применению концептуальных основ в таких обстоятельствах.

**Требования и материалы заявки****Общее**

525.3 A1 Примеры действий, которые могут быть защитными мерами для устранения угроз, возникающих в результате предоставления фирмой или сетевой фирмой персонала во временное пользование аудиторскому клиенту, включают:

- Проведение дополнительной проверки работы, выполненной привлеченным персоналом, может устранить угрозу самоконтроля.
- Не включение персонала, предоставленного в аренду, в состав аудиторской группы может быть связано с угрозой знакомства или заступничества.
- Не возлагание на аудитора, предоставленного во временное пользование, ответственность за любые функции или действия, которые он выполнял во время работы во временном пользовании, может устранить угрозу самоконтроля.

525.3 A2 Когда угрозы, связанные со знакомством и защитой интересов, возникают в результате предоставления фирмой или сетевой фирмой персонала аудиторскому клиенту, так что фирма или сетевая фирма становится слишком тесно связанной со взглядами и интересами руководства, защитные меры часто недоступны.

**R525.4** Фирма или сетевая фирма не должна предоставлять персонал во временное пользование аудиторскому клиенту, если только фирма или сетевая фирма не убедится, что:

- (a) Такая помощь предоставляется только на короткий период времени;
- (b) Такой персонал не будет брать на себя обязанности по управлению, и заказчик аудиторских услуг будет нести ответственность за руководство и надзор за деятельностью этого персонала;
- (c) Любая угроза независимости фирмы или сетевой фирмы, возникающая в связи с профессиональными услугами, оказываемыми таким персоналом, устранена или применяются меры предосторожности для снижения такой угрозы до приемлемого уровня; и
- (d) Такой персонал не будет оказывать или участвовать в оказании профессиональных услуг, которые фирме или сетевой фирме запрещено оказывать в соответствии с Кодексом.

**РАЗДЕЛ 540****ДЛИТЕЛЬНОЕ СОТРУДНИЧЕСТВО ПЕРСОНАЛА (ВКЛЮЧАЯ ПАРТНЕРСКУЮ РОТАЦИЮ) С ЗАКАЗЧИКОМ АУДИТОРСКИХ УСЛУГ****Введение**

- 540.1 Фирмы обязаны соблюдать основополагающие принципы, быть независимыми и применять концептуальные основы, изложенные в Разделе 120, для выявления, оценки и устранения угроз независимости.
- 540.2 Когда человек участвует в аудиторском задании в течение длительного периода времени, могут возникнуть угрозы, связанные со знакомством и собственными интересами. В данном разделе изложены требования и материалы заявки, относящиеся к применению концептуальных основ в таких обстоятельствах.

**Требования и материалы заявки****Все заказчики аудиторских услуг**

- 540.3 A1 Хотя понимание заказчика аудиторских услуг и его окружения является основополагающим фактором качества аудита, угроза знакомства может возникнуть в результате длительной связи человека как члена аудиторской группы с:
- (a) заказчиком аудиторских услуг и его деятельности;
  - (b) Высшим руководством заказчика аудиторских услуг; или
  - (c) Финансовой отчетностью, по которой фирма выразит свое мнение, или финансовая информация, на основе которой составлена финансовая отчетность.
- 540.3 A2 Угроза собственной заинтересованности может возникнуть в результате беспокойства человека по поводу потери давнего клиента или заинтересованности в поддержании близких личных отношений с членом высшего руководства или лицами, на которых возложена ответственность за управление. Такая угроза может оказать непропорциональное влияние на суждения человека.
- 540.3 A3 Факторы, которые имеют отношение к оценке уровня таких угроз, связанных со знакомством или личными интересами, включают:
- (a) По отношению к человеку:
    - Общую продолжительность отношений человека с клиентом, в том числе если такие отношения существовали, когда человек работал в предыдущей фирме.
    - Как долго человек был членом группы по взаимодействию и характер выполняемых им функций.
    - Степень, в которой работа сотрудника направляется, проверяется и контролируется более старшим персоналом.

- Степень, в которой данное лицо, в силу своего руководящего положения, имеет возможность влиять на результаты аудита, например, принимая ключевые решения или направляя работу других членов группы по заданию.
- Близость личных отношений человека с высшим руководством или лицами, на которых возложена ответственность за управление.
- Характер, частоту и степень взаимодействия между данным лицом и высшим руководством или лицами, на которых возложены обязанности по управлению.

(b) В отношении заказчика аудиторских услуг:

- Характер или сложность вопросов бухгалтерского учета и финансовой отчетности клиента и изменились ли они.
- Были ли в последнее время какие-либо изменения в составе высшего руководства или лиц, отвечающих за управление.
- Были ли какие-либо структурные изменения в организации клиента, которые влияют на характер, частоту и степень взаимодействия человека с высшим руководством или лицами, на которых возложены обязанности по управлению.

540.3 A4 Сочетание двух или более факторов может увеличить или уменьшить уровень угроз. Например, угрозы знакомства, создаваемые с течением времени все более близкими отношениями между физическим лицом и членом высшего руководства клиента, будут уменьшены в результате ухода этого члена высшего руководства клиента.

540.3 A5 Примером действия, которое может устранить угрозы, связанные со знакомством и собственной заинтересованностью, возникающие в результате участия человека в аудиторском задании в течение длительного периода времени, может быть ротация этого человека из аудиторской группы.

540.3 A6 Примеры действий, которые могут быть мерами предосторожности для устранения таких угроз, связанных со знакомством или личными интересами, включают:

- Изменение роли человека в аудиторской группе или характера и объема выполняемых им задач.
- Наличие соответствующего рецензента, не являющегося членом аудиторской группы, для проверки работы данного лица.
- Проведение регулярных независимых внутренних или внешних проверок качества выполнения задания.

**R540.4** Если фирма решает, что уровень создаваемых угроз может быть устранен только путем ротации лица из аудиторской группы, фирма должна определить соответствующий период, в течение которого это лицо не должно:



- (a) Быть членом группы по аудиторскому заданию;
- (b) Обеспечивать контроль качества аудиторского задания; или
- (c) Оказывать прямое влияние на результаты аудиторского задания.

Период должен быть достаточной продолжительности, чтобы можно было устранить угрозы, связанные со знакомством и личными интересами. В случае аудиторских услуг общественно значимого хозяйствующего субъектом, также применяются параграфы R540.5 - R540.20.

*Заказчики аудиторских услуг, являющиеся общественно значимыми хозяйствующими субъектами*

**R540.5** С учетом параграфов R540.7-R540.9, в отношении аудита организации, представляющей общественный интерес, физическое лицо не должно выступать в любой из следующих ролей или их комбинации в течение периода более семи суммарных лет (период нахождения в должности):

- (a) Партнер по взаимодействию;
- (b) Лицо, назначенное ответственным за проведение проверки качества выполнения обязательств; или
- (c) Любая другая роль ключевого партнера по аудиту.

После периода отстранения от работы лицо должно отработать «время на размышления» в соответствии с положениями параграфов R540.11 - R540.19.

**R540.6** При исчислении срока нахождения в должности отчет лет не должен возобновляться до тех пор, пока лицо не прекратит исполнять любую из ролей, указанных в параграфах R540.5(a)-(c), в течение минимального периода времени. Этот минимальный период является последовательным периодом, равным, по крайней мере, времени на размышления, определенному в соответствии с параграфами R540.11-R540.13, применимыми к роли, в которой лицо работало в год, непосредственно предшествующий прекращению такого участия.

540.6 A 1 Например, лицо, которое выполняло функции партнера по аудиту в течение четырех лет, а затем три года не работало, может после этого выступать в качестве ключевого партнера по тому же аудиторскому заданию только еще три года (в общей сложности семь лет). После этого такое лицо должно «остыть» в соответствии с параграфом R540.14.

**R540.7** В качестве исключения из параграфа R540.5 ключевым партнерам по аудиту, непрерывность работы которых особенно важна для качества аудита, в редких случаях в связи с непредвиденными обстоятельствами, не зависящими от фирмы, и с согласия лиц, отвечающих за управление, может быть разрешено проработать еще один год в качестве ключевого партнера по аудиту, если угроза независимости может быть устранена или снижена до приемлемого уровня.

540.7 A1 Например, ключевой партнер по аудиту может оставаться в этой роли в аудиторской группе в течение еще одного года в обстоятельствах, когда из-за непредвиденных обстоятельств необходимая ротация невозможна, как например в случае серьезной болезни предполагаемого партнера по

выполнению обязательств. В таких обстоятельствах фирма должна обсудить с лицами, ответственными за управление, причины, по которым запланированная ротация не может состояться, и необходимость принятия каких-либо мер предосторожности для снижения создаваемой угрозы.

**R540.8**

Если заказчик аудиторских услуг становится организацией, представляющей общественный интерес, то при определении сроков ротации фирма должна учитывать продолжительность времени, в течение которого физическое лицо обслуживало заказчика аудиторских услуг в качестве ключевого партнера по аудиту до того, как клиент стал организацией, представляющей общественный интерес. Если физическое лицо обслуживало заказчика аудиторских услуг в качестве ключевого партнера по аудиту в течение пяти совокупных лет или менее, когда клиент стал организацией, представляющей общественный интерес, количество лет, в течение которых физическое лицо может продолжать обслуживать клиента в этом качестве до ротации с заданием, составляет семь лет за вычетом количества уже отработанных лет. В качестве исключения из параграфа R540.5, если лицо обслуживало заказчика аудиторских услуг в качестве ключевого партнера по аудиту в течение шести или более совокупных лет, когда клиент стал организацией, представляющей общественный интерес, оно может продолжать работать в этом качестве с согласия лиц, отвечающих за управление, в течение максимум двух дополнительных лет до прекращения выполнения задания.

**R540.9**

Если в фирме есть всего несколько человек, обладающих необходимыми знаниями и опытом для работы в качестве ключевого партнера по аудиту организации, представляющей общественный интерес, ротация ключевых партнеров по аудиту может оказаться невозможной. В качестве исключения из параграфа R540.5, если независимый регулирующий орган в соответствующей юрисдикции предоставил освобождение от ротации партнеров в таких обстоятельствах, физическое лицо может оставаться ключевым партнером по аудиту более семи лет в соответствии с таким освобождением. Это при условии, что независимый регулирующий орган указал другие требования, которые должны применяться, например, продолжительность срока, на который ключевой партнер по аудиту может быть освобожден от ротации, или регулярный независимый внешний обзор.

Другие факторы, относящиеся к периоду нахождения в должности

**R540.10**

При оценке угроз, создаваемых длительной связью физического лица с аудиторским заданием, фирма должна уделять особое внимание выполняемым функциям и продолжительности связи физического лица с аудиторским заданием до того, как оно стало ключевым партнером по аудиту.

## 540.10 A1

Могут возникнуть ситуации, когда фирма, применяя концептуальные основы, придет к выводу о нецелесообразности продолжения выполнения этой роли лицом, являющимся ключевым партнером по аудиту, даже если срок его работы в качестве ключевого партнера по аудиту составляет менее семи лет.

Время на размышления

**R540.11**

Если лицо действовало в качестве партнера по взаимодействию в течение семи совокупных лет, время на размышления должно составлять пять последовательных лет.

**R540.12** Если лицо было назначено ответственным за проверку качества выполнения обязательств и действовало в этом качестве в течение семи совокупных лет, время на размышления должно составлять три года подряд.

**R540.13** Если лицо выполняло функции ключевого партнера по аудиту, за исключением функций, указанных в параграфах R540.11 и R540.12, в течение семи лет в совокупности, время на размышления должно составлять два года подряд.

540.13 A1 Требования к ротации партнеров в данном разделе отличаются от требований ISQM2 в отношении времени на размышления, который требуется в качестве условия для получения права, прежде чем партнер по помолвке сможет взять на себя роль проверяющего качества помолвки (см. параграф 325.8 A4), и не изменяют их.

Работа в сочетании с ролями ключевых партнеров по аудиту

**R540.14** Если лицо совмещало функции ключевого партнера по аудиту и выполняло функции партнера по договору в течение четырех или более лет, время на размышления должно составлять пять лет подряд.

**R540.15** С учетом параграфа R540.16(a), если лицо выполняло комбинацию функций ключевого партнера по аудиту и выступало в качестве ключевого партнера по аудиту, ответственного за проверку качества задания, в течение четырех или более лет в совокупности, время на размышления должно составлять три года подряд.

**R540.16** Если физическое лицо выполняло функции партнера по заверению и эксперта по оценке качества задания в течение четырех или более лет в совокупности в течение периода нахождения в должности, время на размышления должно быть:

(a) В качестве исключения из параграфа R540.15, пять лет подряд, если лицо было партнером по взаимодействию в течение трех или более лет; или

(b) Быть три года подряд в случае любой другой комбинации.

**R540.17** Если лицо выполняло любую комбинацию функций ключевого партнера по аудиту, кроме тех, которые рассматриваются в параграфах R540.14 - R540.16, время на размышления должно составлять два года подряд.

Работа в предыдущей фирме

**R540.18** При определении количества лет, в течение которых лицо является ключевым партнером по аудиту, как указано в параграфе R540.5, продолжительность отношений должна, если это уместно, включать время, в течение которого лицо являлось ключевым партнером по аудиту по данному заданию в предыдущей фирме.

Более короткое время на размышления, установленное законом или постановлением

**R540.19** Если законодательный или регулирующий орган (или организация, уполномоченная или признанная таким законодательным или регулирующим органом) установил время на размышления для партнера по договору менее пяти

лет подряд, больший из этих периодов или три года могут быть заменены на время на размышления в пять лет подряд, указанный в параграфах R540.11, R540.14 и R540.16(a), при условии, что применимый срок не превышает семи лет.

Ограничения на деятельность в течение времени на размышления

**R540.20** В течение соответствующего времени на размышления физическое лицо не должно:

- (a) Быть членом группы или обеспечивать контроль качества аудиторского задания;
- (b) Консультироваться с группой или клиентом по техническим или отраслевым вопросам, сделкам или событиям, влияющим на аудиторское задание (кроме обсуждений с группой, ограниченных работой, проведенной или выводами, сделанными в последний год периода работы данного лица, когда это остается актуальным для аудита);
- (c) Нести ответственность за руководство или координацию профессиональных услуг, предоставляемых фирмой или сетевой фирмой заказчику аудиторских услуг, или надзор за взаимоотношениями фирмы или сетевой фирмы с заказчиком аудиторских услуг; или
- (d) Выполнять любую другую роль или деятельность, не указанную выше, в отношении заказчика аудиторских услуг, включая предоставление услуг, не связанных с подтверждением достоверности информации, которые могут привести к:
  - (i) Значительному или частому взаимодействию с высшим руководством или лицами, отвечающими за управление; или
  - (ii) Оказанию прямого влияния на результаты аудиторского задания.

540.20 A1 Положения параграфа R540.20 не предназначены для того, чтобы помешать человеку занять руководящую роль в фирме или сетевой фирме, например, роль старшего или управляющего партнера (главного исполнительного директора или эквивалентную).

**РАЗДЕЛ 600****ПРЕДОСТАВЛЕНИЕ УСЛУГ ПО ВЕДЕНИЮ  
БУХГАЛТЕРСКОГО И НАЛОГОВОГО УЧЕТА  
ЗАКАЗЧИКУ АУДИТОРСКИХ УСЛУГ****Введение**

- 600.1 Фирмы обязаны соблюдать основополагающие принципы, быть независимыми и применять концептуальные основы, изложенные в Разделе 120, для выявления, оценки и устранения угроз независимости.
- 600.2 Фирмы и сетевые фирмы могут предоставлять своим заказчикам аудиторских услуг по ведению бухгалтерского и налогового учёта и, в соответствии со своими навыками и опытом. Предоставление заказчикам аудиторских услуг по ведению бухгалтерского и налогового учёта, может создавать угрозы для соблюдения основополагающих принципов и угрозы для независимости.
- 600.3 В данном разделе изложены требования и материалы заявки, относящиеся к применению концептуальных основ для выявления, оценки и устранения угроз независимости при оказании клиентам по аудиту услуг, не связанных с предоставлением гарантий. В последующих подразделах излагаются конкретные требования и материалы заявки, относящиеся к случаям, когда фирма или сетевая фирма оказывает определенные виды услуг по ведению бухгалтерского и налогового учёта, клиентам, проводящим аудит, и указываются типы угроз, которые могут возникнуть в результате этого.
- 600.4 Некоторые подразделы включают требования, прямо запрещающие фирме или сетевой фирме оказывать определенные услуги заказчику аудиторских услуг, поскольку созданные угрозы не могут быть устранены, а защитные меры не могут быть применены для снижения угроз до приемлемого уровня.
- 600.5 Новая деловая практика, эволюция финансовых рынков и изменения в технологии — вот некоторые события, которые делают невозможным составление исчерпывающего перечня услуг по ведению бухгалтерского и налогового учёта, которые фирмы и сетевые фирмы могут оказывать заказчику аудиторских услуг. Концептуальная основа и общие положения данного раздела применяются, когда фирма предлагает клиенту оказать услугу по ведению бухгалтерского и налогового учёта, для которой не существует специальных требований и прикладных материалов.

**Требования и материалы заявки****Общее**

*Положения о услугах по ведению бухгалтерского и налогового учёта в законах или нормативных актах*

- 600.6 A1 В параграфах R100.6-100.7 A1 изложены требования и материалы заявки, относящиеся к соблюдению Кодекса. Если в какой-либо юрисдикции существуют законы и нормативные акты, касающиеся предоставления заказчикам аудиторских услуг по ведению бухгалтерского и налогового учёта, которые отличаются от положений, изложенных в данном разделе, или выходят за их рамки, фирмы, предоставляющие по ведению бухгалтерского и налогового учёта,

к которым применяются такие положения, должны знать об этих различиях и соблюдать более строгие положения.

*Риск принятия на себя управленческих обязанностей при оказании услуг, не связанных с услугами по ведению бухгалтерского и налогового учёта*

600.7 A1 Когда фирма или сетевая фирма оказывает заказчику аудиторских услуг услуги по ведению бухгалтерского и налогового учёта, существует риск того, что фирма или сетевая фирма возьмет на себя ответственность за управление, если фирма или сетевая фирма не убедится, что требования параграфа R400.14 были соблюдены.

*Принятие задания на оказание услуг, не связанных с услугами по ведению бухгалтерского и налогового учёта*

**R600.8** Прежде чем фирма или сетевая фирма примет задание на оказание заказчику аудиторских услуг услуги, не связанной с услугами по ведению бухгалтерского и налогового учёта, фирма должна применить концептуальные основы для выявления, оценки и устранения любой угрозы независимости, которая может возникнуть в результате оказания такой услуги.

*Выявление и оценка угроз*

Все заказчики аудиторских услуг

600.9 A1 Описание категорий угроз, которые могут возникнуть, когда фирма или сетевая фирма оказывает заказчику аудиторских услуг услуги, не связанные с обеспечением аудита, приведено в параграфе 120.6 A3.

600.9 A2 Факторы, имеющие значение для выявления различных угроз, которые могут возникнуть в результате предоставления заказчику аудиторских услуг, не связанных с предоставлением гарантий, и оценки уровня таких угроз, включают:

- Характер, объем, предполагаемое использование и цель услуги.
- Способ предоставления услуги, например, задействованный персонал и его местонахождение.
- Правовую и нормативную среду, в которой предоставляется услуга.
- Является ли клиент организацией, представляющей общественный интерес.
- Уровень компетентности руководства и сотрудников клиента в отношении вида предоставляемых услуг.
- Степень, в которой клиент определяет существенные вопросы суждения. (Ссылка: параграфы R400.13 - R400.14).
- Повлияет ли результат услуги на бухгалтерские записи или вопросы, отраженные в финансовой отчетности, по которым фирма будет выразить свое мнение, и если да, то как:
  - Степень, в которой результат оказания услуги окажет существенное влияние на финансовую отчетность.

- Степень субъективности, связанной с определением соответствующих сумм или режима для тех вопросов, которые отражены в финансовой отчетности.
- Характер и степень воздействия услуги, если таковое имеется, на системы, генерирующие информацию, составляющую значительную часть информации клиента:
  - Бухгалтерские записи или финансовые отчеты, по которым фирма будет выражать свое мнение.
  - Внутренний контроль над финансовой отчетностью.
- Степень доверия, которая будет возложена на результаты работы службы в рамках аудита.
- Плата, связанная с предоставлением услуг по ведению бухгалтерского и налогового учёта.

600.9 A3 Подразделы с 601 по 610 включают примеры дополнительных факторов, которые имеют значение для выявления угроз независимости, создаваемых предоставлением определенных услуг по ведению бухгалтерского и налогового учёта, и оценки уровня таких угроз.

#### Существенность в отношении финансовой отчетности

600.10 A1 Существенность — это фактор, который имеет значение при оценке угроз, создаваемых предоставлением заказчику аудиторских услуг, не связанных с предоставлением уверенности. В подразделах 601-610 говорится о существенности в отношении финансовой отчетности заказчика аудиторских услуг. Концепция существенности в отношении аудита рассматривается в ISA 320 «Существенность при планировании и проведении аудита», а в отношении обзорной проверки - в ISRE 2400 (пересмотренном) «Задания по обзору истории финансовой отчетности». Определение существенности предполагает применение профессионального суждения, на которое влияют как количественные, так и качественные факторы. На него также влияет восприятие потребностей пользователей в финансовой информации.

600.10 A2 Если Кодекс прямо запрещает оказание заказчику аудиторских услуг по ведению бухгалтерского и налогового учёта, фирме или сетевой фирме не разрешается оказывать такую услугу, независимо от существенности результата или результатов услуги по ведению бухгалтерского и налогового учёта, для финансовой отчетности, по которой фирма будет выражать мнение.

#### Предоставление советов и рекомендаций

600.11 A1 Предоставление советов и рекомендаций может создать угрозу самоконтроля. Вопрос о том, создает ли предоставление советов и рекомендаций угрозу самоконтроля, включает определение, изложенное в параграфе R600.14. Если заказчик аудиторских услуг не является организацией, представляющей общественный интерес, и выявлена угроза самоконтроля, фирма должна применить концептуальные основы для оценки и устранения угрозы. Если заказчик аудиторских услуг является организацией, представляющей общественный интерес, применяются параграфы R600.16 и R600.17.

Несколько услуг по ведению бухгалтерского и налогового учёта, предоставляемых одному и тому же заказчику аудиторских услуг

**R600.12** Если фирма или сетевая фирма предоставляет заказчику аудиторских услуг несколько услуг по ведению бухгалтерского и налогового учёта, фирма должна рассмотреть вопрос о том, создает ли, помимо угроз, создаваемых каждой услугой в отдельности, совокупный эффект таких услуг угрозы независимости.

600.12 A1 В дополнение к параграфу 600.9 A2, факторы, которые имеют значение для оценки фирмой уровня угроз независимости, создаваемых в случае предоставления нескольких услуг по ведению бухгалтерского и налогового учёта, одному аудиторскому клиенту, могут включать следующее:

- Совокупный эффект от предоставления нескольких услуг повышает уровень угрозы, создаваемой каждой услугой, оцениваемой по отдельности.
- Совокупный эффект от предоставления нескольких услуг повышает уровень любой угрозы, возникающей из общих отношений с заказчиком аудиторских услуг.

Угрозы самоконтроля

600.13 A1 Когда фирма или сетевая фирма оказывает заказчику аудиторских услуг услуги по ведению бухгалтерского и налогового учёта, может существовать риск того, что фирма проведет аудит своей собственной работы или работы сетевой фирмы, тем самым создавая угрозу самоконтроля. угроза самоконтроля - это угроза того, что фирма или сетевая фирма не оценит должным образом результаты предыдущего суждения или действия, выполненного лицом в фирме или сетевой фирме в рамках услуги, не связанной с услугами по ведению бухгалтерского и налогового учёта, на которую аудиторская группа будет полагаться при формировании суждения в рамках аудита.

**R600.14** Перед предоставлением заказчику аудиторских услуг по ведению бухгалтерского и налогового учёта, фирма или сетевая фирма должна определить, может ли предоставление такой услуги создать угрозу самоконтроля, оценив, существует ли риск того, что:

- (a) Результаты услуги станут частью или повлияют на бухгалтерские записи, систему внутреннего контроля над финансовой отчетностью или финансовую отчетность, по которой фирма будет выражать свое мнение; и
- (b) В ходе аудита тех финансовых отчетов, по которым фирма будет выражать свое мнение, аудиторская группа будет оценивать или полагаться на любые суждения, сделанные или выполненные фирмой или сетевой фирмой при оказании услуг.

Заказчики аудиторских услуг, являющиеся общественно значимыми хозяйствующими субъектами

600.15 A1 Когда заказчик аудиторских услуг является общественно значимым хозяйствующим субъектом, заинтересованные стороны имеют повышенные ожидания в отношении независимости фирмы. Эти повышенные ожидания относятся к тесту на разумную и информированную



третью сторону, используемому для оценки угрозы самоконтроля, возникающей при предоставлении услуг, не связанных с услугами по ведению бухгалтерского и налогового учёта, аудиторскому клиенту, который является организацией, представляющей общественный интерес.

600.15 A2 Если оказание услуг, не связанных с предоставлением гарантий, заказчику аудиторских услуг, который является организацией, представляющей общественный интерес, создает угрозу самоконтроля, эта угроза не может быть устранена, а защитные меры не могут быть применены для снижения этой угрозы до приемлемого уровня.

#### Угрозы самоконтроля

**R600.16** Фирма или сетевая фирма не должна предоставлять заказчику аудиторских услуг, являющемуся организацией, представляющей общественный интерес, услуги, не связанные с услугами по ведению бухгалтерского и налогового учёта, если предоставление такой услуги может создать угрозу самоконтроля в отношении аудита финансовой отчетности, по которой фирма будет выражать мнение. (Ссылка: параграфы 600.13 A1 и R600.14).

#### Предоставление советов и рекомендаций

**R600.17** В качестве исключения из параграфа R600.16 фирма или сетевая фирма может предоставлять консультации и рекомендации заказчику аудиторских услуг, который является организацией, представляющей общественный интерес, в отношении информации или вопросов, возникающих в ходе аудита, при условии, что фирма:

- (a) Не принимает на себя ответственность за управление (Ссылка: параграфы R400.13 и R400.14); и
- (b) Применяет концептуальную основу для выявления, оценки и устранения угроз независимости, кроме угроз самоконтроля, которые могут возникнуть в результате предоставления такой консультации.

600.17 A1 Примеры советов и рекомендаций, которые могут быть предоставлены в отношении информации или вопросов, возникающих в ходе аудита, включают:

- Консультирование по стандартам или политике бухгалтерского учета и финансовой отчетности и требованиям к раскрытию финансовой отчетности.
- Консультирование по вопросам надлежащего финансового и бухгалтерского контроля и методов, используемых для определения указанных сумм в финансовой отчетности и соответствующих раскрытий.
- Предложение корректирующих записей в журнале, вытекающих из результатов аудита.
- Обсуждение результатов внутреннего контроля над финансовой отчетностью и процессами и рекомендации по улучшению.
- Обсуждение способов решения проблем выверки счетов.
- Консультирование по вопросам соблюдения учетной политики группы.

*Устранение угроз*

Все заказчики аудиторских услуг

- 600.18 A1 Параграфы R120.10 - 120.10 A2 включают требование и прикладной материал, которые имеют значение при устранении угроз независимости, включая описание гарантий.
- 600.18 A2 Угрозы независимости, возникающие при оказании заказчику аудиторских услуг по ведению бухгалтерского и налогового учёта, или нескольких услуг, зависят от фактов и обстоятельств аудиторского задания и характера услуг. Такие угрозы могут быть устранены путем применения защитных мер или корректировки объема предлагаемой услуги.
- 600.18 A3 Примеры действий, которые могут быть мерами защиты для устранения таких угроз, включают:
- Использование для выполнения услуги специалистов, не являющихся членами аудиторской группы.
  - Привлечение соответствующего ревизора, не участвовавшего в предоставлении услуги, для проверки выполненной аудиторской работы или услуги.
  - Получение предварительного разрешения на результат услуги от соответствующего органа (например, налогового органа).
- 600.18 A4 Защитные меры могут быть недоступны для снижения угроз, создаваемых предоставлением заказчику аудиторских услуг по ведению бухгалтерского и налогового учёта, до приемлемого уровня. В такой ситуации применение концептуальных основ требует от фирмы или сетевой фирмы:
- (a) Скорректировать объем предлагаемой услуги для устранения обстоятельств, создающих угрозы;
  - (b) Отказать или прекратить предоставление услуг, создающих угрозы, которые не могут быть устранены или снижены до приемлемого уровня; или
  - (c) Завершить аудиторское задание.

*Общение с лицами, на которых возложена ответственность за управление, в отношении услуг по ведению бухгалтерского и налогового учёта*

Все заказчики аудиторских услуг

- 600.19 A1 Параграфы 400.40 A1 и 400.40 A2 относятся к общению фирмы с лицами, на которых возложена ответственность за управление, в отношении предоставления услуг по ведению бухгалтерского и налогового учёта.

Заказчики аудиторских услуг, являющиеся общественно значимыми хозяйствующими субъектами

- 600.20 A1 Параграфы R600.21 - R600.23 требуют от фирмы связаться с теми, кто отвечает за управление общественно значимым хозяйствующим субъектом, до того, как фирма или сетевая фирма предоставит услуги по ведению бухгалтерского и налогового учёта, организациям в пределах

корпоративной структуры, частью которой является общественно значимым хозяйствующим субъектом, которая может создать угрозу независимости фирмы от общественно значимого хозяйствующего субъектом. Цель сообщения заключается в том, чтобы дать возможность лицам, отвечающим за управление общественно значимым хозяйствующим субъектом, осуществлять эффективный надзор за независимостью фирмы, которая проводит аудит финансовой отчетности этого общественно значимого хозяйствующего субъектом.

