330 Достаточность опыта 135
137
340 Финансовая 139
заинтересованность 142
350 Стимулы 148
ОПРЕДЕЛЕНИЯ
ДАТА ВСТУПЛЕНИЯ В СИЛУ

ПРЕДИСЛОВИЕ

Миссия Международной Федерации Бухгалтеров (МФБ), изложенная в ее Конституции, заключается во «всемирном развитии и усовершенствовании бухгалтерской профессии, руководствующейся гармонизированными стандартами с целью предоставления постоянных высококачественных услуг в интересах общества». Для выполнения этой миссии Правление МФБ создало Правление по Стандартам Этики для Бухгалтеров для разработки и публикации, от своего имени, стандартов этики и прочих положений для использования профессиональными бухгалтерами по всему миру.

Данный *Кодекс Этики Профессиональных Бухгалтеров* устанавливает этические требования для профессиональных бухгалтеров. Организация, входящая в МФБ, или фирма не может применять менее строгие стандарты, чем указанные в этом Кодексе. Но, если организация, входящая в МФБ, или фирма не может применять определенные части данного Кодекса в соответствии с законодательством или регулированием, они должны выполнять требования других статей данного Кодекса.

Некоторые юрисдикции могут предусматривать требования и руководства, отличные от требований данного Кодекса. Профессиональные бухгалтера должны знать об этих различиях и выполнять более строгие требования и руководства, если это не запрещено законодательством или регулированием.

ЧАСТЬ А ОБЩЕЕ ПРИМЕНЕНИЕ КОДЕКСА 13

Раздел 100 Введение и фундаментальные принципы 21

Раздел 110 Порядочность 22

Раздел 120 Объективность

Раздел 130 Профессиональная компетентность и должная тщательность 23

Раздел 140 Конфиденциальность 24

Раздел 150 Профессиональное поведение 27

РАЗДЕЛ 100

Введение и фундаментальные принципы

100.1 Отличительным признаком профессии бухгалтера является принятие ею ответственности за действия в интересах общества. Следовательно, ответственность **профессионального бухгалтера*** заключается не только в удовлетворении потребностей индивидуального клиента или работодателя. При осуществлении деятельности в интересах общества профессиональный бухгалтер должен соблюдать этические требования данного Кодекса.

100.2 Данный Кодекс состоит из трех частей. Часть А устанавливает фундаментальные принципы профессиональной этики для профессиональных бухгалтеров и концептуальную основу применения этих принципов. Концептуальная основа предоставляет руководство по фундаментальным этическим принципам. Профессиональные бухгалтера должны применять эту концептуальную основу для выявления угроз соответствию фундаментальным принципам, для оценки их значительности и, если эти угрозы отличаются, от угроз, **четко определенных как незначительные*** и менять меры предосторожности для их устранения или их снижения до приемлемо низкого уровня, при котором соответствие фундаментальным принципам не будет подвергаться риску.

100.3 Части Б и В показывают, как концептуальная основа должна применяться в определенных ситуациях. В них содержатся примеры мер предосторожности, которые могут быть полезными при рассмотрении угроз соответствия фундаментальным принципам, а также примеры ситуаций, в которых невозможно применить меры предосторожности, и, следовательно, нужно избегать отношения или действия, создающих угрозы. Часть Б применяется в отношении **публично практикующих профессиональных бухгалтеров*** Часть В применяется в отношении **профессиональных бухгалтеров, практикующих в бизнесе**. Публично практикующие профессиональные бухгалтера могут также применять руководства, содержащиеся в Части В, если они применимы к определенным обстоятельствам.

*См. Определения

Фундаментальные принципы

100.4 Профессиональный бухгалтер должен соблюдать следующие фундаментальные принципы.

(а) Порядочность

Профессиональный бухгалтер должен быть откровенен и честен во всех профессиональных и деловых отношениях.

(б) Объективность

Профессиональный бухгалтер не должен допускать предвзятости или небеспристрастности, конфликта интересов, оказания давления другими лицами с целью изменения профессионального или бизнес суждения.

(в) Профессиональная компетентность и должная тщательность

Профессиональный бухгалтер должен постоянно поддерживать профессиональные знания и навыки на уровне, достаточном для предоставления квалифицированных профессиональных услуг клиенту или работодателю, основываясь на текущих тенденциях в практике, законодательстве и методах работы. Профессиональный бухгалтер должен действовать старательно и в соответствии с применимыми техническими и профессиональными стандартами при предоставлении **профессиональных услуг .**

(г) Конфиденциальность

Профессиональный бухгалтер должен обеспечить сохранение конфиденциальности информации, полученной в результате профессиональных или деловых отношений, и, без соответствующих надлежащих полномочий, не должен раскрывать такую информацию третьим сторонам, за исключением случаев, в которых раскрытие такой информации продиктовано его юридическими или профессиональными правами или обязанностями. Конфиденциальная информация, полученная в результате профессиональных или деловых отношений, не должна использоваться в личных целях профессионального бухгалтера или третьих сторон.

(д) Профессиональное поведение

Профессиональный бухгалтер должен соблюдать соответствующее законодательство или регулирование, а также избегать любых действий, дискредитирующих профессию.

Каждый из этих фундаментальных принципов более подробно рассматривается в Разделах 110-150.

Подход в соответствии с концептуальной основой

100.5 Обстоятельства, в которых осуществляет свою деятельность профессиональный бухгалтер, могут вызвать специфические угрозы соответствию фундаментальным принципам. Невозможно определить каждую ситуацию, создающую такие угрозы, и определить надлежащие смягчающие меры. Кроме того, характер соглашений и назначения могут отличаться и соответственно могут существовать различные угрозы, требующие применения разных мер предосторожности. Концептуальная основа, требующая от профессионального бухгалтера определения, оценки и рассмотрения угрозы соответствию фундаментальным принципам более соответствует интересам общества, чем просто соответствует определенным правилам, которые могут подлежать арбитражу. Данный Кодекс представляет концептуальную основу, направленную на оказание содействия профессиональному бухгалтеру при определении, оценке и реагировании на угрозы соответствию фундаментальным принципам. Если выявленные угрозы отличаются от угроз, четко определенных как незначительные, профессиональный бухгалтер должен, где это применимо, применить меры защиты для устранения угроз или их снижения до приемлемого уровня, при котором соответствие фундаментальным принципам не будет подвергаться риску.

100.6 Профессиональный бухгалтер должен оценить все угрозы соответствию фундаментальным принципам в тех случаях, когда профессиональный бухгалтер знает или обоснованно предполагается, что он знает об обстоятельствах или отношения, которые могут подвергнуть риску соответствие фундаментальным принципам.

100.7 Профессиональный бухгалтер должен принимать во внимание как количественные, так и качественные факторы при рассмотрении значительности угрозы. Если профессиональный

бухгалтер не может применить надлежащие меры предосторожности, профессиональный бухгалтер должен отказаться или прекратить оказание специфических профессиональных услуг, или при необходимости отказаться от клиента (в случае публично практикующего профессионального бухгалтера) или организации-работодателя (в случае профессионального бухгалтера практикующего в бизнесе).

100.8 Профессиональный бухгалтер может неумышленно нарушить положения настоящего Кодекса. Непреднамеренное нарушение, в зависимости от характера и значительности вопроса, может и не подвергать риску соответствие фундаментальным принципам, в случае если при обнаружении нарушения, нарушение своевременно исправлено и были применены необходимые меры предосторожности.

100.9 Части Б и В этого Кодекса включают примеры, показывающие применение концептуальной основы. Примеры не являются и не должны рассматриваться как полный список всех обстоятельств, известных профессиональному бухгалтеру, которые могут создавать угрозы соответствию фундаментальным принципам. Следовательно, для профессионального бухгалтера не достаточно просто соблюдать требования представленных примеров: в отношении определенных обстоятельств, выявленных профессиональным бухгалтером, должна применяться концептуальная основа.

Угрозы и меры предосторожности

100.10 Соответствие фундаментальным принципам может подвержено риску множеством обстоятельств. Многие угрозы попадают под следующие категории:

(а) угроза собственной заинтересованности, которая может возникнуть в результате финансовой или прочей заинтересованности профессионального бухгалтера либо непосредственного или **близкого члена семьи** ;

(б) угроза самопроверки, которая может возникнуть, если прошлое суждение должно быть повторно оценено

См. Определения

профессиональным бухгалтером, несущим ответственность за это суждение;

(в) угроза необходимости в защите, которая может возникнуть, если профессиональный бухгалтер продвигает позицию или мнение до точки, в которой последующая объективность может быть подвергнута риску;

(г) угроза знакомства, которая может возникнуть, если, по причине близких отношений, профессиональный бухгалтер слишком симпатизирует интересам других лиц; и

(д) угроза запугивания, которая может возникнуть, если профессиональный бухгалтер не может объективно действовать по причине угроз, реальных или предполагаемых.

Части Б и В данного Кодекса содержат примеры обстоятельств, которые могут создавать определенные категории угроз для публично практикующих профессиональных бухгалтеров и для профессиональных бухгалтеров, практикующих в бизнесе, соответственно. Публично практикующие профессиональные бухгалтера также могут найти руководство Части В применимым к определенным обстоятельствам.

100.11 Меры предосторожности, которые могут устранить или снизить такие угрозы до приемлемого уровня, разделаются на две следующие категории:

(а) меры предосторожности, создаваемые профессией, законодательством или регулированием; и

(б) меры предосторожности в рабочей среде.

100.12 Меры предосторожности, создаваемые профессией, законодательством или регулированием, включают в себя, но не ограничиваются:

Требования в отношении образования, обучения и опыта для присоединения к профессии.

Требования по продолжающемуся профессиональному развитию.

Требования к корпоративному управлению.

Профессиональные стандарты.

Профессиональный или регулирующий мониторинг и дисциплинарные процедуры.

Внешние проверки, осуществляемые юридически уполномоченной третьей стороной, отчеты, декларации, сообщения или информация, подготовленная профессиональным бухгалтером.

100.13 Части Б и В данного Кодекса, соответственно, рассматривают меры защиты в рабочей среде для публично практикующих профессиональных бухгалтеров и профессиональных бухгалтеров, практикующих в бизнесе.

100.14 Некоторые меры защиты могут увеличить вероятность выявления или удержания от неэтичного поведения. Такие меры защиты, которые могут создаваться бухгалтерской профессией, законодательством, регулированием или организацией-работодателем, включают в себя, но не ограничиваются:

Эффективной, хорошо известной системой исков, используемой организацией-работодателем, профессией или регулирующим органом, которая позволяет коллегам, работодателям и членам общества обратить внимание на непрофессиональное или неэтичное поведение.

Четко определенной обязанностью отчитываться о нарушениях этических требований.

100.15 Характер мер предосторожности варьируется в зависимости от обстоятельств. При вынесении профессионального суждения профессиональный бухгалтер должен рассмотреть что, по мнению рассудительной и информированной третьей стороны, при условии ознакомления со всей соответствующей информацией, включая значительность угрозы и применяемые меры предосторожности, будет считаться неприемлемым.

Решение этических конфликтов

100.16 При оценке соответствия фундаментальным принципам профессиональному бухгалтеру может понадобиться устранить конфликт, возникающий при применении фундаментальных принципов.

100.17 При инициировании процесса формального или неформального устранения конфликта профессиональный бухгалтер должен

рассмотреть следующее, либо в отдельности, либо в совокупности, в процессе решения:

(а) соответствующие факты;

(б) этические вопросы;

(в) фундаментальные принципы, связанные с рассматриваемым вопросом;

(г) установленные внутренние процедуры; и

(д) альтернативные действия.

Рассмотрев эти вопросы, профессиональный бухгалтер должен определить надлежащие действия, согласующиеся с фундаментальными принципами. Профессиональный бухгалтер должен также учесть последствия каждого возможного варианта действий. Если вопрос остался нерешенным, профессиональный бухгалтер должен проконсультироваться с соответствующими лицами внутри **фирмы** или организации-работодателя для получения помощи в решении вопроса.

100.18 Если вопрос включает конфликт с организацией или конфликт внутри организации, также профессиональный бухгалтер должен рассмотреть необходимость получения консультаций у лиц, наделённых руководящими полномочиями в организации, например, у совета директоров или аудиторского комитета.

100.19 **В** лучших интересах профессионального бухгалтера задокументировать сущность вопроса и детали проведенных обсуждений или принятых решений при рассмотрении таких вопросов.

100.20 Если значительный конфликт не может быть решен, профессиональный бухгалтер может пожелать воспользоваться профессиональным советом от соответствующего профессионального органа или юридических советников и тем самым получить руководство по решению этических вопросов без нарушения конфиденциальности. Например, профессиональный бухгалтер может столкнуться с мошенничеством, представление отчета по которому может нарушить обязательство профессионального бухгалтера о соблюдении конфиденциальности. Профессиональный

См. Определения

бухгалтер должен рассмотреть необходимость получения юридической консультации с целью выявления требований по представлению данного отчета.

100.21 Если были исчерпаны все возможности, а этический конфликт остался нерешенным, профессиональный бухгалтер не должен, по мере возможности, оставаться ассоциированным с вопросом, создающим конфликт. Профессиональный бухгалтер может посчитать, что при сложившихся обстоятельствах, наиболее приемлемым будет отказаться от участия в **команде по проекту** или выполнения специфического соглашения, либо отказаться полностью от выполнения соглашения и уволиться из фирмы или организации-работодателя.

РАЗДЕЛ 110

Порядочность

110.1 Принцип порядочности накладывает обязательство на всех профессиональных бухгалтеров, в отношении откровенности и честности в профессиональных и деловых отношениях. Порядочность также предполагает справедливые взаимоотношения и достоверность.

110.2 Профессиональный бухгалтер не должен ассоциироваться с отчетами, декларациями, сообщениями или прочей информацией, если он считает, что информация:

(а) содержит существенно недостоверное или вводящее в заблуждение утверждение;

(б) содержит неправильно подготовленные утверждения или информацию;

(в) упускает или скрывает информацию, которая должна быть включена, если такое упущение или сокрытие может ввести в заблуждение.

110.3 Профессиональный бухгалтер не нарушит требования параграфа 110.2, если профессиональный бухгалтер представляет модифицированный отчет (заключение) по аспекту, описанному в параграфе 110.2.

РАЗДЕЛ 120

Объективность

120.1 Принцип объективности накладывает обязательство на всех профессиональных бухгалтеров не подвергать риску их профессиональное или деловое суждение по причине предвзятости или небеспристрастности, конфликта интересов или оказания давления другими лицами.

120.2 Профессиональный бухгалтер может столкнуться с ситуациями, которые могут повлиять на объективность. Не предоставляется практичным определить и прописать все такие ситуации. Необходимо избегать отношения, которые оказывают предвзятое или чрезмерное влияние на профессиональное суждение профессионального бухгалтера.

РАЗДЕЛ 130

Профессиональная компетентность и должная тщательность

130.1 Принцип профессиональной компетентности и должной тщательности накладывает следующие обязательства на профессиональных бухгалтеров:

(а) поддерживать профессиональные знания и навыки на уровне, достаточном для предоставления квалифицированных профессиональных услуг клиенту или работодателю; и

(б) действовать старательно в соответствии с применимыми техническими и профессиональными стандартами при предоставлении профессиональных услуг.

130.2 Компетентные профессиональные услуги предусматривают вынесение разумного суждения при применении профессиональных знаний и навыков в процессе предоставления таких услуг. Профессиональная компетентность может разделяться на две следующие фазы:

(а) достижение профессиональной компетентности; и

(б) поддержание профессиональной компетентности.

130.3 Поддержание профессиональной компетентности предусматривает постоянное изучение и понимание соответствующих технических профессиональных и деловых разработок. Продолжающееся профессиональное развитие развивает и поддерживает способности, позволяющие профессиональному бухгалтеру компетентно выполнять свою работу в профессиональной среде.

130.4 Должная тщательность предусматривает ответственность действовать старательно, основательно и своевременно в соответствии с требованиями задания.

130.5 Профессиональный бухгалтер должен удостовериться, что лица, работающие под его руководством и выполняющие профессиональные задания, прошли соответствующее обучение и действуют под надлежащим надзором.

130.6 При необходимости, профессиональный бухгалтер должен ознакомить клиентов, работодателей или прочих пользователей профессиональных услуг с ограничениями, присущими услугам, с целью избежания неправильной интерпретации выражения мнения как утверждения факта.

РАЗДЕЛ 140

Конфиденциальность

140.1 Принцип конфиденциальности накладывает обязательство на профессиональных бухгалтеров, воздерживаться от:

(а) раскрытия вне фирмы или организации-работодателя конфиденциальной информации, полученной в результате профессиональных и деловых отношений, без соответствующих надлежащих полномочий, за исключением случаев, в которых раскрытие такой информации продиктовано его юридическими или профессиональными правами или обязанностями; и

(б) использования конфиденциальной информации, полученной в результате профессиональных и деловых отношений, в личных целях или в целях третьих сторон.