600.20 A2

Чтобы облегчить выполнение таких требований, фирма может согласовать с теми, кто отвечает за управление общественно значимым хозяйствующим субъектом, процесс, который определяет, когда и с кем фирма должна общаться. Такой процесс может:

- Установить порядок предоставления информации о предлагаемой услуге по ведению бухгалтерского и налогового учёта, которая может предоставляться на основе индивидуального задания, в рамках общей политики или на любой другой согласованной основе.
- Определить организации, к которым будет применяться данный процесс, которые могут включать другие общественно значимые хозяйствующие субъекты, в рамках корпоративной структуры.
- Определить любые услуги, которые могут быть предоставлены организациям, указанным в параграфе R600.21, без специального одобрения лиц, на которых возложено руководство, если они согласны с общей политикой, что эти услуги не запрещены в соответствии с данным разделом и не создадут угрозы независимости фирмы, или, если такие угрозы будут созданы, они будут на приемлемом уровне.
- Установить, каким образом лица, отвечающие за управление несколькими общественно значимыми хозяйствующими субъектами, в рамках одной корпоративной структуры, определили, что полномочия по утверждению услуг должны быть распределены.
- Установить процедуру, которой необходимо следовать, если предоставление информации, необходимой лицам, на которых возложена ответственность за управление, для оценки того, может ли предлагаемая услуга создать угрозу независимости фирмы, запрещено или ограничено профессиональными стандартами, законами или правилами, или может привести к раскрытию чувствительной или конфиденциальной информации.
- Указать, как могут быть решены любые вопросы, не охваченные процессом.

**R600.21**

Прежде чем фирма, которая проводит аудит финансовой отчетности общественно значимого хозяйствующего субъектом, или сетевая фирма примет задание на оказание услуги, не связанной с услугами по ведению бухгалтерского и налогового учёта:

- (A) Общественно значимого хозяйствующего субъектом;

- (В) Любая организация, которая прямо или косвенно контролирует данный общественно значимый хозяйствующий субъектом; или
- (С) Любая организация, которая прямо или косвенно контролируется общественно значимым хозяйствующим субъектом, фирма должна, если это уже не было учтено при создании процесса, согласованного с лицами, на которых возложена ответственность за управление:
- (а) Информирование лиц, отвечающих за управление общественно значимым хозяйствующим субъектом, о том, что фирма определила, что предоставление услуги:
  - (i) Не запрещено; и
  - (ii) Не будет создавать угрозу независимости фирмы как аудитора общественно значимого хозяйствующим субъектом, или что любая выявленная угроза находится на приемлемом уровне или, если нет, будет устранена или снижена до приемлемого уровня; и
- (b) Предоставление лицам, отвечающим за управление общественно значимым хозяйствующим субъектом, информацию, позволяющую им сделать обоснованную оценку влияния предоставления услуги на независимость фирмы.

600.21 A1

Примеры информации, которая может быть предоставлена тем, кто отвечает за управление организацией, представляющей общественный интерес, в отношении конкретной неаудиторской услуги, включают:

- Характер и объем предоставляемой услуги.
- Основание и размер предлагаемой платы.
- Если фирма выявила какие-либо угрозы независимости, которые могут возникнуть в связи с предоставлением предлагаемой услуги, основание для оценки фирмой того, что эти угрозы находятся на приемлемом уровне, или, если это не так, действия, которые фирма или сетевая фирма предпримет для устранения или снижения угроз независимости до приемлемого уровня.
- Создает ли совокупный эффект от предоставления нескольких услуг угрозы независимости или изменяет уровень ранее выявленных угроз.

**R600.22**

Фирма или сетевая фирма не должна предоставлять услугу по ведению бухгалтерского и налогового учёта любой из организаций, упомянутых в параграфе R600.21, если лица, на которых возложено управление общественно значимым хозяйствующим субъектом, не дали согласия либо в рамках процесса, согласованного с лицами, на которых возложено управление, либо в отношении конкретной услуги:

- (а) Заключение фирмы о том, что предоставление услуги не создает угрозы независимости фирмы как аудитора общественно значимого хозяйствующим субъектом, или что любая выявленная

угроза находится на приемлемом уровне, а если нет, то будет устранена или снижена до приемлемого уровня; и

- (b) Предоставление этой услуги.

**R600.23**

В качестве исключения из параграфов R600.21 и R600.22, если фирме запрещено применимыми профессиональными стандартами, законами или нормативными актами предоставлять информацию о предлагаемой услуге, не связанной с услугами по ведению бухгалтерского и налогового учёта, лицам, отвечающим за управление организацией, представляющей общественный интерес, или если предоставление такой информации приведет к раскрытию конфиденциальной или секретной информации, фирма может предоставить предлагаемую услугу при условии, что:

- (a) Фирма предоставляет такую информацию, какую она может, не нарушая своих юридических или профессиональных обязательств;
- (b) Фирма информирует тех, кому поручено управление организацией, представляющей общественный интерес, что предоставление услуги не создаст угрозы независимости фирмы от организации, представляющей общественный интерес, или что любая выявленная угроза находится на приемлемом уровне, а если нет, то будет устранена или снижена до приемлемого уровня; и
- (c) Те, кому поручено управление, не согласны с выводом фирмы в параграфе (b).

**R600.24**

Фирма или сетевая фирма, приняв во внимание любые вопросы, поднятые лицами, отвечающими за управление заказчиком аудиторских услуг, который является организацией, представляющей общественный интерес, или организацией, упомянутой в параграфе R600.21, которая является получателем предлагаемой услуги, должна отказаться от услуги, не связанной с предоставлением гарантии, или фирма должна завершить аудиторское задание, если:

- (a) Фирме или сетевой фирме не разрешается предоставлять какую-либо информацию лицам, отвечающим за управление аудиторским клиентом, который является организацией, представляющей общественный интерес, если только такая ситуация не рассматривается в рамках процесса, заранее согласованного с лицами, отвечающими за управление; или
- (b) Лицам, которым поручено управление заказчиком аудиторских услуг, являющимся организацией, представляющей общественный интерес, не согласны с выводом фирмы о том, что предоставление услуги не создаст угрозы независимости фирмы от клиента или что любая выявленная угроза находится на приемлемом уровне или, если это не так, будет устранена или снижена до приемлемого уровня.

*Заказчик аудиторских услуг, который впоследствии становится организацией, представляющей общественный интерес*

**R600.25**

Услуга, не связанная с услугами по ведению бухгалтерского и налогового учёта, предоставляемая в настоящее время или ранее фирмой или сетевой фирмой заказчику аудиторских услуг, ставит под сомнение независимость фирмы, когда клиент становится организацией, представляющей общественный интерес, за исключением случаев, когда:

- (a) Предыдущая услуга по ведению бухгалтерского и налогового учёта, соответствует положениям данного раздела, относящимся к заказчикам аудиторских услуг, не являющиеся общественно значимыми хозяйствующими субъектами;
- (b) Текущие услуги по ведению бухгалтерского и налогового учёта, которые не разрешены в соответствии с данным разделом для заказчиков аудиторских услуг, не являющиеся общественно значимыми хозяйствующими субъектами, завершаются до или, если это невозможно, как можно скорее после того, как клиент становится общественно значимым хозяйствующим субъектом; и
- (c) Фирма и лица, отвечающие за управление клиентом, который становится общественно значимым хозяйствующим субъектом, договариваются и предпринимают дальнейшие действия для устранения любых угроз независимости, которые не находятся на приемлемом уровне.

600.25 A1 Примеры действий, которые фирма может рекомендовать клиенту, проводящему аудит, включают привлечение другой фирмы для:

- Пересмотрения или повторного проведения затронутой аудиторской работы в той мере, в какой это необходимо.
- Оценки результатов услуги по ведению бухгалтерского и налогового учёта или повторно выполненной услуги по ведению бухгалтерского и налогового учёта в объеме, необходимом для того, чтобы другая фирма могла взять на себя ответственность за услугу.

*Факторы в отношении некоторых связанных предприятий*

#### **R600.26**

Данный раздел включает требования, запрещающие фирмам и сетевым фирмам оказывать определенные услуги, не связанные с услугами по ведению бухгалтерского и налогового учёта, клиентам, проводящим аудит. В качестве исключения из этих требований и требования параграфа R400.13 фирма или сетевая фирма может принимать на себя обязанности по управлению или предоставлять определенные услуги по ведению бухгалтерского и налогового учёта, которые в противном случае были бы запрещены, следующим связанным организациям клиента, по финансовой отчетности которого фирма будет выражать мнение:

- (a) Организация, которая имеет прямой или косвенный контроль над клиентом;
- (b) Организация, имеющая прямой финансовый интерес в клиенте, если эта организация имеет значительное влияние на клиента, и интерес в клиенте является существенным для такой организации; или
- (c) Организация, находящаяся под общим контролем с клиентом, при соблюдении всех следующих условий:
  - (i) Фирма или сетевая фирма не выражает мнение о финансовой отчетности связанного предприятия;
  - (ii) Фирма или сетевая фирма не принимает на себя ответственность за управление, прямо или косвенно, организацией, по финансовой отчетности которой фирма будет выражать свое мнение;

- (iii) Услуги не создают угрозы самоконтроля; и
- (iv) Фирма устраняет другие угрозы, возникающие при предоставлении таких услуг, которые не соответствуют приемлемому уровню.

#### *Документация*

600.27 A1 Документация выводов фирмы относительно соответствия данному разделу в соответствии с параграфами R400.60 и 400.60 A1 может включать:

- Ключевые элементы понимания фирмой характера предоставляемой услуги по ведению бухгалтерского и налогового учёта, а также того, может ли эта услуга повлиять на финансовую отчетность, по которой фирма будет выражать мнение, и если да, то каким образом.
- Характер любой угрозы независимости, которая возникает в результате предоставления услуги заказчику аудиторских услуг, включая то, будут ли результаты услуги подвергаться аудиторским процедурам.
- Степень участия руководства в предоставлении и надзоре за предлагаемой услугой по ведению бухгалтерского и налогового учёта.
- Любые применяемые меры предосторожности или другие действия, предпринятые для устранения угрозы независимости.
- Обоснование фирмы для определения того, что услуга не запрещена и что любая выявленная угроза независимости находится на приемлемом уровне.
- В отношении предоставления предлагаемой услуги по ведению бухгалтерского и налогового учёта организациям, указанным в параграфе R600.21, шаги, предпринятые для соблюдения параграфов R600.21 - R600.23.

## **ПОДРАЗДЕЛ 601 - УСЛУГИ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА И БУХГАЛТЕРСКОГО ОБСЛУЖИВАНИЯ**

### **Введение**

601.1 В дополнение к конкретным требованиям и прикладным материалам в данном подразделе, требования и материалы заявки в параграфах 600.1-600.27 A1 относятся к применению концептуальных основ при оказании услуг по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности заказчику аудиторских услуг.

### **Требования и материалы заявки**

#### **Общее**

601.2 A1 Руководство несет ответственность за подготовку и достоверное представление финансовой отчетности в соответствии с применимой системой финансовой отчетности. Эти обязанности включают:

- Определение учетной политики и порядка учета в соответствии с этой политикой.
- Подготовку или изменение исходных документов или исходных данных в электронной или иной форме, свидетельствующих о совершении сделки. Примеры включают:
  - Заказы на поставку.
  - Учет рабочего времени при начислении заработной платы.
  - Заказы клиентов.
- Создание или изменение записей в журнале.
- Определение или утверждение классификации операций по счетам.

#### Описание услуги

601.3 A1 Бухгалтерское обслуживание и бухгалтерский учет включают в себя широкий спектр услуг, в том числе:

- Подготовку бухгалтерских записей или финансовых отчетов.
- Учет операций.
- Предоставление услуг по начислению заработной платы.
- Решение проблем, связанных с выверкой счетов.
- Преобразование существующей финансовой отчетности из одной системы финансовой отчетности в другую.

#### Потенциальные угрозы, возникающие в связи с предоставлением бухгалтерского учета и бухгалтерских услуг

*Все заказчики аудиторских услуг*

601.4 A1 Оказание услуг по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности заказчику аудиторских услуг создает угрозу самоконтроля, когда существует риск того, что результаты услуг повлияют на бухгалтерские записи или финансовую отчетность, по которым фирма будет выражать свое мнение.

*Заказчики аудиторских услуг, не являющиеся общественно значимыми хозяйствующими субъектами*

**R601.5** Фирма или сетевая фирма не должна предоставлять заказчику аудиторских услуг, не являющиеся общественно значимым хозяйствующим субъектом, представляющей общественный интерес, услуги по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности, включая подготовку финансовой отчетности, по которой фирма будет выражать мнение, или финансовой информации, которая является основой для такой финансовой отчетности, если:

- (a) Услуги носят рутинный или механический характер; и
- (b) Фирма устраняет любые угрозы, которые не соответствуют приемлемому уровню.



- 601.5 A1 Бухгалтерские услуги и бухгалтерский учет, которые являются рутинными или механическими:
- (a) Включают информацию, данные или материалы, в отношении которых клиент вынес какие-либо суждения или решения, которые могут быть необходимы; и
  - (b) Не требуют или почти не требуют профессионального суждения.
- 601.5 A2 Примеры услуг, которые могут рассматриваться как рутинные или механические, включают:
- Подготовку расчетов заработной платы или отчетов на основе данных, полученных от клиента, для утверждения и оплаты клиентом.
  - Учет повторяющихся операций, суммы которых легко определяются из исходных документов или исходных данных, например, счета за коммунальные услуги, когда клиент определил или утвердил соответствующую классификацию счетов.
  - Расчет амортизации по основным средствам, когда клиент определяет учетную политику и оценки срока полезного использования и остаточной стоимости.
  - Проводку транзакций, закодированных клиентом, в главной книге.
  - Проводку утвержденных клиентом записей в пробный баланс.
  - Подготовку финансовой отчетности на основе информации в утвержденном клиентом пробном балансе и подготовка соответствующих примечаний на основе утвержденных клиентом записей.
- Фирма или сетевая фирма может предоставлять такие услуги заказчикам аудиторских услуг, не являющиеся общественно значимым хозяйствующим субъектом, представляющими общественный интерес, при условии, что фирма или сетевая фирма соблюдает требования параграфа R400.14, чтобы гарантировать, что она не берет на себя ответственность за управление в связи с услугой, и требования параграфа R601.5 (b).
- 601.5 A3 Примеры действий, которые могут быть защитными мерами для устранения угрозы самоконтроля, возникающей при оказании бухгалтерских услуг и бухгалтерского учета рутинного или механического характера заказчику аудиторских услуг, не являющиеся общественно значимым хозяйствующим субъектом, включают:
- Использование для выполнения услуги специалистов, не являющихся членами аудиторской группы.
  - Привлечение соответствующего ревизора, не участвовавшего в предоставлении услуги, для проверки выполненной аудиторской работы или услуги.

*Заказчики аудиторских услуг, являющиеся общественно значимыми хозяйствующими субъектами*

**R601.6** Фирма или сетевая фирма не должна предоставлять бухгалтерские услуги и бухгалтерский учет заказчику аудиторских услуг, являющиеся общественно значимым хозяйствующим субъектом.

**R601.7**

В качестве исключения из параграфа R601.6 фирма или сетевая фирма может подготовить обязательную финансовую отчетность для связанной организации клиента аудиторской организации, представляющей общественный интерес, включенной в подпараграф (с) или (d) определения связанной организации, при условии, что:

- (a) Аудиторский отчет по групповой финансовой отчетности организации, представляющей общественный интерес, был выпущен;
- (b) Фирма или сетевая фирма не берет на себя ответственность за управление и применяет концептуальные основы для выявления, оценки и устранения угроз независимости;
- (c) Фирма или сетевая фирма не готовит бухгалтерские записи, лежащие в основе финансовой отчетности связанного предприятия, и эта финансовая отчетность основана на информации, утвержденной клиентом; и
- (d) Уставная финансовая отчетность связанной организации не будет являться основой для будущей групповой финансовой отчетности этой организации, представляющей общественный интерес.

**ПОДРАЗДЕЛ 602 - АДМИНИСТРАТИВНЫЕ УСЛУГИ****Введение**

602.1 В дополнение к конкретным прикладным материалам в данном подразделе, требования и материалы заявки в параграфах 600.1-600.27 A1 имеют отношение к применению концептуальных основ при предоставлении административных услуг.

**Материалы заявки****Описание услуги**

602.2 A1 Административные услуги предполагают оказание помощи клиентам в выполнении их рутинных или механических задач в ходе обычной работы.

602.2 A2 Примеры административных услуг включают:

- Обработку текстов или форматирование документов.
- Подготовку административных или уставных форм для утверждения клиентом.
- Предоставление таких форм по указанию клиента.
- Контроль сроков подачи документов в соответствии с законодательством и консультирование клиента по этим срокам.

**Потенциальные угрозы, возникающие в связи с предоставлением административных услуг***Все заказчики аудиторских услуг*

602.3 A1 Предоставление административных услуг заказчику аудиторских услуг обычно не создает угрозы, если такие услуги носят канцелярский характер и практически не требуют профессионального суждения.

## ПОДРАЗДЕЛ 603 - УСЛУГИ ПО ОЦЕНКЕ

### Введение

603.1 В дополнение к конкретным требованиям и прикладным материалам в данном подразделе, требования и материалы заявки в параграфах 600.1-600.27 А1 относятся к применению концептуальных основ при оказании услуг по оценке заказчика аудиторских услуг.

### Требования и материалы заявки

#### Описание услуги

603.2 А1 Оценка включает в себя выдвижение предположений в отношении будущего развития событий, применение соответствующих методологий и методов, а также сочетание того и другого для расчета определенной стоимости или диапазона стоимостей для актива, обязательства или для всего предприятия или его части.

603.2 А2 Если фирму или сетевую фирму просят провести оценку для оказания помощи заказчику аудиторских услуг в выполнении его обязательств по составлению налоговой отчетности или в целях налогового планирования, и результаты оценки не оказывают влияния на бухгалтерские записи или финансовую отчетность, кроме как посредством бухгалтерских проводок, связанных с налогообложением, применяются требования и материалы заявки, изложенные в параграфах 604.17 А1 - 604.19 А1, относящиеся к таким услугам.

#### Потенциальные угрозы, возникающие при оказании оценочных услуг

##### *Все заказчики аудиторских услуг*

603.3 А1 Предоставление оценочных услуг заказчику аудиторских услуг может создать угрозу самоконтроля, если существует риск того, что результаты услуг повлияют на бухгалтерские записи или финансовую отчетность, по которым фирма будет выражать свое мнение. Такая услуга может также создать угрозу заступничества.

603.3 А2 Факторы, имеющие значение для выявления угроз самоконтроля или защиты, возникающих при оказании оценочных услуг заказчику аудиторских услуг, и оценки уровня таких угроз, включают:

- Использование и назначение отчета об оценке.
- Будет ли отчет об оценке обнародован.
- Степень, в которой методология оценки поддерживается законом или нормативными актами, другими прецедентами или сложившейся практикой.
- Степень участия клиента в определении и утверждении методологии оценки и других существенных вопросов суждения.

- Степень субъективности, присущая статье для оценок с использованием стандартных или установленных методологий.
- Окажет ли оценка существенное влияние на финансовую отчетность.
- Объем раскрытия информации, связанной с оценкой, в финансовой отчетности.
- Нестабильность соответствующих сумм в результате зависимости от будущих событий.

Если выявлена угроза самоконтроля для заказчика аудиторских услуг, являющиеся общественно значимым хозяйствующим субъектом, применяется параграф R603.5.

*Заказчики аудиторских услуг, не являющиеся общественно значимыми хозяйствующими субъектами*

**603.3 A3** Примеры действий, которые могут быть защитными мерами для устранения угроз самоконтроля или защиты интересов, возникающих при оказании услуг по оценке заказчика аудиторских услуг, не являющиеся общественно значимым хозяйствующим субъектом, включают:

- Использование для выполнения услуги специалистов, не являющихся членами аудиторской группы, может устранить угрозы самоконтроля или заступничества.
- Привлечение соответствующего проверяющего, не участвующего в предоставлении услуги, для проверки выполненной аудиторской работы или услуги может устранить угрозу самоконтроля.

**R603.4** Фирма или сетевая фирма не должна предоставлять услуги по оценке заказчика аудиторских услуг, который не является организацией, представляющей общественный интерес, если:

- (a) Оценка предполагает значительную степень субъективности; и
- (b) Оценка окажет существенное влияние на финансовую отчетность, по которой фирма будет выражать свое мнение.

**603.4 A1** Некоторые оценки не предполагают значительной степени субъективности. Это вероятно в том случае, когда базовые допущения установлены законом или нормативным актом, или когда используемые методы и методологии основаны на общепринятых стандартах или предписаны законом или нормативным актом. В таких обстоятельствах результаты оценки, проведенной двумя или более сторонами, скорее всего, не будут существенно отличаться.

*Заказчики аудиторских услуг, являющиеся общественно значимыми хозяйствующими субъектами*

Угрозы самоконтроля

**R603.5** Фирма или сетевая фирма не должна предоставлять услуги по оценке заказчика аудиторских услуг, являющиеся общественно значимым хозяйствующим субъектом, если предоставление такой услуги по оценке может создать угрозу самоконтроля. (Ссылка: параграфы R600.14 и R600.16).

## Угрозы заступничества

603.5 A1 Примером действия, которое может быть защитным средством для устранения угрозы заступничества, возникающей при предоставлении услуг по оценке заказчика аудиторских услуг, являющемуся организацией, представляющей общественный интерес, является использование для выполнения услуги специалистов, не являющихся членами аудиторской группы.

## ПОДРАЗДЕЛ 604 - НАЛОГОВЫЕ УСЛУГИ

### Введение

604.1 В дополнение к конкретным требованиям и прикладным материалам в данном подразделе, требования и материалы заявки в параграфах 600.1-600.27 A1 относятся к применению концептуальных основ при оказании налоговых услуг заказчику аудиторских услуг.

### Требования и материалы заявки

#### Описание услуги

604.2 A1 Налоговые услуги включают в себя широкий спектр услуг. В данном подразделе рассматриваются конкретно:

- Подготовка налоговых деклараций.
- Расчеты налогов для целей подготовки бухгалтерских проводок.
- Консультационные услуги по налогообложению.
- Услуги по налоговому планированию.
- Налоговые услуги, связанные с оценкой.
- Помощь в разрешении налоговых споров.

604.2 A2 Можно рассматривать налоговые услуги под широкими заголовками, такими как налоговое планирование или соблюдение требований. Однако на практике такие услуги часто взаимосвязаны и могут сочетаться с другими видами неаудиторских услуг, предоставляемых фирмой, например, с услугами по корпоративному финансированию. Поэтому не представляется возможным классифицировать общие угрозы, которые возникают в связи с конкретными налоговыми услугами.

#### Потенциальные угрозы, возникающие в связи с предоставлением налоговых услуг

604.3 A1 Оказание налоговых услуг заказчику аудиторских услуг может создать угрозу самоконтроля, если существует риск, что результаты услуг повлияют на бухгалтерские записи или финансовую отчетность, по которым фирма будет выражать свое мнение. Такие услуги могут также создавать угрозу заступничества.

604.3 A2 Факторы, имеющие значение для выявления угроз самоконтроля или защиты, возникающих при оказании любых налоговых услуг заказчику аудиторских услуг, и оценки уровня таких угроз, включают:

- Особые характеристики задания.
- Уровень налоговой компетентности сотрудников клиента.
- Систему, с помощью которой налоговые органы оценивают и администрируют рассматриваемый налог, и роль фирмы или сетевой фирмы в этом процессе.
- Сложность соответствующего налогового режима и степень суждения, необходимого для его применения.

*Все заказчики аудиторских услуг*

**R604.4** Фирма или сетевая фирма не должна оказывать налоговые услуги или рекомендовать сделку заказчику аудиторских услуг, если эти услуги или сделка связаны с маркетингом, планированием или подготовкой заключения в пользу налогового режима, который изначально был рекомендован, прямо или косвенно, фирмой или сетевой фирмой, и существенной целью налогового режима или сделки является избежание налогов, если только фирма не уверена, что предлагаемый режим имеет основания в применимом налоговом законодательстве или нормативных актах, которые, скорее всего, будут превалировать.

604.4 A1 Если налоговый режим не имеет основания в применимом налоговом законодательстве или нормативных актах, которые, как уверена фирма, будут преобладать, предоставление услуги по ведению бухгалтерского и налогового учёта, описанной в параграфе R604.4, создает угрозы личной заинтересованности, самоконтроля и защиты интересов, которые невозможно устранить, и гарантии не могут быть применены для снижения таких угроз до приемлемого уровня.

#### **А. Подготовка налоговой декларации**

##### **Описание услуги**

604.5 A1 Услуги по подготовке налоговой декларации включают:

- Помощь клиентам в выполнении обязательств по налоговой отчетности путем составления и компиляции информации, включая сумму причитающегося налога (обычно на стандартизированных бланках), которая должна быть представлена в соответствующие налоговые органы.
- Консультирование по вопросам налогообложения прошлых сделок.
- Регулирование от имени заказчика аудиторских услуг на запросы налоговых органов о предоставлении дополнительной информации и анализа (например, предоставлять разъяснения и техническую поддержку применяемого подхода).

##### **Потенциальные угрозы, возникающие в связи с предоставлением услуг по подготовке налоговых деклараций**

*Все заказчики аудиторских услуг*

604.6 A1 Оказание услуг по подготовке налоговой декларации обычно не создает угрозы, поскольку:

- (а) Услуги по подготовке налоговых деклараций основаны на истории информации и в основном включают в себя анализ и презентацию

такой истории информации в соответствии с действующим налоговым законодательством, включая прецеденты и сложившуюся практику; и

- (b) Налоговые декларации подлежат проверке или утверждению в том порядке, который налоговый орган считает необходимым.

## **В. Налоговые расчеты для целей подготовки бухгалтерских проводок**

### **Описание услуги**

604.7 A1 Услуги по расчету налогов включают подготовку расчетов текущих и отложенных налоговых обязательств или активов с целью подготовки бухгалтерских проводок, подтверждающих налоговые активы или обязательства в финансовой отчетности заказчика аудиторских услуг.

### **Потенциальные угрозы, возникающие в связи с предоставлением услуг по расчету налогов**

*Все заказчики аудиторских услуг*

604.8 A1 Подготовка налоговых расчетов текущих и отложенных налоговых обязательств (или активов) для аудиторского клиента с целью подготовки бухгалтерских проводок, подтверждающих такие остатки, создает угрозу самоконтроля.

*Заказчики аудиторских услуг, не являющиеся общественно значимыми хозяйствующими субъектами*

604.9 A1 В дополнение к факторам, указанным в параграфе 604.3 A2, фактором, имеющим значение для оценки уровня угрозы самоконтроля, создаваемой при подготовке таких расчетов для аудиторского клиента, является то, может ли расчет оказать существенное влияние на финансовую отчетность, по которой фирма будет выражать мнение.

604.9 A2 Примеры действий, которые могут быть мерами предосторожности для решения такой самостоятельной проблемы угроза проверки, когда заказчик аудиторских услуг, не является общественно значимым хозяйствующим субъектом, включает:

- Использование для выполнения услуги специалистов, не являющихся членами аудиторской группы.
- Привлечение соответствующего ревизора, не участвовавшего в предоставлении услуги, для проверки выполненной аудиторской работы или услуги.

*Заказчики аудиторских услуг, являющиеся общественно значимыми хозяйствующими субъектами*

**R604.10** Фирма или сетевая фирма не должна готовить налоговые расчеты текущих и отложенных налоговых обязательств (или активов) для заказчика аудиторских услуг, являющиеся общественно значимым хозяйствующим субъектом. (Ссылка: параграфы R600.14 и R600.16).

## **С. Услуги по налоговому консультированию и налоговому планированию**

### **Описание услуги**

604.11 A1 Услуги по налоговому консультированию и налоговому планированию включают в себя широкий спектр услуг, таких как консультирование заказчика аудиторских услуг о том, как структурировать его дела эффективным с точки зрения налогообложения образом, или консультирование по применению налогового законодательства или нормативных актов.

## Потенциальные угрозы, возникающие в связи с предоставлением услуг по налоговому консультированию и налоговому планированию

### Все заказчики аудиторских услуг

604.12 A1 Оказание услуг по налоговому консультированию и налоговому планированию заказчику аудиторских услуг может создать угрозу самоконтроля, если существует риск того, что результаты этих услуг повлияют на бухгалтерские записи или финансовую отчетность, по которым фирма будет выражать свое мнение. Такие услуги могут также создавать угрозу заступничества.

604.12 A2 Оказание услуг по налоговому консультированию и налоговому планированию не создает угрозы самоконтроля, если такие услуги:

- (a) Подтверждены налоговым органом или другим прецедентом;
- (b) Основаны на сложившейся практике (это практика, которая обычно используется и не оспаривалась соответствующим налоговым органом); или
- (c) Имеют основания в налоговом законодательстве, которые, по мнению фирмы, могут быть удовлетворены.

604.12 A3 В дополнение к параграфу 604.3 A2, факторы, имеющие значение для выявления угроз самоконтроля или защиты, создаваемых предоставлением услуг по налоговому консультированию и налоговому планированию клиентам по аудиту, и оценки уровня таких угроз, включают:

- Степень субъективности, связанной с определением соответствующего режима налогового консультирования в финансовой отчетности.
- Подтвержден ли налоговый режим постановлением или иным образом согласован с налоговым органом до подготовки финансовой отчетности.
- Степень, в которой результаты налогового консультирования могут оказать существенное влияние на финансовую отчетность.

Если выявлена угроза самоконтроля для заказчики аудиторских услуг, являющиеся общественно значимым хозяйствующим субъектом, применяется параграф R604.15.

Когда эффективность налогового консультирования зависит от конкретного метода учета или представления информации

**R604.13** Фирма или сетевая фирма не должна оказывать услуги налогового консультирования и налогового планирования заказчику аудиторских услуг, если:

- (a) Эффективность налоговых консультаций зависит от конкретного режима учета или представления в финансовой отчетности; и



- (b) У аудиторской группы есть сомнения в правильности соответствующего порядка учета или представления в рамках соответствующей системы финансовой отчетности.

*Заказчики аудиторских услуг, не являющиеся общественно значимыми хозяйствующими субъектами*

604.14 A1 Примеры действий, которые могут быть защитными мерами для устранения угроз самоконтроля или заступничества, возникающих при оказании услуг налогового консультирования и налогового планирования заказчику аудиторских услуг, не являющиеся общественно значимым хозяйствующим субъектом, включают:

- Использование для выполнения услуги специалистов, не являющихся членами аудиторской группы, может устранить угрозы самоконтроля или заступничества.
- Привлечение соответствующего проверяющего, который не был вовлечен в предоставление услуги, для проверки аудиторской работы или выполненной услуги может устранить угрозу самоконтроля.
- Получение предварительного разрешения от налоговых органов может устранить угрозы самоконтроля или заступничества.

*Заказчики аудиторских услуг, являющиеся общественно значимыми хозяйствующими субъектами*

Угрозы самоконтроля

**R604.15** Фирма или сетевая фирма не должна предоставлять услуги по налоговому консультированию и налоговому планированию заказчику аудиторских услуг, являющиеся общественно значимым хозяйствующим субъектом, если предоставление таких услуг может создать угрозу самоконтроля. (Ссылка: параграфы R600.14, R600.16, 604.12 A2).

Угрозы заступничества

604.15 A1 Примеры действий, которые могут быть защитными мерами для устранения угрозы заступничества, возникающей при предоставлении услуг налогового консультирования и налогового планирования заказчику аудиторских услуг, являющиеся общественно значимым хозяйствующим субъектом, включают:

- Использование для выполнения услуги специалистов, не являющихся членами аудиторской группы.
- Получение предварительного разрешения от налоговых органов.

## **D. Налоговые услуги, связанные с оценкой**

### **Описание услуги**

604.16 A1 Предоставление налоговых услуг, связанных с оценкой, может возникнуть в ряде обстоятельств, включая:

- Сделки по слиянию и поглощению.
- Реструктуризацию групп и корпоративную реорганизацию.
- Исследования трансфертного ценообразования.
- Соглашения о вознаграждении на основе акций.

## Потенциальные угрозы, возникающие в связи с предоставлением налоговых услуг, связанных с оценкой стоимости

### *Все заказчики аудиторских услуг*

- 604.17 A1 Предоставление оценки для целей налогообложения заказчику аудиторских услуг может создать угрозу самоконтроля, если существует риск того, что результаты услуги повлияют на бухгалтерские записи или финансовую отчетность, по которым фирма будет выражать свое мнение. Такая услуга может также создать угрозу заступничества.
- 604.17 A2 Когда фирма или сетевая фирма проводит оценку для целей налогообложения, чтобы помочь заказчику аудиторских услуг выполнить его обязательства по налоговой отчетности или в целях налогового планирования, результат оценки может:
- (a) Не оказывать никакого влияния на бухгалтерские записи или финансовую отчетность, кроме как посредством бухгалтерских проводок, связанных с налогом. В таких ситуациях применяются требования и материалы по применению, изложенные в данном подразделе.
  - (b) Влиять на бухгалтерские записи или финансовую отчетность способами, не ограничивающимися бухгалтерскими проводками, связанными с налогом, например, если оценка приводит к переоценке активов. В таких ситуациях применяются требования и материалы для применения, изложенные в подразделе 603, относящиеся к услугам по оценке.
- 604.17 A3 Выполнение оценки для целей налогообложения для заказчика аудиторских услуг не создает угрозы самоконтроля, если:
- (a) Основополагающие допущения либо установлены законом или постановлением, либо широко признаны; или
  - (b) Используемые методы и методики основаны на общепринятых стандартах или предписаны законом или нормативными актами, а оценка подлежит внешней проверке налоговым органом или аналогичным регулирующим органом.

### *Заказчики аудиторских услуг, не являющиеся общественно значимыми хозяйствующими субъектами*

- 604.18 A1 Фирма или сетевая фирма может проводить оценку для целей налогообложения для заказчика аудиторских услуг, не являющиеся общественно значимым хозяйствующим субъектом, если результат оценки влияет только на бухгалтерские записи или финансовую отчетность посредством бухгалтерских проводок, связанных с налогообложением. Обычно это не создает угроз, если влияние на финансовую отчетность несущественно или оценка, включенная в налоговую декларацию или другие документы, подлежит внешней проверке налоговым органом или аналогичным регулирующим органом.
- 604.18 A2 Если оценка, проводимая для целей налогообложения, не подлежит внешней проверке, и ее эффект является существенным для финансовой отчетности, в дополнение к параграфу 604.3 A2, следующие факторы имеют значение для выявления угроз самоконтроля или защиты, создаваемых предоставлением

этих услуг заказчику аудиторских услуг, не являющиеся общественно значимым хозяйствующим субъектом, и оценить уровень таких угроз как:

- Степень, в которой методология оценки поддерживается налоговым законодательством или нормативными актами, другими прецедентами или сложившейся практикой.
- Степень субъективности, присущая оценке.
- Надежность и объем базовых данных.

604.18 A3 Примеры действий, которые могут быть защитными мерами для устранения таких угроз для заказчика аудиторских услуг, не являющиеся общественно значимым хозяйствующим субъектом, включают:

- Использование для выполнения услуги специалистов, не являющихся членами аудиторской группы, может устранить угрозы самоконтроля или заступничества.
- Привлечение соответствующего проверяющего, не участвующего в предоставлении услуги, для проверки выполненной аудиторской работы или услуги может устранить угрозу самоконтроля.
- Получение предварительного разрешения от налоговых органов может устранить угрозы самоконтроля или заступничества.

*Заказчики аудиторских услуг, являющиеся общественно значимыми хозяйствующими субъектами*

Угрозы самоконтроля

**R604.19** Фирма или сетевая фирма не должна выполнять оценку для целей налогообложения для заказчика аудиторских услуг, являющиеся общественно значимым хозяйствующим субъектом, если предоставление такой услуги может создать угрозу самоконтроля. (Ссылка: параграфы R600.14, R600.16, 604.17 A3).

Угрозы заступничества

604.19 A1 Примеры действий, которые могут быть защитными мерами для устранения угрозы заступничества, создаваемой предоставлением оценки для целей налогообложения для заказчика аудиторских услуг, являющиеся общественно значимым хозяйствующим субъектом, включают:

- Использование для выполнения услуги специалистов, не являющихся членами аудиторской группы.
- Получение предварительного разрешения от налоговых органов.

## **Е. Помощь в разрешении налоговых споров**

### **Описание услуги**

604.20 A1 Услуга по ведению бухгалтерского и налогового учёта, по оказанию помощи заказчику аудиторских услуг в разрешении налоговых споров, может возникнуть в результате рассмотрения налоговым органом налоговых расчетов и процедур. Такая услуга может включать, например, оказание помощи, когда налоговые органы уведомили клиента о том, что аргументы по конкретному вопросу были отклонены, и либо налоговый орган, либо клиент передают этот вопрос для решения в рамках официального разбирательства в трибунале или суде.

## Потенциальные угрозы, возникающие в связи с предоставлением помощи в разрешении налоговых споров

### *Все заказчики аудиторских услуг*

604.21 A1 Оказание помощи в разрешении налогового спора заказчику аудиторских услуг может создать угрозу самоконтроля, если существует риск, что результаты услуги повлияют на бухгалтерские записи или финансовую отчетность, по которой фирма будет выражать свое мнение. Такая услуга может также создать угрозу заступничества.

604.22 A1 В дополнение к факторам, указанным в параграфе 604.3 A2, факторы, имеющие значение для выявления угроз самоконтроля или защиты интересов, возникающих при оказании помощи заказчику аудиторских услуг в разрешении налоговых споров, и оценки уровня таких угроз, включают:

- Роль, которую играет руководство в разрешении спора.
- Степень, в которой исход спора окажет существенное влияние на финансовую отчетность, по которой фирма будет выражать свое мнение.
- Предоставила ли фирма или сетевая фирма консультацию, которая является предметом налогового спора.
- Степень поддержки данного вопроса налоговым законодательством или нормативными актами, другими прецедентами или сложившейся практикой.
- Проводится ли разбирательство публично.

Если выявлена угроза самоконтроля для заказчика аудиторских услуг, являющегося общественно значимым хозяйствующим субъектом, применяется параграф R604.24.

### *Заказчики аудиторских услуг, не являющиеся общественно значимыми хозяйствующими субъектами*

604.23 A1 Примеры действий, которые могут быть защитными мерами для устранения угроз самоконтроля или защиты интересов, возникающих при оказании помощи заказчику аудиторских услуг, не являющимся общественно значимым хозяйствующим субъектом, в разрешении налоговых споров, включают:

- Использование для выполнения услуги специалистов, не являющихся членами аудиторской группы, может устранить угрозы самоконтроля или заступничества.
- Привлечение соответствующего проверяющего, не участвующего в предоставлении услуги, для проверки аудиторской работы или выполненной услуги может устранить угрозу самоконтроля.

### *Заказчики аудиторских услуг, являющиеся общественно значимыми хозяйствующими субъектами*

#### Угрозы самоконтроля

**R604.24** Фирма или сетевая фирма не должна оказывать помощь в разрешении налоговых споров заказчика аудиторских услуг, являющегося общественно значимым хозяйствующим субъектом если

предоставление такой помощи может создать угрозу самоконтроля. (Ссылка: параграфы R600.14 и R600.16).

Угрозы заступничества

604.24 A1 Примером действия, которое может быть защитным средством для устранения угрозы заступничества для заказчика аудиторских услуг, являющиеся общественно значимым хозяйствующим субъектом, является использование для выполнения услуги специалистов, не являющихся членами аудиторской группы.

## **Разрешение налоговых вопросов, включая выступление в качестве адвоката в суде или трибунале**

*Заказчики аудиторских услуг, не являющиеся общественно значимыми хозяйствующими субъектами*

**R604.25** Фирма или сетевая фирма не должна предоставлять налоговые услуги, включающие помощь в разрешении налоговых споров, заказчику аудиторских услуг, не являющиеся общественно значимым хозяйствующим субъектом, если:

- (a) Услуги включают в себя выступление в качестве адвоката заказчика аудиторских услуг в суде или трибунале при решении налогового вопроса; и
- (b) Соответствующие суммы являются существенными для финансовой отчетности, по которой фирма будет выражать свое мнение.

*Аудиторские клиенты, являющиеся субъектами общественных интересов*

**R604.26** Фирма или сетевая фирма не должна оказывать налоговые услуги, включающие помощь в разрешении налоговых споров заказчику аудиторских услуг, не являющиеся общественно значимым хозяйствующим субъектом, если эти услуги включают в себя выступление в качестве адвоката заказчика аудиторских услуг в суде или трибунале.

604.27 A1 Параграфы R604.25 и R604.26 не препятствуют фирме или сетевой фирме продолжать выполнять консультативную роль в отношении вопроса, который рассматривается, например, в трибунале или суде:

- Ответы на конкретные запросы о предоставлении информации.
- Предоставление фактических отчетов или свидетельств о проделанной работе.
- Оказание помощи клиенту в анализе налоговых вопросов, связанных с данным вопросом.

604.27 A2 Что представляет собой «трибунал или суд», зависит от того, как рассматриваются налоговые дела в конкретной юрисдикции.

## **ПОДРАЗДЕЛ 605 - УСЛУГИ ВНУТРЕННЕГО АУДИТА**

### **Введение**

605.1 В дополнение к конкретным требованиям и материалам по применению в данном подразделе, требования и материалы по применению в параграфе

600.1 - 600.27 A1 относятся к применению концептуальных основ при оказании услуг внутреннего аудита заказчику аудиторских услуг.

## Требования и материалы заявки

### Описание услуги

605.2 A1 Услуги внутреннего аудита включают в себя широкий спектр деятельности и могут включать оказание помощи заказчику аудиторских услуг в выполнении одного или нескольких аспектов его деятельности по внутреннему аудиту. Деятельность по внутреннему аудиту может включать:

- Мониторинг внутреннего контроля - обзор средств контроля, мониторинг их функционирования и рекомендации по их улучшению.
- Изучение финансовой и операционной информации путем:
  - Обзор средств, используемых для идентификации, измерения, классификации и представления финансовой и операционной информации.
  - Конкретные вопросы по отдельным статьям, включая детальное тестирование операций, остатков и процедур.
- Анализ экономичности, эффективности и результативности операционной деятельности, включая нефинансовую деятельность организации.
- Проверку соблюдения требований:
  - Законы, нормативные акты и другие внешние требования.
  - Политику руководства, директивы и другие внутренние требования.

605.2 A2 Объем и цели деятельности внутреннего аудита широко варьируются и зависят от размера и структуры организации и требований тех, кто несет ответственность за управление, а также от потребностей и ожиданий руководства. Поскольку они могут включать вопросы оперативного характера, они не обязательно связаны с вопросами, которые будут подлежать рассмотрению в связи с аудитом финансовой отчетности.

### Риск принятия на себя ответственности руководства при оказании услуг внутреннего аудита

**R605.3** Параграф R400.13 не позволяет фирме или сетевой фирме брать на себя ответственность за управление. При предоставлении услуг внутреннего аудита заказчику аудиторских услуг фирма должна быть уверена, что:

- (a) Клиент назначает соответствующий и компетентный ресурс, который отчитывается перед лицами, на которых возложена ответственность за:
  - (i) Несение постоянной ответственности за деятельность по внутреннему аудиту; и

- (ii) Признание ответственности за разработку, внедрение, мониторинг и поддержание внутреннего контроля;
- (b) Клиент рассматривает, оценивает и утверждает объем, риск и частоту услуг внутреннего аудита;
- (c) Клиент оценивает адекватность услуг внутреннего аудита и выводы, сделанные в результате их выполнения;
- (d) Клиент оценивает и определяет, какие рекомендации, полученные в результате услуг внутреннего аудита, следует внедрить, и управляет процессом внедрения; и
- (e) Клиент отчитывается перед лицами, на которых возложена ответственность за управление, о существенных выводах и рекомендациях, полученных в результате услуг внутреннего аудита.

605.3 A1 Выполнение части работ по внутреннему аудиту клиента увеличивает вероятность того, что лица в фирме или сетевой фирме, предоставляющей услуги внутреннего аудита, возьмут на себя ответственность за управление.

605.3 A2 Примеры услуг внутреннего аудита, которые предполагают принятие на себя ответственности за управление, включают:

- Определение политики внутреннего аудита или стратегического направления деятельности внутреннего аудита.
- Руководство и ответственность за действия сотрудников внутреннего аудита организации.
- Решение о том, какие рекомендации, полученные в результате деятельности внутреннего аудита, следует выполнить.
- Отчетность о результатах деятельности внутреннего аудита перед теми, кто несет ответственность за управление, от имени руководства.
- Выполнение процедур, являющихся частью внутреннего контроля, таких как рассмотрение и утверждение изменений в привилегиях доступа к данным сотрудников.
- Принятие ответственности за разработку, внедрение, мониторинг и поддержание внутреннего контроля.
- Выполнение услуг внутреннего аудита на условиях аутсорсинга, включающих всю или существенную часть функции внутреннего аудита, когда фирма или сетевая фирма отвечает за определение объема работ по внутреннему аудиту; и может нести ответственность за один или несколько вопросов, указанных выше.

**Потенциальные угрозы, возникающие при оказании услуг внутреннего аудита***Все заказчики аудиторских услуг*

605.4 A1 Предоставление услуг внутреннего аудита заказчику аудиторских услуг может создать угрозу самоконтроля, если существует риск того, что результаты услуг повлияют на аудит финансовой отчетности, по которой фирма будет выражать мнение.

605.4 A2 Когда фирма использует работу службы внутреннего аудита в аудиторском задании, ISA требуют выполнения процедур для оценки адекватности этой работы. Аналогичным образом, когда фирма или сетевая фирма принимает задание на оказание услуг внутреннего аудита заказчику аудиторских услуг, результаты этих услуг могут быть использованы при проведении внешнего аудита. Это может создать угрозу самоконтроля, поскольку существует вероятность того, что аудиторская группа будет использовать результаты услуг внутреннего аудита для целей аудиторского задания без проведения аудита:

- (a) Надлежащим образом оценивать эти результаты; или
- (b) Проявлением такого же уровня профессионального скептицизма, как и в случае, когда работа по внутреннему аудиту выполняется лицами, не являющимися сотрудниками фирмы.

605.4 A3 Факторы, которые имеют значение для выявления угрозы самоконтроля, создаваемой предоставлением услуг внутреннего аудита заказчику аудиторских услуг, и оценки уровня такой угрозы, включают:

- Существенность соответствующих сумм финансовой отчетности.
- Риск искажения утверждений, связанных с этими суммами финансовой отчетности.
- Степень доверия, которое аудиторская группа будет оказывать работе службы внутреннего аудита.

Если выявлена угроза самоконтроля для заказчика аудиторских услуг, являющегося общественно значимым хозяйствующим субъектом, применяется параграф R605.6.

*Заказчики аудиторских услуг, не являющиеся общественно значимыми хозяйствующими субъектами*

605.5 A1 Примером действия, которое может быть защитным средством для устранения угрозы самоконтроля, создаваемой предоставлением услуг внутреннего аудита заказчику аудиторских услуг, не являющиеся общественно значимым хозяйствующим субъектом, является использование для выполнения услуг специалистов, не являющихся членами аудиторской группы.

*Заказчики аудиторских услуг, являющиеся общественно значимыми хозяйствующими субъектами*

**R605.6** Фирма или сетевая фирма не должна предоставлять услуги внутреннего аудита заказчику аудиторских услуг, являющиеся общественно значимым хозяйствующим субъектом, если предоставление таких услуг может создать угрозу самоконтроля. (Ссылка: параграфы R600.14 и R600.16).



605.6 A1 Примеры услуг, которые запрещены в соответствии с параграфом R605.6, включают услуги внутреннего аудита, которые относятся к:

- Внутренний контроль над финансовой отчетностью.
- Системы финансового учета, генерирующие информацию для бухгалтерских записей клиента или финансовых отчетов, по которым фирма будет выражать свое мнение.
- Суммы или раскрытие информации, относящиеся к финансовой отчетности, по которой фирма будет выражать свое мнение.

## **ПОДРАЗДЕЛ 606 - УСЛУГИ СИСТЕМ ИНФОРМАЦИОННЫХ ТЕХНОЛОГИЙ**

### **Введение**

606.1 В дополнение к конкретным требованиям и прикладным материалам в данном подразделе, требования и материалы заявки в параграфах 600.1-600.27 A1 относятся к применению концептуальных основ при оказании услуг по обслуживанию систем информационных технологий (ИТ) заказчику аудиторских услуг.

### **Требования и материалы заявки**

#### **Описание услуги**

606.2 A1 Услуги, связанные с ИТ-системами, включают проектирование или внедрение аппаратных или программных систем. ИТ-системы могут быть:

- (a) Агрегированные исходные данные;
- (b) Составлять часть внутреннего контроля над финансовой отчетностью; или
- (c) Генерировать информацию, которая влияет на бухгалтерские записи или финансовую отчетность, включая соответствующие раскрытия.

Однако ИТ-системы могут также затрагивать вопросы, не связанные с бухгалтерскими записями заказчика аудиторских услуг, внутренним контролем над финансовой отчетностью или финансовой отчетностью.

#### **Риск принятия на себя ответственности руководства при предоставлении услуг ИТ-систем**

**R606.3** Параграф R400.13 не позволяет фирме или сетевой фирме брать на себя ответственность за управление. При предоставлении услуг по ИТ-системам заказчику аудиторских услуг фирма или сетевая фирма должна быть уверена, что:

- (a) Клиент признает свою ответственность за создание и мониторинг системы внутреннего контроля;
- (b) Клиент возлагает на себя ответственность за принятие всех управленческих решений в отношении разработки и реализации

аппаратной или программной системы компетентному сотруднику, предпочтительно из числа высшего руководства;

- (с) Клиент принимает все управленческие решения в отношении процесса проектирования и реализации;
- (d) Клиент оценивает адекватность и результаты разработки и внедрения системы; и
- (е) Клиент несет ответственность за эксплуатацию системы (аппаратного или программного обеспечения) и за данные, которые она использует или генерирует.

## **Потенциальные угрозы, возникающие при предоставлении услуг ИТ-систем**

*Все заказчики аудиторских услуг*

- 606.4 A1 Предоставление услуг по обслуживанию ИТ-систем заказчику аудиторских услуг может создать угрозу самоконтроля, если существует риск, что результаты услуг повлияют на аудит финансовой отчетности, по которой фирма будет выражать мнение.
- 606.4 A2 Предоставление следующих услуг ИТ-систем заказчику аудиторских услуг обычно не создаст угрозы, если отдельные лица в фирме или сетевой фирме не берут на себя ответственность за управление:
- (a) Разработки или внедрения ИТ-систем, не связанных с внутренним контролем над финансовой отчетностью;
  - (b) Разработки или внедрения ИТ-систем, которые не генерируют информацию, составляющую часть бухгалтерских записей или финансовой отчетности; и
  - (с) Внедрения «готового» программного обеспечения для бухгалтерского учета или финансовой отчетности, которое не было разработано фирмой или сетевой фирмой, если доработка, необходимая для удовлетворения потребностей клиента, не является значительной.
- 606.4 A3 Факторы, которые имеют значение для выявления угрозы самоконтроля, создаваемой предоставлением услуг по обслуживанию ИТ-систем заказчику аудиторских услуг, и оценки уровня такой угрозы, включают:
- Характер услуг.
  - Характер ИТ-систем клиента и степень, в которой услуги ИТ-систем влияют или взаимодействуют с бухгалтерскими записями клиента, средствами внутреннего контроля над финансовой отчетностью или финансовой отчетностью.
  - Степень доверия, которое будет оказано конкретным ИТ-системам в рамках аудита.

Если выявлена угроза самоконтроля для заказчика аудиторских услуг, являющиеся общественно значимым хозяйствующим субъектом, применяется параграф R606.6.

*Заказчики аудиторских услуг, не являющиеся общественно значимыми хозяйствующими субъектами*

606.5 A1 Примером действия, которое может быть защитным средством для устранения угрозы самоконтроля, создаваемой предоставлением услуги по обслуживанию ИТ-систем заказчику аудиторских услуг, не являющиеся общественно значимым хозяйствующим субъектом, является использование для выполнения услуги специалистов, не являющихся членами аудиторской группы.

*Заказчики аудиторских услуг, являющиеся общественно значимыми хозяйствующими субъектами*

**R606.6** Фирма или сетевая фирма не должна предоставлять услуги по обслуживанию ИТ-систем заказчику аудиторских услуг, являющиеся общественно значимым хозяйствующим субъектом, если предоставление таких услуг может создать угрозу самоконтроля (см. параграфы R600.14 и R600.16).

606.6 A1 Примеры услуг, которые запрещены, поскольку они создают угрозу самоконтроля, включают услуги по разработке или внедрению ИТ-систем, которые:

- Составляют часть внутреннего контроля над финансовой отчетностью; или
- Генерируют информацию для бухгалтерских записей или финансовых отчетов клиента, по которым фирма будет выражать свое мнение.

## ПОДРАЗДЕЛ 607 - УСЛУГИ ПО СОПРОВОЖДЕНИЮ СУДЕБНЫХ ПРОЦЕССОВ

### Введение

607. 1 В дополнение к конкретным требованиям и прикладным материалам в данном подразделе, требования и материалы заявки в параграфах 600.1-600.27 A1 относятся к применению концептуальных основ при оказании услуг по сопровождению судебных процессов заказчику аудиторских услуг.

### Требования и материалы заявки

#### Описание услуги

607.2 A1 Услуги по сопровождению судебных процессов могут включать такие виды деятельности, как:

- Оказание помощи в управлении документами и их поиске.
- Выступление в качестве свидетеля, в том числе эксперта.
- Расчет предполагаемых убытков или других сумм, которые могут стать дебиторской или кредиторской задолженностью в результате судебного разбирательства или другого юридического спора.
- Криминалистические или следственные услуги.

**Потенциальные угрозы, возникающие в связи с предоставлением услуг по сопровождению судебных процессов***Все заказчики аудиторских услуг*

607.3 A1 Оказание услуг по сопровождению судебных процессов заказчику аудиторских услуг может создать угрозу самоконтроля, если существует риск того, что результаты услуг повлияют на бухгалтерские записи или финансовую отчетность, по которым фирма будет выражать свое мнение. Такие услуги могут также создавать угрозу защиты интересов.

607.4 A1 Факторы, имеющие значение для выявления угроз самоконтроля или защиты интересов, возникающих при оказании услуг по сопровождению судебных процессов заказчику аудиторских услуг, и оценки уровня таких угроз, включают:

- Правовую и нормативную среду, в которой предоставляется услуга.
- Характер и особенности услуги.
- Степень, в которой результат услуг по сопровождению судебных процессов может включать оценку или может повлиять на оценку ущерба или других сумм, которые могут оказать существенное влияние на финансовую отчетность, по которой фирма будет выражать свое мнение.

Если выявлена угроза самоконтроля для заказчика аудиторских услуг, не являющиеся общественно значимым хозяйствующим субъектом, применяется параграф R607.6.

607.4 A2 Если фирма или сетевая фирма оказывает заказчику аудиторских услуг услуги по сопровождению судебных процессов, и эти услуги могут включать оценку или влиять на оценку ущерба или других сумм, которые влияют на финансовую отчетность, по которой фирма будет выражать мнение, применяются требования и материалы заявки, изложенные в подразделе 603, относящиеся к услугам по оценке.

*Заказчики аудиторских услуг, не являющиеся общественно значимыми хозяйствующими субъектами*

607.5 A1 Примером действия, которое может быть защитным средством для устранения угрозы самоконтроля или заступничества, возникающей при предоставлении услуг по сопровождению судебных процессов заказчика аудиторских услуг, не являющиеся общественно значимым хозяйствующим субъектом, является использование для выполнения услуги специалиста, не являющегося членом аудиторской группы.

*Заказчики аудиторских услуг, являющиеся общественно значимыми хозяйствующими субъектами***Угрозы самоконтроля**

**R607.6** Фирма или сетевая фирма не должна оказывать услуги по сопровождению судебных разбирательств заказчика аудиторских услуг, являющиеся общественно значимым хозяйствующим субъектом, если оказание таких услуг может создать угрозу самоконтроля. (Ссылка: параграфы R600.14 и R600.16).

607.6 A1 Примером услуги, которая запрещена, поскольку может создать угрозу самоконтроля, является предоставление консультаций в связи с судебным разбирательством, когда существует риск того, что результат услуги повлияет на количественную оценку любого резерва или другой суммы в финансовой отчетности, по которой фирма будет выражать мнение.

Угрозы заступничества

607.6 A2 Примером действия, которое может быть защитным средством для устранения угрозы заступничества, возникающей при оказании услуг по сопровождению судебных процессов заказчику аудиторских услуг, который является организацией, представляющей общественный интерес, является использование для выполнения услуги специалиста, не являющегося членом аудиторской группы.

### **Выступление в качестве свидетеля**

*Все заказчики аудиторских услуг*

607.7 A1 Специалист фирмы или сетевой фирмы может давать показания в суде или трибунале в качестве свидетеля факта или свидетеля-эксперта.

- (a) Свидетель факта — это человек, который дает показания трибуналу или суду на основании своих непосредственных знаний о фактах или событиях.
- (b) Свидетель-эксперт — это человек, который дает показания, включая заключения по вопросам, в трибунале или суде на основе своих знаний.

607.7 A2 Угроза независимости не возникает, если лицо в отношении вопроса, затрагивающего заказчика аудиторских услуг, выступает в качестве свидетеля факта и при этом высказывает мнение, относящееся к сфере его компетенции, в ответ на вопрос, заданный в ходе дачи фактических показаний.

607.7 A3 Угроза заступничества, создаваемая при работе в качестве эксперта-свидетеля от имени заказчика аудиторских услуг, находится на приемлемом уровне, если фирма или сетевая фирма:

- (a) Назначена трибуналом или судом в качестве свидетеля-эксперта в деле, касающемся клиента; или
- (b) Привлекается для консультирования или выступления в качестве свидетеля-эксперта в связи с групповым иском (или эквивалентным групповым представительным иском) при условии, что:
  - (i) Клиенты аудиторской фирмы составляют менее 20% членов класса или группы (по количеству и по стоимости);
  - (ii) Ни один заказчик аудиторских услуг не назначен руководителем класса или группы; и
  - (iii) Ни один заказчик аудиторских услуг не уполномочен классом или группой определять характер и объем услуг, которые

должны быть предоставлены фирмой, или условия, на которых такие услуги должны быть предоставлены.

*Заказчики аудиторских услуг, не являющиеся общественно значимыми хозяйствующими субъектами*

606.8 A1 Примером действия, которое может быть защитным средством для устранения угрозы заступничества для заказчика аудиторских услуг, не являющиеся общественно значимым хозяйствующим субъектом, является использование для выполнения услуги специалиста, который не является и не являлся членом аудиторской группы.

*Заказчики аудиторских услуг, являющиеся общественно значимыми хозяйствующими субъектами*

**R607.9** Фирма или сетевая фирма, или физическое лицо в составе фирмы или сетевой фирмы не должны выступать от имени заказчика аудиторских услуг, являющиеся общественно значимым хозяйствующим субъектом, в качестве свидетеля-эксперта по какому-либо вопросу, если не применяются обстоятельства, изложенные в параграфе 607.7 A3.

## ПОДРАЗДЕЛ 608 - ЮРИДИЧЕСКИЕ УСЛУГИ

### Введение

608.1 В дополнение к конкретным требованиям и прикладным материалам в данном подразделе, требования и материалы заявки в параграфах 600.1-600.27 A1 относятся к применению концептуальных основ при оказании юридических услуг заказчику аудиторских услуг.

### Требования и материалы заявки

#### Описание услуги

608.2 A1 Юридические услуги определяются как любые услуги, для оказания которых лицо, предоставляющее услуги, должно либо:

- (a) Иметь необходимую юридическую подготовку для занятия юридической практикой; или
- (b) Быть допущенным к юридической практике в судах той юрисдикции, в которой будут предоставляться такие услуги.

608.2 A2 В данном подразделе рассматриваются:

- Предоставление юридических консультаций.
- Выполняет функции главного юрисконсульта.
- Выступать в роли защитника.

#### Потенциальные угрозы, возникающие при оказании юридических услуг

*Все заказчики аудиторских услуг*

608.3 A1 Оказание юридических услуг заказчику аудиторских услуг может создать угрозу самоконтроля, если существует риск, что результаты услуг повлияют на бухгалтерские записи или финансовую отчетность, по которым фирма будет выражать свое мнение. Такие услуги могут также создавать угрозу защиты интересов.

## А. Предоставление юридических консультаций

### Описание услуги

608.4 A1 В зависимости от юрисдикции, предоставление юридических консультаций может включать широкий и диверсифицированный спектр услуг, включая как корпоративные, так и коммерческие услуги для аудиторских клиентов, такие как:

- Поддержка контракта.
- Сопровождение заказчика аудиторских услуг при выполнении операции.
- Слияния и поглощения.
- Поддержка и помощь внутреннему юридическому отделу заказчика аудиторских услуг.
- Юридическая экспертиза и реструктуризация.

### Потенциальные угрозы, возникающие при предоставлении юридических консультаций

*Все заказчики аудиторских услуг*

608.5 A1 Факторы, которые имеют значение для выявления угроз самоконтроля или защиты интересов, создаваемых предоставлением юридических консультаций заказчику аудиторских услуг, и оценки уровня таких угроз, включают:

- Существенность конкретного вопроса по отношению к финансовой отчетности клиента.
- Сложность юридического вопроса и степень суждения, необходимого для оказания услуги.