140.2 Профессиональный бухгалтер должен соблюдать конфиденциальность даже в социальной среде. Профессиональный бухгалтер должен учитывать возможность неумышленного раскрытия информации, особенно в случаях связанных с длительными связями с деловым партнером либо близким или **непосредственным членом семьи.**

140.3 Профессиональный бухгалтер также должен соблюдать конфиденциальность информации, раскрытой потенциальным клиентом или работодателем.

140.4 Профессиональный бухгалтер должен также рассматривать необходимость соблюдения конфиденциальности информации внутри фирмы или организации-работодателе.

140.5 Профессиональный бухгалтер должен принять все разумные меры, чтобы удостовериться в том, что сотрудники, находящиеся под контролем профессионального бухгалтера, и лица, от которых были получены консультации и помощь, уважают обязательство профессионального бухгалтера по соблюдению конфиденциальности.

140.6 Принцип конфиденциальности должен соблюдаться даже после окончания отношений между профессиональным бухгалтером и клиентом или работодателем. Если профессиональный бухгалтер меняет работодателя или приобретает нового клиента, профессиональный бухгалтер имеет право использовать прошлый опыт. В тоже время, профессиональный

бухгалтер не должен использовать или раскрывать любую конфиденциальную информацию, либо приобретенную, либо полученную в результате профессиональных или деловых отношений.

140.7 Ниже перечислены обстоятельства, при которых профессиональный бухгалтер должен или может быть обязан раскрыть конфиденциальную информацию или при которых такое раскрытие может быть необходимо:

(а) раскрытие информации разрешено законодательством и санкционировано клиентом или работодателем;

(б) раскрытие требуется в соответствии с требованиями законодательства, например:

(i) при предъявлении документов или прочих форм доказательств в ходе судебных разбирательств; или

(и) при сообщении соответствующим уполномоченным органам о выявленных нарушениях законодательства; и

(в) Имеется профессиональная обязанность или право на раскрытие, в случаях, если не запрещено законом, с целью:

(i) выполнения требований проверки контроля качества, проводимой организацией-членом МФБ или профессиональной организацией;

(и) ответа на запрос или ответа в ходе расследования со стороны организации-члена МФБ или регулирующего органа;

(ш) защиты профессиональных интересов профессиональных бухгалтеров в ходе судебного разбирательства; или

(iv) соблюдения технических стандартов и этических требований.

140.8 При принятии решения о необходимости раскрытия конфиденциальной информации профессиональный бухгалтер должен рассмотреть следующие факторы:

(а) будут ли ущемлены интересы всех сторон, включая третьи стороны, чьи интересы также могут быть ущемлены, если клиент или работодатель согласятся на раскрытие информации профессиональным бухгалтером;

(б) известна ли и обоснована ли, в той мере, в какой это возможно, вся соответствующая информация; в случае неподтвержденных фактов, неполной информации или необоснованных заключений при определении типа необходимого раскрытия, если таковое вообще следует осуществлять, должно использоваться профессиональное суждение; и

(в) какого типа сообщение следует направить, и кому именно; в частности, профессиональный бухгалтер должен удостовериться в том, что стороны, которым адресуются сообщения, являются надлежащими получателями.

РАЗДЕЛ 150

Профессиональное поведение

150.1 Принцип профессионального поведения накладывает обязательство на профессиональных бухгалтеров по соблюдению соответствующего законодательства и регулирования, а также избеганию любых действий, которые могут дискредитировать профессию. Это включает в себя действия, которые разумная и информированная третья сторона, обладая всей соответствующей информацией, будет считать оказывающими негативное влияние на хорошую репутацию профессии.

150.2 В ходе маркетинга и продвижения себя и своей работы профессиональные бухгалтера не должны навлекать дурную славу на профессию. Профессиональные бухгалтера должны быть честным и правдивым и не должны:

(а) преувеличивать услуги, которые они могут предложить, квалификацию, которой они обладают, или полученный опыт, или

(б) делать дискредитирующие ссылки или необоснованные сравнения с работой других лиц.

ЧАСТЬ Б: ПУБЛИЧНО ПРАКТИКУЮЩИЕ ПРОФЕССИОНАЛЬНЫЕ БУХГАЛТЕРА

Раздел 200 Введение 29
Раздел 210 Профессиональное назначение 36
Раздел 220 Конфликт интересов 41
Раздел 230 Второе мнение 43
Раздел 240 Гонорары и прочие
типы вознаграждения Раздел 250 Маркетинг 47
профессиональных услуг Раздел 260 48
Подарки и знаки гостеприимства 49
Раздел 270 Хранение активов клиента 50
Раздел 280 Объективность — все услуги
Раздел 290 Независимость - соглашения о выражении уверенности

РАЗДЕЛ 200

Введение

200.1 Эта Часть Кодекса показывает как концептуальная основа, рассмотренная в Части А, должна применяться публично практикующими профессиональными бухгалтерами. Примеры, содержащиеся в следующих разделах, не являются и не должны рассматриваться как полный список всех обстоятельств, известных публично практикующему профессиональному бухгалтеру, которые могут создавать угрозы соответствия фундаментальным принципам. Следовательно, для публично практикующего профессионального бухгалтера недостаточно просто соблюдать требования представленных примеров: в отношении определенных обстоятельств, выявленных профессиональным бухгалтером, должна применяться концептуальная основа.

200.2 Публично практикующий профессиональный бухгалтер не должен участвовать в бизнесе, работе или деятельности, которая наносит вред или может нанести вред принципам порядочности, объективности или хорошей репутации профессии, что может привести к невозможности оказания профессиональных услуг.

Угрозы и меры предосторожности

200.3 Соблюдению фундаментальных принципов может угрожать множество обстоятельств. Многие угрозы попадают под следующие категории:

(а) собственная заинтересованность;

(б) самопроверка;

(в) необходимость в защите;

(г) знакомства; и

(д) запугивание.

Эти угрозы рассмотрены в Части А данного Кодекса.

Характер и значительность угроз может различаться в зависимости от того, возникли ли они в связи с оказанием услуг **клиенту, заказавшему аудит финансовой отчетности*,** либо

См. Определения

клиенту в соглашении о выражении уверенности*, заказавшему аудит нефинансовой отчетности, или клиенту в соглашении не связанном с выражением уверенности.

200.4 Примеры обстоятельств, которые могут создавать угрозы собственной заинтересованности для публично практикующих профессиональных бухгалтеров, включают в себя, но не ограничиваются:

Финансовым интересом* в клиенте или совместной с клиентом финансовой заинтересованностью.

Слишком большой зависимостью от гонораров клиента.

Тесными деловыми отношениями с клиентом.

Беспокойством о возможности потери клиента.

Возможностью последующего трудоустройства у клиента.

Условными гонорарами* в **соглашении о выражении уверенности*.**

В случае с клиентом в соглашении о выражении уверенности, займа, полученный от клиента или предоставленный клиенту или любого(-ому) из его директоров и должностных лиц.

200.5 Примеры обстоятельств, которые могут создавать угрозы самопроверки, включают в себя, но не ограничиваются:

Обнаружением значительных ошибок в ходе повторной оценки работы публично практикующего профессионального бухгалтера.

Представлением отчетности по функционированию финансовой системы, будучи вовлеченным в ее разработку или внедрение.

Подготовкой первичных данных, использованных для создания записей, являющихся предметом изучения в соглашении.

Наличием члена **команды по проекту по соглашению о выражении уверенности*,** который является, или недавно

См. Определения

был, **директором или должностным лицом*** этого клиента.

Наличием члена, команды по проекту по соглашению о выражении уверенности, который является, или недавно был, работником клиента на должности, предусматривающей возможность прямого или значительного влияния на предмет изучения в соглашении.

Оказанием услуг клиенту, которые напрямую влияют на предмет изучения в соглашении о выражении уверенности.

200.6 Примеры обстоятельств, которые могут создать угрозы необходимости в защите, включают в себя, но не ограничиваются:

Продвижением акций **котируемого субъекта** близким или непосредственным членом семьи сотрудника клиента, занимающим должность, предусматривающей возможность прямого или значительного влияния на предмет изучения в соглашении.

Бывший партнером фирмы, являющимся директором или должностным лицом клиента, или сотрудником занимающий должность, предусматривающим возможность прямого и значительного влияние на предмет изучения в соглашении.

Принятием подарков или использованием режима благоприятствования от клиента, если только их стоимость четко не определена как незначительная.

Долгими связями старшего персонала с клиентом в соглашении о выражении уверенности.

200.8 Примеры обстоятельств, которые могут создавать угрозы запугивания, включают в себя, но не ограничиваются:

Угрозами разрыва отношений или заменой со стороны клиента по выполняемому соглашению.

Угрозами судебных разбирательств.

Давлением с целью необоснованного уменьшения объема работ для снижения гонораров.

См. Определения

200.9 Публично практикующий профессиональный бухгалтер может также обнаружить, что специфические обстоятельства создали уникальные угрозы соответствию одному или более фундаментальному принципу. Такие уникальные угрозы не могут быть разделены на категории. Либо в профессиональных, либо в деловых отношениях публично практикующий профессиональный бухгалтер должен всегда учитывать возможность возникновения таких обстоятельств и угроз.

200.10 Меры предосторожности, которые могут устранить или уменьшить угрозы до приемлемого уровня попадают под две следующие категории:

(а) меры предосторожности, созданные профессией, законодательством или регулированием; и

(б) меры предосторожности в рабочей среде.

Примеры мер предосторожности, созданные профессией, законодательством или регулированием описаны в параграфе 100.12 Части А данного Кодекса.

200.11 В рабочей среде надлежащие меры предосторожности будут варьироваться в зависимости от обстоятельств. Меры защиты рабочей среды включают меры предосторожности, принимаемые на уровне фирмы и меры предосторожности, принимаемые для отдельного соглашения. Публично практикующий профессиональный бухгалтер должен вынести суждение для того, чтобы определить, как лучше поступить с выявленной угрозой. При вынесении суждения публично практикующий профессиональный бухгалтер должен принять во внимание мнение, которое может вынести разумная и информированная третья сторона, обладающая всей необходимой информацией, включая информацию по значительным угрозам и примененным мерам предосторожности, в отношении приемлемости суждения. На такое рассмотрение могут повлиять такие вопросы как значительность угрозы, характер соглашения и структура фирмы.

200.12 Меры предосторожности в рабочей среде, принимаемые на уровне фирмы, могут включать в себя:

Акцентирование внимания руководством фирмы на важности соблюдения фундаментальных принципов.

Создание руководством фирмы ожиданий того, что деятельность членов команды по соглашению о выражении уверенности будет осуществляться в интересах общества.

Политику и процедуры для внедрения и мониторинга контроля качества выполнения соглашений.

Задокументированную политику по выявлению угроз соблюдению фундаментальных принципов; оценку значительности этих угроз, определение и применение мер предосторожности для устранения или снижения угроз, отличных от угроз, четко определенных как незначительные, до приемлемого уровня.

Для фирм, выполняющих соглашения о выражении уверенности, задокументированную политику **независимости*** в отношении выявления угроз независимости; оценки значительности этих угроз, определения и применения мер предосторожности для устранения или снижения угроз, отличных от угроз, четко определенных как незначительные, до приемлемого уровня.

Задокументированную внутреннюю политику и процедуры, предусматривающие соблюдение фундаментальных принципов.

Политику и процедуры, направленные на выявление интересов и взаимоотношений между фирмой или членами команды по проекту и клиентами.

Политику и процедуры по мониторингу и, при необходимости, управлению зависимостью от доходов, полученных от одного клиента.

Использование других партнеров и команд по проектам, имеющих иные линии подчиненности внутри фирмы, при предоставлении услуг не связанных с выражением уверенности для клиента, который также является клиентом в соглашении о выражении уверенности.

Политику и процедуры, запрещающие лицам, не являющимися членами команды по проекту, оказывать несанкционированное влияние на результаты соглашения.

См. Определения

Своевременное представление информации всем партнерам и оперативным сотрудникам о политике и процедурах фирмы, включая информацию обо всех изменениях в них, а также проведение соответствующего обучения по этой политике и процедурам.

Назначение представителя старшего менеджмента ответственным за надзор за надлежащим функционирование системы контроля качества фирмы.

Информирование партнеров и оперативного персонала о тех клиентах в соглашениях о выражении уверенности и связанных субъектах, по отношению к которым они должны быть независимыми.

Дисциплинарный механизм для стимулирования соблюдения политики и процедур.

Опубликованную политику и процедуры предоставляющие возможность и стимулирующие сотрудников сообщать старшему звену руководства фирмы любые вопросы, связанные с соблюдением фундаментальных принципов, в отношении которых у сотрудников возникли сомнения.

200.13 Меры предосторожности в рабочей среде, принимаемые для отдельного соглашения, могут включать в себя:

Привлечение дополнительного профессионального бухгалтера для проверки выполненной работы или получения консультаций в случае необходимости.

Получение консультаций у независимой третьей стороны, такой как комитет независимых директоров, профессионального регулирующего органа или другого профессионального бухгалтера.

Обсуждение этических вопросов с представителями клиента, наделёнными руководящими полномочиями.

Представление лицам, наделённым руководящими полномочиями, информации о характере предоставляемых услуг и возможной суммы гонорара.

Привлечение другой фирмы для выполнения или повторного выполнения части соглашения.

Ротация старшего персонала в команде по проекту по соглашению о выражении уверенности.

200.14 В зависимости от характера соглашения, публично практикующий профессиональный бухгалтер может также полагаться на меры предосторожности, внедренные клиентом. В тоже время невозможно полагаться только на эти меры предосторожности для уменьшения угроз до приемлемого уровня.

200.15 Меры предосторожности в системе и процедурах клиента могут включать в себя:

Лица, отличные от руководства субъекта, одобряют или утверждают назначение клиентом публично практикующей фирмы для выполнения соглашения.

У клиента есть компетентные сотрудники, обладающие опытом и полномочиями для принятия управленческих решений.

У клиента есть внедренные внутренние процедуры, которые обеспечивают объективный выбор исполнителя по соглашениям не связанным с выражением уверенности.

У клиента есть структура корпоративного управления, которая обеспечивает надлежащий надзор и обмен информацией, по услугам предоставляемым фирмой.

РАЗДЕЛ 210

Профессиональное назначение

Принятие клиента

210.1 До принятия нового клиента публично практикующий профессиональный бухгалтер должен рассмотреть возможность того, что принятие клиента создаст угрозы соблюдению фундаментальных принципов. Потенциальные угрозы порядочности или профессиональному поведению могут возникнуть, например, по причине спорных вопросов, связанных с клиентом (его владельцами, руководством и деятельностью).

210.2 Вопросы, связанные с клиентом, в случае если они известны, которые могут создать угрозы соблюдению фундаментальных принципов, включают, например, участие клиента в незаконной деятельности (такой как отмывание денег), нечестность или сомнительную практику ведения бухгалтерского учета.

210.3 Значительность угроз должна быть оценена. Если выявленные угрозы отличаются от угроз, четко определенных как незначительные, то, по мере необходимости, должны рассматриваться и применяться меры предосторожности для устранения или уменьшения угроз до приемлемого уровня.

210.4 Надлежащие меры предосторожности могут включать изучение и понимание клиента, его владельцев, руководства субъекта, а также лиц наделённых руководящими полномочиями и деятельность клиента, или уверенность в выполнении клиентом обязательства усовершенствовать практику корпоративного управления или внутренний контроль.

210.5 Если не предоставляется возможным уменьшить угрозы до приемлемого уровня, публично практикующий профессиональный бухгалтер должен отказаться от принятия клиента.

210.6 Решения по принятию клиента должны периодически просматриваться при заключении последующих соглашений с клиентом.

Принятие соглашения

210.7 Публично практикующий профессиональный бухгалтер должен браться только за предоставление таких услуг, которые публично практикующий профессиональный бухгалтер может компетентно выполнить. До принятия соглашения об оказании услуг специфическому клиенту публично практикующий профессиональный бухгалтер должен рассмотреть возможность того, что принятие клиента создаст угрозы соблюдению фундаментальных принципов. Например, угроза собственной заинтересованности в отношении профессиональной компетентности и должной тщательности возникает в случае, если команда по проекту не является компетентной или не может приобрести знания и навыки, необходимые для надлежащего выполнения соглашения.