Если выявлена угроза самоконтроля для заказчика аудиторских услуг, являющиеся общественно значимым хозяйствующим субъектом, применяется параграф R608.7.

608.5 A2 Примеры юридических консультаций, которые могут создать угрозу самоконтроля, включают:

- Оценку потенциальных убытков, возникающих в результате судебного процесса, с целью создания резерва в финансовой отчетности клиента.
- Интерпретацию положений договоров, которые могут привести к возникновению обязательств, отраженных в финансовой отчетности клиента.

608.5 A3 Ведение переговоров от имени заказчика аудиторских услуг может создать угрозу заступничества или привести к тому, что фирма или сетевая фирма возьмет на себя ответственность за управление.

*Заказчики аудиторских услуг, не являющиеся общественно значимыми хозяйствующими субъектами*

608.6 A1 Примеры действий, которые могут быть защитными мерами для устранения угроз самоконтроля или заступничества, возникающих при предоставлении юридических консультаций заказчику аудиторских услуг, не являющиеся общественно значимым хозяйствующим субъектом, включают:

- Использование для выполнения услуги специалистов, не являющихся членами аудиторской группы, может устранить угрозу самоконтроля или заступничества.
- Привлечение соответствующего проверяющего, не участвующего в предоставлении услуги, для проверки аудиторской работы или выполненной услуги может устранить угрозу самоконтроля.

*Заказчики аудиторских услуг, являющиеся общественно значимыми хозяйствующими субъектами*

Угрозы самоконтроля

**R608.7** Фирма или сетевая фирма не должна предоставлять юридические консультации заказчику аудиторских услуг, являющиеся общественно значимым хозяйствующим субъектом, если предоставление такой услуги может создать угрозу самоконтроля. (Ссылка: параграфы R600.14 и R600.16).

Угрозы заступничества

608.8 A1 Соображения, изложенные в параграфах 608.5 A1 и 608.5 A3 - 608.6 A1, также относятся к оценке и устранению угроз заступничества, которые могут возникнуть в результате предоставления юридических консультаций заказчику аудиторских услуг, являющиеся общественно значимым хозяйствующим субъектом, представляющей общественный интерес.

## **V. Выполнение функций главного юрисконсульта**

### **Все заказчики аудиторских услуг**

**R608.9** Партнер или сотрудник фирмы или сетевой фирмы не должен выполнять функции главного юрисконсульта клиента, проводящего аудит.

608.9 A1 Должность главного юрисконсульта обычно является должностью высшего руководства с широкой ответственностью за юридические вопросы компании.

## **C. Выполнение функций адвоката**

### **Потенциальные угрозы, возникающие при выполнении адвокатской роли в трибунале или суде**

*Заказчики аудиторских услуг, не являющиеся общественно значимыми хозяйствующими субъектами*

**R608.10** Фирма или сетевая фирма не должна выступать в роли защитника интересов заказчика аудиторских услуг, не являющиеся общественно значимым хозяйствующим субъектом, при разрешении спора или судебного разбирательства в суде или трибунале, если соответствующие суммы существенны для финансовой отчетности, по которой фирма будет выражать мнение.

608.10 A1 Примеры действий, которые могут быть защитными мерами для устранения угрозы самоконтроля или защиты интересов, возникающей при выполнении роли защитника интересов заказчика аудиторских услуг, не являющиеся общественно значимым хозяйствующим субъектом, включают:

- Использование для выполнения услуги специалистов, не являющихся членами аудиторской группы.
- Привлечение соответствующего ревизора, не участвовавшего в предоставлении услуги, для проверки аудиторской работы или выполненной услуги.



*Заказчики аудиторских услуг, являющиеся общественно значимыми хозяйствующими субъектами*

**R608.11** Фирма или сетевая фирма не должна выступать в роли защитника интересов заказчика аудиторских услуг, являющиеся общественно значимым хозяйствующим субъектом, при разрешении спора или судебного разбирательства в суде или трибунале.

## **ПОДРАЗДЕЛ 609 - УСЛУГИ ПО ПОДБОРУ ПЕРСОНАЛА**

### **Введение**

609.1 В дополнение к конкретным требованиям и прикладным материалам в данном подразделе, требования и материалы заявки в параграфах 600.1-600.27 A1 относятся к применению концептуальных основ при оказании услуг по подбору персонала заказчику аудиторских услуг.

### **Требования и материалы заявки**

#### **Описание услуги**

609.2 A1 Услуги по набору персонала могут включать такие виды деятельности, как:

- Разработка должностной инструкции.
- Разработка процесса выявления и отбора потенциальных кандидатов.
- Поиск или подыскивание кандидатов.
- Отбор потенциальных кандидатов на эту должность путем:
  - Проверки профессиональной квалификации или компетентности кандидатов и определения их соответствия занимаемой должности.
  - Проведения проверки анкетных данных потенциальных кандидатов.
  - Проведения собеседований и отбора подходящих кандидатов, а также консультирования по вопросам компетентности кандидатов.
- Определение условий найма и согласование деталей, таких как зарплата, часы работы и другие компенсации.

#### **Риск принятия на себя управленческой ответственности при оказании рекрутинговых услуг**

**R609.3** Параграф R400.13 запрещает фирме или сетевой фирме принимать на себя ответственность руководства. При оказании услуг по подбору персонала заказчику аудиторских услуг фирма должна быть уверена, что:

- (a) Клиент возлагает ответственность за принятие всех управленческих решений в отношении найма кандидата на должность на компетентного сотрудника, предпочтительно из числа высшего руководства; и

- (b) Клиент принимает все управленческие решения в отношении процесса найма, включая:
- Определение пригодности потенциальных кандидатов и отбор подходящих кандидатов на должность.
  - Определение условий найма и согласование деталей, таких как зарплата, часы работы и другие компенсации.

**Потенциальные угрозы, возникающие в связи с предоставлением услуг по подбору персонала**

*Все заказчики аудиторских услуг*

609.4 A1 Предоставление услуг по подбору персонала заказчику аудиторских услуг может создать угрозу собственной заинтересованности, знакомства или запугивания.

609.4 A2 Предоставление следующих услуг обычно не создает угрозы до тех пор, пока отдельные лица внутри фирмы или сетевой фирмы не берут на себя ответственность за:

- Изучение профессиональной квалификации ряда кандидатов и предоставление рекомендаций по их соответствию занимаемой должности.
- Проведение собеседований с кандидатами и консультирование по вопросам компетентности кандидата на должности, связанные с финансовым учетом, администрированием или контролем.

609.4 A3 Факторы, которые имеют значение для выявления угроз корысти, знакомства или запугивания, возникающих при предоставлении рекрутинговых услуг заказчику аудиторских услуг, и оценки уровня таких угроз, включают:

- Характер запрашиваемой помощи.
- Роль нанимаемого лица.
- Любые конфликты интересов или отношения, которые могут существовать между кандидатами и фирмой, предоставляющей консультации или услуги.

609.4 A4 Примером действия, которое может быть защитным средством для устранения угрозы личной заинтересованности, близких отношений и шантажа, является использование для выполнения услуги специалистов, не являющихся членами аудиторской группы.

Услуги по подбору персонала, которые запрещены

**R609.5** При оказании услуг по подбору персонала заказчику аудиторских услуг фирма или сетевая фирма не должна выступать в качестве переговорщика от имени клиента.

**R609.6** Фирма или сетевая фирма не должна оказывать рекрутинговые услуги заказчику аудиторских услуг, если эти услуги относятся к:

- (a) Поиск или подыскивание кандидатов;

- (b) Проведение проверки анкетных данных потенциальных кандидатов;
- (c) Рекомендация назначаемого лица; или
- (d) Консультирование по условиям найма, вознаграждению или связанным с ним преимуществам конкретного кандидата в отношении следующих должностей:
  - (i) Директор или должностное лицо организации; или
  - (ii) Член высшего руководства, имеющий возможность оказывать значительное влияние на подготовку бухгалтерской отчетности клиента или финансовой отчетности, по которой фирма будет выражать свое мнение.

## ПОДРАЗДЕЛ 610 - УСЛУГИ ПО КОРПОРАТИВНОМУ ФИНАНСИРОВАНИЮ

### Введение

610.1 В дополнение к конкретным требованиям и прикладным материалам в данном подразделе, требования и материалы заявки в параграфах 600.1-600.27 A1 относятся к применению концептуальных основ при оказании услуг в области корпоративных финансов заказчику аудиторских услуг.

### Требования и материалы заявки

#### Описание услуги

610.2 A1 Примеры услуг в области корпоративных финансов включают:

- Оказание помощи заказчику аудиторских услуг в разработке корпоративных стратегий.
- Определение возможных целей для приобретения заказчиком аудиторских услуг.
- Консультирование по вопросам потенциальной цены покупки или продажи актива.
- Помощь в проведении операций по привлечению финансирования.
- Предоставление консультаций по структурированию.
- Предоставление консультаций по структурированию сделок в области корпоративного финансирования или по вопросам финансирования.

### Потенциальные угрозы, связанные с предоставлением услуг корпоративного финансирования

*Все заказчики аудиторских услуг*

610.3 A1 Оказание услуг в области корпоративных финансов заказчику аудиторских услуг может создать угрозу самоконтроля, если существует риск того, что результаты услуг повлияют на бухгалтерские записи или финансовую отчетность, по которым фирма будет выражать свое мнение. Такие услуги могут также создать угрозу заступничества.

610.4 A1 Факторы, имеющие значение для выявления угроз самоконтроля или защиты, создаваемых предоставлением услуг корпоративного финансирования заказчику аудиторских услуг, и оценки уровня таких угроз, включают:

- Степень субъективности при определении надлежащего отражения результатов или последствий консультирования по корпоративным финансам в финансовой отчетности.
- Степень, в которой:
  - Результаты консультаций по корпоративным финансам непосредственно повлияют на суммы, отраженные в финансовой отчетности.
  - Результаты работы службы корпоративного финансирования могут оказать существенное влияние на финансовую отчетность.

Если выявлена угроза самоконтроля для заказчика аудиторских услуг, являющиеся общественно значимым хозяйствующим субъектом, применяется параграф R610.8.

Запрещенные услуги в области корпоративных финансов

**R610.5** Фирма или сетевая фирма не должна предоставлять услуги в области корпоративных финансов, которые включают продвижение, торговлю или андеррайтинг акций, долговых обязательств или других финансовых инструментов, выпущенных заказчиком аудиторских услуг, или предоставление консультаций по инвестированию в такие акции, долговые обязательства или другие финансовые инструменты.

**R610.6** Фирма или сетевая фирма не должна предоставлять консультации в отношении услуг по корпоративному финансированию заказчику аудиторских услуг, если:

- (a) Эффективность такой консультации зависит от конкретного метода учета или представления в финансовой отчетности, по которой фирма будет выражать свое мнение; и
- (b) У аудиторской группы есть сомнения в правильности соответствующего порядка учета или представления в рамках соответствующей системы финансовой отчетности.

*Заказчики аудиторских услуг, не являющиеся общественно значимыми хозяйствующими субъектами*

610.7 A1 Примеры действий, которые могут быть защитными мерами для устранения угроз самоконтроля или защиты интересов, возникающих при оказании услуг в области корпоративных финансов заказчика аудиторских услуг, являющиеся общественно значимым хозяйствующим субъектом, включают:

- Использование для выполнения услуги специалистов, не являющихся членами аудиторской группы, может устранить угрозы самоконтроля или заступничества.
- Привлечение соответствующего проверяющего, не участвовавшего в предоставлении услуги, для проверки выполненной аудиторской работы или услуги может устранить угрозу самоконтроля.

*Заказчики аудиторских услуг, являющиеся общественно значимыми хозяйствующими субъектами*

Угрозы самоконтроля

**R610.8**      Фирма или сетевая фирма не должна предоставлять услуги в области корпоративных финансов заказчику аудиторских услуг, являющиеся общественно значимым хозяйствующим субъектом, если предоставление таких услуг может создать угрозу самоконтроля. (Ссылка: параграфы R600.14 и R600.16).

Угрозы заступничества

610.8 A1      Примером действия, которое может быть защитным средством для устранения угроз защиты информации, возникающих при оказании услуг корпоративного финансирования заказчику аудиторских услуг, являющиеся общественно значимым хозяйствующим субъектом, является использование для выполнения услуги специалистов, не являющихся членами аудиторской группы.

**РАЗДЕЛ 800****ОТЧЕТЫ О ФИНАНСОВОЙ ДОКУМЕНТАЦИИ СПЕЦИАЛЬНОГО НАЗНАЧЕНИЯ, ВКЛЮЧАЮЩЕЙ ОГРАНИЧЕНИЕ НА ИСПОЛЬЗОВАНИЕ И РАСПРОСТРАНЕНИЕ (АУДИТОРСКИХ И ОБЗОРНЫХ ПРОВЕРОК)****Введение**

- 800.1 Фирмы обязаны соблюдать основополагающие принципы, быть независимыми и применять концептуальные основы, изложенные в Разделе 120, для выявления, оценки и устранения угроз независимости.
- 800.2 Данный раздел устанавливает определенные изменения в части 4А, которые разрешены в определенных обстоятельствах, связанных с аудитом финансовой отчетности специального назначения, когда отчет включает ограничение на использование и распространение. В данном разделе задание на выпуск отчета с ограниченным использованием и распространением в обстоятельствах, изложенных в параграфе R800.3, называется «заданием на аудит, имеющим право на применение».

**Требования и материалы заявки****Общее**

**R800.3** Когда фирма намеревается выпустить отчет об аудите финансовой отчетности специального назначения, который включает ограничение на использование и распространение, требования к независимости, изложенные в части 4А, могут быть изменены, что разрешено данным разделом, но только если:

- (a) Фирма информирует предполагаемых пользователей отчета об измененных требованиях независимости, которые будут применяться при предоставлении услуги; и
- (b) Предполагаемые пользователи отчета понимают цель и ограничения отчета и однозначно соглашаются на применение модификаций.

800.3 A1 Предполагаемые пользователи отчета могут получить представление о цели и ограничениях отчета, участвуя либо непосредственно, либо косвенно через представителя, имеющего полномочия действовать от имени предполагаемых пользователей, в определении характера и объема задания. В любом случае, такое участие помогает фирме общаться с предполагаемыми пользователями по вопросам независимости, включая обстоятельства, имеющие отношение к применению концептуальных основ. Оно также позволяет фирме получить согласие предполагаемых пользователей на модифицированные требования к независимости.

**R800.4** Если предполагаемые пользователи представляют собой класс пользователей, которые не могут быть конкретно идентифицированы по имени на момент установления условий задания, фирма должна впоследствии ознакомить таких пользователей с измененными требованиями независимости, согласованными с их представителем.

800.4 A1 Например, если предполагаемыми пользователями является категория пользователей, таких как кредиторы в рамках синдицированного кредита, фирма может описать измененные требования к независимости в письме-обязательстве представителю кредиторов. Затем представитель может предоставить письмо-обязательство фирмы членам группы кредиторов, чтобы выполнить требование фирмы ознакомить таких пользователей с измененными требованиями к независимости, согласованными с представителем.

**R800.5** Когда фирма выполняет задание на аудит, отвечающий установленным требованиям, любые изменения в части 4А должны ограничиваться изменениями, изложенными в параграфах R800.7 - R800.14. Фирма не должна применять эти изменения, если аудит финансовой отчетности требуется по закону или нормативному акту.

**R800.6** Если фирма также выдает аудиторское заключение, которое не включает ограничение на использование и распространение для того же клиента, фирма должна применять часть 4А к этому аудиторскому заданию.

#### **Общественно значимые хозяйствующие субъекты**

**R800.7** Если фирма выполняет задание по аудиту, отвечающее установленным требованиям, ей не нужно применять требования независимости, изложенные в части 4А, которые применяются только к заданиям по аудиту общественно значимого хозяйствующего субъекта.

#### **Связанные организации**

**R800.8** Если фирма выполняет задание на аудит, отвечающее установленным требованиям, ссылки на «заказчика аудиторских услуг» в Части 4А не обязательно должны включать его связанные организации. Однако, если аудиторская группа знает или имеет основания полагать, что отношения или обстоятельства, связанные со связанным предприятием клиента, имеют отношение к оценке независимости фирмы от клиента, аудиторская группа должна включить это связанное предприятие при выявлении, оценке и устранении угроз независимости.

#### **Сети и сетевые фирмы**

**R800.9** Когда фирма выполняет задание на аудит, отвечающее установленным требованиям, особые требования к сетевым фирмам, изложенные в части 4А, применять не нужно. Однако, если фирма знает или имеет основания полагать, что какие-либо интересы и отношения сетевой фирмы создают угрозу независимости, фирма должна оценить и устранить любую такую угрозу.

#### **Финансовые интересы, займы и гарантии, тесные деловые отношения, а также семейные и личные отношения**

**R800.10** Когда фирма выполняет задание по аудиту, отвечающее установленным требованиям:

- (а) Соответствующие положения, изложенные в Разделах 510, 511, 520, 521, 522, 524 и 525, должны применяться только к членам группы по подтверждению достоверности информации, их ближайшим родственникам и, если применимо, близким родственникам;

- (b) Фирма должна выявить, оценить и устранить любые угрозы независимости, создаваемые интересами и отношениями, как указано в разделах 510, 511, 520, 521, 522, 524 и 525, между заказчиком аудита и следующими членами аудиторской группы:
  - (i) Тех, кто предоставляет консультации по техническим или отраслевым вопросам, сделкам или событиям; и
  - (ii) Тех, кто обеспечивает контроль качества задания, включая тех, кто проводит проверку контроля качества задания; и
- (c) Фирма должна оценивать и устранять любые угрозы, которые, по мнению группы, связаны с интересами и отношениями между заказчиком аудиторских услуг и другими лицами в фирме, которые могут непосредственно повлиять на результат аудиторского задания.

800.10 A1 Другие лица в фирме, которые могут непосредственно влиять на результат аудиторского задания, включают тех, кто рекомендует вознаграждение или осуществляет непосредственный надзор, руководство или другой контроль за партнером по аудиторскому заданию в связи с выполнением аудиторского задания, включая тех, кто находится на всех последовательных высших уровнях выше партнера по заданию, вплоть до лица, которое является старшим или управляющим партнером фирмы (генеральным директором или эквивалентным лицом).

**R800.11** Когда фирма выполняет задание на аудит, отвечающее установленным требованиям, фирма должна оценить и устранить любые угрозы, которые, по мнению группы аудиторов, возникают в связи с наличием финансовых интересов в клиенте по аудиту у физических лиц, как указано в параграфах R510.4(c) и (d), R510.5, R510.7 и 510.10 A5 и A9.

**R800.12** Когда фирма выполняет задание на аудит, отвечающее установленным требованиям, фирма, применяя положения, изложенные в параграфах R510.4(a), R510.6 и R510.7, к интересам фирмы, не должна иметь существенной прямой или существенной косвенной финансовой заинтересованности в клиенте по аудиту.

#### Работа с заказчиком аудиторских услуг

**R800.13** При выполнении аудиторского задания, отвечающего установленным требованиям, фирма должна оценить и устранить любые угрозы, создаваемые трудовыми отношениями, как указано в параграфах 524.3 A1 - 524.5 A3.

#### Предоставление услуг по ведению бухгалтерского и налогового учёта

**R800.14** Если фирма выполняет задание по аудиту, отвечающее установленным требованиям, и предоставляет заказчику аудиторских услуг услуги по ведению бухгалтерского и налогового учёта, фирма должна соблюдать Разделы 410-430 и Раздел 600, включая его подразделы, с учетом параграфов R800.7-R800.9.



## ЧАСТЬ 4В - НЕЗАВИСИМОСТЬ ПРИ ЗАДАНИЯХ ПО ПОДТВЕРЖДЕНИЮ ДОСТОВЕРНОСТИ ИНФОРМАЦИИ, ОТЛИЧНЫХ ОТ АУДИТА И ОБЗОРНЫХ ПРОВЕРОК

		Страница
Раздел 900	Применение концептуальных основ к независимости для заданий по подтверждению достоверности информации, отличных от аудита и обзорных проверок .....	2 2 9
Раздел 905	Сборы .....	2 3 8
Раздел 906	Подарки и угощения.....	2 4 3
Раздел 907	Актуальные или угрожающие судебные процессы.....	2 4 4
Раздел 910	Финансовые интересы .....	2 4 5
Раздел 911	Займы и гарантии .....	2 4 8
Раздел 920	Деловые отношения.....	2 5 0
Раздел 921	Семья и личные отношения .....	2 5 2
Раздел 922	Недавняя работа с заказчиком подтверждения достоверности информации..... .....	2 5 6
Раздел 923	Работа в качестве директора или должностного лица заказчика подтверждения достоверности информации .....	2 5 8
Раздел 924	Работа с заказчиком подтверждения достоверности информации .....	2 5 9
Раздел 940	Длительное сотрудничество персонала с заказчиком подтверждения достоверности информации.....	2 6 1

КОДЕКС

Раздел 950	Предоставление услуг по ведению бухгалтерского и налогового учёта заказчикам подтверждения достоверности информации.....	2 6 3
Раздел 990	Отчеты, включающие ограничение на использование и распространение (Задания по подтверждению достоверности информации, отличные от аудита и обзорных проверок).....	..
	.....	2 6 7

## ЧАСТЬ 4В - НЕЗАВИСИМОСТЬ ПРИ ЗАДАНИЯХ ПО ПОДТВЕРЖДЕНИЮ ДОСТОВЕРНОСТИ ИНФОРМАЦИИ, ОТЛИЧНЫХ ОТ АУДИТА И ОБЗОРНЫХ ПРОВЕРОК

### РАЗДЕЛ 900

## ПРИМЕНЕНИЕ КОНЦЕПТУАЛЬНЫХ ОСНОВ НЕЗАВИСИМОСТИ ДЛЯ ЗАДАНИЙ ПО ПОДТВЕРЖДЕНИЮ ДОСТОВЕРНОСТИ ИНФОРМАЦИИ, ОТЛИЧНЫХ ОТ АУДИТА И ОБЗОРНЫХ ПРОВЕРОК

### Введение

#### Общее

- 900.1 Данная часть применяется к заданиям по подтверждению достоверности информации, отличным от аудита и обзорных проверок. Примеры таких заданий включают:
- Заверение ключевых показателей деятельности организации.
  - Уверенность в соблюдении организацией законодательства или нормативных актов.
  - Обеспечение критериев эффективности, таких как соотношение цены и качества, достигнутых органом государственного сектора.
  - Уверенность в эффективности системы внутреннего контроля организации.
  - Заверение отчета организации о парниковых газах.
  - Аудит конкретных элементов, счетов или статей финансового отчета.
- 900.2 В данной части термин «профессиональный бухгалтер» относится к отдельным профессиональным бухгалтерам, занимающимся публичной практикой, и их фирмам.
- 900.3 ISQM1 требует от фирмы разработать, внедрить и эксплуатировать систему управления качеством для заданий по заверению, выполняемых фирмой. В рамках этой системы управления качеством ISQM1 требует, чтобы фирма установила цели качества, которые касаются выполнения обязанностей в соответствии с соответствующими этическими требованиями, включая требования, связанные с независимостью. Согласно ISQM1, соответствующие этические требования — это требования, относящиеся к фирме, ее персоналу и, когда это применимо, к другим лицам, на которых распространяются требования независимости, которым подчиняется фирма и задания фирмы. Кроме того, ISAE и ISA устанавливают ответственность для партнеров по взаимодействию и групп по взаимодействию на уровне взаимодействия. Распределение обязанностей внутри фирмы будет зависеть от ее размера, структуры и организации. Многие положения Части 4В не устанавливают конкретную ответственность отдельных лиц в фирме за действия,

## КОДЕКС

связанных с независимостью, вместо этого для удобства упоминается «фирма». Фирма возлагает оперативную ответственность за соблюдение требований независимости на отдельное(ые) лицо(а) в соответствии с ISQM1. Кроме того, индивидуальный профессиональный бухгалтер остается ответственным за соблюдение любых положений, которые применяются к деятельности, интересам или отношениям этого бухгалтера.

900.4 Независимость связана с принципами объективности и целостности. Она включает в себя:

- (a) Независимость ума - состояние ума, позволяющее выразить заключение, не подвергаясь влиянию факторов, которые ставят под угрозу профессиональное суждение, что позволяет человеку действовать добросовестно, проявлять объективность и профессиональный скептицизм.
- (b) Независимость по внешнему виду - избегание фактов и обстоятельств, которые настолько существенны, что разумная и информированная третья сторона, скорее всего, придет к выводу, что целостность, объективность или профессиональный скептицизм фирмы или члена группы по подтверждению достоверности информации были скомпрометированы.

В данной части ссылки на то, что физическое лицо или фирма являются «независимыми», означают, что данное физическое лицо или фирма выполнили положения данной части.

900.5 При выполнении заданий по заверению Кодекс требует от фирм соблюдать основополагающие принципы и быть независимыми. В этой части изложены конкретные требования и материалы заявки по применению концептуальных основ для поддержания независимости при выполнении заданий по заверению, отличных от аудита или обзорной проверки. Концептуальные основы, изложенные в Разделе 120, применяются к независимости так же, как и к фундаментальным принципам, изложенным в Разделе 110.

900.6 В этой части описаны:

- (a) Факты и обстоятельства, включая профессиональную деятельность, интересы и отношения, которые создают или могут создать угрозу независимости;
- (b) Потенциальные действия, включая гарантии, которые могут быть уместны для устранения любых таких угроз; и
- (c) Некоторые ситуации, когда угрозы не могут быть устранены или не могут быть приняты меры предосторожности для снижения угроз до приемлемого уровня.

### Описание заданий по заверению

900.7 В задании по заверению фирма стремится получить достаточные надлежащие доказательства, чтобы выразить заключение, предназначенное для повышения степени уверенности предполагаемых пользователей, кроме ответственной стороны, в отношении информации о предмете. ISAE

## КОДЕКС

3000 (пересмотренный) описывает элементы и цели задания по заверению, проводимого в соответствии с этим стандартом, а Рамочная концепция заверения дает общее описание заданий по заверению. Задание по заверению может быть либо аттестационным, либо прямым заданием.

- 900.8 В данной части термин «задание по заверению» относится к заданиям по подтверждению достоверности информации, отличным от аудита и обзорных проверок.

### **Отчеты, включающие ограничение на использование и распространение**

- 900.9 Отчет о заверении может включать ограничение на использование и распространение. Если это так, и соблюдены условия, изложенные в Разделе 990, то требования к независимости в данной части могут быть изменены, как это предусмотрено в Разделе 990.

### **Аудиторские и обзорные проверки**

- 900.10 Стандарты независимости для аудиторских и обзорных проверок изложены в Части 4А - Независимость для аудиторских и обзорных проверок. Если фирма выполняет как задание по заверению, так и задание по аудиту или обзорной проверке для одного и того же клиента, требования части 4А продолжают применяться к фирме, сетевой фирме и членам группы по аудиту или обзорной проверке.

### **Требования и материалы заявки**

#### **Общее**

- R900.11** Фирма, выполняющая задание по заверению, должна быть независимой от заказчика подтверждения достоверности информации.
- 900.11 A1 Для целей данной части заказчиком подтверждения достоверности информации является ответственная сторона, а также, в задании на аттестацию, сторона, несущая ответственность за информацию о предмете (которая может быть той же самой, что и ответственная сторона).
- 900.11 A2 Роли сторон, участвующих в задании по заверению, могут различаться и влиять на применение положений о независимости в этой части. В большинстве аттестационных заданий ответственная сторона и сторона, несущая ответственность за информацию о предмете, совпадают. Это включает те обстоятельства, когда ответственная сторона привлекает другую сторону для измерения или оценки базового объекта по критериям (измеритель или оценщик), когда ответственная сторона берет на себя ответственность за информацию по объекту, а также за базовый объект. Однако ответственная сторона или привлекающая сторона может назначить другую сторону для подготовки информации о предмете на основании того, что эта сторона должна взять на себя ответственность за информацию о предмете. В этом случае ответственная сторона и сторона, ответственная за информацию о предмете, являются заказчиками подтверждения достоверности информации для целей данной Части.

## КОДЕКС

900.11 А3 В дополнение к ответственной стороне и, в аттестационном задании, стороне, принимающей ответственность за информацию о предмете, могут быть другие стороны в отношении задания. Например, может быть отдельная участвующая сторона или сторона, которая является измерителем или оценщиком, помимо стороны, несущей ответственность за информацию о предмете. В этих обстоятельствах применение концептуальных основ требует от профессионального бухгалтера выявить и оценить угрозы фундаментальным принципам, создаваемые любыми интересами или отношениями с такими сторонами, включая возможность существования конфликта интересов, как описано в Разделе 310.

**R900.12** Фирма должна применять концептуальные основы, изложенные в Разделе 120, для выявления, оценки и устранения угроз независимости в отношении задания по заверению.

### Запрет на принятие на себя управленческих обязанностей

**R900.13** Фирма не должна принимать на себя ответственность за управление, связанную с основным предметом и, в аттестационном задании, информацией о предмете задания по заверению, предоставляемого фирмой. Если фирма принимает на себя ответственность за управление в рамках любой другой услуги, предоставляемой заказчику подтверждения достоверности информации, фирма должна убедиться, что эта ответственность не связана с основным предметом и, в аттестационном задании, информацией о предмете задания по заверению, предоставляемого фирмой.

900.13 А1 Управленческие обязанности включают контроль, руководство и управление организацией, в том числе принятие решений относительно приобретения, развертывания и контроля человеческих, финансовых, технологических, физических и нематериальных ресурсов.

900.13 А2 Когда фирма принимает на себя ответственность руководства, связанную с основным предметом и, в случае аттестационного задания, информацией о предмете задания по подтверждению достоверности информации, возникают угрозы самоконтроля, собственной заинтересованности и знакомства. Принятие ответственности руководства может создать угрозу заступничества, поскольку фирма становится слишком близка к взглядам и интересам руководства.

900.13 А3 Определение того, является ли деятельность управленческой ответственностью, зависит от обстоятельств и требует применения профессионального суждения. Примеры деятельности, которая может считаться управленческой ответственностью, включают:

- Определение политики и стратегического направления.
- Наем или увольнение сотрудников.
- Руководство и принятие ответственности за действия сотрудников в связи с работой сотрудников на организацию.

## КОДЕКС

- Санкционирование сделок.
- Контроль или управление банковскими счетами или инвестициями.
- Решение о том, какие рекомендации фирмы или других третьих лиц следует выполнять.
- Отчетность перед теми, кто несет ответственность за управление, от имени руководства.
- Принятие ответственности за разработку, внедрение, мониторинг и поддержание внутреннего контроля.

900.13 A4

При условии соблюдения параграфа R900.14, предоставление советов и рекомендаций для оказания помощи руководству заказчика подтверждения достоверности информации в выполнении его обязанностей не является принятием ответственности руководства.

### **R900.14**

При выполнении профессиональной деятельности для клиента, по выражению уверенности, которая связана с основным предметом и, в аттестационном задании, информацией о предмете задания по заверению, фирма должна убедиться, что руководство клиента принимает все соответствующие суждения и решения, которые являются надлежащей ответственностью руководства. Это включает обеспечение того, что руководство клиента:

- (a) Назначает лицо, обладающее соответствующими навыками, знаниями и опытом, чтобы постоянно нести ответственность за решения клиента и осуществлять надзор за деятельностью. Такое лицо, предпочтительно из числа высшего руководства, должно понимать:
  - (i) Цели, характер и результаты деятельности; и
  - (ii) Соответствующие обязанности клиента и фирмы.Однако от человека не требуется обладать знаниями и опытом для выполнения или повторного выполнения этих действий.
- (b) Осуществляет надзор за деятельностью и оценивает адекватность результатов деятельности, осуществляемой для целей клиента; и
- (c) Принимает на себя ответственность за действия, если таковые будут предприняты, вытекающие из результатов деятельности.

*Несколько ответственных сторон и сторон, принимающих на себя ответственность за информацию по предмету обсуждения*

900.15 A1

В некоторых заданиях по заверению, будь то задание на аттестацию или прямое задание, может быть несколько ответственных сторон или, в задании на аттестацию, несколько сторон, несущих ответственность за информацию о предмете. При определении необходимости применения положений данной части к каждой отдельной ответственной стороне

## КОДЕКС

или каждой отдельной стороны, несущей ответственность за информацию по предмету сделки, фирма может принять во внимание определенные вопросы. К таким вопросам относится то, создает ли интерес или отношения между фирмой или членом группы подтверждения достоверности информации и конкретным ответственным лицом или лицом, несущим ответственность за информацию о предмете, угрозу независимости, которая не является тривиальной и несущественной в контексте информации о предмете. При таком определении будут учитываться такие факторы, как:

- (a) Существенность базового предмета или информации о предмете, за которые несет ответственность конкретная сторона, в контексте общего задания по заверению.
- (b) Степень общественного интереса, связанного с заданием по заверению.

Если фирма решит, что угроза, создаваемая любым таким интересом или отношениями с конкретной стороной, будет тривиальной и несущественной, возможно, нет необходимости применять все положения данного раздела к этой стороне.

### Сетевые фирмы

**R900.16** Когда фирма знает или имеет основания полагать, что интересы и отношения сетевой фирмы создают угрозу независимости фирмы, фирма должна оценить и устранить любую такую угрозу.

900.16 A1 Сетевые фирмы рассматриваются в параграфах 400.50 A1 - 400.54 A1.

### Связанные организации

**R900.17** Если рабочая группа по подтверждению достоверности информации знает или имеет основания полагать, что отношения или обстоятельства с участием связанной организации заказчика подтверждения достоверности информации имеют отношение к оценке независимости фирмы от клиента, рабочая группа по подтверждению достоверности информации должна включить эту связанную организацию при выявлении, оценке и устранении угроз независимости.

[Параграфы 900.18-900.29 намеренно оставлены пустыми].

### Период, в течение которого требуется независимость

**R900.30** Независимость, требуемая настоящей частью, должна поддерживаться вовремя:

- (a) Периода участия; и
- (b) Периода, охватываемый информацией по теме.

900.30 A1 Период участия начинается, когда рабочая группа по подтверждению достоверности информации начинает выполнять услуги по заверению в отношении конкретного задания. Период задания заканчивается, когда выдается отчет по заверению. Если задание имеет повторяющийся характер, оно заканчивается позднее



## КОДЕКС

уведомления одной из сторон о прекращении профессиональных отношений или выпуска окончательного отчета о заверении.

### R900.31

Если организация становится заказчиком подтверждения достоверности информации в течение или после периода, охватываемого информацией о предмете, по которому фирма будет выражать заключение, фирма должна определить, создаются ли какие-либо угрозы независимости:

- (a) Финансовые или деловые отношения с заказчиком подтверждения достоверности информации в течение или после периода, охватываемого информацией о предмете, но до принятия задания по заверению; или
- (b) Предыдущие услуги, оказанные заказчику подтверждения достоверности информации.

### R900.32

Угрозы независимости возникают, если заказчику подтверждения достоверности информации была оказана услуга по ведению бухгалтерского и налогового учёта, во время или после периода, охватываемого информацией о предмете, но до того, как рабочая группа по подтверждению достоверности информации начинает выполнять услуги по заверению, и эта услуга не была бы разрешена в период выполнения задания. В таких обстоятельствах фирма должна оценить и устранить любую угрозу независимости, создаваемую услугой. Если угрозы не находятся на приемлемом уровне, фирма должна принять задание по заверению только в том случае, если угрозы снижены до приемлемого уровня.

### 900.32 A1

Примеры действий, которые могут быть мерами предосторожности для устранения таких угроз, включают:

- Использование для выполнения услуги специалистов, не являющихся членами группы по подтверждению достоверности информации.
- Привлечение соответствующего рецензента для проверки работы, обеспечивающей или не обеспечивающей уверенность, в зависимости от ситуации.

### R900.33

Если услуга по ведению бухгалтерского и налогового учёта, которая не была бы разрешена в период выполнения задания, не была завершена, и завершение или окончание услуги до начала оказания профессиональных услуг в связи с заданием по заверению нецелесообразно, фирма должна принять задание по заверению, только если:

- (a) Фирма удовлетворена тем, что:
  - (i) Услуга по ведению бухгалтерского и налогового учёта будет выполнена в течение короткого периода времени; или
  - (ii) У клиента есть договоренности о передаче услуги другому поставщику в течение короткого периода времени;
- (b) Фирма применяет меры предосторожности, когда это необходимо в период оказания услуг; и
- (c) Фирма обсуждает этот вопрос со стороной, нанявшей фирму, или с теми, кто отвечает за управление заказчиком подтверждения достоверности информации.

**Взаимодействие с теми, кому поручено управление**

900.34 A1 В параграфах R300.9-300.9 A2 изложены требования и материалы заявки, относящиеся к общению со стороной, привлекающей фирму, или с теми, кто несет ответственность за управление заказчиком подтверждения достоверности информации.

900.34 A2 Общение со стороной, привлекающей фирму, или с теми, кто несет ответственность за управление заказчиком подтверждения достоверности информации, может быть уместным, когда делаются значительные суждения и выводы для устранения угроз независимости в отношении задания по заверению, поскольку информация о предмете этого задания является результатом ранее выполненной услуги, не связанной с заверением.

[Параграфы 900.35-900.39 намеренно оставлены пустыми].

**Общая документация о независимости для заданий по заверению**

**R900.40** Фирма должна документировать выводы относительно соответствия данной части, а также содержание любых соответствующих обсуждений, которые поддерживают эти выводы. В частности:

- (a) Если для устранения угрозы применяются меры предосторожности, фирма должна задокументировать характер угрозы и имеющиеся или примененные меры предосторожности; и
- (b) Если угроза требует значительного анализа и фирма пришла к выводу, что угроза уже находится на приемлемом уровне, фирма должна задокументировать характер угрозы и обоснование вывода.

900.40 A1 Документация служит доказательством суждений фирмы при формировании выводов относительно соответствия данной части. Однако отсутствие документации не определяет, рассматривала ли фирма конкретный вопрос или является ли она независимой.

[Параграфы 900.41-900.49 намеренно оставлены пустыми].

**Нарушение положения о независимости при выполнении заданий по заверению**

*Когда фирма обнаруживает утечку информации*

**R900.50** Если фирма приходит к выводу, что произошло нарушение требования данной части, фирма должна:

- (a) Прекратить, приостановить или устранить интерес или отношения, которые привели к нарушению;
- (b) Оценить значимость нарушения и его влияние на объективность фирмы и ее способность выдать отчет о заверении; и
- (c) Определить, можно ли предпринять действия, которые удовлетворительно устранят последствия нарушения.

## КОДЕКС

При принятии такого решения фирма должна использовать профессиональное суждение и принять во внимание, может ли разумная и информированная третья сторона прийти к выводу, что объективность фирмы будет поставлена под угрозу, и, следовательно, фирма не сможет выдать отчет о заверении.

**R900.51** Если фирма определяет, что действия по устранению последствий нарушения не могут быть предприняты удовлетворительным образом, фирма должна как можно скорее проинформировать об этом сторону, которая привлекла фирму, или тех, кому поручено управление, в зависимости от обстоятельств. Фирма также должна предпринять шаги, необходимые для завершения задания по заверению в соответствии с любыми применимыми юридическими или нормативными требованиями, относящимися к завершению задания по заверению.

**R900.52** Если фирма определяет, что можно предпринять действия для удовлетворительного устранения последствий нарушения, фирма должна обсудить нарушение и действия, которые она предприняла или предлагает предпринять, со стороной, которая привлекла фирму, или с теми, кому поручено управление, в зависимости от обстоятельств. Фирма должна своевременно обсудить нарушение и предложенные действия, принимая во внимание обстоятельства задания и нарушения.

**R900.53** Если сторона, нанявшая фирму, не согласна с тем, что действия, предложенные фирмой в соответствии с параграфом R900.50(с), удовлетворительно устраняют последствия нарушения, фирма должна предпринять шаги, необходимые для завершения задания по заверению в соответствии с любыми применимыми юридическими или нормативными требованиями, относящимися к завершению задания по заверению.

### *Документация*

**R900.54** При выполнении требований параграфов R900.50-R900.53 фирма должна документировать:

- (a) Нарушение;
- (b) Принятые меры;
- (c) Принятые ключевые решения; и
- (d) Все вопросы, обсуждаемые со стороной, которая привлекла фирму, или с теми, кому поручено управление.

**R900.55** Если фирма продолжает выполнение задания по заверению, она должна документально подтвердить:

- (a) Заключение о том, что, по профессиональному суждению фирмы, объективность не была нарушена; и
- (b) Обоснование того, почему предпринятые действия удовлетворительно устранили последствия нарушения, чтобы фирма могла выпустить отчет о заверении

## РАЗДЕЛ 905

### СБОРЫ

#### Введение

- 905.1 Фирмы обязаны соблюдать основополагающие принципы, быть независимыми и применять концептуальные основы, изложенные в Разделе 120, для выявления, оценки и устранения угроз независимости.
- 905.2 Комиссионные или другие виды вознаграждения могут создавать угрозу личной заинтересованности или шантажа. В данном разделе изложены конкретные требования и материалы заявки, относящиеся к применению концептуальных основ для выявления, оценки и устранения угроз независимости, возникающих в связи с комиссионными, взимаемыми с клиентов по выражению уверенности.

#### Требования и материалы заявки

*Вознаграждение, уплаченное заказчиком подтверждения достоверности информации*

- 905.3 A1 Когда гонорар согласовывается с заказчиком подтверждения достоверности информации, и выплачивается им, это создает угрозу собственной заинтересованности и может создать угрозу шантажа.
- 905.3 A2 Применение концептуальных основ требует, чтобы до того, как фирма примет задание по заверению для заказчика подтверждения достоверности информации, фирма определила, находятся ли угрозы независимости, создаваемые комиссионными, предлагаемыми клиенту, на приемлемом уровне. Применение концептуальных основ также требует, чтобы фирма повторно оценивала такие угрозы, когда факты и обстоятельства меняются в течение периода выполнения задания.
- 905.3 A3 Факторы, которые имеют значение для оценки уровня угроз, создаваемых при выплате комиссионных клиентом по заверению, включают:
- Размер гонорара за задание по заверению и степень, в которой они учитывают необходимые ресурсы, принимая во внимание коммерческие и рыночные приоритеты фирмы.
  - Степень зависимости между размером платы за услугу и ее результатом.
  - Размер гонорара в контексте услуги, которую будет предоставлять фирма или сетевая фирма.
  - Значимость клиента для фирмы или партнера.
  - Характер клиента.
  - Характер задания по заверению.
  - Участие лиц, на которых возложена ответственность за управление, в согласовании гонораров.

- Устанавливается ли размер платы независимой третьей стороной, например, регулирующим органом.

905.3 A4 Условия, политика и процедуры, описанные в параграфах 120.15 A3 (в частности, наличие системы управления качеством, разработанной и внедренной фирмой в соответствии со стандартами управления качеством, выпущенными IAASB), также могут повлиять на оценку того, находятся ли угрозы независимости на приемлемом уровне.

905.3 A5 Следующие требования и прикладной материал определяют обстоятельства, которые могут потребовать дополнительной оценки при определении того, находятся ли угрозы на приемлемом уровне. Для этих обстоятельств в прикладном материале приведены примеры дополнительных факторов, которые могут быть важны при оценке угроз.

### Уровень гонораров за задания по заверению

905.4 A1 Определение платы, взимаемой с заказчика подтверждения достоверности информации, будь то за заверение или другие услуги, является деловым решением фирмы, принимающим во внимание факты и обстоятельства, относящиеся к данному конкретному заданию, включая требования технических и профессиональных стандартов.

905.4 A2 Факторы, которые имеют значение для оценки уровня угроз личной заинтересованности и шантажа, создаваемых размером вознаграждения за задание по заверению, когда оно оплачивается заказчиком подтверждения достоверности информации, включают:

- Коммерческое обоснование фирмой гонорара за задание по заверению.
- Не было ли оказано или оказывается неправомерное давление со стороны клиента с целью снижения вознаграждения за задание по заверению.

905.4 A3 Примеры действий, которые могут быть мерами защиты для устранения таких угроз, включают:

- Поручение соответствующему рецензенту, не принимающему участия в задании по подтверждению достоверности информации, оценить обоснованность предложенного гонорара с учетом объема и сложности задания.
- Проверка выполненной работы соответствующим рецензентом, который не принимал участия в задании по подтверждению достоверности информации.

### Условные вознаграждения

905.5 A1 Условное вознаграждение — это вознаграждение, рассчитанное на заранее определенной основе, связанное с исходом сделки или результатом выполненных услуг. Условное вознаграждение, взимаемое через посредника, является примером косвенного условного вознаграждения. В настоящем разделе вознаграждение не считается условным, если оно установлено судом или другим государственным органом.

- R905.6** Фирма не должна прямо или косвенно взимать условное вознаграждение за выполнение задания по заверению.
- R905.7** Фирма не должна прямо или косвенно взимать условное вознаграждение за услугу по ведению бухгалтерского и налогового учёта, предоставляемую клиенту, если результат услуги по ведению бухгалтерского и налогового учёта, и, следовательно, сумма вознаграждения зависят от будущего или современного решения, связанного с вопросом, который является существенным для информации о предмете задания по заверению.
- 905.7 A1 Параграфы R905.6 и R905.7 запрещают фирме заключать определенные соглашения об условном вознаграждении с клиентом, предоставляющим гарантии. Даже если соглашение об условном вознаграждении не запрещено при предоставлении услуг, не связанных с услугами по ведению бухгалтерского и налогового учёта клиента, оно все равно может повлиять на уровень угрозы личной заинтересованности.
- 905.7 A2 Факторы, которые имеют значение для оценки уровня такой угрозы, включают:
- Диапазон возможных размеров платы.
  - Определяет ли соответствующий орган результат, от которого зависит условное вознаграждение.
  - Раскрытие для предполагаемых пользователей информации о работе, выполняемой фирмой, и основе вознаграждения.
  - Характер услуг.
  - Влияние события или операции на информацию о предмете.
- 905.7 A3 Примеры действий, которые могут быть мерами защиты для устранения такой угрозы личной заинтересованности, включают:
- Привлечение соответствующего рецензента, который не был вовлечен в выполнение услуги по ведению бухгалтерского и налогового учёта, для проверки соответствующей работы по подтверждению достоверности информации.
  - Получение предварительного письменного соглашения с клиентом о размере вознаграждения.

**Общая стоимость услуг – Просроченные платежи**

- 905.8 A1 На уровень угрозы личной заинтересованности может повлиять, если плата, выплачиваемая клиентом по заверению за задание по заверению или другие услуги, просрочена в течение периода задания по заверению.
- 905.8 A2 Обычно ожидается, что фирма получит оплату таких сборов до выпуска отчета о заверении.
- 905.8 A3 Факторы, которые имеют значение для оценки уровня такой угрозы личной заинтересованности, включают:

- Значение просроченных платежей для фирмы.
- Длительность просрочки платежей.
- Оценку фирмой способности и желания клиента или другой соответствующей стороны выплатить просроченное вознаграждение.

905.8 A4 Примеры действий, которые могут быть мерами предосторожности для устранения такой угрозы, включают:

- Получение частичной оплаты просроченных платежей.
- Проверку выполненной работы соответствующим рецензентом, который не принимал участия в задании по заверению.

**R905.9** Если значительная часть вознаграждения, причитающегося от заказчика подтверждения достоверности информации остается неоплаченной в течение длительного времени, фирма должна определить:

- (a) Может ли просроченная плата быть эквивалентна займу клиенту, в этом случае применимы требования и материалы заявки, изложенные в Разделе 911; и
- (b) Целесообразно ли повторное назначение фирмы или продолжение выполнения задания по заверению.

**Общая стоимость услуг – Зависимость от гонорара**

905.10 A1 Если общая сумма услуг, полученных от заказчика подтверждения достоверности информации, фирмой, выражающей заключение в рамках задания по заверению, составляет значительную долю от общей суммы услуг этой фирмы, зависимость от гонораров этого заказчика и обеспокоенность по поводу их потенциальной потери влияют на уровень угрозы личной заинтересованности и создают угрозу шантажа.

905.10 A2 В обстоятельствах, описанных в параграфе 905.10 A1, создается угроза личной заинтересованности и запугивания, даже если заказчик подтверждения достоверности информации не несет ответственности за переговоры или выплату гонорара за задание по заверению.

905.10 A3 При расчете общей суммы услуг фирмы она может использовать финансовую информацию, доступную за предыдущий финансовый год, и при необходимости оценить долю на основе этой информации.

905.10 A4 Факторы, которые имеют значение для оценки уровня таких угроз личной заинтересованности и шантажа, включают:

- Операционную структуру фирмы.
- Ожидание, что фирма будет диверсифицирована таким образом, что зависимость от заказчика подтверждения достоверности информации, уменьшится.

905.10 A5 Примеры действий, которые могут быть мерами защиты для устранения таких угроз, включают:

- Сокращение объема услуг, предоставляемых клиенту, кроме заданий по заверению.
- Увеличение клиентской базы фирмы для уменьшения зависимости от заказчика подтверждения достоверности информации.

905.10 A6 Угроза личной заинтересованности или шантажа возникает, когда вознаграждения, получаемые фирмой от заказчика, подтверждающего достоверность информации, составляют большую часть доходов от клиентов отдельного партнера.

905.10 A7 Факторы, которые имеют значение для оценки уровня таких угроз, включают:

- Качественную и количественную значимость заказчика подтверждения достоверности информации для партнера.
- Степень зависимости вознаграждения партнера от гонораров, полученных от клиента.

905.10 A8 Примеры действий, которые могут быть мерами предосторожности для устранения такой угрозы личной заинтересованности или шантажа, включают:

- Проверку работы соответствующим рецензентом, не являющимся членом рабочей группы по подтверждению достоверности информации.
- Обеспечение того, чтобы на вознаграждение партнера не оказывали существенного влияния гонорары, получаемые от заказчика подтверждения достоверности информации.
- Увеличение клиентской базы партнера для снижения зависимости от клиента.



## РАЗДЕЛ 906

### Подарки и угощения

#### Введение

- 906.1 Фирмы обязаны соблюдать основополагающие принципы, быть независимыми и применять концептуальные основы, изложенные в Разделе 120, для выявления, оценки и устранения угроз независимости.
- 906.2 Принятие подарков и угощений от клиента, по выражению уверенности может создать угрозу личной заинтересованности, близких отношений или шантажа. В данном разделе изложены конкретные требования и материалы заявки, относящиеся к применению концептуальных основ в таких обстоятельствах.

#### Требования и материалы заявки

- R906.3** Фирма или член группы по подтверждению достоверности информации не должны принимать подарки и знаки внимания от клиента, по выражению уверенности, если только их стоимость не является тривиальной и несущественной.
- 906.3 A1 Если фирма или член группы по подтверждению достоверности информации предлагает или принимает побуждение заказчику подтверждения достоверности информации или от него, применяются требования и материалы заявки, изложенные в Разделе 340, и несоблюдение этих требований может создать угрозу независимости.
- 906.3 A2 Требования, изложенные в Разделе 340, касающиеся предложения или принятия побуждений, не позволяют фирме или члену группы по подтверждению достоверности информации принимать подарки и знаки признательности, если намерение состоит в том, чтобы ненадлежащим образом повлиять на поведение, даже если стоимость является тривиальной и несущественной.

**РАЗДЕЛ 907****АКТУАЛЬНЫЕ ИЛИ УГРОЖАЮЩИЕ СУДЕБНЫЕ ПРОЦЕССЫ****Введение**

- 907.1 Фирмы обязаны соблюдать основополагающие принципы, быть независимыми и применять концептуальные основы, изложенные в Разделе 120, для выявления, оценки и устранения угроз независимости.
- 907.2 Когда происходит или представляется вероятным судебное разбирательство с заказчиком подтверждения достоверности информации, возникают угрозы личной заинтересованности и шантажа. В данном разделе изложены конкретные прикладные материалы, относящиеся к применению концептуальной схемы в таких обстоятельствах.

**Материалы заявки****Общее**

- 907.3 A1 Отношения между руководством клиента и членами группы по подтверждению достоверности информации должны характеризоваться полной откровенностью и полным раскрытием всех аспектов деятельности клиента. Соперничество может возникнуть в результате фактического или угрожающего судебного разбирательства между клиентом и фирмой или членом группы по подтверждению достоверности информации. Такая позиция может повлиять на готовность руководства к полному раскрытию информации и создать угрозы личной заинтересованности и шантажа.
- 907.3 A2 Факторы, которые имеют значение для оценки уровня таких угроз, включают:
- Существенность судебного разбирательства.
  - Относится ли судебный процесс к предыдущему заданию по заверению
- 907.3 A3 Если в судебном разбирательстве участвует член рабочей группы по подтверждению достоверности информации, примером действий, которые могут устранить такие угрозы личной заинтересованности и шантажа, является исключение этого человека из группы по подтверждению достоверности информации.
- 907.3 A4 Примером действия, которое может быть защитой от таких угроз личной заинтересованности и шантажа, является привлечение соответствующего рецензента для проверки выполненной работы.

**РАЗДЕЛ 910****ФИНАНСОВЫЕ ИНТЕРЕСЫ****Введение**

- 910.1 Фирмы обязаны соблюдать основополагающие принципы, быть независимыми и применять концептуальные основы, изложенные в Разделе 120, для выявления, оценки и устранения угроз независимости.
- 910.2 Наличие финансовой заинтересованности в клиенте по выражению уверенности, может создать угрозу личной заинтересованности. В данном разделе изложены специальные требования и материалы заявки, относящиеся к применению концептуальных основ в таких обстоятельствах.

**Требования и материалы заявки****Общий**

- 910.3 A1 Финансовый интерес может принадлежать прямо или косвенно через посредника, такого как механизм коллективного инвестирования, имущество или траст. Если бенефициарный владелец имеет контроль над посредником или возможность влиять на его инвестиционные решения, Кодекс определяет такой финансовый интерес как прямой. И наоборот, если бенефициарный владелец не имеет контроля над посредником или возможности влиять на его инвестиционные решения, Кодекс определяет такой финансовый интерес как косвенный.
- 910.3 A2 В этом разделе содержатся ссылки на «существенность» финансового интереса. При определении того, является ли такая заинтересованность существенной для физического лица, может быть принята во внимание совокупная чистая стоимость физического лица и ближайших членов его семьи.
- 910.3 A3 Факторы, которые имеют значение для оценки уровня угрозы личной заинтересованности, создаваемой наличием финансового интереса в заказчике, подтверждающего достоверность информации, включают:
- Роль лица, имеющего финансовый интерес.
  - Является ли финансовая заинтересованность прямой или косвенной.
  - Существенность финансового интереса.

**Финансовые интересы, принадлежащие фирме, членам группы по подтверждению достоверности информации и ближайшим родственникам**

- R910.4** Прямой финансовый интерес или существенный косвенный финансовый интерес в заказчике, подтверждающего достоверность информации не должен принадлежать к:
- (a) Фирме; или
  - (b) Членам группы по подтверждению достоверности информации или любым из его ближайших родственников.

## **Финансовые интересы в организации, контролирующей клиента, по выражению уверенности**

### **R910.5**

Если организация имеет контрольный пакет акций в клиенте по выражению уверенности, и клиент является существенным для организации, ни фирма, ни член группы по подтверждению достоверности информации, ни кто-либо из ближайших родственников этого лица не должны иметь прямой или существенный косвенный финансовый интерес в этой организации.

## **Финансовые интересы в качестве попечителя**

### **R910.6**

Параграф R910.4 также должен применяться к финансовому интересу в клиенте по выражению уверенности, находящемуся в трасте, для которого фирма или физическое лицо выступает в качестве доверительного управляющего, за исключением случаев:

- (a)** Ни один из следующих лиц не является бенефициаром траста: доверительный управляющий, член рабочей группы по подтверждению достоверности информации или любой из ближайших родственников этого лица, или фирма;
- (b)** Доля участия в клиенте по выражению уверенности, принадлежащая трасту, не является существенной для траста;
- (c)** Траст не может оказывать значительное влияние на заказчика подтверждения достоверности информации; и
- (d)** Никто из нижеперечисленных лиц не может существенно повлиять на принятие инвестиционного решения, связанного с финансовым интересом заказчика подтверждения достоверности информации: доверительный управляющий, член рабочей группы по подтверждению достоверности информации или любой из ближайших родственников этого лица, или фирма.

## **Финансовые интересы, полученные непреднамеренно**

### **R910.7**

Если фирма, член рабочей группы по подтверждению достоверности информации или любой из ближайших родственников этого лица получает прямой финансовый интерес или существенный косвенный финансовый интерес в клиенте по выражению уверенности в виде наследства, подарка, в результате слияния или в аналогичных обстоятельствах, и этот интерес не был бы разрешен в соответствии с данным разделом, тогда:

- (a)** Если интерес получен фирмой, то финансовый интерес должен быть реализован немедленно, или должно быть реализовано достаточное количество косвенного финансового интереса, чтобы оставшийся интерес перестал быть существенным; или
- (b)** Если интерес получен членом рабочей группы по подтверждению достоверности информации или кем-либо из ближайших родственников этого лица, лицо, получившее финансовый интерес, должно немедленно избавиться от финансового интереса или избавиться от косвенного финансового интереса настолько, чтобы оставшийся интерес перестал быть существенным.

## **Финансовые интересы - другие обстоятельства**

### *Близкая семья*

#### **910.8 A1**

Угроза личной заинтересованности может возникнуть, если член группы по подтверждению достоверности информации знает, что близкий член семьи имеет прямой финансовый интерес или существенный косвенный финансовый интерес в клиенте по выражению уверенности.

- 910.8 A2 Факторы, которые имеют значение для оценки уровня такой угрозы, включают:
- Характер отношений между членом группы по подтверждению достоверности информации и близким членом семьи.
  - Является ли финансовая заинтересованность прямой или косвенной.
  - Существенность финансового интереса для близкого члена семьи.
- 910.8 A3 Примеры действий, которые могут устранить такую угрозу личной заинтересованности, включают:
- Чтобы близкий член семьи как можно скорее избавился от всего финансового интереса или избавился от достаточной части косвенного финансового интереса, чтобы оставшийся интерес перестал быть существенным.
  - Удаление человека из группы по подтверждению достоверности информации.
- 910.8 A4 Примером действия, которое может быть защитой для устранения такой угрозы личной заинтересованности, является привлечение соответствующего рецензента для проверки работы члена группы по подтверждению достоверности информации.

*Другие лица*

- 910.8 A5 Угроза личной заинтересованности может возникнуть, если член рабочей группы по подтверждению достоверности информации знает, что финансовый интерес в клиенте по выражению уверенности имеют такие лица, как:
- Партнеры и профессиональные сотрудники фирмы, за исключением тех, кому параграф R910.4 специально запрещает иметь такие финансовые интересы, или их ближайшие родственники.
  - Лица, имеющие близкие личные отношения с членом группы по подтверждению достоверности информации.
- 910.8 A6 Примером действия, которое может устранить такую угрозу личной заинтересованности, является исключение члена группы по подтверждению достоверности информации, имеющего личные отношения, из группы по подтверждению достоверности информации.
- 910.8 A7 Примеры действий, которые могут быть защитой от такой угрозы личной заинтересованности, включают:
- Исключение члена группы по подтверждению достоверности информации из процесса принятия важных решений, касающихся задания по заверению.
  - Привлечение соответствующего рецензента для проверки работы члена рабочей группы по подтверждению достоверности информации.

## РАЗДЕЛ 911

## ЗАЙМЫ И ГАРАНТИИ

## Введение

- 911.1 Фирмы обязаны соблюдать основополагающие принципы, быть независимыми и применять концептуальные основы, изложенные в Разделе 120, для выявления, оценки и устранения угроз независимости.
- 911.2 Заем или гарантия займа с заказчиком подтверждения достоверности информации, может создать угрозу личной заинтересованности. В данном разделе изложены конкретные требования и материалы заявки, относящиеся к применению концептуальных основ в таких обстоятельствах.

## Требования и материалы заявки

## Общее

- 911.3 A1 В данном разделе содержатся ссылки на «существенность» займа или гарантии. При определении того, является ли такой заем или гарантия существенными для физического лица, может быть принята во внимание совокупная чистая стоимость физического лица и ближайших членов его семьи.

## Займы и гарантии с заказчиком подтверждения достоверности информации

## R911.4

Фирма, член группы по подтверждению достоверности информации или любой из ближайших родственников этого лица не должны предоставлять или гарантировать заем заказчику подтверждения достоверности информации, если только заем или гарантия не являются несущественными для:

- (a) Фирмы или физического лица, предоставляющее заем или гарантию, в зависимости от ситуации; и
- (b) Клиента.