210.8 Публично практикующий профессиональный бухгалтер должен оценить значительность выявленных угроз и если они отличаются от угроз, четко определенных как незначительные, то по мере необходимости должны применяться меры предосторожности для устранения и уменьшения угроз до приемлемого уровня. Такие меры предосторожности могут включать:

Получение надлежащего понимания характера бизнеса клиента, сложности его деятельности, специфических требований соглашения и целей, характера и масштаба работы, которую необходимо выполнить.

Получение знания соответствующих отраслей или предметов изучения.

Обладание или получение опыта в отношении соответствующих требований по регулированию или отчетности.

Полное укомплектование команды по проекту сотрудниками, обладающими необходимой компетентностью.

Привлечение экспертов.

Согласование реальных сроков выполнения соглашения.

Соблюдение политики и процедур контроля качества, разработанных для предоставления разумной уверенности, в том, что специфическое соглашение принимается только

в том случае, когда оно может быть выполнено с достаточной компетентностью.

210.9 В случае, если публично практикующий профессиональный бухгалтер рассчитывает положиться на консультации или результаты работы эксперта, публично практикующий профессиональный бухгалтер должен оценить надежность таких консультаций или результатов работы. Публично практикующий профессиональный бухгалтер должен рассмотреть такие факторы как репутация, опыт, доступность ресурсов и применимые профессиональные и этические стандарты. Такая информация может быть получена исходя из опыта взаимоотношений с экспертом в прошлом или консультаций с другими лицами.

Изменения в профессиональном назначении

210.10 Публично практикующий профессиональный бухгалтер, которому делают предложение заменить другого публично практикующего профессионального бухгалтера, или который собирается участвовать в тендере на соглашение, в настоящее время выполняемое другим публично практикующим профессиональным бухгалтером, должен определить имеются ли причины, профессиональные или иные, не принимать соглашение, такие как обстоятельства, создающие угрозы соблюдению фундаментальных принципов. Например, может существовать угроза профессиональной компетентности и должной тщательности, если публично практикующий профессиональный бухгалтер примет соглашение до ознакомления со всеми связанными фактами.

210.11 Значительность угроз должна быть оценена. В зависимости от характера соглашения это может потребовать установления

контакта с **действующим бухгалтером** для установления фактов и обстоятельств, являющихся причиной предполагаемой замены, чтобы публично практикующий профессиональный бухгалтер мог принять решение о принятии соглашение. Например, очевидные причины изменений в назначении могут полностью не отражать все факты и могут указывать на разногласия с действующим бухгалтером, которые могут повлиять на решение о принятии назначения.

См. Определения

210.12 Действующий бухгалтер должен соблюдать конфиденциальность. Степень, в которой публично практикующий профессиональный бухгалтер может и должен обсуждать дела клиента с предполагаемым бухгалтером, будет зависеть от характера соглашения и от:

(а) того было ли получено на это разрешение клиента; или

(б) правовых или этических требований, которые касаются такого раскрытия информации и могут варьироваться в зависимости от страны.

210.13 В отсутствие специфических инструкций клиента действующий бухгалтер не должен выступать инициатором раскрытия информации о делах клиента. Обстоятельства, при которых может быть раскрыта конфиденциальная информация, описаны в Разделе 140 Части А данного Кодекса.

210.14 Если выявленные угрозы отличаются от угроз, четко определенных как незначительные, меры предосторожности должны рассматриваться и применяться по мере необходимости для устранения и уменьшения угроз до приемлемого уровня.

210.15 Такие меры предосторожности могут включать в себя:

Полное и свободное обсуждение дел клиента с действующим бухгалтером.

Запрос действующему бухгалтеру о представлении информации по фактам и обстоятельствам, о которых, по мнению действующего бухгалтера, предложенный бухгалтер должен знать до принятия решения о принятии соглашения.

При ответе на запросы по участию в тендере, указать в тендерном предложении, что до принятия соглашения потенциальный бухгалтер должен связаться с действующим бухгалтером и сделать запросы на наличие каких-либо профессиональных или иных причин, по которым соглашение не должно быть принято.

210.16 Публично практикующий профессиональный бухгалтер обычно должен получить разрешение клиента, желательно в письменном виде, начать обсуждение с действующим бухгалтером. Получив такое разрешение, действующий бухгалтер должен выполнять правовые и другие требования,

регулирующие такие запросы. В случае, когда действующий бухгалтер представляет информацию, она должна представляться честно и однозначно. Если потенциальный бухгалтер не может связаться с действующим бухгалтером, потенциальный бухгалтер должен попытаться получить информацию о возможных угрозах другими способами, такими как опросы третьих сторон или сбор и изучение информации о старшем руководстве субъекта или лицах, наделенных руководящими полномочиями.

210.17 Если угрозы не могут быть устранены или уменьшены до приемлемого уровня путем применения мер предосторожности, публично практикующий профессиональный бухгалтер должен отказаться от соглашения, за исключением случаев, когда можно удостовериться в необходимых фактах другими способами.

210.18 Публично практикующему профессиональному бухгалтеру может поступить предложение выполнить работу, являющуюся дополнительной по отношению к работе, выполняемой действующим бухгалтером. Такие обстоятельства могут создать потенциальные угрозы профессиональной компетентности и должной тщательности в связи, например, с отсутствием или ограниченностью информации. Меры предосторожности в отношении таких угроз включают в себя уведомление действующего бухгалтера о предлагаемой работе, что предоставит действующему бухгалтеру возможность поделиться любой соответствующей информацией, необходимой для надлежащего выполнения работы.

РАЗДЕЛ 220

Конфликт интересов

220.1 Публично практикующий профессиональный бухгалтер должен принять меры для выявления обстоятельств, которые могут вызвать конфликт интересов. Такие обстоятельства могут создать угрозы соблюдению фундаментальных принципов. Например, угрозы объективности могут возникнуть в случаях, когда публично практикующий профессиональный бухгалтер конкурирует с клиентом или имеет совместное предприятие или аналогичные соглашения с основным конкурентом клиента. Угроза объективности или конфиденциальности может также возникнуть в случае, если публично практикующий профессиональный бухгалтер предоставляет услуги клиентам, чьи интересы конфликтуют или клиенты находится в процессе разбирательств друг с другом в отношении определенного вопроса или операции.

220.2 Публично практикующий профессиональный бухгалтер должен оценить значительность угроз. Оценка включает рассмотрение, до принятия или продолжения либо отношений с клиентом, либо специфического соглашения, вопроса о том имеет ли публично практикующий профессиональный бухгалтер деловой интерес или отношения с клиентом или третьей стороной, которые могут создать угрозы. Если угрозы отличаются от угроз, четко определенных как незначительные, меры предосторожности должны рассматриваться и применяться по мере необходимости для устранения и уменьшения угроз до приемлемого уровня.

220.3 В зависимости от обстоятельств, вызывающих конфликт, меры предосторожности обычно должны предусматривать, чтобы публично практикующий профессиональный бухгалтер:

(а) уведомил клиента о деловых интересах фирмы или деятельности, которая может представлять конфликт интересов, и получил их согласие на действия, соответствующие таким обстоятельствам; или

(б) уведомил все известные связанные стороны о том, что публично практикующий профессиональный бухгалтер выступает от имени двух или более сторон в отношении вопроса, по которому их интересы вступают в конфликт, и получил их согласие на действия; или

(в) уведомил клиента о том, что публично практикующий профессиональный бухгалтер не выступает эксклюзивно для любого клиента при оказании предполагаемых услуг (например, в определенном секторе рынка или в отношении специфических услуг), и получил их согласие на действия.

220.4 Необходимо рассмотреть следующие меры предосторожности:

(а) использование различных команд по проектам; и

(б) процедуры для предотвращения доступа к информации (например, строгое физическое разделение таких команд, обеспечение конфиденциальности и предосторожности при обработке и хранении данных); и

(в) четкое руководство для членов команды по проекту по вопросам предосторожности и конфиденциальности; и

(г) использование соглашений о конфиденциальности, подписанных сотрудниками и партнерами фирмы; и

(д) регулярная проверка применения мер предосторожности должностными лицами, не участвовавшими в соответствующих соглашениях.

220.5 В случае, когда конфликт интересов создает угрозу одному или более фундаментальным принципам, включая объективность, конфиденциальность или профессиональное поведение, которые невозможно устранить или уменьшить до приемлемого уровня путем применения мер предосторожности публично практикующий профессиональный бухгалтер должен принять решение о невозможности принятия специфического соглашения или об отказе от одного или более конфликтующих соглашений.

220.6 В случае, когда публично практикующий профессиональный бухгалтер запросил согласие клиента на то, чтобы он оказывал услуги другой стороне (которая может являться, а может и не являться существующим клиентом) в отношении вопроса, по которому соответствующие интересы конфликтуют, и клиент не представил такое разрешение, публично практикующий профессиональный бухгалтер должен прекратить оказание услуг одной из сторон по вопросу, вызывающему конфликт интересов.

РАЗДЕЛ 230

Второе мнение

230.1 Ситуации, в которых публично практикующий профессиональный бухгалтер по прямому запросу или запросу от имени компании или субъекта, не являющегося существующим клиентом, должен представить второе мнение о применении стандартов бухгалтерского учета, аудита, отчетности и прочих стандартов или принципов в отношении специфических ситуаций или операций могут создать угрозы соблюдению фундаментальных принципов. Например, может существовать угроза профессиональной компетентности и должной тщательности при обстоятельствах, в которых второе мнение не базируется на тех же фактах, которые были представлены действующему бухгалтеру, или базируется на неадекватных доказательствах. Значительность угрозы зависит от обстоятельств запроса и других доступных фактов и допущений, связанных с вынесением профессионального суждения.

230.2 При получении предложения предоставить такое мнение публично практикующий профессиональный бухгалтер должен оценить значительность угроз и если они отличаются от угроз, четко определенных как незначительные, меры предосторожности должны рассматриваться и применяться по мере необходимости для устранения или снижения угроз до приемлемого уровня. Такие меры предосторожности могут включать запрос разрешения у клиента связаться с действующим бухгалтером, описание ограничений, присущих любому мнению при общении с клиентом, и представлении действующему бухгалтеру копии мнения.

230.3 Если компания или субъект, которым необходимо такое мнение, не разрешают связаться с действующим бухгалтерам публично практикующий профессиональный бухгалтер должен рассмотреть, учитывая все обстоятельства, вопрос о том насколько приемлемым будет предоставление такого мнения.

РАЗДЕЛ 240

Гонорары и прочие типы вознаграждения

240.1 При проведении переговоров по оказанию профессиональных услуг публично практикующий профессиональный бухгалтер может назвать любой разумный, на его взгляд, гонорар. Тот факт, что один публично практикующий профессиональный бухгалтер может рассчитать гонорар не меньшую сумму, чем другой не является сам по себе нарушающим этику. В тоже время могут существовать угрозы соблюдению фундаментальных принципов, возникающие в зависимости от уровня рассчитанных гонораров. Например, угрозы заинтересованности в отношении профессиональной компетентности и должной тщательности возникают, если рассчитанный гонорар настолько мал, что может быть сложно выполнить соглашение в соответствии с установленными техническими и профессиональными стандартами за эту сумму.

240.2 Значительность таких угроз зависит от таких факторов как уровень рассчитанных гонораров и услуги, по которым они были рассчитаны. В свете таких потенциальных угроз меры предосторожности должны рассматриваться и применяться по мере необходимости для устранения или уменьшения угроз до приемлемого уровня. Меры предосторожности, которые могут быть приняты, включают в себя:

Информирование клиента об условиях соглашения, в частности, о том, как рассчитывается гонорар и к каким услугам относится этот гонорар.

Выделение достаточного времени и назначение квалифицированного персонала для выполнения задачи.

240.3 Условные гонорары широко используются для определенных типов соглашений не связанных с выражением уверенности[1]. Они тоже могут создать угрозы соблюдению фундаментальных принципов при определенных обстоятельствах. Они могут создать угрозу собственной заинтересованности в отношении объективности. Значительность таких угроз зависит от факторов, включающих в себя:

---

[1] Условные гонорары по услугам, не связанным с выражением уверенности, предоставляемыми клиенту в соглашении о выражении уверенности, рассматриваются в Разделе 290 данной части Кодекса.

Характер соглашения. Сумму

возможных гонораров. Базу

расчета гонорара.

Возможность проверки результата операции независимой третьей стороной.

240.4 Значительность таких угроз должна оцениваться и, если она отличается от угроз, четко определенных как незначительные, меры предосторожности должны рассматриваться и применяться по мере необходимости для устранения или уменьшения угроз до приемлемого уровня. Такие меры предосторожности могут включать в себя:

Предварительное соглашение с клиентом в письменном виде в отношении базы расчета вознаграждения.

Раскрытие информации предполагаемым пользователям о проделанной работе, выполненной публично практикующим профессиональным бухгалтером, и базе расчета вознаграждения.

Политика и процедуры контроля качества.

Проверка работы, выполненной публично практикующим профессиональным бухгалтером, объективной третьей стороной.

240.5 При определенных обстоятельствах публично практикующий профессиональный бухгалтер может получить комиссионные за переадресацию или посредничество в связи с направлением клиента к третьему лицу. Например, в случае, когда публично практикующий профессиональный бухгалтер не предоставляет требуемые специфические услуги, гонорар может быть получен за переадресацию постоянного клиента к другому публично практикующему профессиональному бухгалтеру или другому эксперту. Публично практикующий профессиональный бухгалтер может получить комиссионные от третьей стороны (например, поставщика программного обеспечения) в связи с продажей товаров или оказанием услуг клиенту. Получение комиссионных за переадресацию или посредничество в связи с направлением клиента к третьему лицу может создать угрозу собственной заинтересованности в отношении объективности и профессиональной компетентности, а также должной тщательности.

240.6 Публично практикующий профессиональный бухгалтер может также выплатить третьей стороне комиссионные за переадресацию клиента, например, в случае, когда клиент остается клиентом другого публично практикующего профессионального бухгалтера, но требуется предоставление специфических услуг, не предоставляемых действующим бухгалтером. Выплата таких комиссионных за переадресацию может также создать угрозу заинтересованности в отношении объективности и профессиональной компетентности, а также должной тщательности.

240.7 Публично практикующий профессиональный бухгалтер не должен выплачивать или получать комиссионные за переадресацию или посредничество, если только публично практикующий профессиональный бухгалтер не установил меры предосторожности для устранения или уменьшения угроз до приемлемого уровня. Такие меры предосторожности могут включать в себя:

Раскрытие информации клиенту об условиях выплаты комиссионных за переадресацию другому профессиональному бухгалтеру за переадресованную работу.

Раскрытие информации клиенту об условиях получения комиссионных за переадресацию в связи с направлением клиента к другому публично практикующему профессиональному бухгалтеру.

Получение предварительного согласия от клиента в отношении комиссионных в связи с продажей третьей стороной товаров или оказанием услуг клиенту.

240.8 Публично практикующий профессиональный бухгалтер может купить всю или только часть другой фирмы, и по условиям покупки выплаты будут произведены физическим лицам, ранее владевшим фирмой или их наследникам или наследственной массе правопреемников. Такие выплаты не будут трактоваться как комиссионные за переадресацию или комиссионные за посредничество в связи с направлением клиента к третьему лицу в целях параграфов 240.5-240.7.

РАЗДЕЛ 250

Маркетинг профессиональных услуг

250.1 В случае, когда публично практикующий профессиональный бухгалтер продвигает новые услуги путем **рекламы** или других методов маркетинга, может существовать потенциальная угроза соблюдению фундаментальных принципов. Например, угроза собственной заинтересованности в отношении соблюдения принципа профессионального поведения возникает, если услуги, достижения или продукты продвигаются методом, не согласующимся с этим принципом.

250.2 Публично практикующий профессиональный бухгалтер не должен навлекать дурную славу на профессию при маркетинге профессиональных услуг. Публично практикующий профессиональный бухгалтер должен быть честным и правдивым и не должен:

излишне подчеркивать услуги, которые он может предложить, квалификацию, которой он обладает, или накопленный опыт, или

делать дискредитирующие ссылки на необоснованные сравнения с работой других лиц.

Если публично практикующий профессиональный бухгалтер сомневается по поводу разумности предполагаемой формы рекламы или маркетинга, то публично практикующий профессиональный бухгалтер должен проконсультироваться с соответствующим профессиональным органом.

См. Определения

РАЗДЕЛ 260

Подарки и знаки гостеприимства

260.1 Клиент может предложить подарки и проявить знаки гостеприимства публично практикующему профессиональному бухгалтеру, или его/ее непосредственным или близким членам семьи. Такое предложение обычно создает угрозы соблюдению фундаментальных принципов. Например, угроза собственной заинтересованности в отношении объективности может возникать, в случае если подарок от клиента был принят; угроза запугивания в отношении объективности может возникнуть по причине возможности огласки такого предложения.