## Займы и гарантии с заказчиком подтверждения достоверности информации, который является банком или аналогичным учреждением

## R911.5

Фирма, член группы по подтверждению достоверности информации или любой из ближайших родственников этого лица не должны принимать заем или гарантию займа от заказчика подтверждения достоверности информации, который является банком или аналогичным учреждением, если только заем или гарантия не предоставляются в соответствии с обычными процедурами, условиями и сроками кредитования.

- 911.5 A1 Примерами кредитов являются ипотечные займы, банковские овердрафты, автокредиты и остатки по кредитным картам.

- 911.5 A2 Даже если фирма получает заем от заказчика подтверждения достоверности информации, который является банком или аналогичным учреждением, в рамках обычных процедур, сроков и условий кредитования, заем может создать угрозу личной заинтересованности, если она существенна для клиента или фирмы по заверению, получающей заем.

911.5 А3 Примером действия, которое может быть защитой для устранения такой угрозы личной заинтересованности, является проверка работы соответствующим рецензентом, который не является членом группы по подтверждению достоверности информации, из сетевой фирмы, не являющейся бенефициаром займа.

#### **Депозитные или брокерские счета**

**R911.6** Фирма, член группы по подтверждению достоверности информации или любой из ближайших родственников этого лица не должны иметь депозиты или брокерский счет у заказчика подтверждения достоверности информации, который является банком, брокером или аналогичным учреждением, если только депозит или счет не удерживается на обычных коммерческих условиях.

#### **Займы и гарантии с заказчиком подтверждения достоверности информации, который не является банком или аналогичным учреждением**

**R911.7** Фирма или член группы по подтверждению достоверности информации, или любой из ближайших родственников этого лица не должны принимать заем от заказчика подтверждения достоверности информации, не являющегося банком или аналогичным учреждением, или иметь заем, гарантированный им, за исключением случаев, когда заем или гарантия несущественны для:

- (a) Фирмы или физического лица, получающее заем или гарантию, в зависимости от ситуации; и
- (b) Клиента.

**РАЗДЕЛ 920****ДЕЛОВЫЕ ОТНОШЕНИЯ****Введение**

- 920.1 Фирмы обязаны соблюдать основополагающие принципы, быть независимыми и применять концептуальные основы, изложенные в Разделе 120, для выявления, оценки и устранения угроз независимости.
- 920.2 Тесные деловые отношения с заказчиком подтверждения достоверности информации, или его руководством могут создать угрозу личной заинтересованности или шантажа. В данном разделе изложены специальные требования и материалы заявки, относящиеся к применению концептуальных основ в таких обстоятельствах.

**Требования и материалы заявки****Общий**

- 920.3 A1 Данный раздел содержит ссылки на «существенность» финансовой заинтересованности и «значимость» деловых отношений. При определении того, является ли такой финансовый интерес существенным для физического лица, может быть принята во внимание совокупная чистая стоимость физического лица и ближайших членов его семьи.
- 920.3 A2 Примеры близких деловых отношений, возникающих из коммерческих отношений или общих финансовых интересов, включают:
- Наличие финансового интереса в совместном предприятии либо с заказчиком подтверждения достоверности информации, либо с контролирующим владельцем, директором или должностным лицом, либо с другим лицом, осуществляющим высшую управленческую деятельность для этого клиента.
  - Договоренности об объединении одной или нескольких услуг или продуктов фирмы с одной или несколькими услугами или продуктами клиента и маркетинг пакета со ссылкой на обе стороны.
  - Соглашения о распространении или маркетинге, в рамках которых фирма распространяет или продает продукты или услуги клиента, или клиент распространяет или продает продукты или услуги фирмы.

**Деловые отношения с фирмой, членами группы по подтверждению достоверности информации или ближайшими родственниками**

- R920.4** Фирма или член группы по подтверждению достоверности информации не должны иметь тесных деловых отношений с заказчиком подтверждения достоверности информации, или его руководством, если только любой финансовый интерес не является несущественным и деловые отношения незначительны для клиента или его руководства и фирмы или члена группы по подтверждению достоверности информации, в зависимости от ситуации.



920.4 A1 Угроза личной заинтересованности или шантажа может возникнуть, если существуют тесные деловые отношения между заказчиком подтверждения достоверности информации, или его руководством и ближайшими родственниками члена группы по подтверждению достоверности информации.

### **Покупка товаров или услуг**

920.5 A1 Покупка фирмой, или членом группы по подтверждению достоверности информации, или кем-либо из ближайших родственников этого лица товаров и услуг у заказчика подтверждения достоверности информации, обычно не создает угрозы независимости, если сделка осуществляется в ходе обычной деятельности и на расстоянии вытянутой руки. Однако такие сделки могут быть такого характера и масштаба, что они создают угрозу для независимости.

920.5 A2 Примеры действий, которые могут устранить такую угрозу личных интересов, включают:

- Устранение или уменьшение масштабов сделки.
- Удаление человека из группы по подтверждению достоверности информации.

## РАЗДЕЛ 921

### СЕМЕЙНЫЕ И ЛИЧНЫЕ ОТНОШЕНИЯ

#### Введение

- 921.1 Фирмы обязаны соблюдать основополагающие принципы, быть независимыми и применять концептуальные основы, изложенные в Разделе 120, для выявления, оценки и устранения угроз независимости.
- 921.2 Семейные или личные отношения с персоналом клиента могут создавать угрозу личной заинтересованности, знакомства или шантажа. В данном разделе изложены конкретные требования и материалы заявки, относящиеся к применению концептуальных основ в таких обстоятельствах.

#### Требования и материалы заявки

##### Общий

- 921.3 A1 Угроза личной заинтересованности, близких отношений или шантажа может быть создана семейными и личными отношениями между членом группы по подтверждению достоверности информации и директором или должностным лицом или, в зависимости от их роли, определенными сотрудниками заказчика подтверждения достоверности информации.
- 921.3 A2 Факторы, которые имеют значение для оценки уровня таких угроз, включают:
- Обязанности человека в группе по подтверждению достоверности информации.
  - Роль члена семьи или другого лица в клиенте по выражению уверенности, и близость отношений.

##### Ближайшие родственники члена группы по подтверждению достоверности информации

- 921.4 A1 Угроза личной заинтересованности, близких отношений или шантажа возникает, когда ближайший родственник члена группы по подтверждению достоверности информации является сотрудником, имеющим возможность оказывать значительное влияние на основной предмет задания по заверению.
- 921.4 A2 Факторы, которые имеют значение для оценки уровня таких угроз, включают:
- Должность, занимаемая ближайшим родственником.
  - Роль члена рабочей группы по подтверждению достоверности информации.
- 921.4 A3 Примером действия, которое может устранить такую угрозу личной заинтересованности, близких отношений или шантажа, является исключение человека из рабочей группы по подтверждению достоверности информации.
- 921.4 A4 Примером действия, которое может быть защитой от такой угрозы личной заинтересованности, близких отношений или шантажа, является структурирование обязанностей группы по подтверждению достоверности информации таким образом, чтобы член группы по подтверждению достоверности информации не занимался вопросами, входящими в сферу ответственности ближайшего родственника.

**R921.5** Лицо не должно участвовать в качестве члена группы по подтверждению достоверности информации, если кто-либо из ближайших родственников этого лица:

- (a) Является директором или должностным лицом заказчика подтверждения достоверности информации;
- (b) В задании по заверению, является сотрудником, занимающим должность, позволяющую оказывать значительное влияние на информацию о предмете задания по заверению; или
- (c) Занимал такую должность в течение любого периода, охватываемого заданием или информацией по предмету.

### **Близкие родственники члена группы по подтверждению достоверности информации**

921.6 A1 Угроза личной заинтересованности, близких отношений или шантажа, когда близкий член семьи члена группы по подтверждению достоверности информации:

- (a) Директор или должностное лицо заказчика подтверждения достоверности информации; или
- (b) Сотрудник, занимающий должность, позволяющую оказывать значительное влияние на основной предмет или, в случае задания по заверению, сотрудник, занимающий должность, позволяющую оказывать значительное влияние на информацию о предмете задания по заверению.

921.6 A2 Факторы, которые имеют значение для оценки уровня таких угроз, включают:

- Характер отношений между членом группы по подтверждению достоверности информации и близким членом семьи.
- Должность, занимаемая близким членом семьи.
- Роль члена рабочей группы по подтверждению достоверности информации.

921.6 A3 Примером действия, которое может устранить такую угрозу личной заинтересованности, знакомства или запугивания, является исключение человека из рабочей группы по подтверждению достоверности информации.

921.6 A4 Примером действия, которое может быть защитой для устранения угрозы личной заинтересованности, близких отношений или шантажа, является структурирование обязанностей группы по подтверждению достоверности информации таким образом, чтобы член группы по подтверждению достоверности информации гарантий не занимался вопросами, входящими в сферу ответственности близкого члена семьи.

### **Другие близкие отношения члена рабочей группы по подтверждению достоверности информации**

**R921.7** Член рабочей группы по подтверждению достоверности информации должен проконсультироваться в соответствии с политикой и процедурами фирмы, если у члена рабочей группы по подтверждению достоверности информации есть близкие отношения с человеком, который не является непосредственным или близким членом семьи, но является:

- (a) Директором или должностным лицом клиента, предоставляющего гарантии; или
- (b) Сотрудником, занимающим должность, позволяющую оказывать значительное влияние на основной предмет или, в случае задания по заверению, сотрудником,

занимающим должность, позволяющую оказывать значительное влияние на информацию о предмете задания по заверению.

- 921.7 A1 Факторы, которые имеют значение для оценки уровня угрозы личной заинтересованности, близких отношений или шантажа, создаваемой такими отношениями, включают:
- Характер отношений между человеком и членом группы по подтверждению достоверности информации.
  - Положение, которое человек занимает по отношению к клиенту.
  - Роль члена рабочей группы по подтверждению достоверности информации.
- 921.7 A2 Примером действия, которое может устранить угрозу личной заинтересованности, близких отношений или шантажа, является исключение человека из группы по подтверждению достоверности информации.
- 921.7 A3 Примером действия, которое может быть защитой для устранения угрозы личной заинтересованности, близких отношений или шантажа, является структурирование обязанностей группы по подтверждению достоверности информации таким образом, чтобы член группы по подтверждению достоверности информации не занимался вопросами, входящими в сферу ответственности лица, с которым член группы по подтверждению достоверности информации находится в близких отношениях.

#### **Отношения партнеров и сотрудников фирмы**

- 921.8 A1 Угроза личной заинтересованности, близких отношений или шантажа может быть создана личными или семейными отношениями между:
- (a) Партнером или сотрудником фирмы, который не является членом группы по подтверждению достоверности информации; и
  - (b) Любым из следующих лиц в клиенте по выражению уверенности:
    - (i) Директором или должностным лицом;
    - (ii) Сотрудником, занимающим должность, позволяющую оказывать значительное влияние на основной предмет или, в случае задания по заверению, сотрудник, занимающий должность, позволяющую оказывать значительное влияние на информацию о предмете задания по заверению.
- 921.8 A2 Факторы, которые имеют значение для оценки уровня таких угроз, включают:
- Характер отношений между партнером или сотрудником фирмы и директором, должностным лицом или сотрудником клиента.
  - Степень взаимодействия партнера или сотрудника фирмы с группой по подтверждению достоверности информации.
  - Должность партнера или сотрудника в фирме.
  - Роль личности внутри клиента.

921.8 А3

Примеры действий, которые могут быть мерами предосторожности для устранения таких угроз личной заинтересованности, близких отношений или шантажа, включают:

- Структурирование обязанностей партнера или сотрудника для уменьшения потенциального влияния на выполнение задания по заверению.
- Привлечение соответствующего рецензента для проверки выполненной работы по подтверждению достоверности информации.

## РАЗДЕЛ 922

**НЕДАВНЯЯ РАБОТА С ЗАКАЗЧИКОМ ПОДТВЕРЖДЕНИЯ ДОСТОВЕРНОСТИ ИНФОРМАЦИИ****Введение**

- 922.1 Фирмы обязаны соблюдать основополагающие принципы, быть независимыми и применять концептуальные основы, изложенные в Разделе 120, для выявления, оценки и устранения угроз независимости.
- 922.2 Если член группы по подтверждению достоверности информации недавно работал в качестве директора, должностного лица или сотрудника заказчика подтверждения достоверности информации, может возникнуть угроза личного интереса, самоконтроля или близких отношений. В данном разделе изложены специальные требования и материалы заявки, относящиеся к применению концептуальных основ в таких обстоятельствах.

**Требования и материалы заявки****Услуги за период, охватываемый отчетом о заверении**

- R922.3 Рабочая группа по подтверждению достоверности информации не должна включать лицо, которое в течение периода, охватываемого отчетом по заверению:
- (a) Занимал должность директора или должностного лица заказчика подтверждения достоверности информации; или
  - (b) Был ли сотрудник в положении, позволяющем оказывать значительное влияние на основной предмет или, в случае задания по заверению, сотрудник в положении, позволяющем оказывать значительное влияние на информацию о предмете задания по заверению.

**Услуги, оказанные до периода, охватываемого отчетом о заверении**

- 922.4 A1 Угроза личной заинтересованности, самоконтроля или близких отношений может возникнуть, если до периода, охватываемого отчетом о заверении, член группы по подтверждению достоверности информации:
- (a) Занимал должность директора или должностного лица заказчика подтверждения достоверности информации; или
  - (b) Сотрудник был в положении, позволяющем оказывать значительное влияние на основной предмет или, в случае задания по заверению, сотрудник в положении, позволяющем оказывать значительное влияние на информацию о предмете задания по заверению.
- Например, угроза может возникнуть, если решение, принятое или работа, выполненная человеком в предыдущем периоде, когда он работал у клиента, будет оцениваться в текущем периоде в рамках текущего задания по заверению.
- 922.4 A2 Факторы, которые имеют значение для оценки уровня таких угроз, включают:
- Должность, которую занимал человек у клиента.

- Продолжительность времени, прошедшего с момента ухода человека от клиента.
- Роль члена рабочей группы по подтверждению достоверности информации.

922.4 АЗ

Примером действия, которое может быть защитой для устранения угрозы личной заинтересованности, самоконтроля или близких отношений, является привлечение соответствующего рецензента для проверки работы, выполненной членом группы по подтверждению достоверности информации.

**РАЗДЕЛ 923****РАБОТА В КАЧЕСТВЕ ДИРЕКТОРА ИЛИ ДОЛЖНОСТНОГО ЛИЦА ЗАКАЗЧИКА ПОДТВЕРЖДЕНИЯ ДОСТОВЕРНОСТИ ИНФОРМАЦИИ****Введение**

- 923.1 Фирмы обязаны соблюдать основополагающие принципы, быть независимыми и применять концептуальные основы, изложенные в Разделе 120, для выявления, оценки и устранения угроз независимости.
- 923.2 Работа в качестве директора или должностного лица заказчика подтверждения достоверности информации создает угрозу самоконтроля и личной заинтересованности. В данном разделе изложены специальные требования и материалы заявки, относящиеся к применению концептуальных основ в таких обстоятельствах.

**Требования и материалы заявки****Работа в качестве директора или должностного лица**

- R923.3 Партнер или сотрудник фирмы не должен занимать должность директора или должностного лица клиента фирмы по выражению уверенности.

**Работа в качестве секретаря компании**

- R923.4** Партнер или сотрудник фирмы не должен выступать в качестве секретаря компании для клиента фирмы по выражению уверенности, если:

- (a) Такая практика специально разрешена местным законодательством, профессиональных правил или практики;
- (b) Руководство принимает все решения; и
- (c) Выполняемые обязанности и действия ограничиваются рутинными и административными, такими как подготовка протоколов и ведение установленных законом деклараций.

- 923.4 A1 Должность секретаря компании имеет различные последствия в разных юрисдикциях. Обязанности могут варьироваться от административных (таких как управление персоналом и ведение документации и реестров компании) до таких разнообразных, как обеспечение соблюдения компанией нормативных требований или предоставление консультаций по вопросам корпоративного управления. Обычно считается, что эта должность подразумевает тесную связь с компанией. Поэтому возникает угроза, если партнер или сотрудник фирмы выполняет функции секретаря компании для клиента, предоставляющего гарантии. (Более подробная информация о предоставлении услуг по ведению бухгалтерского и налогового учёта заказчику подтверждения достоверности информации изложена в разделе 950 «Предоставление услуг по ведению бухгалтерского и налогового учёта заказчику подтверждения достоверности информации»).



## РАЗДЕЛ 924

## РАБОТА С ЗАКАЗЧИКОМ ПОДТВЕРЖДЕНИЯ ДОСТОВЕРНОСТИ ИНФОРМАЦИИ

## Введение

- 924.1 Фирмы обязаны соблюдать основополагающие принципы, быть независимыми и применять концептуальные основы, изложенные в Разделе 120, для выявления, оценки и устранения угроз независимости.
- 924.2 Трудовые отношения с заказчиком подтверждения достоверности информации, могут создавать угрозу личной заинтересованности, близких отношений или шантажа. В данном разделе изложены конкретные требования и материалы заявки, относящиеся к применению концептуальных основ в таких обстоятельствах.

## Требования и материалы заявки

## Общее

- 924.3 A1 Угроза близких отношений или шантажа может возникнуть, если любой из следующих лиц был членом группы по подтверждению достоверности информации или партнером фирмы:
- Директор или должностное лицо заказчика подтверждения достоверности информации.
  - Сотрудник, занимающий должность, позволяющую оказывать значительное влияние на основной предмет или, в случае задания по заверению, сотрудник, занимающий должность, позволяющую оказывать значительное влияние на информацию о предмете задания по заверению.

*Бывший партнер или член группы по подтверждению достоверности информации***R924.4**

Если бывший партнер присоединился к заказчику подтверждения достоверности информации фирмы или бывший член группы по подтверждению достоверности информации присоединился к заказчику подтверждения достоверности информации в качестве:

- (a) Директора или должностного лица; или
- (b) Сотрудника, занимающего должность, позволяющую оказывать значительное влияние на основной предмет или, в случае аттестационного задания, сотрудник, занимающий должность, позволяющую оказывать значительное влияние на информацию о предмете задания по заверению, не должен продолжать участвовать в деловой или профессиональной деятельности фирмы.

- 924.4 A1 Даже если одно из лиц, описанных в параграфе R924.4, заняло такую должность у заверяющего клиента и не продолжает участвовать в бизнесе или профессиональной деятельности фирмы, угроза близких отношений или шантажа все равно может возникнуть.

- 924.4 A2 Угроза близких отношений и шантажа может также возникнуть, если бывший партнер фирмы присоединился к организации на одной из описанных должностей

в параграфе 924.3 A1, и организация впоследствии становится клиентом фирмы по выражению уверенности.

924.4 A3 Факторы, которые имеют значение для оценки уровня таких угроз, включают:

- (a) Позицию, которую человек занял у клиента.
- (b) Любое участие человека в работе группы по подтверждению достоверности информации.
- (c) Продолжительность времени, в течение которого человек являлся членом группы по подтверждению достоверности информации или партнером фирмы.
- (d) Прежнюю должность человека в группе по аудиту или фирме. Примером может служить то, отвечал ли человек за поддержание регулярных контактов с руководством клиента или лицами, ответственными за управление.

924.4 A4 Примеры действий, которые могут быть мерами защиты от угрозы близких отношений или шантажа, включают:

- Принятие таких мер, при которых человек не имеет права на какие-либо льготы или выплаты от фирмы, если они не осуществляются в соответствии с фиксированными заранее договоренностями.
- Принятие таких мер, при которых любая сумма, причитающаяся физическому лицу, не является существенной для фирмы.
- Внесение изменений в план проведения задания по заверению.
- Назначение в группу по подтверждению достоверности информации лиц, обладающих достаточным опытом по сравнению с лицом, присоединившимся к клиенту.
- Привлечение соответствующего рецензента для проверки работы бывшего члена группы по подтверждению достоверности информации.

*Члены группы по подтверждению достоверности информации вступают в переговоры о найме с клиентом*

**R924.5** Фирма должна иметь политику и процедуры, требующие, чтобы члены группы по подтверждению достоверности информации уведомляли фирму при вступлении в переговоры о трудоустройстве с заказчиком подтверждения достоверности информации.

924.5 A1 Угроза собственной заинтересованности возникает, когда член группы по подтверждению достоверности информации участвует в задании по заверению, зная, что в будущем он присоединится или может присоединиться к клиенту.

924.5 A2 Примером действия, которое может устранить такую угрозу собственной заинтересованности, является отстранение человека от участия в задании по заверению.

924.5 A3 Примером действия, которое может быть защитой для устранения такой угрозы собственной заинтересованности, является поручение соответствующему рецензенту проверять все значимые суждения, сделанные членом группы по подтверждению достоверности информации во время его работы в группе.

## РАЗДЕЛ 940

## ДЛИТЕЛЬНОЕ СОТРУДНИЧЕСТВО ПЕРСОНАЛА С ЗАКАЗЧИКОМ ПОДТВЕРЖДЕНИЯ ДОСТОВЕРНОСТИ ИНФОРМАЦИИ РАЗДЕЛ 940

## Введение

- 940.1 Фирмы обязаны соблюдать основополагающие принципы, быть независимыми и применять концептуальные основы, изложенные в Разделе 120, для выявления, оценки и устранения угроз независимости.
- 940.2 Когда человек участвует в задании по заверению повторяющегося характера в течение длительного периода времени, могут возникнуть угрозы, связанные со знакомством и собственной заинтересованностью. В данном разделе изложены требования и материалы заявки, относящиеся к применению концептуальных основ в таких обстоятельствах.

## Требования и материалы заявки

## Общее

- 940.3 A1 Угроза знакомства может возникнуть в результате длительного сотрудничества человека с:
- (a) заказчиком подтверждения достоверности информации;
  - (b) Высшим руководством заказчика подтверждения достоверности информации; или
  - (c) Основным предметом или, в случае аттестационного задания, информацией о предмете задания по заверению
- 940.3 A2 Угроза собственной заинтересованности может возникнуть в результате беспокойства сотрудника о потере давнего заказчика подтверждения достоверности информации, или заинтересованности в поддержании близких личных отношений с членом высшего руководства или лицами, на которых возложена ответственность за управление. Такая угроза может оказать непропорциональное влияние на суждения лица.
- 940.3 A3 Факторы, которые имеют отношение к оценке уровня такой осведомленности или угрозы корысти, включают:
- Характер задания по заверению.
  - Как долго человек является членом группы по подтверждению достоверности информации, его стаж в группе и характер выполняемых функций, в том числе, если такие отношения существовали, когда человек работал в предыдущей фирме.
  - Степень, в которой работа сотрудника направляется, проверяется и контролируется более старшим персоналом.
  - Степень, в которой данное лицо, в силу своего руководящего положения, имеет возможность влиять на результат задания по заверению, например, принимая ключевые решения или направляя работу других членов группы по подтверждению достоверности информации.

Близость личных отношений сотрудника с заказчиком подтверждения достоверности информации или, если уместно, с высшим руководством.

- Характер, частота и степень взаимодействия между человеком и заказчиком подтверждения достоверности информации.
- Изменился ли характер или сложность основного предмета или информации о предмете.
- Были ли в последнее время какие-либо изменения в лице или лицах заказчика подтверждения достоверности информации, которые отвечают за основную предметную область или, в случае аттестационного задания, за информацию о предметной области, или, если это уместно, в высшем руководстве.

940.3 A4 Сочетание двух или более факторов может увеличить или уменьшить уровень угроз. Например, угрозы знакомства, создаваемые со временем все более близкими отношениями между членом группы по подтверждению достоверности информации и лицом в клиенте по выражению уверенности, которое имеет возможность оказывать значительное влияние на основной предмет или, в рамках задания по заверению, информацию о предмете, будут уменьшены в результате ухода этого лица от клиента.

940.3 A5 Примером действий, которые могут устранить угрозу знакомства и личных интересов в отношении конкретного задания, может быть перевод человека из группы по подтверждению достоверности информации.

940.3 A6 Примеры действий, которые могут быть мерами предосторожности для устранения таких угроз, связанных со знакомством или личными интересами, включают:

- Изменение роли человека в группе по подтверждению достоверности информации или характера и объема задач, которые он выполняет.
- Привлечение соответствующего рецензента, не являющегося членом группы по подтверждению достоверности информации, для проверки работы человека.
- Проведение регулярных независимых внутренних или внешних проверок качества выполнения задания.

**R940.4** Если фирма решает, что уровень создаваемых угроз может быть устранен только путем ротации лица из рабочей группы по подтверждению достоверности информации, фирма должна определить соответствующий период, в течение которого лицо не должно:

- (a) Быть членом группы по проведению аудиторской проверки;
- (b) Обеспечивать контроль качества для задания по заверению; или
- (c) Оказывать прямое влияние на результат задания по заверению

Этот период должен быть достаточной продолжительности, чтобы можно было устранить угрозы, связанные со знакомством и личными интересами.

## РАЗДЕЛ 950

## ПРЕДОСТАВЛЕНИЕ УСЛУГ ПО ВЕДЕНИЮ БУХГАЛТЕРСКОГО И НАЛОГОВОГО УЧЁТА ЗАКАЗЧИКАМ ПОДТВЕРЖДЕНИЯ ДОСТОВЕРНОСТИ ИНФОРМАЦИИ

## Введение

- 950.1 Фирмы обязаны соблюдать основополагающие принципы, быть независимыми и применять концептуальные основы, изложенные в Разделе 120, для выявления, оценки и устранения угроз независимости.
- 950.2 Фирмы могут предоставлять своим заказчикам подтверждения достоверности информации ряд услуг по ведению бухгалтерского и налогового учёта, в соответствии со своими навыками и опытом. Предоставление определенных услуг по ведению бухгалтерского и налогового учёта, может создать угрозы для соблюдения основополагающих принципов и угрозы для независимости.
- 950.3 В данном разделе изложены требования и материалы заявки, относящиеся к применению концептуальных основ для выявления, оценки и устранения угроз независимости при оказании клиентам услуг по ведению бухгалтерского и налогового учёта.
- 950.4 Новая деловая практика, развитие финансовых рынков и изменения в технологии — вот некоторые события, которые делают невозможным составление исчерпывающего перечня услуг по ведению бухгалтерского и налогового учёта, которые фирмы могли бы предоставить заказчику подтверждения достоверности информации. Концептуальная основа и общие положения данного раздела применяются, когда фирма предлагает клиенту оказать услугу, не связанную с услугами по ведению бухгалтерского и налогового учёта, для которой не существует специальных требований и прикладных материалов.

## Требования и материалы заявки

## Общий

*Риск принятия на себя управленческих обязанностей при оказании услуг по ведению бухгалтерского и налогового учёта*

- 950.5 A1 Когда фирма оказывает заказчику подтверждения достоверности информации, услугу по ведению бухгалтерского и налогового учёта, существует риск того, что фирма примет на себя ответственность за управление в отношении основного предмета и, в случае аттестационного задания, информации о предмете задания по подтверждению достоверности информации, если фирма не убедится, что требования параграфов R900.13 и R900.14 были соблюдены.

*Принятие задания на оказание услуг по ведению бухгалтерского и налогового учёта*

## R950.6

Прежде чем фирма примет задание на оказание услуги по ведению бухгалтерского и налогового учёта, заказчику подтверждения достоверности информации, фирма должна применить концептуальные основы для выявления, оценки и устранения любой угрозы независимости, которая может возникнуть в результате оказания такой услуги.

*Выявление и оценка угроз*

950.7 A1 Описание категорий угроз, которые могут возникнуть, когда фирма предоставляет неаудиторские услуги заказчику подтверждения достоверности информации, изложено в параграфе 120.6 A3.

950.7 A2 Факторы, которые имеют значение при определении и оценке различных угроз, которые могут возникнуть в результате предоставления клиенту услуг, не связанных с услугами по ведению бухгалтерского и налогового учёта, включают:

- Характер, объем, предполагаемое использование и цель услуги.
- Способ предоставления услуги, например, задействованный персонал и его местонахождение.
- Правовая и нормативная среда, в которой предоставляется услуга.
- Является ли клиент организацией, представляющей общественный интерес.
- Уровень компетентности руководства и сотрудников клиента в отношении вида предоставляемых услуг.
- Повлияет ли результат услуги на основной предмет и, в случае аттестационного задания, на вопросы, отраженные в информации о предмете задания по заверению, и если да, то как:
  - Степень, в которой результат услуги окажет существенное влияние на основной предмет и, в случае аттестационного задания, на информацию о предмете задания по заверению.
  - Степень, в которой заверяющий клиент определяет существенные вопросы суждения (Ссылка: параграфы R900.13 - R900.14).
- Степень доверия, которая будет возложена на результаты услуги в рамках задания по подтверждению достоверности информации.
- Плата, связанная с предоставлением неаудиторской услуги.

Существенность по отношению к информации заказчика подтверждения достоверности информации

950.8 A1 Существенность — это фактор, который имеет значение при оценке угроз, возникающих в результате предоставления клиенту услуг, не связанных с услугами по ведению бухгалтерского и налогового учёта. Концепция существенности в отношении информации о предмете деятельности заказчика подтверждения достоверности информации рассматривается в *Международном стандарте по заданиям по заверению (ISAE) 3000 (пересмотренный), Задания по подтверждению достоверности информации, отличные от аудита и обзорных проверок*. Определение существенности предполагает применение профессионального суждения и зависит как от количественных, так и от качественных факторов.

На него также влияет восприятие финансовых или других информационных потребностей пользователей.

Несколько услуг по ведению бухгалтерского и налогового учёта, предоставляемых одному и тому же заказчику подтверждения достоверности информации

950.9 A1 Фирма может предоставлять несколько услуг по ведению бухгалтерского и налогового учёта, заказчику подтверждения достоверности информации. В этих обстоятельствах комбинированный эффект угроз, создаваемых предоставлением этих услуг, имеет значение для оценки фирмой угроз.

Угрозы самоконтроля

950.10 A1 Угроза самоконтроля может быть создана, если в рамках задания по заверению фирма участвует в подготовке информации по предмету, которая впоследствии становится информацией по предмету задания по заверению. Примеры услуг по ведению бухгалтерского и налогового учёта, которые могут создать такую угрозу самоконтроля при предоставлении услуг, связанных с информацией о предмете задания по заверению, включают:

- (a) Разработку и подготовку перспективной информации и последующий выпуск отчета о заверении этой информации.
- (b) Выполнение оценки, которая связана с информацией по предмету задания по заверению или является его частью.