260.2 Значительность таких угроз зависит от характера, масштаба и назначения предложения. Если был сделан подарок или проявлены знаки гостеприимства, которые разумная и информированная сторона, обладая всей соответствующей информацией, четко определит как незначительные, публично практикующий профессиональный бухгалтер может заключить, что предложение было сделано в ходе обычной деятельности без особого намерения повлиять на принятие решения или получить информацию. В таких случаях публично практикующий профессиональный бухгалтер делает вывод о том, что не существует значительных угроз соблюдению фундаментальных принципов.

260.3 Если оцененные угрозы отличаются от угроз, четко определенных как незначительные, меры предосторожности должны применяться по мере необходимости для устранения или уменьшения угроз до приемлемого уровня. Если угрозы не могут быть устранены или уменьшены до приемлемого уровня путем применения мер предосторожности, публично практикующий профессиональный бухгалтер не должен принимать такое предложение.

РАЗДЕЛ 270

Хранение активов клиента

270.1 Публично практикующий профессиональный бухгалтер не должен хранить денежные средства или другие активы клиента, если только это не разрешено законом и, если это разрешено, то осуществлять это хранение в соответствии с дополнительными правовыми требованиями, применяемыми в отношении публично практикующих профессиональных бухгалтеров, хранящих такие активы.

270.2 Хранение активов клиента создает угрозы соблюдению фундаментальных принципов; например, существует угроза собственной заинтересованности в отношении профессионального поведения и объективности при хранении активов клиента. Для обеспечения мер предосторожности в отношении таких угроз публично практикующий профессиональный бухгалтер, хранящий денежные средства (или прочие активы), принадлежащие другим, должен:

(а) хранить такие активы отдельно от личных активов или активов фирмы; и

(б) использовать такие активы только в целях, для которых они предназначены; и

(в) всегда быть готовым отчитаться по этим активам, всем доходам, дивидендам или полученному приросту стоимости перед лицами, уполномоченными вести такой учет; и

(г) соблюдать все надлежащее законодательство и регулирование по хранению и учету таких активов.

270.3 Кроме того, публично практикующий профессиональный бухгалтер должен знать об угрозах соблюдению фундаментальных принципов по причине возможной связи с такими активами, например в случае, если активы получены от незаконной деятельности, такой как отмывание денег. В ходе выполнения процедур по принятию клиента и соглашения об оказании таких услуг публично практикующие профессиональные бухгалтера должны запросить информацию об источниках таких активов и должны рассмотреть свои правовые обязательства. Они также могут рассмотреть вопрос о необходимости получения юридической консультации.

РАЗДЕЛ 280 Объективность - все услуги

280.1 Публично практикующий профессиональный бухгалтер при оказании профессиональных услуг должен рассмотреть возможность существования, каких либо угроз соблюдению фундаментальных принципов в отношении объективности, возникающих по причине наличия заинтересованности в, или отношений с, клиентом или директорами, должностными лицами или сотрудниками. Например, угроза знакомства в отношении объективности может возникнуть в связи с семейными, близкими личными или деловыми отношениями.

280.2 Публично практикующий профессиональный бухгалтер, предоставляющий услуги о выражении уверенности, должен быть независимым в отношении клиента в соглашении о выражении уверенности. Независимость мнения и независимость в действиях необходимы для того, чтобы публично практикующий профессиональный бухгалтер мог вынести заключение и чтобы было видно, что это заключение сделано без предвзятого отношения, конфликта интересов или ненадлежащего влияния других лиц. Раздел 290 предоставляет специфическое руководство по требованиям независимости в отношении публично практикующих профессиональных бухгалтеров при выполнении соглашения о выражении уверенности.

280.3 Существование угроз в отношении объективности при предоставлении профессиональных услуг зависит от специфических обстоятельств соглашения и характера работ, выполняемых публично практикующим профессиональным бухгалтером.

280.4 Публично практикующий профессиональный бухгалтер должен оценить значительность выявленных угроз и, если они отличаются от угроз, четко определенных как незначительные, меры предосторожности должны рассматриваться и применяться по мере необходимости для устранения или уменьшения угроз до приемлемого уровня. Такие меры предосторожности могут включать в себя:

Отказ участия в команде по проекту.

Процедуры надзора.

Прекращение финансовых или деловых отношений, создающих угрозы.

Обсуждение вопроса с вышестоящим руководством фирмы.

Обсуждение вопроса с представителями клиента, наделёнными руководящими полномочиями.

РАЗДЕЛ 290

Независимость - соглашения о выражении уверенности

290.1 В интересах общества и, соответственно, по требованиям данного Кодекса, в соглашении о выражении уверенности **члены команд по проекту по соглашению о выражении уверенности*,** фирмы и, если применимо, **сетевые фирмы*** должны быть независимыми от клиентов в соглашениях о выражении уверенности.

290.2 Соглашения о выражении уверенности разработаны для того, чтобы предполагаемые пользователи могли полагаться на результаты оценки или измерения предмета изучения на соответствие установленным критериям. Международная Основа Соглашений о Выражении Уверенности (Основа Выражения Уверенности), опубликованная Правлением по Международным Стандартам Аудита и Выражения Уверенности, описывает элементы и цели соглашения о выражении уверенности, а также определяет соглашения, в отношении которых могут применяться Международные Стандарты Аудита (МСА), Международные Стандарты Соглашений по Обзору (МССО) и Международные Стандарты Соглашений о Выражении Уверенности (МССВУ). Для получения информации об элементах и целях соглашения о выражении уверенности необходимо обращаться к Основе по Выражению Уверенности.

290.3 Как указано далее в Основе Выражения Уверенности в соглашениях о выражении уверенности публично практикующий профессиональный бухгалтер выносит заключение, предназначенное для увеличения уверенности предполагаемого пользователя, отличного от ответственной стороны, в результатах оценки или измерения предмета изучения на соответствие с установленным критериям.

290.4 Результат оценки или измерения предмета изучения является информацией, получаемой при применении критериев в отношении предмета изучения. Термин «информация о предмете изучения» используется для обозначения результатов оценки или измерения предмета изучения. Например:

Признание, оценка, представление и раскрытие, представленные в **финансовой отчетности*** (информация о предмете изучения), получаемые при применении основы представления финансовой отчетности по признанию, оценке, представлению и раскрытиям, такой как Международные Стандарты Финансовой Отчетности, (критерий) к финансовому положению субъекта, финансовым результатам и движению денежных средств (предмет изучения).

Утверждение об эффективности внутреннего контроля (информация о предмете изучения), возникающее при применении основы по оценке эффективности внутреннего контроля, такой как КСО [2] или КоКо [3] , (критерий) к внутреннему контролю, процессу (предмет изучения).

290.5 Соглашения о выражении уверенности могут основываться на утверждениях или являться соглашениями о прямой отчетности. В обоих случаях они предполагают участие трех отдельных сторон: публично практикующего профессионального бухгалтера, ответственной стороны и предполагаемого пользователя.

290.6 В соглашении о выражении уверенности, основанном на утверждении и включающем в себя **соглашения об аудите финансовой отчетности*,** оценка или измерение предмета изучения выполняется ответственной стороной, и информация по предмету изучения выражается ответственной стороной в виде утверждения, доступного для предполагаемых пользователей.

290.7 В соглашении о выражении уверенности о прямой отчетности, публично практикующий профессиональный бухгалтер либо непосредственно выполняет оценку или измерение предмета изучения, либо получает представление от ответственной стороны, которая выполняла оценку или измерение, и которое не было доступно для предполагаемых пользователей. Информация

См. Определения

«Внутренний контроль - Единая основа» Комитет Спонсорских Организаций Комиссии Джеймса Тредуэя.

«Руководство по оценке контроля — Принципы КоКо» Критерии Совета по контролю, Канадский Институт Дипломированных Бухгалтеров.

о предмете изучения представляется предполагаемым пользователям в отчете (заключении) о выражении уверенности.

290.8 Независимость предусматривает:

Независимость мнения

Умонастроение, позволяющее выразить мнение без давления, компрометирующего профессиональное суждение, что позволяет соблюдать честность, объективность и профессиональный скептицизм.

Независимость в действиях

Избежание фактов и обстоятельств настолько значительных, что разумная и информированная третья сторона, обладающая всей соответствующей информацией, включая все меры предосторожности, может сделать вывод, что порядочность, объективность и профессиональный скептицизм фирмы или члена команды по проекту по соглашению о выражении уверенности были скомпрометированы.

290.9 Использование слова «независимость» по своему усмотрению может привести к недопониманию. Само по себе слово может привести проверяющих к предположению, что лицо, выносящее профессиональное суждение, должно быть свободно от всех экономических, финансовых и прочих отношений. Это невозможно, так как каждый член общества имеет отношения с другими. Поэтому, должна оцениваться значительность экономических, финансовых и прочих отношений в свете того, что разумная и информированная третья сторона, обладая всей соответствующей информацией, будет считать неприемлемым.

290.10 В связи с тем, что может существовать множество разных обстоятельств или комбинаций обстоятельств невозможно определить каждую ситуацию, создающую угрозы независимости и определить надлежащие смягчающие действия, которые должны быть предприняты. Кроме того, характер соглашений о выражении уверенности может отличаться и, следовательно, могут существовать различные угрозы, требующие применения разных мер предосторожности. Концептуальная основа, требующая от фирм и членов команд по проектам по соглашениям о выражении уверенности определения, оценки и рассмотрения угроз независимости, а не просто соблюдения ряда специфических правил, которые могут подлежать арбитражу, соответственно служит интересам общества.

Концептуальный подход к независимости

290.11 Члены команд по проектам по соглашениям о выражении уверенности, фирмы или сетевые фирмы должны применять концептуальную основу, описанную в Разделе 100, к определенным обстоятельствам. В дополнение к выявленным отношениям между фирмой, сетевыми фирмами, членами команды по проекту по соглашению о выражении уверенности и клиентом в соглашении о выражении уверенности, необходимо рассмотреть вопрос о том, что могут ли отношения между лицами вне команды по проекту по соглашению о выражении уверенности и клиентом в соглашении о выражении уверенности создать угрозы независимости.

290.12 Примеры, представленные в этом разделе, иллюстрируют применение концептуальной основы и не представляют собой и не должны трактоваться, как полный лист всех обстоятельств, которые могут создать угрозы независимости. Следовательно, недостаточно, чтобы члены команды по проекту по соглашению о выражении уверенности, фирма или сетевая фирма просто соблюдали требования представленных примеров, таким образом, в отношении определенных обстоятельств, с которыми они могут столкнуться, должна применяться концептуальная основа.

290.13 Характер угроз независимости и применяемых мер предосторожности, необходимых для устранения или уменьшения угроз до приемлемого уровня, различается в зависимости от характеристик отдельных соглашений о выражении уверенности: является ли соглашение соглашением об аудите финансовой отчетности или другим типом соглашения о выражении уверенности; а в последнем случае и от цели, информации о предмете изучения и предполагаемых пользователей отчета. Фирма должна оценить соответствующие обстоятельства, характер соглашения о выражении уверенности и угрозы независимости в процессе решения о принятии или продолжении соглашения, а также характер необходимых мер предосторожности и решения в отношении зачисления определенных лиц в члены команды по проекту по соглашению о выражении уверенности.

Соглашения о выражении уверенности, основанные на утверждениях

Соглашения об аудите финансовой отчетности

290.14 Большое количество потенциальных пользователей заинтересовано в результатах соглашений об аудите финансовой отчетности, следовательно, помимо независимости мнения также очень важна независимость действий. Соответственно, в отношении клиентов, заказавших аудит финансовой отчетности, члены команды по проекту по соглашению о выражении уверенности, фирма или сетевая фирма должны быть независимыми в отношении клиента, заказавшего аудит финансовой отчетности. Такие требования независимости включают запрещение определенных отношений между членами команды по проекту по соглашению о выражении уверенности и директорами, должностными лицами и сотрудниками клиента, занимающими должности, предусматривающие возможность оказания прямого и значительного влияния на информацию о предмете изучения (финансовую отчетность). Также нужно рассмотреть вопрос о том, что создают ли отношения с сотрудниками клиента, занимающими должности, предусматривающие возможность оказания прямого и значительного влияния на предмет изучения (финансовое положение, финансовые результаты и движение денежных средств), угрозы независимости.

Прочие соглашения о выражении уверенности, основанные на утверждениях

290.15 В соглашениях о выражении уверенности, основанных на утверждениях, в случае, когда клиент не заказывал аудит финансовой отчетности, члены команды по проекту по соглашению о выражении уверенности и фирма должны быть независимыми в отношении клиента в соглашении о выражении уверенности (ответственная сторона, отвечающая за информацию о предмете изучения, также может отвечать за предмет изучения). Такие требования о независимости включают запрещение определенных отношений между членами команды по проекту по соглашению о выражении уверенности и директорами, должностными лицами и сотрудниками клиента, занимающими должности, предусматривающие возможность оказания прямого и значительного влияние на информацию о предмете изучения.

Также, необходимо рассмотреть возможность возникновения угроз независимости в результате отношений с сотрудниками клиента, занимающими должности, предусматривающие возможность оказания прямого и значительного влияние на предмет изучения соглашения. Кроме того, нужно рассмотреть любые угрозы, которые по обоснованному мнению фирмы могут возникнуть из-за интересов и отношений в связи с тем, что она является сетевой фирмой.

290.16 В большинстве соглашений о выражении уверенности, основанных на утверждениях и не являющихся соглашениями об аудите финансовой отчетности, ответственная сторона отвечает и за информацию о предмете изучения и за предмет изучения. Однако в некоторых соглашениях ответственная сторона может и не отвечать за предмет изучения. Например, в случае, когда публично практикующий профессиональный бухгалтер привлекается для выполнения соглашения о выражении уверенности в отношении отчета, подготовленного экологическим консультантом, по устойчивому развитию и выполнению требований компанией для предполагаемых пользователей, экологический консультант является ответственной стороной, отвечающей за информацию о предмете изучения, но компания отвечает за предмет изучения (деятельность по устойчивому развитию и выполнению требований).

290.17 В тех соглашениях о выражении уверенности, основанных на утверждениях, которые не являются соглашениями об аудите финансовой отчетности, и в случае, когда ответственная сторона отвечает за информацию о предмете изучения, но не отвечает за предмет изучения, члены команды по проекту по соглашению о выражении уверенности и фирма должны быть независимы в отношении стороны, отвечающей за информацию о предмете изучения (клиент в соглашении о выражении уверенности). Кроме того, необходимо рассмотреть угрозы, которые, по обоснованному мнению фирмы, могут возникнуть из-за интересов и отношений между членами команды по проекту по соглашению о выражении уверенности, фирмой, сетевой фирмой и стороной, отвечающей за предмет изучения.

Соглашения о выражении уверенности о прямой отчетности

290.18 В соглашении о выражении уверенности прямой отчетности команда по проекту по соглашению и фирма должны быть

независимыми в отношении клиента в соглашении о выражении уверенности (сторона, отвечающая за предмет изучения).

Отчеты (заключения) ограниченные в использовании

290.19 В случае с отчетом (заключением) о выражении уверенности в отношении клиента, заказавшего аудит нефинансовой отчетности, ограниченного в использовании несколькими пользователями, предполагается, что пользователи отчета (заключения) получили определенные знания о целях, информации о предмете изучения и ограничениях по отчету в ходе их участия в установлении характера и масштаба инструкций, полученных фирмой в связи с предоставлением услуг, включая критерии, по которым оценивается или измеряется предмет изучения. Это знание и возможности фирмы информировать о мерах предосторожности всех пользователей отчета увеличивает эффективность мер предосторожности в отношении независимости в действиях. Эти обстоятельства могут учитываться фирмой при оценке угроз независимости и рассмотрении установленных мер предосторожности, необходимых для устранения или снижения угроз до приемлемого уровня. Как минимум необходимо применять положения этого раздела при оценке независимости членов команды по проекту по соглашению о выражении уверенности, а также их непосредственных и близких членов семьи. И, если фирма имеет существенную финансовую заинтересованность, косвенную или прямую, в клиенте в соглашении о выражении уверенности, то возникшая угроза собственной заинтересованности будет настолько значительной, что никакие меры предосторожности не могут уменьшить угрозы до приемлемого уровня. Также возможно будет достаточно рассмотреть в небольшом объеме угрозы, которые могут возникнуть из-за интересов и отношений в связи с тем, что она является сетевой фирмой.

Многочисленные ответственные стороны

290.20 В некоторых соглашениях о выражении уверенности, вне зависимости от того основаны ли они на утверждениях или являются соглашениями о прямой отчетности, и которые не являются соглашениями об аудите финансовой отчетности, может быть несколько ответственных сторон. В таких соглашениях, при определении необходимости применения положений данного раздела в отношении каждой ответственной

стороны, фирма должна учитывать то, что заинтересованность или отношения между фирмой или членом команды по проекту по соглашению о выражении уверенности и определенной ответственной стороной может создать угрозу независимости, отличающуюся от угрозы, четко определенной как незначительная в контексте информации по предмету изучения. Это учитывает следующие факторы:

- существенность информации о предмете изучения (или предмету изучения), за которую отвечает ответственная сторона; и
- степень интересов общественности в отношении соглашения.

Если фирма определила, что угроза независимости, возникшая по причине такого интереса или отношений с определенной ответственной стороной, является чётко определённой как незначительная, не обязательно применять все положения данного раздела в отношении этой ответственной стороны.

Прочие вопросы

290.21 Угрозы и меры предосторожности, описанные в данном разделе, обычно обсуждаются в контексте интересов и отношений между фирмой, сетевыми фирмами, членами команды по проекту по соглашению о выражении уверенности и клиентом в соглашении о выражении уверенности. В случае клиента, заказавшего аудит финансовой отчетности и являющегося котируемым субъектом, фирма, или любые сетевые фирмы, должна рассмотреть заинтересованность и отношения в отношении связанных с этим клиентом субъектов. В идеале эти субъекты, а также интересы и отношения должны быть выявлены заранее. По всем другим клиентам в соглашениях о выражении уверенности, в случае, когда у команды по проекту по соглашению о выражении уверенности

имеются причины считать, что **связанный субъект** такого клиента должен учитываться при оценке независимости фирмы в отношении клиента, команда по проекту по соглашению о выражении уверенности должна рассмотреть этот связанный субъект при оценке независимости и применении надлежащих мер предосторожности.

См. Определения

290.22 Оценка угроз независимости и последующие действия должны подтверждаться доказательствами, полученными до принятия соглашения, а также в ходе его выполнения. Обязательство по проведению такой оценки и выполнению определенных действий возникает в случае, когда фирма, сетевая фирма или член команды по проекту по соглашению о выражении уверенности знает или обоснованно предполагается, что он может знать об обстоятельствах или отношениях, которые могут скомпрометировать независимость. Могут иметь место случаи, когда фирма, сетевая фирма или отдельное лицо неумышленного нарушают положения этого раздела. Если такое нарушение произошло и было непреднамеренным, то обычно это не компрометирует независимость в отношении клиента в соглашении о выражении уверенности при условии того, что у фирмы есть политика и процедуры контроля качества для обеспечения независимости и что сразу же после обнаружения нарушение было устранено и любые необходимые меры предосторожности были применены.

290.23 В этом разделе упоминались значительные и чётко определённые как незначительные угрозы при оценке независимости. При рассмотрении значительности любого вопроса нужно учитывать и количественные, и качественные факторы. Вопрос должен считаться чётко определённым как незначительный, только если он носит тривиальный и несущественный характер.

Цели и структура данного раздела

290.24 Цель данного раздела заключается в оказании содействия фирме и членам команды по соглашению о выражении уверенности в:

(а) выявлении угроз независимости;

(б) определении того являются ли эти угрозы чётко определёнными как незначительные; и

(в) в случае если угрозы не являются чётко определёнными как незначительные, в определении и применении надлежащих мер предосторожности для устранения или уменьшения угроз до приемлемого уровня.

Необходимо всегда принимать во внимание то, что разумная и информированная третья сторона, обладая всей

соответствующей информацией, включая применяемые меры предосторожности, сочтет неприемлемым. В ситуациях, когда невозможно применить меры предосторожности для снижения угроз до приемлемого уровня единственно возможным решением является прекращение деятельности или устранение заинтересованности, создающих угрозу, или отказ от принятия или продолжения соглашения о выражении уверенности.

290.25 Данный раздел представляет несколько примеров применения концептуального подхода к независимости в отношении специфических обстоятельств и отношений. Примеры рассматривают угрозы независимости, которые могут возникать по причине специфических обстоятельств и отношений (начиная с параграфа 290.100). Профессиональное суждение используется для определения надлежащих мер предосторожности для устранения или уменьшения угроз независимости до приемлемого уровня. В некоторых примерах угрозы независимости настолько значительны, что единственно возможным решением является прекращение деятельности или устранение заинтересованности, создающих такую угрозу, или отказ от принятия или продолжения соглашения о выражении уверенности. В других примерах угроза может быть устранена или уменьшена до приемлемого уровня путем применения мер предосторожности. Примеры не могут считаться всеобъемлющими.

290.26 Некоторые примеры в этом разделе показывают как концептуальная основа должна применяться к соглашениям аудита финансовой отчетности котируемого субъекта. Когда организация-член не делает различий между котируемыми субъектами и прочими субъектами, примеры, рассматривающие соглашения аудита финансовой отчетности котируемого субъекта должны применяться ко всем соглашениям аудита финансовой отчетности.

290.27 Если были выявлены угрозы, которые не были четко определены как незначительные, и фирма решила принять или продолжить соглашение о выражении уверенности, решение должно быть задокументировано. Документация должна включать в себя описание выявленных угроз и примененных мер предосторожности для устранения или снижения угроз до приемлемого уровня.

290.28 Оценка значительности угроз независимости и мер предосторожности, необходимых для снижения угроз до приемлемого уровня, учитывает интересы общества. Некоторые субъекты могут привлекать к себе большой интерес общества, так как в результате характера их бизнеса, размера или юридической формы они могут иметь большое количество владельцев. Примеры таких субъектов включают в себя котируемые компании, кредитные институты, страховые компании и пенсионные фонды. По причине большого интереса общества к финансовой отчетности котируемых субъектов некоторые параграфы этого раздела рассматривают дополнительные вопросы, касающиеся аудита финансовой отчетности котируемых субъектов. Необходимо учитывать применение концептуальной основы по аудиту финансовой отчетности котируемого субъекта в отношении других клиентов, заказавших аудит финансовой отчетности и которые могут привлекать значительный интерес общества.

290.29 Аудиторские комитеты могут играть значительную роль в корпоративном управлении, когда они являются независимыми от руководства клиента и могут помочь совету Директоров удостовериться в том, что фирма является независимой, выполняя функцию аудитора. Фирма и аудиторский комитет котируемого субъекта должны регулярно информировать друг друга (если нет аудиторского комитета, то другой орган наделённый руководящими полномочиями) об отношениях и вопросах, которые могут, по мнению фирмы, могут поставить под угрозу независимость.

290.30 Фирма должна разработать политику и процедуры по информированию аудиторских комитетов или других органов/лиц наделённых руководящими полномочиями клиента о вопросах независимости. В случае аудита финансовой отчетности котируемого субъекта фирма должна информировать в письменной и устной форме, по крайней мере, ежегодно обо всех отношениях и прочих вопросах, возникающих между фирмой, сетевыми фирмами и клиентом, заказавшим аудит финансовой отчетности, которые по профессиональному суждению фирмы могут поставить под угрозу независимость. Вопросы, которые необходимо поставить в известность, зависят от конкретных обстоятельств и фирма должна определить их самостоятельно, но обычно это вопросы, рассматриваемые в этом разделе.

Период соглашения

290.31 Члены команды по проекту по соглашению о выражении уверенности и фирма должны быть независимыми по отношению к клиенту в соглашении о выражении уверенности в течение периода соглашения о выражении уверенности. Период соглашения начинается, когда команда по соглашению о выражении уверенности начинает предоставление услуг по выражению уверенности и заканчивается когда выпускается отчет (заключение) о выражении уверенности, за исключением случая, когда соглашение о выражении уверенности носит постоянный характер. В случае если ожидается продление соглашения о выражении уверенности, период соглашения о выражении уверенности заканчивается при уведомлении любой из сторон о прекращении профессиональных отношений или выпуске последнего отчёта о выражении уверенности, то есть выбирается наиболее поздняя дата.

290.32 В случае соглашения об аудите финансовой отчетности, период соглашения включает в себя период финансовой отчетности, по которой фирма выдает отчет. В случае если субъект становится, клиентом, заказавшим аудит финансовой отчетности, в течение или после периода финансовой отчетности, по которой будет фирма будет выдавать отчет, фирма должна рассмотреть возможность возникновения угроз независимости в связи которые могут произойти по следующим причинам:

финансовым или деловым отношениям с клиентом по аудиту в течение или после периода финансовой отчетности, но до принятия соглашения аудита финансовой отчетности; или

прошлые услуги, оказанные клиенту по аудиту.

Также в случае соглашения о выражении уверенности, не являющегося соглашением об аудите финансовой отчетности, фирма должна рассмотреть могут ли финансовые или деловые отношения или прошлые услуги создать угрозы независимости.

290.33 Если услуги, не связанные с выражением уверенности были оказаны клиенту, заказавшему аудит финансовой отчетности, в течение или после периода финансовой отчетности, но до начала оказания профессиональных услуг в связи с аудитом финансовой отчетности и оказание таких услуг было бы запрещено в течение периода аудиторского соглашения,

необходимо рассмотреть угрозы независимости, если они есть, от таких услуг. Если угрозы независимости отличны от угроз, четко определенных как незначительные, необходимо рассмотреть и применить меры предосторожности для снижения угроз до приемлемого уровня. Такие меры предосторожности могут включать в себя:

обсуждение вопросов независимости, связанных с предоставлением услуг, не связанных с выражением уверенности, с лицами клиента, наделенными руководящими полномочиями, например, аудиторским комитетом;

получение подтверждения от клиента о его ответственности за результаты услуг, не связанных с выражением уверенности;

запрет на участие в соглашении аудита финансовой отчетности персоналу, оказывавшему услуги, не связанные с выражением уверенности; и

привлечение другой фирмы для обзора результатов услуг, не связанных с выражением уверенности или для повторного выполнения услуг, не связанных с выражением уверенности, в масштабе достаточном для принятия ответственности за услуги.

290.34 Услуги, не связанные с выражением уверенности и предоставленные некотируемому клиенту, заказавшему аудит финансовой отчетности, не нарушат независимость фирмы, если клиент становится котируемым субъектом при условии, что:

(а) прошлые услуги, не связанные с выражением уверенности были разрешены в соответствии с этим разделом для некотируемых клиентов, заказавших аудит финансовой отчетности;

(б) оказание услуг для клиента, который становится котируемым субъектом, будет прекращено в течение разумного периода времени, если данные услуги не разрешены этим разделом для клиентов, заказавших аудит финансовой отчетности и являющихся котируемыми субъектами; и

(в) фирма применила надлежащие меры предосторожности для устранения угроз независимости, возникающих от прошлых услуг, или снижения их до приемлемого уровня.

Применение Концептуальной Основы в Определенных Ситуациях

Оглавление	Параграф
Введение	290.100
Финансовые интерес	290.104
Положения, применяемые ко всем клиентам в соглашениях о выражении уверенности	290.106
Положения, применяемые к клиентам, заказавшим аудит финансовой отчетности	290.113
Положения, применяемые к клиентам заказавшим аудит нефинансовой отчетности	290.122
Займы и гарантии	290.126
Тесные деловые отношения с клиентом в соглашении о выражении уверенности	290.132
Семейные и личные отношения	290.135
Трудоустройство у клиента в соглашении о выражении уверенности	290.143
Трудоустройство бывших работников клиента в соглашении о выражении уверенности	290.146
Работа в качестве должностного лица или директора в совете директоров клиента в соглашении о выражении уверенности	290.149
Длительные связи старшего персонала с клиентом в соглашении о выражении уверенности	
Основные положения	290.153
Клиенты, заказавшие аудит финансовой отчетности и являющиеся котируемыми субъектами	290.154
Предоставление услуг, не связанных с выражением уверенности, клиентам в соглашении о выражении уверенности	290.158
Ведение учета и подготовка и финансовой отчетности	290.166
Основные положения	290.169

Клиенты, заказавшие аудит финансовой отчетности и не являющиеся котируемыми субъектами 290.170

Клиенты, заказавшие удит финансовой отчетности и являющиеся котируемыми субъектами 290.171

Чрезвычайные ситуации 290.173

Услуги по оценке 290.174

Предоставление налоговых услуг клиентам, заказавшим аудит финансовой отчетности 290.180

Предоставление услуг внутреннего аудита клиентам, заказавшим аудит финансовой отчетности 290.181

Предоставление услуг по системам информационных технологий клиентам, заказавшим аудит финансовой отчетности 290.187

Предоставление временного персонала клиентам, заказавшим аудит финансовой отчетности 290.192

Предоставление услуг по правовой поддержке клиентам, заказавшим аудит финансовой отчетности 290.193

Предоставление правовых услуг клиентам, заказавшим аудит финансовой отчетности 290.196

Набор руководящего состава 290.203

Корпоративные финансы и аналогичная деятельность 290.204

Гонорары и ценообразование

Гонорары — относительные суммы 290.206

Гонорары - просроченная оплата 290.205

Ценообразование 290.209

Условные гонорары

Подарки и знаки гостеприимства

Фактические или предполагаемые судебные разбирательства

290.21
4

КОДЕКС ЭТИКИ 66

Введение

290.100 Следующие примеры описывают специфические обстоятельства и отношения, которые могут создать угрозу независимости. Примеры описывают созданные потенциальные угрозы и меры предосторожности, которые могут быть подходящими для устранения или снижения угрозы до приемлемого уровня в каждой ситуации. Примеры не учитывают все ситуации. На практике, от фирм, сетевых фирм и членов команды по проекту по соглашению о выражении уверенности потребуется провести оценку аналогичных, но отличающихся, обстоятельств и отношений и определить могут ли меры предосторожности, включая те, что описаны в параграфах с 200.12 по 200.15, применяться для успешного устранения угрозы независимости.

290.101 Некоторые примеры затрагивают вопросы, касающиеся клиентов, заказавших аудит финансовой отчетности, в то время как другие касаются соглашений о выражении уверенности для клиентов, не заказывавших аудит финансовой отчетности. Примеры показывают, как должны применяться меры предосторожности для выполнения требований членами команды по проекту по соглашению о выражении уверенности, фирмой, сетевыми фирмами для того, чтобы быть независимыми в отношении клиента, заказавшего аудит финансовой отчетности, а также членами команды по проекту по соглашению о выражении уверенности и фирмы для того, чтобы быть независимыми в отношении клиента в соглашении о выражении уверенности, не являющегося клиентом, заказавшим аудит финансовой отчетности. Примеры не включают отчеты о выражении уверенности для клиентов, заказавших аудит нефинансовой отчетности и ограниченные в использовании четко определенными пользователями. Как указано в параграфе 290.19 в отношении таких соглашений, члены команды по проекту по соглашению о выражении уверенности, а также их близкие и непосредственные члены семьи должны быть независимыми в отношении клиента в соглашении о выражении уверенности. Более того, фирма не должна иметь существенный финансовый интерес, прямой или косвенный, в клиенте в соглашении о выражении уверенности.

290.102 Примеры показывают как должна применяться концептуальная основа в отношении клиента, заказавшего аудит финансовой

отчетности и других клиентов в соглашениях о выражении уверенности. Примеры должны рассматриваться вместе с параграфом 290.20, который объясняет, что в большинстве соглашений о выражении уверенности имеется одна ответственная сторона и эта ответственная сторона представлена клиентом в соглашении о выражении уверенности. Однако в некоторых соглашениях о выражении уверенности имеются две ответственные стороны. В таких случаях необходимо рассмотреть любые угрозы, которые, по мнению фирмы, могут возникнуть из-за интересов и отношений между членом команды по проекту по соглашению о выражении уверенности, фирмой, сетевой фирмой и стороной, отвечающей за предмет изучения.

290.103 Интерпретация 2005-01 к данному разделу предоставляет руководство по выполнению требований независимости, описанных в этом разделе, в отношении соглашений о выражении уверенности, не являющихся соглашениями по аудиту финансовой отчетности.

Финансовая заинтересованность (интерес)

290.104 Финансовая заинтересованность (интерес) в клиенте в соглашении о выражении уверенности может создать угрозу собственной заинтересованности. При оценке значительности и подходящих мер предосторожности, применяемых для устранения угрозы или ее снижения до приемлемого уровня, необходимо проверить природу финансового интереса. Это включает в себя оценку роли лица, владеющего финансовым интересом, существенности финансового интереса и типа финансового интереса (прямой или косвенный).

290.105 При оценке типа финансового интереса, необходимо учесть тот факт, что финансовый интерес варьируется от интересов, не предусматривающих контроль над инвестиционным механизмом или финансовым интересом (например, взаимный фонд, доверенное лицо или подобные посредники) до интересов, предусматривающих контроль над финансовым интересом (доверительный собственник) или способности оказывать влияние на инвестиционные решения. При оценке значительности любой угрозы независимости важно учитывать степень контроля или влияния, которое может быть оказано на посредника, финансовый интерес или инвестиционную стратегию. В случае существования контроля, финансовый

интерес должен рассматриваться как прямой. И, наоборот, в случае, когда лицо, владеющее финансовым интересом, не способно осуществлять такой контроль, финансовый интерес должен рассматриваться как косвенный.