Заказчики подтверждения достоверности информации, являющиеся общественно значимыми хозяйствующими субъектами

950.11 A1 Ожидания в отношении независимости фирмы усиливаются, когда фирма выполняет задание по заверению для общественно значимого хозяйствующего субъектом, и результаты этого задания будут:

- (a) Публичны, в том числе для акционеров и других заинтересованных сторон; или
- (b) Предоставляться субъекту или организации, созданной на основании закона или постановления для надзора за функционированием сектора бизнеса или деятельности.

Рассмотрение этих ожиданий является частью теста на разумность и информированность третьей стороны, применяемого при определении того, следует ли предоставлять клиенту услуги по ведению бухгалтерского и налогового учёта.

950.11 A2 Если угроза самоконтроля существует в отношении задания, выполненного в обстоятельствах, описанных в параграфе 950.11 A1 (b), фирме рекомендуется раскрыть существование этой угрозы самоконтроля и шаги, предпринятые для ее устранения, стороне, нанимающей фирму, или тем, кто несет ответственность за управление заказчиком подтверждения достоверности информации, а также органу или организации, созданной в соответствии с законом или постановлением для надзора за работой сектора бизнеса или деятельности, которому будут предоставлены результаты задания.

*Устранение угроз*

- 950.12 A1 Параграфы R120.10 - 120.10 A2 включают требование и прикладной материал, которые имеют значение при устранении угроз независимости, включая описание гарантий.
- 950.12 A2 Угрозы независимости, возникающие в результате предоставления клиенту услуг по ведению бухгалтерского и налогового учёта, или нескольких услуг, зависят от фактов и обстоятельств задания по заверению и характера услуг. Такие угрозы могут быть устранены путем применения мер предосторожности или корректировки объема предлагаемой услуги.
- 950.12 A3 Примеры действий, которые могут быть мерами защиты для устранения таких угроз, включают:
- Использование для выполнения услуги специалистов, не являющихся членами группы по подтверждению достоверности информации.
  - Привлечение соответствующего рецензента, не участвовавшего в предоставлении услуги, для проверки работы по заверению или выполненной услуги.
- 950.12 A4 Защитные меры могут быть недоступны для снижения угрозы, создаваемой предоставлением услуги по ведению бухгалтерского и налогового учёта, заказчику подтверждения достоверности информации до приемлемого уровня. В такой ситуации применение концептуальных основ требует от фирмы:
- (a) Скорректировать объем предлагаемой услуги для устранения обстоятельств, создающих угрозу;
  - (b) Отказ или прекращение предоставления услуг, создающих угрозу, которая не может быть устранена или снижена до приемлемого уровня; или
  - (c) Завершить задание по заверению.



**РАЗДЕЛ 990****ОТЧЕТЫ, ВКЛЮЧАЮЩИЕ ОГРАНИЧЕНИЕ НА ИСПОЛЬЗОВАНИЕ И РАСПРОСТРАНЕНИЕ (ЗАДАНИЯ ПО ПОДТВЕРЖДЕНИЮ ДОСТОВЕРНОСТИ ИНФОРМАЦИИ, ОТЛИЧНЫЕ ОТ АУДИТА И ОБЗОРНЫХ ПРОВЕРОК)****Введение**

- 990.1 Фирмы обязаны соблюдать основополагающие принципы, быть независимыми и применять концептуальные основы, изложенные в Разделе 120, для выявления, оценки и устранения угроз независимости.
- 990.2 В данном разделе изложены некоторые изменения в части 4В, которые разрешены в определенных обстоятельствах, связанных с заданиями по заверению, когда отчет включает ограничение на использование и распространение. В данном разделе задание на выпуск отчета о заверении в ограниченном использовании и распространении в обстоятельствах, изложенных в параграфе R990.3, называется «разрешенным заданием по подтверждению достоверности информации».

**Требования и материалы заявки****Общие**

- R990.3 Когда фирма намеревается выпустить отчет по заданию по заверению, которое включает ограничение на использование и распространение, требования независимости, изложенные в Части 4В, могут быть изменены, что разрешено данным разделом, но только если:
- (a) Фирма информирует предполагаемых пользователей отчета об измененных требованиях независимости, которые будут применяться при предоставлении услуги; и
  - (b) Предполагаемые пользователи отчета понимают цель, информацию о предмете и ограничения отчета и явно согласны с применением модификаций.
- 990.3 A1 Предполагаемые пользователи отчета могут получить представление о цели, информации о предмете и ограничениях отчета, участвуя либо непосредственно, либо косвенно через представителя, имеющего полномочия действовать от имени предполагаемых пользователей, в определении характера и объема задания. В любом случае, такое участие помогает фирме общаться с предполагаемыми пользователями по вопросам независимости, включая обстоятельства, имеющие отношение к применению концептуальных основ. Оно также позволяет фирме получить согласие предполагаемых пользователей на модифицированные требования к независимости.
- R990.4 Если предполагаемые пользователи представляют собой класс пользователей, которых нельзя конкретно идентифицировать по имени на момент установления условий задания, фирма должна впоследствии ознакомить таких пользователей с измененными требованиями независимости, согласованными с их представителем.

990.4 A1 Например, если предполагаемыми пользователями является категория пользователей, таких как кредиторы в рамках синдицированного кредита, фирма может описать измененные требования к независимости в письме-обязательстве представителю кредиторов. Затем представитель может предоставить письмо-обязательство фирмы членам группы кредиторов для выполнения требования фирмы ознакомить таких пользователей с измененными требованиями к независимости, согласованными с представителем.

**R990.5** Когда фирма выполняет задание на подтверждение соответствия, любые изменения в части 4В должны быть ограничены изменениями, изложенными в параграфах R990.7 и R990.8.

**R990.6** Если фирма также выпускает отчет по заверению, который не включает ограничение на использование и распространение для того же клиента, фирма должна применить Часть 4В к этому заданию по заверению.

**Финансовые интересы, займы и гарантии, близкие деловые, семейные и личные отношения**

R990.7 Когда фирма выполняет задание на подтверждение соответствия требованиям:

- (a) Соответствующие положения, изложенные в Разделах 910, 911, 920, 921, 922 и 924, должны применяться только к членам группы по подтверждению достоверности информации, а также к их непосредственным и близким членам семьи;
- (b) Фирма должна выявить, оценить и устранить любые угрозы независимости, создаваемые интересами и отношениями, как указано в разделах 910, 911, 920, 921, 922 и 924, между заказчиком подтверждения достоверности информации и следующими членами группы по подтверждению достоверности информации;
  - (i) Тех, кто предоставляет консультации по техническим или отраслевым вопросам, сделкам или событиям; и
  - (ii) Тех, кто обеспечивает контроль качества задания, включая тех, кто проводит проверку контроля качества задания; и
- (c) Фирма должна оценивать и устранять любые угрозы, которые, по мнению группы по подтверждению достоверности информации, обусловлены интересами и отношениями между клиентом, предоставляющим гарантии и другими лицами в фирме, которые могут непосредственно повлиять на результат задания по заверению, как указано в разделах 910, 911, 920, 921, 922 и 924.

990.7 A1 Другие лица в фирме, которые могут непосредственно влиять на результат задания по заверению, включают тех, кто рекомендует вознаграждение или осуществляет прямой надзор, управление или другой контроль за партнером по заданию в связи с выполнением задания по заверению.

**R990.8** Когда фирма выполняет задание по подтверждению соответствия требованиям, она не должна иметь существенный прямой или существенный косвенный финансовый интерес в клиенте по подтверждению соответствия.

## ГЛОССАРИЙ, ВКЛЮЧАЯ СПИСКИ СОКРАЩЕНИЙ

В *Международном кодексе этики профессиональных бухгалтеров (включая Международные стандарты независимости)* единственное число должно толковаться как включающее множественное число, а также наоборот, а приведенные ниже термины имеют следующие значения, присвоенные им.

В настоящем Глоссарии пояснения к определенным терминам выделены обычным шрифтом; курсив используется для пояснения описанных терминов, которые имеют особое значение в определенных частях Кодекса или для дополнительных пояснений к определенным терминам. Также приводятся ссылки на термины, описанные в Кодексе.

Приемлемый уровень	Уровень, на котором профессиональный бухгалтер, использующий тест разумной и информированной третьей стороны, скорее всего, придет к выводу, что бухгалтер соблюдает основополагающие принципы.
Рекламная деятельность	Передача общественности информации об услугах или навыках, предоставляемых профессиональными бухгалтерами в публичной практике, с целью получения профессионального бизнеса.
Соответствующий рецензент	<i>Соответствующий рецензент — это специалист, обладающий необходимыми знаниями, навыками, опытом и полномочиями для объективной проверки соответствующей выполненной работы или оказанной услуги. Таким специалистом может быть профессиональный бухгалтер.</i> <i>Этот термин описан в параграфе 300.8 А4.</i>
Заказчик подтверждения достоверности информации	Ответственная сторона, а также, при аттестационном задании, сторона, принимающая на себя ответственность за информацию о предмете изучения (которой может быть та же сторона, что и ответственная сторона).
Задание по заверению (аудиторское задание)	Задание, в котором профессиональный бухгалтер в публичной практике стремится получить достаточное количество соответствующих доказательств, чтобы выразить заключение, предназначенное для повышения степени уверенности предполагаемых пользователей, кроме ответственной стороны, в отношении информации о предмете задания. (ISAE 3000 (пересмотренный) описывает элементы и цели задания по заверению, проводимого в соответствии с этим стандартом, а Рамочная концепция заверения дает общее описание заданий по заверению, к которым применяются <i>международные стандарты аудита (ISA), международные стандарты обзорных проверок (ISRE) и международные стандарты заданий, обеспечивающих уверенность (ISAE)</i> ). <i>В части 4В термин «задание, по заверению» относится к заданиям по подтверждению достоверности информации, отличным от аудита и обзорных проверок.</i>

Рабочая группа по подтверждению достоверности информации	<p>(a) Все члены группы/группы по проведению аудиторской проверки;</p> <p>(b) Все другие лица в фирме, которые могут непосредственно повлиять на результат задания по заверению, включая:</p> <p>(i) Тех, кто рекомендует вознаграждение или осуществляет непосредственный надзор, управление или другой контроль за партнером по заверению в связи с выполнением задания по заверению;</p> <p>(ii) Тех, кто предоставляет консультации по техническим или отраслевым вопросам, сделкам или событиям, связанным с заданием по заверению; и</p> <p>(iii) Те, кто обеспечивает контроль качества задания по заверению, включая тех, кто проводит обзор контроля качества задания по заверению.</p>
Аттестационное задание	<p>Задание по заверению, в котором сторона, отличная от профессионального бухгалтера, занимающегося публичной практикой, измеряет или оценивает базовый объект в соответствии с критериями.</p> <p>Сторона, отличная от бухгалтера, также часто представляет полученную предметную информацию в отчете или заявлении. В некоторых случаях, однако, информация о предмете может быть представлена бухгалтером в отчете о заверении. В аттестационном задании заключение бухгалтера касается того, не содержит ли информация о предмете существенных искажений.</p> <p>Вывод бухгалтера может быть сформулирован следующим образом:</p> <p>(i) Основополагающий предмет и применимые критерии;</p> <p>(ii) Информация о предмете и применимые критерии; или</p> <p>(iii) Заявление, сделанное соответствующей стороной.</p>
Аудит	<p><i>В части 4А термин «аудит» применяется в равной степени с термином «обзор».</i></p>
Заказчик аудиторских услуг	<p>Предприятие, в отношении которого фирма выполняет аудиторское задание. Если заказчиком является компания, зарегистрированная на бирже, заказчик аудиторских услуг всегда включает ее связанные предприятия. Если заказчик аудиторских услуг не является зарегистрированной на бирже организацией, заказчик аудиторских услуг включает те связанные организации, над которыми клиент имеет прямой или косвенный контроль. <i>(См. также параграф R400.20.) В части 4А термин «заказчик аудиторских услуг» применяется в равной степени с термином «клиент проверки».</i></p>

Аудиторское задание	<p>Задание, обеспечивающее разумную уверенность, в ходе которого профессиональный бухгалтер, занимающийся публичной практикой, выражает мнение о том, подготовлена ли финансовая отчетность во всех существенных аспектах (или дает истинное и справедливое представление, или представлена достоверно во всех существенных аспектах) в соответствии с применяемой системой финансовой отчетности, например, задание, проведенное в соответствии с <i>Международными стандартами аудита</i>. Это включает в себя обязательный аудит, который является аудитом, требуемым законодательством или другими нормативными актами.</p> <p><i>В части 4А термин «аудиторское задание» применяется в равной степени с термином «задание на обзорную проверку».</i></p>
Аудиторский отчет	<p><i>В части 4А термин «аудиторский отчет» применяется в равной степени с термином «отчет о проверке».</i></p>
Аудиторская группа	<p>(a) Все члены группы/группы по выполнению аудиторского задания;</p> <p>(b) Все остальные сотрудники фирмы, которые могут непосредственно повлиять на результат аудиторского задания, включая:</p> <p>(i) Тех, кто рекомендует вознаграждение или осуществляет непосредственный надзор, руководство или другой контроль за партнером по заданию в связи с выполнением аудиторского задания, включая тех, кто находится на всех последовательных высших уровнях выше партнера по заданию, вплоть до лица, являющегося старшим или управляющим партнером фирмы (генеральным директором или эквивалентным лицом);</p> <p>(ii) Тех, кто предоставляет консультации по техническим или отраслевым вопросам, сделкам или событиям, связанным с заданием; и</p> <p>(iii) Лица, обеспечивающие контроль качества задания, включая тех, кто проводит проверку контроля качества задания; и</p>
	<p>Все лица в сетевой фирме, которые могут непосредственно влиять на результат аудиторского задания.</p> <p><i>В части 4А термин «аудиторская группа» применяется в равной степени с термином «группа проверки».</i></p>
Близкие родственники	<p>Родители, дети или братья и сестры, не являющиеся ближайшими родственниками.</p>
Концептуальные рамки	<p><i>Этот термин описан в Разделе 120.</i></p>

Условный гонорар	Гонорар, рассчитанный на заранее определенной основе, связанный с исходом сделки или результатом услуг, выполненных фирмой. Гонорар, установленный судом или другим государственным органом, не является условным гонораром.
Время на размышления	<i>Этот термин описан в параграфе R540.5 для целей параграфов R540.11 - R540.19.</i>
Критерии	В задании по заверению - эталоны, используемые для измерения или оценки основного предмета. «Применимые критерии» — это критерии, используемые для конкретного задания.
Прямое взаимодействие	В задании по заверению, в котором профессиональный бухгалтер в публичной практике измеряет или оценивает лежащий в основе предмет в соответствии с применимыми критериями, и бухгалтер представляет полученную информацию о предмете как часть или сопровождение отчета по заверению. В прямом задании заключение бухгалтера касается сообщенного результата измерения или оценки базового предмета в соответствии с критериями.
Прямая финансовая заинтересованность	<p>Финансовый интерес:</p> <p>(a) Принадлежит непосредственно физическому или юридическому лицу и находится под его контролем (включая те, которые управляются на дискреционной основе другими лицами); или</p> <p>(b) Находится в бенефициарной собственности через механизм коллективных инвестиций, имущество, траст или другого посредника, над которым физическое или юридическое лицо имеет контроль или возможность влиять на инвестиционные решения.</p>
Директор или должностное лицо	Лица, которым поручено управление организацией, или действующие в эквивалентном качестве, независимо от их названия, которое может варьироваться в зависимости от юрисдикции.
Разрешенное аудиторское задание	<i>Этот термин описан в параграфе 800.2 для целей Раздела 800.</i>
Разрешенное задание по заверению	<i>Этот термин описан в параграфе 990.2 для целей Раздела 990.</i>
Партнер по взаимодействию	Партнер или другое лицо в фирме, которое несет ответственность за задание и его выполнение, а также за отчет, выпущенный от имени фирмы, и которое, если требуется, имеет соответствующие полномочия от профессионального, юридического или регулирующего органа.

Период вовлечения (Аудиторские и обзорные проверки)	Период выполнения задания начинается, когда аудиторская группа приступает к проведению аудита. Период задания заканчивается, когда выпускается аудиторский отчет. Если задание носит повторяющийся характер, оно заканчивается позднее уведомления одной из сторон о прекращении профессиональных отношений или выпуска окончательного аудиторского отчета.
Период вовлечения (Задания по подтверждению достоверности информации, отличные от аудита и обзорных проверок)	Период участия начинается, когда рабочая группа по подтверждению достоверности информации начинает выполнять услуги по заверению в отношении конкретного задания. Период участия заканчивается, когда выдается отчет о заверении. Если задание носит повторяющийся характер, оно заканчивается позднее уведомления одной из сторон о прекращении профессиональных отношений или выпуска окончательного отчета о заверении.
Проверка качества задания	Объективная оценка существенных суждений, сделанных группой по подтверждению достоверности информации, и сделанных на их основе выводов, выполненная рецензентом качества обеспечения и завершенная на дату отчета о заверении или до нее.
Рецензент по качеству взаимодействия	Партнер, другое лицо в фирме или внешнее лицо, назначенное фирмой для проведения проверки качества задания.
Группа по взаимодействию	Все партнеры и сотрудники, выполняющие задание, и любые лица, привлеченные фирмой или сетевой фирмой, которые выполняют процедуры заверения по заданию. Сюда не входят внешние эксперты, привлеченные фирмой или сетевой фирмой. Термин «рабочая группа по подтверждению достоверности информации» также не включает лиц из службы внутреннего аудита клиента, которые оказывают непосредственную помощь по заданию на аудит, когда внешний аудитор соблюдает требования ISA 610 (пересмотренного в 2013 году) « <i>Использование работы внутренних аудиторов</i> ».
Действующий бухгалтер	Профессиональный бухгалтер, занимающийся публичной практикой, в настоящее время имеющий назначение на проведение аудита или выполняющий бухгалтерские, налоговые, консультационные или аналогичные профессиональные услуги для клиента.
Внешний эксперт	Физическое лицо (не являющееся партнером или членом профессионального персонала, включая временный персонал, фирмы или сетевой фирмы) или организация, обладающие навыками, знаниями и опытом в области, отличной от бухгалтерского учета или аудита, чья работа в этой области используется для оказания помощи профессиональному бухгалтеру в получении достаточных надлежащих доказательств.
Финансовый интерес	Доля в акционерном капитале или другой ценной бумаге, долгом обязательстве, займе или другом долгом инструменте организации, включая права и обязательства по приобретению такой доли и производные инструменты, непосредственно связанные с такой долей.

<p>Финансовая отчетность</p>	<p>Структурированное представление истории финансовой информации, включая соответствующие примечания, предназначенное для передачи экономических ресурсов или обязательств организации на определенный момент времени или их изменений за определенный период времени в соответствии с системой финансовой отчетности. Связанные примечания, как правило, включают краткое изложение основных принципов учетной политики и другую пояснительную информацию. Термин может относиться к полному комплексу финансовой отчетности, но также может относиться к одному финансовому отчету, например, балансу или отчету о доходах и расходах, и соответствующим пояснительным примечаниям.</p> <p><i>Этот термин не относится к конкретным элементам, счетам или статьям финансового отчета.</i></p>										
<p>Финансовая отчетность, по которой фирма будет выражать свое мнение</p>	<p>В случае отдельного предприятия - финансовая отчетность этого предприятия. В случае консолидированной финансовой отчетности, также называемой финансовой отчетностью группы, - консолидированная финансовая отчетность.</p>										
<p>Фирма</p>	<p>(a) Индивидуальный практикующий бухгалтер, партнерство или корпорация профессиональных бухгалтеров;</p> <p>(b) Организация, которая контролирует такие стороны посредством владения, управления или другими способами; и</p> <p>(c) Организация, контролируемая такими сторонами посредством владения, управления или другими способами.</p> <p><i>В параграфах 400.4 и 900.3 объясняется, как слово «фирма» используется для рассмотрения ответственности профессиональных бухгалтеров и фирм за соблюдение частей 4A и 4B, соответственно.</i></p>										
<p>Основополагающие принципы</p>	<p><i>Этот термин описан в параграфе 110.1 A1. Каждый из основополагающих принципов, в свою очередь, описан в следующих параграфах:</i></p> <table border="0" style="margin-left: 20px;"> <tr> <td><i>Целостность</i></td> <td style="text-align: right;"><i>R111.1</i></td> </tr> <tr> <td><i>Объективность</i></td> <td style="text-align: right;"><i>R112.1</i></td> </tr> <tr> <td><i>Профессиональная компетентность и должная тщательность</i></td> <td style="text-align: right;"><i>R113.1</i></td> </tr> <tr> <td><i>Конфиденциальность</i></td> <td style="text-align: right;"><i>R114.1</i></td> </tr> <tr> <td><i>Профессиональное поведение</i></td> <td style="text-align: right;"><i>R115.1</i></td> </tr> </table>	<i>Целостность</i>	<i>R111.1</i>	<i>Объективность</i>	<i>R112.1</i>	<i>Профессиональная компетентность и должная тщательность</i>	<i>R113.1</i>	<i>Конфиденциальность</i>	<i>R114.1</i>	<i>Профессиональное поведение</i>	<i>R115.1</i>
<i>Целостность</i>	<i>R111.1</i>										
<i>Объективность</i>	<i>R112.1</i>										
<i>Профессиональная компетентность и должная тщательность</i>	<i>R113.1</i>										
<i>Конфиденциальность</i>	<i>R114.1</i>										
<i>Профессиональное поведение</i>	<i>R115.1</i>										
<p>История финансовой информации</p>	<p>Информация, выраженная в финансовых терминах в отношении конкретной организации, полученная главным образом из системы бухгалтерского учета этой организации, об экономических событиях, происходивших в прошлые периоды времени, или об экономических условиях или обстоятельствах в определенные моменты времени в прошлом.</p>										



Ближайшие  
родственники  
Независимость

Супруг (или эквивалент) или иждивенец.

Независимость включает в себя:

- (а) Независимость ума - состояние ума, позволяющее выразить заключение, не подвергаясь влиянию факторов, которые ставят под угрозу профессиональное суждение, что позволяет человеку действовать добросовестно, проявлять объективность и профессиональный скептицизм.
- (б) Внешняя независимость - недопущение фактов и обстоятельств, которые настолько существенны, что разумная и информированная третья сторона может прийти к выводу о нарушении целостности, объективности или профессионального скептицизма фирмы или члена группы по аудиту или подтверждению.

*Как указано в параграфах 400.5 и 900.4, ссылки на то, что физическое лицо или фирма являются «независимыми», означают, что физическое лицо или фирма выполнили требования частей 4А и 4В, в зависимости от ситуации.*

Косвенная финансовая  
заинтересованность

Финансовый интерес, бенефициарное владение, которым осуществляется через механизм коллективных инвестиций, имущество, траст или другого посредника, над которым физическое или юридическое лицо не имеет контроля или возможности влиять на инвестиционные решения.

Побуждение

Объект, ситуация или действие, которые используются как средство влияния на поведение другого человека, но не обязательно с намерением ненадлежащим образом повлиять на поведение этого человека.

*Побуждения могут варьироваться от незначительных знаков внимания между коллегами по бизнесу (для профессиональных бухгалтеров в бизнесе), или между профессиональными бухгалтерами и существующими или потенциальными клиентами (для профессиональных бухгалтеров в публичной практике), до действий, которые приводят к несоблюдению законов и нормативных актов. Побуждение может принимать различные формы, например:*

- Подарки
- Угощения
- Развлечения
- Политические или благотворительные пожертвования
- Призывы к дружбе и верности
- Трудоустройство или другие коммерческие возможности

- *Преференциальное обращение, права или привилегии.*

Ключевой партнер по аудиту	Партнер по заданию, лицо, ответственное за проверку качества задания, и другие партнеры по аудиту, если таковые имеются в составе группы по заданию, которые принимают ключевые решения или суждения по существенным вопросам в отношении аудита финансовой отчетности, по которой фирма будет выражать мнение. В зависимости от обстоятельств и роли отдельных лиц в аудите, «другие партнеры по аудиту» могут включать, например, партнеров по аудиту, ответственных за значительные дочерние компании или подразделения.
Перечисленные организации	Организация, чьи акции, паи или долговые обязательства котируются или котируются на признанной фондовой бирже, или продаются в соответствии с правилами признанной фондовой биржи или другого эквивалентного органа.
Возможность	<i>Этот термин используется в Кодексе для обозначения разрешения на совершение конкретного действия при определенных обстоятельствах, в том числе в качестве исключения из требования. Он не используется для обозначения возможности.</i>
Возможность возникновения	<i>Этот термин используется в Кодексе для обозначения возможности возникновения какого-либо вопроса, наступления какого-либо события или совершения какого-либо действия. Этот термин не определяет какой-либо конкретный уровень возможности или вероятности при использовании в сочетании с угрозой, поскольку оценка уровня угрозы зависит от фактов и обстоятельств любого конкретного вопроса, события или курса действий.</i>
Сеть	<p>Более крупная структура:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>(a) Которая направлена на сотрудничество; и</li> <li>(b) Которая явно направлена на совместное получение прибыли или затрат или имеет общую собственность, контроль или управление, общую политику и процедуры управления качеством, общую бизнес-стратегию, использование общей торговой марки или значительной части профессиональных ресурсов.</li> </ul>
Сетевая фирма	Фирма или организация, принадлежащая к сети. <i>Дополнительную информацию см. в параграфах 400.50A1 – 400.54 A1.</i>

Несоблюдение законов и нормативных актов (Профессиональные бухгалтеры в бизнесе)

*Несоблюдение законов и нормативных актов («несоблюдение») включает в себя действия бездействия или совершения, преднамеренные или непреднамеренные, которые противоречат действующим законам или нормативным актам, совершенные следующими сторонами:*

- (a) Организация-работодатель профессионального бухгалтера;
- (b) Лица, которым поручено руководство организацией-работодателем;
- (c) Руководство организации-работодателя; или
- (d) Другие лица, работающие на организацию-работодателя или под ее руководством.

*Этот термин описан в параграфе 260.5 A1.*

Несоблюдение законов и нормативных актов (Профессиональные бухгалтеры в общественной практике)

*Несоблюдение законов и нормативных актов («несоблюдение») включает в себя действия бездействия или совершения, преднамеренные или непреднамеренные, которые противоречат действующим законам или нормативным актам, совершенные следующими сторонами:*

- (a) Клиент;
- (b) Лица, которым поручено управление клиентом;
- (c) Руководство клиента; или
- (d) Другие лица, работающие на клиента или под его руководством.
- (e) Этот термин описан в параграфе 360.5 A1.

Офис

Отдельная подгруппа, организованная по географическому или практическому принципу.

Бухгалтер-предшественник

Профессиональный бухгалтер, занимающийся публичной практикой, который в последнее время занимал должность аудитора или выполнял бухгалтерские, налоговые, консультационные или аналогичные профессиональные услуги для клиента, в случае отсутствия действующего бухгалтера.

Профессиональный бухгалтер

Лицо, являющееся членом организации-члена IFAC.

*В Части 1 термин «профессиональный бухгалтер» относится к индивидуальным профессиональным бухгалтерам в бизнесе и к профессиональным бухгалтерам в публичной практике и их фирмам. В Части 2 термин «профессиональный бухгалтер» относится к профессиональным бухгалтерам в бизнесе.*

*В Частях 3, 4A и 4B термин «профессиональный бухгалтер» относится к профессиональным бухгалтерам, занимающиеся публичной практикой, и их фирмам.*

Профессиональный бухгалтер в бизнесе	Профессиональный бухгалтер, работающий в таких областях, как торговля, промышленность, сфера услуг, государственный сектор, образование, некоммерческий сектор, а также в регулирующих или профессиональных органах, который может быть сотрудником, подрядчиком, партнером, директором (исполнительным или неисполнительным), владельцем-менеджером или волонтером.
Профессиональный бухгалтер в публичной практике	Профессиональный бухгалтер, независимо от функциональной классификации (например, аудит, налогообложение или консалтинг) в фирме, предоставляющей профессиональные услуги. <i>Термин «профессиональный бухгалтер в публичной практике» также используется для обозначения фирмы профессиональных бухгалтеров в публичной практике.</i>
Профессиональная деятельность	Деятельность, требующая бухгалтерских или смежных навыков, осуществляемая профессиональным бухгалтером, включая бухгалтерский учет, аудит, налогообложение, управленческий консалтинг и финансовый менеджмент.
Профессиональное суждение	<i>Профессиональное суждение предполагает применение соответствующей подготовки, профессиональных знаний, умений и опыта, соизмеримых с фактами и обстоятельствами, с учетом характера и объема конкретной профессиональной деятельности, а также вовлеченных интересов и отношений.</i> <i>Этот термин описан в параграфе 120.5 А4.</i>
Профессиональные услуги	Профессиональная деятельность, выполняемая для клиентов.
Предлагаемый бухгалтер	Профессиональный бухгалтер, занимающийся публичной практикой, который рассматривает возможность принятия аудиторского задания или задания на выполнение бухгалтерских, налоговых, консультационных или аналогичных профессиональных услуг для потенциального клиента (или, в некоторых случаях, существующего клиента).
Общественно значимый хозяйствующий субъект	(а) Организация, зарегистрированная на бирже; или (b) Субъект: (i) Определенный нормативными или законодательными актами как организация, представляющая общественный интерес; или (ii) Для которых аудит требуется в соответствии с нормативными актами или законодательство, которое должно проводиться в соответствии с теми же требованиями независимости, которые применяются к аудиту компаний, зарегистрированных на бирже. Такое положение может быть принято любым соответствующим регулирующим органом, в том числе регулирующим органом в области аудита. <i>Другие организации также могут считаться общественно значимыми хозяйствующими субъектами как указано в параграфе 400.8.</i>

Разумная и информированная третья сторона  
Разумное и обоснованное испытание третьей стороной

*Тест на разумную и информированную третью сторону — это рассмотрение профессиональным бухгалтером вопроса о том, могут ли те же выводы быть сделаны другой стороной. Такое рассмотрение проводится с точки зрения разумной и информированной третьей стороны, которая взвешивает все соответствующие факты и обстоятельства, которые известны бухгалтеру или, как можно разумно ожидать, будут известны в момент, когда делаются выводы. Разумная и информированная третья сторона не обязательно должна быть бухгалтером, но она должна обладать соответствующими знаниями и опытом, чтобы беспристрастно понять и оценить уместность выводов бухгалтера.*

*Эти термины описаны в параграфе 120.5 А6.*

Связанная организация

Субъект, который имеет любые из следующих отношений с клиентом:

- (a) Организация, которая имеет прямой или косвенный контроль над клиентом, если клиент является существенным для такой организации;
- (b) Организация, имеющая прямой финансовый интерес в клиенте, если эта организация имеет значительное влияние на клиента и интерес в клиенте является существенным для такой организации;
- (c) Организация, над которой клиент имеет прямой или косвенный контроль;
- (d) Организация, в которой клиент или организация, связанная с клиентом согласно параграфу (c) выше, имеет прямой финансовый интерес, который дает ему значительное влияние на такую организацию, и этот интерес является существенным для клиента и связанной с ним организации согласно параграфу (c); и
- (e) Организация, находящаяся под общим контролем с клиентом («сестринская организация»), если сестринская организация и клиент являются существенными для организации, которая контролирует и клиента, и сестринскую организацию

Ответственная сторона

В задании по заверению - сторона, ответственная за основной предмет исследования.