Положения, применяемые ко всем клиентам в соглашениях о выражении уверенности

290.106 В случае если член команды по проекту по соглашению о выражении уверенности или непосредственный член семьи имеет **прямой финансовый интерес*** или существенный **косвенный финансовый интерес*** в клиенте в соглашении о выражении уверенности, то возникшая угроза собственной заинтересованности является настолько значительной, что единственными мерами предосторожности для устранения или снижения угрозы до приемлемого уровня будет являться:

(а) устранение прямого финансового интереса до того, как лицо станет членом команды по проекту по соглашению о выражении уверенности;

(б) устранение всего косвенного финансового интереса или избавление от его достаточной доли, что сделает оставшийся интерес не существенным, до того, как лицо станет членом команды по проекту по соглашению о выражении уверенности; или

(в) отстранение лица от работы в команде по проекту по соглашению о выражении уверенности.

290.107 Угроза собственной заинтересованности возникает, в случае если член команды по проекту по соглашению о выражении уверенности или непосредственный член семьи получает, к примеру, по наследству, в подарок или в результате слияния прямой финансовый интерес или несущественный косвенный финансовый интерес в клиенте в соглашении о выражении уверенности. В таких случаях необходимо применять следующие меры предосторожности для устранения или снижения угрозы до приемлемого уровня:

(а) устранить финансовый интерес в самую раннюю из дат, представляющейся практичной; или

* См. Определения

(б) отстранить лицо от работы в команде по проекту по соглашению о выражении уверенности.

В течение периода до устранения финансового интереса или отстранения лица от работы в команде по проекту по соглашению о выражении уверенности нужно рассмотреть являются ли дополнительные меры предосторожности необходимыми для снижения угрозы до приемлемого уровня. Такие меры предосторожности могут включать в себя:

обсуждение вопроса с лицами наделёнными руководящими полномочиями, например с аудиторским комитетом; или

привлечение дополнительного профессионального бухгалтера для проведения обзора выполненной работы или получения рекомендаций в случае необходимости.

290.108 Угроза собственной заинтересованности может возникнуть в случае, когда член команды по проекту по соглашению о выражении уверенности знает, что его или ее, близкий член семьи имеет прямой финансовый интерес или существенный косвенный финансовый интерес в клиенте в соглашении о выражении уверенности. При оценке значительности любой угрозы необходимо учитывать природу отношений между членом команды по проекту по соглашению о выражении уверенности и близким членом семьи и существенность финансового интереса. После оценки значительности угрозы необходимо учесть и применить по необходимости меры предосторожности. Такие меры предосторожности могут включать в себя:

устранение близким членом семьи всего или достаточной доли финансового интереса в самую раннюю из дат, представляющейся практичной;

обсуждение вопроса с лицами наделёнными руководящими полномочиями, например с аудиторским комитетом;

привлечение дополнительного профессионального бухгалтера, который не принимал участия в соглашении о выражении уверенности для проведения обзора работы, выполненной членом команды по проекту по соглашению о выражении уверенности с близкими семейными отношениями или получения рекомендаций в случае необходимости; или

отстранение лица от работы по соглашению о выражении уверенности.

290.109 В случае, когда фирме или члену команды по проекту по соглашению о выражении уверенности принадлежит прямой финансовый интерес или существенный косвенный финансовый интерес в клиенте в соглашении о выражении уверенности как доверенному лицу, может возникнуть угроза собственной заинтересованности в результате возможного влияния траста на клиента в соглашении о выражении уверенности. Следовательно, владение таким интересом допускается только в том случае когда:

(а) член команды по проекту по соглашению о выражении уверенности, непосредственный член семьи члена команды по проекту по соглашению о выражении уверенности и фирма не являются бенефициарами траста;

(б) интерес, управляемый трастом, в клиенте в соглашении о выражении уверенности не является существенным для траста;

(в) траст не может оказывать существенное влияние на клиента в соглашении о выражении уверенности; и

(г) член команды по проекту по соглашению о выражении уверенности или фирма не имеет существенного влияния на любые инвестиционные решения, принимаемые по финансовому интересу в клиенте в соглашении о выражении уверенности.

290.110 Необходимо учитывать, может ли угроза собственной заинтересованности возникнуть в результате финансового интереса лиц, вне команды по проекту по соглашению о выражении уверенности, и их непосредственных и близких членов семьи. К таким лицам относятся:

партнеры и их непосредственные члены семьи, не являющиеся членами команды по проекту по соглашению о выражении уверенности;

партнеры и работники, наделенные управленческими полномочиями, которые предоставляют услуги не связанные выражением уверенности клиенту в соглашении о выражении уверенности; и

лица, которые находятся в близких личных отношениях с членом команды по проекту по соглашению о выражении уверенности.

Создадут ли интересы таких лиц угрозу собственной заинтересованности будет зависеть от таких факторов, как:

организационная, операционная системы и система отчетности в фирме; и

характера отношений между лицом и членом команды по проекту по соглашению о выражении уверенности.

Значительность угрозы должна быть оценена, и если угроза чётко определена как незначительная, то по мере необходимости необходимо рассмотреть и применить меры предосторожности для ее снижения до приемлемого уровня. Такие меры предосторожности могут включать в себя:

если приемлемо, политику ограничения людей в возможностях владения такими интересами;

обсуждение вопроса с лицами, наделёнными руководящими полномочиями, например с аудиторским комитетом; или

привлечение дополнительного профессионального бухгалтера, который не принимал участия в соглашении о выражении уверенности для обзора выполненной работы или получения рекомендаций в случае необходимости.

290.111 Непреднамеренное нарушение положений данного раздела, касающихся финансового интереса в клиенте в соглашении о выражении уверенности не поставит под сомнение независимость фирмы, сетевой фирмы или члена команды по проекту по соглашению о выражении уверенности, если

(a) фирма, и сетевая фирма, разработала политику и процедуры, предусматривающие требования для всех профессионалов незамедлительно сообщать фирме о любых нарушениях, возникающих в результате покупок, наследования и других приобретений финансового интереса в клиенте в соглашении о выражении уверенности;

(б) фирма, и сетевая фирма, незамедлительно уведомляет Сфессионала о необходимости избавится от финансового ереса; и

(в) расторжение соглашения произошло на самую из наиболее практичных дат после определения проблемы или профессионал отстраняется от работы в команде по проекту по соглашению о выражении уверенности.

290.112 В случае если произошло непреднамеренное нарушение требований данного раздела, касающихся финансового интереса в клиенте в соглашении о выражении уверенности, фирма должна рассмотреть вопрос о том стоит ли применять какие-либо меры предосторожности. Такие меры предосторожности могут включать в себя:

привлечение дополнительного профессионального бухгалтера, который не принимал участия в соглашении о выражении уверенности для проведения обзора работы выполненной членом команды по проекту по соглашению о выражении уверенности; или

лишение лица права участвовать в принятии решений по значительным вопросам касающимся соглашения о выражении уверенности.

юложения, применимые к клиентам, заказавшим аудит финансовой отчетности

290.113 В случае если фирма, или сетевая фирма, имеет прямой финансовый интерес в клиенте фирмы, заказавшем аудит финансовой отчетности, то возникающая угроза собственной заинтересованности является настолько значительной, что никакие меры предосторожности не могут снизить ее до приемлемого уровня. Следовательно, единственным подходящими средством устранения угрозы и предоставления фирме возможности продолжить выполнение соглашения является устранение финансового интереса.

290.114 Угроза собственной заинтересованности также возникает в случае, если фирма или сетевая фирма имеет существенный косвенный финансовый интерес в клиенте фирмы, заказавшем аудит финансовой отчетности. Единственными мерами, которые могут позволить фирме, или сетевой фирме продолжить выполнение соглашения, являются либо устранение всего косвенного интереса полностью, либо его

доли, достаточной для уменьшения оставшегося интереса до несущественного.

290.115 В случае если фирма, или сетевая фирма, имеет существенный финансовый интерес в субъекте, имеющем контролирующий интерес в клиенте, заказавшем аудит финансовой отчетности, то возникающая угроза собственной заинтересованности является настолько значительной, что никакие меры предосторожности не смогут снизить ее до приемлемого уровня. Единственными мерами, которые могут позволить фирме, или сетевой фирме продолжить выполнение соглашения, являются либо устранение всего финансового интереса полностью, либо его доли, достаточной для уменьшения оставшегося интереса до несущественного.

290.116 Угроза собственной заинтересованности может возникнуть, в случае если пенсионный план фирмы, или сетевой фирмы, имеет финансовый интерес в клиенте, заказавшем аудит финансовой отчетности. В таких случаях значение возникшей угрозы должно быть оценено и если угроза отличается от угрозы, четко определенной как незначительная, необходимо рассмотреть и применить меры предосторожности для устранения или снижения угрозы до приемлемого уровня.

290.117 Угроза заинтересованности является настолько значительной, что никакие меры предосторожности не способны снизить ее до приемлемого уровня, в случае если другие партнеры, включая партнеров, которые не участвуют в соглашении о выражении уверенности, или их непосредственные члены семьи, в офисе, в котором партнер по проекту проводит аудит финансовой отчетности, владеют прямым финансовым интересом или существенным косвенным финансовым интересом в данном клиенте по аудиту. В связи с этим, данные партнеры или их непосредственные члены семьи не должны владеть такими финансовыми интересами в таких клиентах, заказавших аудит.

290.118 Офис, в котором партнер по проекту проводит аудит финансовой отчетности, не обязательно должен быть офисом, к которому прикреплен партнер. Следовательно, в ситуации, когда партнер по проекту работает в другом офисе отдельно от других членов команды по проекту по соглашению о выражении уверенности, необходимо использовать суждение, чтобы определить в каком офисе партнер проводит данный аудит.

290.119 Угроза собственной заинтересованности является настолько значительной, что никакие меры предосторожности не способны ее снизить до приемлемого уровня, в случае если другие партнеры и руководящие лица, предоставляющие услуги, не связанные с выражением уверенности, клиенту, заказавшему аудит финансовой отчетности, кроме тех, чье участие является чётко определенным как незначительное или их непосредственные члены семьи владеют прямым финансовым интересом или существенным косвенным финансовым интересом в клиенте по аудиту. В связи с этим, данный персонал или их непосредственные члены семьи не должны владеть такими финансовыми интересами в клиенте, заказавшем аудит.

290.120 Финансовый интерес в клиенте, заказавшем аудит финансовой отчетности, который принадлежит непосредственному члену семьи (а) партнера, работающему в офисе, в котором партнер по проекту работает по аудиту, или (б) партнера или руководящего лица, который представляет услуги, не связанные с выражением уверенности, не создаст неприемлемую угрозу при условии, что он получен в результате трудовых прав (пенсионных прав, опционов на акции) и, в случае необходимости, применяются подходящие меры предосторожности для снижения любой угрозы независимости до приемлемого уровня.

290.121 Угроза собственной заинтересованности может возникнуть в случаях, если фирма, или сетевая фирма, или член команды по проекту по соглашению о выражении уверенности имеет интерес в субъекте и клиент, заказавший аудит финансовой отчетности, или директор, должностное лицо или контролирующий владелец этого субъекта также имеет инвестиции в клиента, заказавшего аудит финансовой отчетности, в этом субъекте. Независимость в отношении клиента, заказавшего аудит финансовой отчетности, не нарушается, если соответствующие интересы фирмы, сетевой фирмы или члена команды по проекту по соглашению о выражении уверенности и клиента, заказавшего аудит финансовой отчетности, или директора, должностного лица или контролирующего владельца этого субъекта несущественны и клиент, заказавший аудит финансовой отчетности, не может оказывать значительное влияние на субъект. Если интерес

существенен для фирмы, сетевой фирмы, или клиента, заказавшего аудит финансовой отчетности, и клиент, заказавший аудит финансовой отчетности, может оказывать значительное влияние на субъект, никакие меры предосторожности не способны снизить угрозу до приемлемого уровня. Любой член команды по проекту по соглашению о выражении уверенности с таким существенным интересом должен, либо:

(а) устранить финансовый интерес;

(б) устранить существенную часть интереса, такую чтобы интерес стал несущественным; либо.

(в) отказаться от аудита.

юложения, применимые к клиентам в соглашении о выражении уверенности, заказавшим аудит нефинансовой отчетности

290.122 В случае если фирма имеет прямой финансовый интерес в клиенте в соглашении о выражении уверенности, не заказывавшем аудит финансовой отчетности, то возникающая угроза заинтересованности является настолько значительной, что никакие меры предосторожности не способны снизить угрозу до приемлемого уровня. Следовательно, единственным подходящими средством устранения угрозы и предоставления фирме возможности продолжить выполнение соглашения является устранение финансового интереса..

290.123 Угроза собственной заинтересованности также возникает, в случае если фирма имеет существенный косвенный финансовый интерес в клиенте в соглашении о выражении уверенности, не заказывавшем аудит финансовой отчетности. Единственными мерами, которые могут позволить фирме продолжить выполнение соглашения, являются либо устранение всего косвенного интереса полностью, либо его доли, достаточной для уменьшения оставшегося интереса до несущественного.

290.124 В случае если фирма имеет существенный финансовый интерес в субъекте, имеющем контролирующий интерес в клиенте в соглашении о выражении уверенности, не заказывавшем аудит финансовой отчетности, заказавшем аудит финансовой отчетности, то возникающая угроза заинтересованности является настолько значительной, что никакие меры предосторожности не смогут снизить ее до приемлемого

уровня. Единственными мерами, которые могут позволить фирме продолжить выполнение соглашения, являются либо устранение всего финансового интереса полностью, либо его доли, достаточной для уменьшения оставшегося интереса до несущественного.

290.125 Исключения из положений параграфов 290.106 - 290.110 и 290.122 - 290.124 применимые в случае, если по соглашению о выражении уверенности, не являющемуся соглашением об аудите финансовой отчетности, выпускается отчет ограниченный в использовании, указаны в параграфе 290.19.

Займы и гарантии

290.126 Займы или гарантии по займам от клиентов в соглашении о выражении уверенности, являющегося банком или аналогичным институтом, выданные фирме не создает угрозу независимости при условии, что займ или гарантия предоставлены в соответствии со стандартными процедурами, условиями и требованиями к займам, а также несущественности займа, как для фирмы, так и для клиента в соглашении о выражении уверенности. Применяя меры предосторожности, можно уменьшить возникшую угрозу заинтересованности до приемлемого уровня, в случае, если займ является существенным для клиента в соглашении о выражении уверенности или фирмы. Такие меры предосторожности могут включать в себя привлечение дополнительного профессионального бухгалтера, не работающего в фирме или сетевой фирме для обзора выполненной работы.

290.127 Займ или гарантия по займу от клиента в соглашении о выражении уверенности, являющегося банком или аналогичным институтом, выданные члену команды по проекту по соглашению о выражении уверенности или его/ее непосредственному члену семьи не создает угрозу независимости при условии, что займ предоставлен в соответствии со стандартными процедурами, условиями и требованиями к займам. Примеры таких займов включают ипотеку, банковские овердрафты, ссуды на покупку автомобиля, кредитные лимиты по карточкам.

290.128 Аналогично, депозиты или брокерские счета фирмы или членов команды по проекту по соглашению о выражении уверенности у клиента в соглашении о выражении уверенности,

являющегося банком, брокером или аналогичным институтом не создают угрозу независимости при условии, что депозит или счет ведется в соответствии с обычными коммерческими условиями.

290.129 В случае если фирма или член команды по проекту по соглашению о выражении уверенности предоставляет займ клиенту в соглашении о выражении уверенности, не являющемуся банком или аналогичным институтом, то возникающая угроза заинтересованности является настолько значительной, что никакие меры предосторожности не могут снизить ее до приемлемого уровня, если только займ или гарантия не являются несущественными как для фирмы или члена команды по проекту по соглашению о выражении уверенности, так и для клиента в соглашении о выражении уверенности.

290.130 Аналогично, в случае если фирма или член команды по проекту по соглашению о выражении уверенности берет займ или гарантию по займу у клиента в соглашении о выражении уверенности, не являющегося банком или аналогичным институтом, то возникающая угроза заинтересованности является настолько значительной, что никакие меры предосторожности не могут снизить ее до приемлемого уровня, если только займ или гарантия не являются несущественными как для фирмы или члена команды по проекту по соглашению о выражении уверенности, так и для клиента в соглашении о выражении уверенности.

290.131 Примеры в параграфах с 290.126 по 290.130, рассматривают займы и гарантии между фирмой и клиентом в соглашении о выражении уверенности. В случае соглашения аудита финансовой отчетности эти положения должны применяться к фирме, всем сетевым фирмам и клиентам, заказавшим аудит финансовой отчетности.

Тесные деловые отношения с клиентом в соглашении о выражении уверенности

290.132 Тесные деловые отношения между фирмой или членом команды по проекту по соглашению о выражении уверенности и клиентом в соглашении о выражении уверенности и его руководством или между фирмой, сетевой фирмой и клиентом, заказавшим аудит финансовой отчетности, предполагают

коммерческий или общий финансовый интерес и могут создать угрозу собственной заинтересованности и запугивания. Ниже приведены примеры таких отношений:

Обладание существенным финансовым интересом в совместном предприятии с клиентом в соглашении о выражении уверенности или контролирующим владельцем, директором, должностным или другим лицом, выполняющим высшие управленческие функции для клиента.

Договоренность объединить одну или более услугу или продукт фирмы с одной или более услугой или продуктом клиента в соглашении о выражении уверенности и продвигать пакет продуктов со ссылкой на обе стороны.

Договоренность о распространении и маркетинге, по которой фирма выступает в роли дистрибьютора или распространителя продуктов или услуг клиента в соглашении о выражении уверенности, либо клиент в соглашении о выражении уверенности выступает в роли дистрибьютора или распространителя продуктов или услуг фирмы.

В случае с клиентом, заказавшим аудит финансовой отчетности, если только финансовый интерес не является несущественным и отношения четко не определены как несущественные для фирмы, сетевой фирмы и клиента, заказавшего аудит, никакие меры предосторожности не могут снизить угрозу до приемлемого уровня. В случае с клиентом в соглашении о выражении уверенности, который не является клиентом, аказавшим аудит финансовой отчетности, если только шнансовый интерес не является несущественным и отношения четко не определены как несущественные для фирмы и клиента в соглашении о выражении уверенности, никакие меры предосторожности не могут снизить угрозу до приемлемого уровня. Следовательно, в обеих ситуациях, единственно возможные направления действий представляет собой:

(а) прекращение деловых отношений;

(б) снижение значительности отношений до уровня, на котором финансовый интерес становится несущественным и отношения становятся чётко определенными как незначительные; или

(в) отказ от выполнения соглашения о выражении уверенности.

Если только финансовый интерес не является несущественным и отношения не являются незначительными для члена команды по проекту по соглашению о выражении уверенности, единственно подходящей мерой предосторожности является отстранение лица из команды по проекту по соглашению о выражении уверенности.

290.133 В случае с клиентом, заказавшим аудит финансовой отчетности, деловые отношения, предусматривающие владение определенным интересом в некотируемом субъекте фирмой, сетевой фирмой или членом команды по проекту по соглашению о выражении уверенности или непосредственным членом его/ее семьи, в случае, когда клиент, заказавший аудит финансовой отчетности, или директор, должностное лицо клиента, заказавшего аудит финансовой отчетности, или группа, состоящая из этих лиц, также владеют интересом в этом субъекте, вышеуказанные отношения не создают угрозу независимости при условии, что:

(а) отношения чётко определены как незначительные для фирмы, сетевой фирмы, и клиента, заказавшего аудит;

(б) интерес не является существенным для инвестора или группы инвесторов; или

(в) интерес не дает инвестору или группе инвесторов право контролировать субъект с закрытой структурой собственности.

290.134 Покупка товаров и услуг у клиента в соглашении о выражении уверенности фирмой (или у клиента, заказавшего аудит финансовой отчетности, сетевой фирмой) либо членом команды по проекту по соглашению о выражении уверенности в основном, не создает угрозу независимости при условии, что сделка проведена на рыночных условиях. Однако подобные сделки могут быть такого характера и объема, что могут спровоцировать возникновение угрозы собственной заинтересованности. Если возникшая угроза отличается от угрозы, четко определенной как незначительная, нужно, по мере необходимости, рассмотреть и применить меры предосторожности для снижения угрозы до приемлемого уровня. Такие меры предосторожности могут включать в себя:

сокращение объема сделки;

- отстранение лица от работы в команде по проекту по соглашению о выражении уверенности; или

обсуждение вопроса с лицами наделёнными руководящими полномочиями, например, с аудиторским комитетом.

Семейные и личные отношения

290.135 Семейные и личные отношения между членом команды по проекту по соглашению о выражении уверенности и директором, должностным лицом или определенным служащим клиента в соглашении о выражении уверенности, в зависимости от их роли, могут создать угрозу заинтересованности, знакомства или запугивания. Бессмысленно пытаться детально описать значительность угроз, которую могут создать подобные отношения. Значительность угрозы зависит от ряда факторов, включая ответственность лица в соглашении о выражении уверенности, близость отношений, роль членов семьи и других лиц, связанных с клиентом в соглашении о выражении уверенности. Следовательно, существует широкий спектр обстоятельств, которые необходимо оценить, и мер предосторожности, которые необходимо применить для снижения угрозы до приемлемого уровня.

290.136 В случае, когда непосредственный член семьи участника команды по проекту по соглашению о выражении уверенности является директором, должностным лицом, служащим клиента в соглашении о выражении уверенности и способен оказывать прямое и значительное влияние на информацию по предмету изучения в соглашении о выражении уверенности или занимал такую должность во время действия соглашения, угрозы независимости могут быть снижены до приемлемого уровня только за счет отстранения лица от работы в команде по проекту по соглашению о выражении уверенности. В связи с настолько близкими отношениями никакие другие меры предосторожности не способны снизить угрозы независимости до приемлемого уровня. В случае если применение подобных мер предосторожности не практикуется, то единственным выходом из ситуации является расторжение соглашения о выражении уверенности. К примеру, в случае аудита финансовой отчетности, если супруга члена команды по проекту по соглашению о выражении уверенности является

служащей, способной оказывать прямое и значительное влияние на подготовку бухгалтерских записей или финансовой отчетности клиента, заказавшего аудит финансовой отчетности, угроза независимости может быть снижена до приемлемого уровня только отстранения лица от работы в команде по проекту по соглашению о выражении уверенности.

290.137 Угрозы независимости могут возникнуть в случае, если непосредственный член семьи участника команды по проекту по соглашению о выражении уверенности является сотрудником, занимающим должность, предусматривающую прямое и значительное влияние на предмет изучения в соглашении. Значительность угроз зависит от таких факторов как:

- должность, занимаемую у клиента непосредственным членом семьи, и
- роль профессионала в команде по проекту по соглашению о выражении уверенности.

Значительность угрозы должна быть оценена, и в случае если угроза отличается от угрозы, четко определенной как незначительная, нужно, при необходимости, рассмотреть и применить меры предосторожности для снижения угрозы до приемлемого уровня. Такие меры предосторожности могут включать в себя:

- отстранение лица от работы в команде по проекту по соглашению о выражении уверенности;
- по возможности распределение обязанностей в команде по проекту по соглашению о выражении уверенности, таким образом, чтобы профессионал не касался вопросов, которые входят в ответственность непосредственного члена семьи; или
- политика и процедуры, направленные на предоставление персоналу полномочий сообщать о вопросах независимости и объективности, в отношении которых у них имеются сомнения, старшему руководству в пределах фирмы.

290.138 Угрозы независимости могут возникнуть в случае, если близкий член семьи участника команды по проекту по соглашению о выражении уверенности является директором, должностным лицом или сотрудником клиента в соглашении о выражении уверенности, занимающим должность, предусматривающую

прямое и значительное влияние на информацию по предмету изучения в соглашении о выражении уверенности. Значительность угрозы зависит от таких факторов как:

должность занимаемую у клиента близким членом семьи, и

роль профессионала в команде по проекту по соглашению о выражении уверенности.

Значительность угрозы должна быть оценена, и в случае если угроза отличается от угрозы, четко определенной как незначительная, нужно, по мере необходимости, рассмотреть и применить меры предосторожности для снижения угрозы до приемлемого уровня. Такие меры предосторожности могут включать в себя:

отстранение лица от работы в команде по проекту по соглашению о выражении уверенности;

по возможности распределение обязанностей в команде по проекту по соглашению о выражении уверенности, таким образом, чтобы профессионал не касался вопросов, которые входят в ответственность близкого члена семьи; или

политика и процедуры, направленные на предоставление персоналу полномочий сообщать о вопросах независимости и объективности, в отношении которых у них имеются сомнения, старшему руководству в пределах фирмы.

290.139 Кроме того, угрозы заинтересованности, знакомства и запугивания могут возникнуть, в случае, когда лицо, отличное от непосредственного или близкого члена семьи участника команды по проекту по соглашению о выражении уверенности, имеет близкие отношения с членом команды по проекту по соглашению о выражении уверенности при этом являясь директором, должностным лицом или сотрудником клиента в соглашении о выражении уверенности, занимающим должность, предусматривающую прямое и значительное влияние на информацию по предмету изучения в соглашении о выражении уверенности. В связи с этим, члены команды по проекту по соглашении о выражении уверенности несут ответственность за определение таких лиц и проведение консультаций в соответствии с процедурами фирмы. Оценка значительности любой возникшей угрозы и подходящих мер предосторожности для устранения угрозы или ее снижения до

приемлемого уровня будет включать в себя рассмотрение таких вопросов, как близость отношений и роль лица у клиента в соглашении о выражении уверенности.

290.140 Необходимо рассмотреть возможность возникновения угроз заинтересованности, запугивания и знакомства по причине семейных или личных отношений между партнером или служащим фирмы, не являющегося членом команды по проекту по соглашению о выражении уверенности, и директором, должностным лицом или сотрудником клиента в соглашении о выражении уверенности, занимающим должность, предусматривающую прямое и значительное влияние на информацию по предмету изучения в соглашении о выражении уверенности. В связи с этим, члены команды по проекту по соглашению о выражении уверенности несут ответственность за определение таких лиц и проведение консультаций в соответствии с процедурами фирмы. Оценка значительности любой возникшей угрозы и подходящих мер предосторожности для устранения угрозы или ее снижения до приемлемого уровня будет включать в себя рассмотрение таких вопросов, как близость отношений, взаимодействие профессионалов фирмы с командой по проекту по соглашению о выражении уверенности, занимаемая должность внутри фирмы и роль у клиента в соглашении о выражении уверенности.

290.141 Непреднамеренное нарушение требований данного раздела, касающихся семейных и личных отношений, не повлияет на независимость фирмы и членов команды по проекту по соглашению о выражении уверенности, в случае если:

(а) фирма разработала политику и процедуры, требующие от всех профессионалов немедленного сообщения фирме о любых возможностях появления угроз независимости, в связи с изменениями в служебном статусе их непосредственных или близких членов семьи или других личных отношений;

(б) либо ответственность в команде по проекту по соглашению о выражении уверенности распределена так, чтобы профессионал не занимался вопросами, ответственность за которые несет лицо, с которым профессионал (он или она) связаны или имеет личные отношения, или, если это невозможно, фирма незамедлительно отстраняет данного профессионала от соглашения о выражении уверенности; и

(в) особое внимание уделяется обзору работы профессионала.

290.142 В случае непреднамеренного нарушения требований данного раздела, касающихся семейных и личных отношений, фирма должна рассмотреть вопрос о необходимости применения мер предосторожности. Такие меры предосторожности могут включать в себя:

привлечение дополнительного профессионального бухгалтера, который не принимал участия в соглашении о выражении уверенности для обзора работы, выполненной членом команды по проекту по соглашению о выражении уверенности; или

лишение лица права участвовать в принятии решений по значительным вопросам касающимся соглашения о выражении уверенности.

Трудоустройство у клиента в соглашении о выражении уверенности

290.143 Независимость фирмы или члена команды по проекту по соглашению о выражении уверенности может находиться под угрозой, если директор, должностное лицо или сотрудник клиента в соглашении о выражении уверенности занимающий должность, предусматривающую прямое и значительное влияние на информацию по предмету изучения в соглашении о выражении уверенности, был членом команды по проекту по соглашению о выражении уверенности или партнером фирмы. Подобные обстоятельства могут создать угрозу заинтересованности, знакомства и запугивания, в частности, в случае, когда между лицом и его или ее бывшей фирмой сохраняются существенные взаимоотношения. Аналогично, независимость членов команды по проекту по соглашению о выражении уверенности может оказаться под угрозой, в случае, если лицо участвует в соглашении о выражении уверенности, зная или обоснованно предполагая, что он или она в будущем будут или могут быть трудоустроены у клиента в соглашении о выражении уверенности.

290.144 Если член команды по проекту по соглашению о выражении уверенности, партнер или бывший партнер фирмы был принят на работу к клиенту в соглашении о выражении уверенности, значительность возникших угроз заинтересованности, знакомства и запугивания будут зависеть от следующих факторов:

(а) Должность, которую лицо получило у клиента в соглашении о выражении уверенности.

(б) Степень взаимодействия лица с командой по проекту по соглашению о выражении уверенности на новом месте работы.

(в) Период времени, прошедший с того момента, когда лицо было членом команды по проекту по соглашению о выражении уверенности или фирмы.

(г) Бывшая должность лица в команде по проекту по соглашению о выражении уверенности или фирме.

Значительность угрозы должна быть оценена, и, если угроза отличается от угрозы, четко определенной как незначительная, необходимо рассмотреть и применить меры предосторожности для снижения угрозы до приемлемого уровня. Такие меры могут включать в себя:

рассмотрение приемлемости или необходимости модификации плана работ по соглашению о выражении уверенности;

назначение команды по проекту обладающей достаточным опытом в отношении лица, присоединившегося к клиенту в соглашении о выражении уверенности на последующее соглашение;

привлечение дополнительного профессионального бухгалтера, который не принимал участия в соглашении о выражении уверенности для проведения обзора работы выполненной членом команды по проекту по соглашению о выражении уверенности или предоставления консультаций в случае необходимости; или

обзор, в рамках политики и процедур по контролю качества, соглашения о выражении уверенности.

Во всех случаях, все нижеперечисленные меры предосторожности необходимы для снижения угрозы до приемлемого уровня:

(а) Обсуждаемое лицо, не имеет права на получение каких-либо льгот и платежей от фирмы, если только они не осуществляются в соответствии с заранее определенными фиксированными условиями. Кроме того, любая сумма,

подлежащая выплате лицу не должна быть настолько значительной, чтобы создать угрозу независимости фирмы.

(б) Лицо не должно продолжать участвовать или стремиться к участию в деловой и профессиональной деятельности фирмы.

290.145 Угроза собственной заинтересованности возникает, в случае, если член команды по проекту по соглашению о выражении уверенности участвует в соглашении о выражении уверенности зная что он или она в будущем будут или могут быть трудоустроены у клиента в соглашении о выражении уверенности. Эта угроза может быть снижена до приемлемого уровня в случае применения всех нижеследующих мер предосторожности:

(а) Политика и процедуры требуют, чтобы лицо поставило в известность фирму в случае вступления в серьезные переговоры о трудоустройстве с клиентом в соглашении о выражении уверенности.

(б) Отстранение лица от работы по соглашению о выражении уверенности.

Кроме того, необходимо рассмотреть вопрос о проведении независимого обзора любых значительных суждений, сделанных лицом во время работы по соглашению.

Трудоустройство бывших работников клиента в соглашении о выражении уверенности

290.146 Угрозы собственной заинтересованности, самопроверки и знакомства могут возникнуть в случае, если бывшее должностное лицо, директор, сотрудник клиента в соглашении о выражении уверенности являются членом команды по проекту по соглашению о выражении уверенности. Это особенно характерно для случаев, когда член команды по проекту по соглашению о выражении уверенности должен представить отчет по, например, информации по предмету изучения, которую он или она подготовили, или элементам финансовой отчетности, по которым он или она проводили оценку пока работали на клиента в соглашении о выражении уверенности.

290.147 Если, в течение периода времени по которому выдается отчет о выражении уверенности, член команды по проекту по

соглашению по выражению уверенности выступал в роли должностного лица, директора клиента в соглашении о выражении уверенности или был сотрудником, занимавшим должность, на которой он мог оказывать прямое и значительное влияние на информацию по предмету изучения в соглашении о выражении уверенности, то возникающая угроза является настолько значительной, что никакие меры предосторожности не могут снизить угрозу до приемлемого уровня. Следовательно, такие лица не должны назначаться в команду по проекту по соглашению о выражении уверенности.