Обзорный заказчик

Организация, в отношении которой фирма проводит проверку.

Обзорная проверка	Задание по заверению, проводимое в соответствии с <i>Международными стандартами по обзорным проверкам</i> или их эквивалентом, в котором профессиональный бухгалтер, занимающийся публичной практикой, выражает заключение о том, что на основании процедур, которые не обеспечивают всех доказательств, которые требовались бы при аудите, до сведения бухгалтера дошло что-либо, что заставляет его полагать, что финансовая отчетность не подготовлена, во всех существенных аспектах, в соответствии с применяемой системой финансовой отчетности.
Группа по обзорной проверке	<p>(a) Все члены группы/группы по проведению обзорной проверки; и</p> <p>(b) Все другие лица в фирме, которые могут непосредственно повлиять на результат задания по проверке, включая:</p> <p>(i) Лица, рекомендуемые вознаграждение или осуществляющие непосредственный надзор, управление или иной контроль за деятельностью партнера по обзору в связи с выполнением задания по обзору, включая лиц, занимающих все последовательные руководящие уровни выше партнера по обзору, вплоть до лица, являющегося старшим или управляющим партнером фирмы (генеральным директором или эквивалентным лицом);</p> <p>(ii) Тех, кто предоставляет консультации по техническим или отраслевым вопросам, сделкам или событиям, связанным с данным заданием; и</p> <p>(iii) Лица, обеспечивающие контроль качества задания, включая тех, кто проводит проверку контроля качества задания; и</p>
	Все лица в сетевой фирме, которые могут непосредственно повлиять на результат работы по обзору.
Гарантии	<p><i>Гарантии — это действия, по отдельности или в сочетании друг с другом, которые профессиональный бухгалтер принимает меры, которые эффективно снижают уровень угроз соблюдения основополагающих принципов до приемлемого уровня.</i></p> <p><i>Этот термин описан в параграфе 120.10 A2.</i></p>

Старший профессиональный бухгалтер в бизнесе	<i>Старшие профессиональные бухгалтеры в бизнесе — это директора, должностные лица или старшие сотрудники, способные оказывать значительное влияние на приобретение, размещение и контроль человеческих, финансовых, технологических, физических и нематериальных ресурсов организации-работодателя и принимать решения по этим вопросам. Этот термин описан в параграфе 260.11 A1.</i>										
Финансовая отчетность специального назначения	Финансовая отчетность, подготовленная в соответствии с системой финансовой отчетности, разработанной для удовлетворения потребностей в финансовой информации определенных пользователей.										
Информация по теме	Результат измерения или оценки базового объекта по критериям, т.е. информация, полученная в результате применения критериев к базовому объекту.										
Существенный вред	<i>Этот термин описан в параграфах 260.5 A3 и 360.5 A3.</i>										
Те, кому поручено управление	Лицо (лица) или организация (организации) (например, корпоративный попечитель), несущие ответственность за надзор за стратегическим направлением деятельности организации и обязательствами, связанными с подотчетностью организации. Это включает надзор за процессом финансовой отчетности. Для некоторых организаций в некоторых юрисдикциях лица, отвечающие за управление, могут включать управленческий персонал, например, исполнительных членов управляющего совета организации частного или государственного сектора или собственного менеджера.										
Угрозы	<i>Этот термин описан в параграфе 120.6 A3 и включает следующие категории:</i>  <table border="0" style="margin-left: 20px;"> <tr> <td><i>Личной заинтересованности</i></td> <td><i>120 .6 A3(a)</i></td> </tr> <tr> <td><i>Самоконтроля</i></td> <td><i>120.6 A3(b)</i></td> </tr> <tr> <td><i>Заступничества</i></td> <td><i>120.6 A3(c)</i></td> </tr> <tr> <td><i>Близкого знакомства</i></td> <td><i>120.6 A3(d)</i></td> </tr> <tr> <td><i>Запугивания</i></td> <td><i>120.6 A3(e)</i></td> </tr> </table>	<i>Личной заинтересованности</i>	<i>120 .6 A3(a)</i>	<i>Самоконтроля</i>	<i>120.6 A3(b)</i>	<i>Заступничества</i>	<i>120.6 A3(c)</i>	<i>Близкого знакомства</i>	<i>120.6 A3(d)</i>	<i>Запугивания</i>	<i>120.6 A3(e)</i>
<i>Личной заинтересованности</i>	<i>120 .6 A3(a)</i>										
<i>Самоконтроля</i>	<i>120.6 A3(b)</i>										
<i>Заступничества</i>	<i>120.6 A3(c)</i>										
<i>Близкого знакомства</i>	<i>120.6 A3(d)</i>										
<i>Запугивания</i>	<i>120.6 A3(e)</i>										
Период нахождения в должности	<i>Этот термин описан в параграфе R540.5.</i>										
Основополагающий предмет	Явление, которое измеряется или оценивается путем применения критериев.										



## СПИСКИ СОКРАЩЕНИЙ И СТАНДАРТОВ, НА КОТОРЫЕ ССЫЛАЕТСЯ КОДЕКС

### СПИСОК СОКРАЩЕНИЙ

Аббревиатура	Пояснение
Система гарантий	Международная система заданий по подтверждению достоверности информации
CoCo	Присяжные профессиональные бухгалтеры Канады Критерии контроля
COSO	Комитет спонсорских организаций Комиссии Тредвея
IAASB	Совет по международным стандартам аудита и подтверждения достоверности информации
IESBA	Международный совет по стандартам этики для бухгалтеров
IFAC	Международная федерация бухгалтеров
ISA	Международные стандарты аудита
ISAE	Международные стандарты по заданиям, обеспечивающим уверенность
ISQM	Международные стандарты по управлению качеством
ISRE	Международные стандарты по проведению обзорных проверок

### ПЕРЕЧЕНЬ СТАНДАРТОВ, НА КОТОРЫЕ ССЫЛАЕТСЯ КОДЕКС

Стандарт	Полное название
ISA 320	Существенность при планировании и проведении аудита
ISA 610 (пересмотренный 2013)	Использование работы внутренних аудиторов
ISAE 3000 (пересмотренный)	Задания по заверению, кроме аудита или обзорной проверки истории финансовой информации
ISQM 1	Управление качеством для фирм, выполняющих аудит или обзор финансовой отчетности, или другие задания по заверению или сопутствующим услугам
ISQM 2	Обзоры качества выполнения заданий
ISQM 2400 (пересмотренный)	Международные стандарты по обзорным проверкам

## ДАТА ВСТУПЛЕНИЯ В СИЛУ

За исключением следующих изменений, которые вступят в силу в декабре 2022 года, Кодекс является действующим.

- Изменения в положениях Кодекса, касающихся услуг по ведению бухгалтерского и налогового учёта (NAS) и комиссионных сборов, опубликованные на сайте IESBA в апреле 2021 года.
- Изменения, касающиеся объективности рецензента по качеству выполнения заданий (EQR) и других соответствующих рецензентов, опубликованные на сайте IESBA в январе 2021 года.
- Поправки к Кодексу, связанные с управлением качеством, которые были выпущены в результате доработки пакета стандартов по управлению качеством Международного совета по стандартам аудита и подтверждения качества (IAASB), опубликованного на сайте IESBA в апреле 2021 года.

Досрочное применение разрешено.

**ИЗМЕНЕНИЯ В КОДЕКСЕ - ПЕРЕСМОТР ОПРЕДЕЛЕНИЙ  
ОРГАНИЗАЦИЙ, ВКЛЮЧЕННЫХ В ПЕРЕЧЕНЬ, И  
ОРГАНИЗАЦИЙ, ПРЕДСТАВЛЯЮЩИХ  
ОБЩЕСТВЕННЫЙ ИНТЕРЕС  
СОДЕРЖАНИЕ**

**Раздел 400**

ПОСЛЕДУЮЩИЕ И СОГЛАСУЮЩИЕСЯ ПОПРАВКИ

**Раздел 300**

**Раздел 600**

**Глоссарий, включая список сокращений**

**ЧАСТЬ 4А - НЕЗАВИСИМОСТЬ ПРИ ПРОВЕДЕНИИ АУДИТА И ОБЗОРНЫХ ПРОВЕРОК**  
**РАЗДЕЛ 400**

**ПРИМЕНЕНИЕ КОНЦЕПТУАЛЬНОЙ ОСНОВЫ НЕЗАВИСИМОСТИ ПРИ ПРОВЕДЕНИИ АУДИТА И ОБЗОРНЫХ ПРОВЕРОК**

**Введение**

**Общее**

...

**Общественно значимые хозяйствующие субъекты**

*[Действующий параграф 400.8 будет заменен параграфом 400.8 ниже].*

400.8 Некоторые требования и материалы заявки, изложенные в данной части, применимы только к аудиту финансовой отчетности общественно значимых хозяйствующих субъектов, что отражает значительный общественный интерес к финансовому состоянию этих организаций в связи с потенциальным влиянием их финансового благополучия на заинтересованные стороны.

*[Параграфы 400.9 и 400.10 будут добавлены после параграфа 400.8].*

400.9 Факторы, которые следует учитывать при оценке степени общественного интереса к финансовому состоянию организации, включают:

- Характер бизнеса или деятельности, например, принятие финансовых обязательств перед населением в рамках основной деятельности организации.
- Является ли организация объектом регулятивного надзора, призванного обеспечить достоверность информации в том, что организация выполняет свои финансовые обязательства.
- Размер организации.
- Важность организации для сектора, в котором она работает, включая то, насколько легко ее можно заменить в случае финансового краха.
- Количество и характер заинтересованных сторон, включая инвесторов, клиентов, кредиторов и сотрудников.
- Потенциальное системное воздействие на другие сектора и экономику в целом в случае финансового краха предприятия.

400.10 Заинтересованные стороны возлагают повышенные надежды на независимость фирмы, выполняющей аудиторское задание для общественно значимого хозяйствующего субъекта в связи со значимостью общественного интереса к финансовому

## ИЗМЕНЕНИЯ В КОДЕКСЕ

состоянию организации. Цель требований и прикладных материалов для организаций, представляющих общественный интерес, описанных в параграфе 400.8, состоит в том, чтобы соответствовать этим ожиданиям, тем самым повышая доверие заинтересованных сторон к финансовой отчетности организации, которая может быть использована при оценке финансового состояния организации.

*[Существующие параграфы 400.9 - R400.14 (в редакции проекта NAS) будут перенумерованы в параграфы 400.11 - R400.16 соответственно].*

### **Требования и материалы заявки**

*[Параграфы R400.17 - R400.21 вместе с приведенным ниже заголовком будут добавлены после параграфа R400.16].*

### **Общественно значимые хозяйствующие субъекты**

**R400.17** Для целей настоящей части фирма должна рассматривать организацию как общественно значимый хозяйствующий субъект, если она относится к любой из следующих категорий:

- (a) Публично торгуемая организация;
- (b) Организация, одной из основных функций которой является прием вкладов от населения;
- (c) Организация, одной из основных функций которой является страхование населения; или
- (d) Организация, определенная в качестве таковой законом, постановлением или профессиональными стандартами для достижения цели, описанной в параграфе 400.10.

400.17 A1 Когда термины, отличные от термина «общественно значимый хозяйствующий субъект», применяются к организациям законом, нормативными актами или профессиональными стандартами для достижения цели, описанной в параграфе 400.10, такие термины рассматриваются как эквивалентные термины. Однако, если закон, нормативные акты или профессиональные стандарты определяют организации как «общественно значимые хозяйствующие субъекты» по причинам, не связанным с целью, описанной в параграфе 400.10, такое определение не обязательно означает, что такие организации являются общественно значимые хозяйствующие субъекты, для целей Кодекса.

**R400.18** При выполнении требования параграфа R400.17 фирма должна принимать во внимание более четкие определения, установленные законом, нормативными актами или профессиональными стандартами для категорий, указанных в параграфах R400.17 (a) - (c).

400.18 A1 Категории, изложенные в параграфе R400.17 (a) - (c), имеют широкое определение, и в них не учитывается размер или другие факторы, которые могут иметь значение в конкретной юрисдикции. Поэтому Кодекс предусматривает, что органы, ответственные за установление этических стандартов для профессиональных бухгалтеров, должны более четко определить эти категории, например, следующим образом:

- Ссылка на конкретные публичные рынки для торговли ценными бумагами.

- Ссылка на местный закон или нормативный акт, определяющий деятельность банков или страховых компаний.
- Включение исключений для конкретных типов организаций, таких как организация с взаимным владением.
- Установление критериев размера для определенных типов организаций.

400.18 A2

Параграф R400.17 (d) предполагает, что органы, ответственные за установление этических стандартов для профессиональных бухгалтеров, добавляют категории общественно значимых хозяйствующих субъектов, для достижения цели, описанной в параграфе 400.10, принимая во внимание факторы, подобные тем, которые изложены в параграфе 400.9. В зависимости от фактов и обстоятельств в конкретной юрисдикции, такие категории могут включать:

- Пенсионные фонды.
- Коллективные инвестиционные фонды.
- Частные организации с большим количеством заинтересованных сторон (помимо инвесторов).
- Некоммерческие организации или государственные структуры.
- Коммунальные услуги.

400.19 A1

Фирме рекомендуется определить, следует ли рассматривать другие общественно значимые хозяйствующие субъекты, для целей данной части. При принятии такого решения фирма может рассмотреть факторы, изложенные в параграфе 400.9, а также следующие факторы:

- Может ли организация стать общественно значимым хозяйствующим субъектом, в ближайшем будущем.
- Применяла ли фирма-предшественник в аналогичных обстоятельствах требования независимости для общественно значимых хозяйствующих субъектов, к данной организации.
- Применяла ли фирма в аналогичных обстоятельствах требования независимости для общественно значимых хозяйствующих субъектов, к другим организациям.
- Определена ли организация как не являющаяся общественно значимым хозяйствующим субъектом, в соответствии с законом, нормативными актами или профессиональными стандартами.
- Обращалась ли организация или другие заинтересованные стороны к фирме с просьбой применить к организации требования независимости для организаций, представляющих общественный интерес, и, если да, есть ли причины не удовлетворять эту просьбу.
- Механизмы корпоративного управления организации, например, отличаются ли лица, отвечающие за управление, от собственников или руководства.

## ИЗМЕНЕНИЯ В КОДЕКСЕ

*Публичное раскрытие информации - Применение требований независимости для общественно значимых хозяйствующих субъектов*

**R400.20** В соответствии с параграфом R400.21, если фирма применила требования независимости для общественно значимых хозяйствующих субъектов, как описано в параграфе 400.8, при проведении аудита финансовой отчетности организации, фирма должна публично раскрыть этот факт способом, который считается подходящим, с учетом времени и доступности информации для заинтересованных сторон.

**R400.21** В качестве исключения из параграфа R400.20 фирма может не делать такого раскрытия, если это приведет к раскрытию конфиденциальных будущих планов организации.

*[Действующий параграф R400.20 перенумерован в R400.22 и будет заменен параграфом R400.22 ниже].*

### **Связанные организации**

**R400.22** Согласно определению, заказчик аудиторских услуг, являющийся публично торгуемой организацией в соответствии с параграфами R400.17 и R400.18, включает все ее связанные организации. Для всех других организаций ссылки на заказчика аудиторских услуг в данной части включают связанные организации, над которыми клиент имеет прямой или косвенный контроль. Если аудиторская группа знает или имеет основания полагать, что отношения или обстоятельства, затрагивающие любое другое связанное предприятие клиента, имеют отношение к оценке независимости фирмы от клиента, аудиторская группа должна включить это связанное предприятие при выявлении, оценке и устранении угроз независимости.

**[Параграфы 400.23 - 400.29 намеренно оставлены пустыми].**

**ПОСЛЕДУЮЩИЕ И СООТВЕТСТВУЮЩИЕ  
ИЗМЕНЕНИЯ ЧАСТЬ 3 - ПРОФЕССИОНАЛЬНЫЕ  
БУХГАЛТЕРЫ В ПУБЛИЧНОЙ ПРАКТИКЕ**

**РАЗДЕЛ 300**

**ПРИМЕНЕНИЕ КОНЦЕПТУАЛЬНЫХ ОСНОВ -  
ПРОФЕССИОНАЛЬНЫЕ БУХГАЛТЕРЫ В ПУБЛИЧНОЙ  
ПРАКТИКЕ**

---

**Требования и материалы заявки**

---

**Оценка угроз**

---

*Рассмотрение новой информации или изменений в фактах и обстоятельствах*

---

*[Действующий параграф 300.7 А7 будет заменен параграфом 300.7 А7 ниже].*

300.7 А7 Примеры новой информации или изменений в фактах и обстоятельствах, которые могут повлиять на уровень угрозы, включают:

- При расширении объема профессиональной услуги.
- Когда клиент становится публично торгуемой компанией или приобретает другое подразделение.
- Когда фирма сливается с другой фирмой.
- Когда профессионального бухгалтера совместно нанимают два клиента и между ними возникает спор.
- Когда происходят изменения в личных или ближайших родственных отношениях профессионального бухгалтера.



**ЧАСТЬ 4А - НЕЗАВИСИМОСТЬ ПРИ ПРОВЕДЕНИИ АУДИТА И ОБЗОРНЫХ ПРОВЕРОК**

---

**РАЗДЕЛ 600**

**ПРЕДОСТАВЛЕНИЕ УСЛУГ ПО ВЕДЕНИЮ БУХГАЛТЕРСКОГО И НАЛОГОВОГО УЧЁТА ЗАКАЗЧИКУ АУДИТОРСКИХ УСЛУГ**

...

**Требования и материалы заявки**

**Общий**

...

*[Действующий параграф 600.7 А1 будет заменен параграфом 600.7 А1 ниже].*

*Риск принятия на себя управленческих обязанностей при оказании услуг по ведению бухгалтерского и налогового учёта*

600.7 А1 Когда фирма или сетевая фирма оказывает услуги по ведению бухгалтерского и налогового учета заказчику аудиторских услуг, не связанные с услугами по ведению бухгалтерского и налогового учёта, существует риск того, что фирма или сетевая фирма возьмет на себя ответственность за управление, если только фирма или сетевая фирма не убедится, что требования параграфа R400.16 были соблюдены.

*Выявление и оценка угроз*

Все заказчики аудиторских услуг

...

*[Действующий параграф 600.9 А2 будет заменен параграфом 600.9 А2 ниже].*

600.9 А2 Факторы, имеющие значение для выявления различных угроз, которые могут возникнуть в результате предоставления услуг по ведению бухгалтерского и налогового учёта заказчику аудиторских услуг, не связанных с предоставлением гарантий, и оценки уровня таких угроз, включают:

- Характер, объем, предполагаемое использование и цель услуги.
- Способ предоставления услуги, например, задействованный персонал и его местонахождение.
- Правовую и нормативную среду, в которой предоставляется услуга.
- Является ли клиент организацией, представляющей общественный интерес.
- Уровень компетентности руководства и сотрудников клиента в отношении вида предоставляемых услуг.
- Степень, в которой клиент определяет существенные вопросы суждения. (Ссылка: параграфы R400.15 - R400.16).

- Повлияет ли результат услуги на бухгалтерские записи или вопросы, отраженные в финансовой отчетности, по которым фирма будет выражать свое мнение, и если да, то:
  - Степень, в которой результат оказания услуги окажет существенное влияние на финансовую отчетность.
  - Степень субъективности, связанная с определением соответствующих сумм или режима для тех вопросов, которые отражены в финансовой отчетности.
- Характер и степень воздействия услуги, если таковое имеется, на системы, генерирующие информацию, составляющую значительную часть информации клиента:
  - Бухгалтерские записи или финансовые отчеты, по которым фирма будет выражать свое мнение.
  - Внутренний контроль над финансовой отчетностью.
- Степень доверия, которая будет возложена на результаты работы службы в рамках аудита.
- Плата, связанная с предоставлением услуги по ведению бухгалтерского и налогового учёта.

...

Предоставление советов и рекомендаций

*[Подпараграф (с) в действующем параграфе 600.17 будет заменен подпараграфом (а) ниже].*

**R600.17** В качестве исключения из параграфа R600.16 фирма или сетевая фирма может предоставлять советы и рекомендации заказчику аудиторских услуг, который является общественно значимым хозяйствующим субъектом, в отношении информации или вопросов, возникающих в ходе аудита, при условии, что фирма:

- (a) Не принимает на себя ответственность за управление (Ссылка: Параграфы R400.15 и R400.16); и
- (b) Применяет концептуальную основу для выявления, оценки и устранения угроз независимости, кроме угроз самоконтроля, которые могут возникнуть в результате предоставления такой консультации.

...

Соображения в отношении некоторых связанных предприятий

*[Действующий параграф 600.26 будет заменен параграфом 600.26 ниже].*

**R600.26** Данный раздел включает требования, запрещающие фирмам и сетевым фирмам оказывать определенные услуги по ведению бухгалтерского и налогового учёта заказчикам аудиторских услуг. В качестве исключения из этих требований и требований в

## ИЗМЕНЕНИЯ В КОДЕКСЕ

параграфе R400.15, фирма или сетевая фирма может принимать на себя обязанности по управлению или предоставлять определенные услуги по ведению бухгалтерского и налогового учёта, которые в противном случае были бы запрещены следующим связанным организациям клиента, по финансовой отчетности которого фирма будет выражать мнение:

- (a) Организация, которая имеет прямой или косвенный контроль над клиентом;
- (b) Организация, имеющая прямой финансовый интерес в клиенте, если эта организация имеет значительное влияние на клиента, и интерес в клиенте является существенным для такой организации; или
- (c) Организация, находящаяся под общим контролем с клиентом, при соблюдении всех следующих условий:
  - (i) Фирма или сетевая фирма не выражает мнение о финансовой отчетности связанного предприятия;
  - (ii) Фирма или сетевая фирма не принимает на себя ответственность за управление, прямо или косвенно, организацией, по финансовой отчетности которой фирма будет выражать свое мнение;
  - (iii) Услуги не создают угрозы самоконтроля; и
  - (iv) Фирма устраняет другие угрозы, возникающие при предоставлении таких услуг, которые не соответствуют приемлемому уровню.

...

## ПОДРАЗДЕЛ 601 – УСЛУГИ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА И БУХГАЛТЕРСКОГО ОБСЛУЖИВАНИЯ

...

### Требования и материалы заявки

...

#### Потенциальные угрозы, возникающие в связи с предоставлением услуг бухгалтерского учета и бухгалтерского обслуживания

...

*Заказчики аудиторских услуг, не являющиеся общественно значимыми хозяйствующими субъектами*

...

*[Действующий параграф 601.5 A2 будет заменен параграфом 601.5 A2 ниже].*

601.5 A2 Примеры услуг, которые могут рассматриваться как рутинные или механические, включают:

- Подготовка расчетов заработной платы или отчетов на основе данных, полученных от клиента, для утверждения и оплаты клиентом.
- Учет повторяющихся операций, суммы которых легко определяются из исходных документов или исходных данных, например, счета за коммунальные услуги, когда клиент определил или утвердил соответствующую классификацию счетов.
- Расчет амортизации по основным средствам, когда клиент определяет учетную политику и оценки срока полезного использования и остаточной стоимости.
- Проводка транзакций, закодированных клиентом, в главной книге.
- Проводка утвержденных клиентом записей в пробный баланс.
- Подготовка финансовой отчетности на основе информации в утвержденном клиентом пробном балансе и подготовка соответствующих примечаний на основе утвержденных клиентом записей.

Фирма или сетевая фирма может предоставлять такие услуги заказчикам аудиторских услуг, которые не являются общественно значимыми хозяйствующими субъектами, при условии, что фирма или сетевая фирма соблюдает требования параграфа R400.16, чтобы гарантировать, что она не берет на себя ответственность за управление в связи с предоставлением услуги, и требования параграфа R601.5 (b).

## ПОДРАЗДЕЛ 605 - УСЛУГИ ВНУТРЕННЕГО АУДИТА

...

### Требования и материалы заявки...

...

### Риск принятия на себя ответственности руководства при оказании услуг внутреннего аудита

*[Действующий параграф R605.3 будет заменен параграфом R605.3 ниже].*

**R605.3** Параграф R400.15 не позволяет фирме или сетевой фирме брать на себя ответственность за управление. При предоставлении услуг внутреннего аудита заказчику аудиторских услуг фирма должна быть уверена, что:

- (a) Клиент назначает соответствующий и компетентный ресурс, который отчитывается перед лицами, на которых возложена ответственность за:
  - (i) Несение постоянной ответственности за деятельность по внутреннему аудиту; и
  - (ii) Признание ответственности за разработку, внедрение, мониторинг и поддержание внутреннего контроля;
- (b) Клиент рассматривает, оценивает и утверждает объем, риск и частоту услуг внутреннего аудита;
- (c) Клиент оценивает адекватность услуг внутреннего аудита и выводы, сделанные в результате их выполнения;
- (d) Клиент оценивает и определяет, какие рекомендации, полученные в результате услуг внутреннего аудита, следует внедрить, и управляет процессом внедрения; и
- (e) Клиент отчитывается перед лицами, на которых возложена ответственность за управление, о существенных выводах и рекомендациях, полученных в результате услуг внутреннего аудита.

...

**ПОДРАЗДЕЛ 606 - УСЛУГИ СИСТЕМ  
ИНФОРМАЦИОННЫХ ТЕХНОЛОГИЙ**

...

**Требования и материалы заявки**

...

**Риск принятия на себя управленческой ответственности при предоставлении услуг ИТ-систем**

*[Действующий параграф R606.3 будет заменен параграфом R606.3 ниже].*

**R606.3** Параграф R400.15 не позволяет фирме или сетевой фирме брать на себя ответственность за управление. При предоставлении услуг по ИТ-системам заказчику аудиторских услуг фирма или сетевая фирма должна быть уверена, что:

- (a) Клиент признает свою ответственность за создание и мониторинг системы внутреннего контроля;
- (b) Клиент возлагает ответственность за принятие всех управленческих решений в отношении разработки и внедрения аппаратной или программной системы на компетентного сотрудника, предпочтительно из числа высшего руководства;
- (c) Клиент принимает все управленческие решения в отношении процесса проектирования и реализации;
- (d) Клиент оценивает адекватность и результаты разработки и внедрения системы; и
- (e) Клиент несет ответственность за эксплуатацию системы (аппаратного или программного обеспечения) и за данные, которые она использует или генерирует.

...

## ПОДРАЗДЕЛ 609 - УСЛУГИ ПО ПОДБОРУ ПЕРСОНАЛА

...

### Требования и материалы заявки

...

#### Риск принятия на себя управленческой ответственности при оказании рекрутинговых услуг

*[Действующий параграф R609.3 будет заменен параграфом R609.3 ниже].*

**R609.3** Параграф R400.15 запрещает фирме или сетевой фирме принимать на себя ответственность руководства. При оказании услуг по подбору персонала заказчику аудиторских услуг фирма должна быть уверена, что:

- (a) Клиент возлагает ответственность за принятие всех управленческих решений в отношении найма кандидата на должность на компетентного сотрудника, предпочтительно из числа высшего руководства; и
- (b) Клиент принимает все управленческие решения в отношении процесса найма, включая:
  - Определение пригодности потенциальных кандидатов и отбор подходящих кандидатов на должность.
  - Определение условий найма и согласование деталей, таких как зарплата, часы работы и другие компенсации.

ГЛОССАРИЙ, ВКЛЮЧАЯ СПИСКИ СОКРАЩЕНИЙ

---

[Существующие определения терминов «заказчик аудиторских услуг» и «общественно значимый хозяйствующий субъект» будут заменены определениями, приведенными ниже].

Заказчик аудиторских услуг

Организация, в отношении которой фирма выполняет аудиторское задание. Если клиент является публично торгуемой организацией в соответствии с параграфами R400.17 и R400.18, заказчик аудиторских услуг всегда включает его связанные организации. Если заказчик аудиторских услуг не является публично торгуемой организацией, заказчик аудиторских услуг включает те связанные организации, над которыми клиент имеет прямой или косвенный контроль. (См. также параграф R400.22.)

*В части 4А термин «заказчик аудиторских услуг» применяется в равной степени с термином «заказчик обзорной проверки».*

Общественно значимый хозяйствующий субъект

Для целей Части 4А организация является общественно значимым хозяйствующим субъектом, если она относится к любой из следующих категорий:

- (a) Публично торгуемая организация;
- (b) Организация, одной из основных функций которой является прием вкладов от населения;
- (c) Организация, одной из основных функций которой является страхование населения; или
- (d) Организация, определенная в качестве таковой законом, постановлением или профессиональными стандартами для достижения цели, описанной в параграфе 400.10.

Кодекс предусматривает возможность более четкого определения или дополнения категорий, как описано в параграфах 400.18 A1 и 400.18 A2.

[Существующее определение термина «котируемая компания», приведенное в Глоссарии, будет исключено].

[В Глоссарий будет добавлено определение термина «публично торгуемая организация», а также описание листинговой организации как примера публично торгуемой организации, приведенное ниже].

Публично торгуемая организация

Организация, выпускающая финансовые инструменты, которые могут быть переданы и обращаются на рынке через общедоступный рыночный механизм, в том числе путем листинга на фондовой

*Примером публично торгуемой организации является организация, зарегистрированная на бирже, как это определено соответствующим законом или нормативным актом о ценных бумагах.*



## ИЗМЕНЕНИЯ В КОДЕКСЕ

### **ДАТА ВСТУПЛЕНИЯ В СИЛУ**

Изменения, изложенные в Постановлении РПЕ, вступят в силу для аудита финансовой отчетности за периоды, начинающиеся 15 декабря 2024 года или после этой даты.

Досрочное применение будет разрешен



International  
Federation  
of Accountants®

529 Пятая авеню, Нью-Йорк, штат Нью-Йорк, 10017  
Т +1 (212) 286-9344 Ф +1 (212) 286-9570  
[www.ifac.org](http://www.ifac.org)  
ISBN 978-1-60815-508-8