290.148 Угрозы собственной заинтересованности, самопроверки и знакомства могут возникнуть в случае, если до периода по времени по которому выдается отчет о выражении уверенности, член команды по проекту по соглашению о выражении уверенности был должностным лицом или директором клиента в соглашении о выражении уверенности или был сотрудником, занимавшим должность, на которой он мог оказывать прямое и значительное влияние на информацию по предмету изучения в соглашении о выражении уверенности. Например, такие угрозы могут возникнуть, если решение принятое или работа, выполненная лицом в течение предыдущего периода, будучи работником клиента в соглашении о выражении уверенности, должна быть оценены в текущем периоде в рамках существующего соглашения о выражении уверенности. Значительность угроз будет зависеть от ряда факторов, таких как:

- должность, которую лицо занимало у клиента в соглашении о выражении уверенности;
- период времени, который прошел с тех пор, как лицо прекратило работать на клиента в соглашении о выражении уверенности; и
- роль, которую играет лицо в команде по проекту по соглашению о выражении уверенности.

Необходимо оценить значительность угрозы и если угроза отличается от угрозы, четко определенной как незначительная, нужно, по мере необходимости, рассмотреть и применить меры предосторожности для снижения угрозы до приемлемого уровня. Такие меры предосторожности могут включать в себя:

привлечение дополнительного профессионального бухгалтера, который не принимал участия в соглашении о выражении уверенности для проведения обзора работы выполненной членом команды по проекту по соглашению о выражении уверенности или предоставления консультаций в случае необходимости; или

обсуждение вопроса с лицами, наделёнными руководящими полномочиями, например, с аудиторским комитетом.

Работа в качестве должностного лица или директора в совете директоров клиента в соглашении о выражении уверенности

290.149 Если партнер или сотрудник фирмы выступают в качестве должностного лица или директора в совете директоров клиента в соглашении о выражении уверенности, то возникающие угрозы заинтересованности и самопроверки являются настолько значительными, что никакие меры предосторожности не могут снизить их до приемлемого уровня. В случае соглашения аудита финансовой отчетности, если партнер или сотрудник сетевой фирмы выступали в качестве должностного лица или директора в совета директоров клиента, заказавшего аудит финансовой отчетности, то возникшие угрозы являются настолько значительными, что никакие меры предосторожности не могут снизить их до приемлемого уровня. Следовательно, если лицо приняло назначение на должность, единственным возможным выходом из создавшейся ситуации является отказ от выполнения соглашения или прекращение оказания услуг по соглашению о выражении уверенности.

290.150 Должность Секретаря Компании в различных юрисдикциях имеет различное трактование. Обязанности могут варьироваться от административных, таких как руководство персоналом, делопроизводство и ведение регистров компании, до таких разнообразных обязанностей как обеспечение соблюдения компанией требований регулирующих ее деятельность или предоставление консультаций по вопросам корпоративного управления. Обычно, эта должность предполагает тесные связи с субъектом и в связи с этим может создать угрозы самопроверки и защиты.

290.151 Если партнер или сотрудник фирмы или сетевой фирмы выступает в качестве Секретаря Компании для клиента,

заказавшего аудит финансовой отчетности, то возникающие угрозы самопроверки и защиты обычно являются настолько значительными, что никакие меры предосторожности не способны снизить их до приемлемого уровня. В случае, когда деятельность разрешена местным законодательством, профессиональными правилами или практикой, обязанности и функции должны ограничиваться стандартными и формально административными, например, подготовка стенограмм и ведение обязательных протоколов.

290.152 Стандартные административные услуги, связанные с выполнением функции секретаря компании или консультанта в отношении секретарских административных вопросов, обычно не нарушают независимость при условии, что руководство клиента самостоятельно принимает все соответствующие решения.

Длительная связь старшего персонала с клиентом в соглашении о выражении уверенности.

Общие Положения

290.153 Использование, без ротации, того же самого старшего персонала по соглашению о выражении уверенности в течение длительного периода времени может создать угрозу знакомства. Значительность угрозы будет зависеть от таких факторов как:

период времени, в течение которого лицо было членом команды по проекту по соглашению о выражении уверенности;

роль лица в команде по проекту по соглашению о выражении уверенности;

структура фирмы; и

характер соглашения о выражении уверенности.

Значительность угрозы должна быть оценена и, если угроза отличается от угрозы, четко определенной как незначительная, нужно, при необходимости, рассмотреть и принять меры предосторожности для снижения угрозы до приемлемого уровня. Такие меры предосторожности могут включать в себя:

ротация старшего персонала в команде по проекту по соглашению о выражении уверенности;

привлечение дополнительного профессионального бухгалтера, который не принимал участия в соглашении о выражении уверенности для проведения обзора работы выполненной членом команды по проекту по соглашению о выражении уверенности или предоставления консультаций в случае необходимости; или

независимый внутренний обзор качества.

Клиенты, заказавшие аудит финансовой отчетности и являющиеся котируемыми субъектами[2]

290.154 Использование без ротации того же самого партнера по проекту или лица, ответственного за **обзор контроля качества** *

выполнения соглашения об аудите финансовой отчетности в течении продолжительного периода времени может создать угрозу знакомства. Эта угроза особенно релевантная в контексте аудита финансовой отчетности котируемого субъекта, и в таких ситуациях необходимо применить меры предосторожности для снижения угроз до приемлемого уровня. Соответственно, в отношении аудита финансовой отчетности котируемых субъектов:

(а) необходимо проводить ротацию партнеров по соглашению и лиц, ответственных за проверку контроля качества выполнения соглашения после выполнения этих функций или их комбинаций в течении определенного периода, обычно составляющего не более семи лет; и

(б) лицо, сменяемое после заранее определенного периода, не должно участвовать в соглашениях по аудиту до тех пор, пока не истечет период времени, обычно составляющий два года.

290.155 В случае, когда клиент, заказавший аудит финансовой отчетности, становится котируемым субъектом, период времени оказания услуг клиенту по аудиту партнером по соглашению или лицом, ответственным за проверку контроля качества выполнения соглашения, должен учитываться при определении сроков ротации. Однако лицо может продолжать работать в качестве партнера по соглашению или лица,

---

См. также Интерпретацию 2003-01 на странице 118. *

См. Определения

ответственного за проверку контроля качества выполнения соглашения, в течение двух дополнительных лет до момента ротации.

290.156 Хотя по истечении заранее определенного периода должна произойти ротация партнера по соглашению или лица, ответственного за проверку контроля качества выполнения соглашения, в некоторых ситуациях может потребоваться определенная гибкость относительно сроков ротации. Примеры таких обстоятельств включают в себя:

- ситуации, в которых продление полномочий является особенно важным для клиента, заказавшего аудит финансовой отчетности, например, при существенных переменах в структуре клиента, заказавшего аудит финансовой отчетности, которые иначе совпали бы с ротацией; и
- ситуации, в которых из-за размеров фирмы, ротация невозможна или не представляет собой достаточной меры предосторожности.

Во всех подобных ситуациях, когда не происходит ротация лица после заранее определенного периода, эквивалентные меры предосторожности должны применяться для снижения любых угроз до приемлемого уровня.

290.157 В случае, когда в распоряжении фирмы находятся только несколько человек с необходимыми знаниями и опытом для того, чтобы выполнять обязанности партнера по соглашению или лица, ответственного за проверку контроля качества выполнения соглашения, для клиента, заказавшего аудит финансовой отчетности и являющегося котируемым субъектом, ротация может быть неприемлемой мерой предосторожности. При таких обстоятельствах фирме следует применить другие меры предосторожности для снижения угрозы до приемлемого уровня. Такие меры предосторожности должны включать в себя привлечение дополнительного профессионального бухгалтера, который не был связан с командой по проекту по соглашению о выражении уверенности для проведения обзора работы или получения рекомендаций в случае необходимости. Данное лицо может быть кем-либо вне фирмы либо кем-либо из фирмы, но никак не связанным с командой по проекту по соглашению о выражении уверенности.

Предоставление услуг, не связанных с выражением уверенности клиенту в соглашении о выражении уверенности[3]

290.158 Традиционно фирмы предоставляли своим клиентам в соглашении о выражении уверенности ряд услуг не связанных с выражением уверенности, которые были сопоставимы с их опытом и навыками. Клиенты в соглашении о выражении уверенности ценят выгоды от того, что эти фирмы, хорошо разбирающиеся в бизнесе, используют свой опыт и знания в других сферах. Более того, предоставление таких услуг не связанных с выражением уверенности часто позволяет команде по проекту по соглашению о выражении уверенности получить информацию относительно бизнеса и операций клиента в соглашении о выражении уверенности, которая является полезной по отношению к соглашению о выражении уверенности. Чем большим знанием о бизнесе клиента в соглашении о выражении уверенности, обладает команда по проекту по соглашению по выражению уверенности тем лучше она будет понимать процедуры и контроль клиента в соглашении о выражении уверенности, а также бизнес и финансовые риски, с которыми сталкивается клиент. Предоставление услуг не связанных с выражением уверенности может создать угрозы независимости фирме, сетевой фирме, членам команды по проекту по соглашению о выражении уверенности, в частности, в отношении угроз независимости. Следовательно, необходимо оценить значительность любой угрозы, возникшей в связи с предоставлением таких услуг. В некоторых случаях, может быть возможно устранить или снизить угрозу за счет применения мер предосторожности. В других случаях никакие меры предосторожности не способны снизить угрозу до приемлемого уровня.

290.159 Нижеописанная деятельность обычно создает угрозы собственной заинтересованности или самопроверки, которые являются настолько существенными, что только избежание деятельности или отказ от выполнения соглашение о выражении уверенности снизит угрозу до приемлемого уровня:

Санкционирование, выполнение или заключение сделки или исполнение полномочий каким либо иным образом от

[3] См. также Интерпретацию 2003-01 на странице 118.

имени клиента в соглашении о выражении уверенности или обладание такими полномочиями.

Определение того, какие рекомендации полученные от фирмы необходимо применить.

Представление отчетов как руководящее лицо лицам наделённым руководящими полномочиями.

290.160 Примеры, изложенные в параграфах с 290.166 по 290.205, рассматриваются в контексте предоставления услуг не связанных с выражением уверенности клиенту в соглашении о выражении уверенности. Потенциальные угрозы независимости чаще всего возникают при предоставлении услуг не связанных с выражением уверенности клиенту, заказавшему аудит финансовой отчетности. Финансовая отчетность субъекта представляет финансовую информацию о широком спектре операций и событий, которые отразились на субъекте. Информация о предмете изучения в иных услугах, связанных с выражением уверенности, может быть ограничена по своей природе. Угрозы независимости, однако, могут также возникнуть, в случае, когда фирма предоставляет услуги не связанные с выражением уверенности, имеющие отношение к информации по предмету изучения в соглашении о выражении уверенности по аудиту нефинансовой отчетности. В таких случаях необходимо рассмотреть значительность участия фирмы в информации по предмету изучения в соглашении, и возможность возникновения каких-либо угроз самопроверки, а также возможность снижения угрозы независимости до приемлемого уровня за счет применения мер предосторожности или необходимости отказа от соглашения. В случае, когда услуги, не предполагающие выражение уверенности, не касаются информации по предмету изучения в соглашении о выражении уверенности по аудиту нефинансовой отчетности, угрозы независимости являются незначительными.

290.160 Ниже описанная деятельность также может создать угрозу самопроверки или угрозу заинтересованности:

Хранение активов клиента в соглашении о выражении уверенности.

Надзор за сотрудниками клиента в соглашении о выражении уверенности при выполнении их обычной деятельности.

Подготовка первичных документов или исходных данных в электронной или другой форме, подтверждающие совершение сделки (например, заказы на поставку, табеля учета рабочего времени, заказы покупателей).

Значительность возникшей угрозы должна быть оценена и если угроза отличается от угрозы, четко определенной как незначительная, необходимо рассмотреть и применить меры предосторожности для устранения угрозы или ее снижения до приемлемого уровня. Такие меры предосторожности включают в себя:

обеспечение того, чтобы персонал, оказывающий такие услуги, не участвовал в соглашении о выражении уверенности;

привлечение дополнительного профессионального бухгалтера для предоставления консультаций по вопросам потенциального влияния деятельности на независимость фирмы и команды по проекту по соглашению о выражении уверенности; или

другие подходящие меры предосторожности, изложенные в национальном законодательстве или регулировании.

290.162 Новые разработки в бизнесе, развитие финансового рынка, быстрые перемены в информационных технологиях и последствия для менеджмента и системы контроля, делают невозможным подготовить полный список всех ситуаций, в которых предоставление услуг не связанных с выражением уверенности клиенту в соглашении о выражении уверенности может создать угрозы независимости и различных мер предосторожности, которые могли бы устранить эти угрозы или снизить их до приемлемого уровня. В общем, тем не менее, фирма может предоставлять услуги вне соглашения о выражении уверенности при условии, что все угрозы независимости снижены до приемлемого уровня.

290.163 Следующие меры предосторожности могут быть особенно подходящими при снижении до приемлемого уровня угроз, возникших при предоставлении услуг связанных с выражением уверенности клиенту в соглашении о выражении уверенности:

Политика и процедуры, запрещающие профессиональным сотрудникам принимать управленческие решения для

клиента в соглашении о выражении уверенности или брать на себя ответственность за принятие подобных решений.

Обсуждение вопросов независимости, касающихся услуг не связанных с выражением уверенности, с лицами наделенными руководящими полномочиями, например, с аудиторским комитетом.

Политика, разработанная клиентом в соглашении о выражении уверенности, касающаяся ответственности за надзор над предоставлением фирмой услуг, не связанных с выражением уверенности.

Привлечение дополнительного профессионального бухгалтера для предоставления консультаций по вопросам потенциального влияния соглашения не связанного с выражением уверенности на независимость фирмы и членов команды по проекту по соглашению о выражении уверенности.

Привлечение дополнительного профессионального бухгалтера вне фирмы для получения уверенности по четко определенному аспекту в соглашении о выражении уверенности.

Получение подтверждения от клиента в соглашении о выражении уверенности о принятии на себя ответственности за результат работы, выполненной фирмой.

Раскрытие информации о природе и размерах гонорара лицам наделённым руководящими полномочиями, например, аудиторскому комитету.

Принятие мер направленных на то, чтобы персонал, предоставляющий услуги не связанные с выражением уверенности, не принимал участие в соглашении о выражении уверенности.

290.164 До того как фирма примет на себя обязательство предоставить услуги не связанные с выражением уверенности клиенту в соглашении о выражении уверенности, необходимо рассмотреть возможность возникновения угроз независимости в связи с предоставлением подобных услуг. В ситуациях, в которых возникшая угроза отличается от угрозы, четко определенной как незначительная, необходимо отказаться от

соглашения об оказании услуг не связанных с выражением уверенности, если только подходящие меры предосторожности не будут применены для устранения или снижения угрозы до приемлемого уровня.

290.165 Предоставление определенных услуг, не связанных с выражением уверенности, клиенту, заказавшему аудит финансовой отчетности, может создать настолько существенные угрозы независимости, что никакие меры предосторожности не смогут устранить или снизить угрозы до приемлемого уровня. Однако предоставление таких услуг связанной стороне с субъектом, подразделению или по отдельной линейной позиции финансовой отчетности такого клиента разрешается, в случае, когда угрозы независимости фирмы были снижены до приемлемого уровня за счет того, что связанная сторона с субъектом, подразделение или отдельная линейная позиция финансовой отчетности будут аудироваться другой фирмой или в случае, когда другая фирма повторно предоставляет услуги, не связанные с выражением уверенности, в объеме, необходимом для принятия ответственности за такие услуги.

Ведение учета и подготовка финансовой отчетности

290.166 Содействие клиенту, заказавшему аудит финансовой отчетности, в таких вопросах как ведение учета, или подготовка финансовой отчетности может создать риск самопроверки, в случае, когда финансовая отчетность последовательно аудируется фирмой.

290.167 Руководство субъекта клиента, заказавшего аудит финансовой отчетности, несет ответственность за ведение учета и подготовку финансовой отчетности, хотя оно также может потребовать от фирмы оказания помощи в данных вопросах. Если фирма, или сетевая фирма, персонал, оказывающий такое содействие, принимает управленческие решения, то не существует никаких мер предосторожности которые могут снизить возникший риск самопроверки до приемлемого уровня. Следовательно, персонал не должен принимать таких решений. Примеры таких управленческих решений включают в себя:

определение или изменение журнальных проводок, или классификации счетов или операций, или прочих

бухгалтерских записей без получения одобрения клиента, заказавшего аудит финансовой отчетности;

санкционирование или утверждение операции; и

подготовка первичных документов (включая решения по допущениям в отношении оценки) или внесение изменений в такие документы или данные.

290.168 Аудиторский процесс включает в себя расширенный диалог между фирмой и руководством клиента, заказавшего аудит финансовой отчетности. Во время этого процесса руководство требует и получает существенную помощь относительно таких вопросов как принципы бухгалтерского учета и раскрытие финансовой отчетности, приемлемость средств контроля и методы, применяемые при определении указанных сумм активов и обязательств. Техническое содействие такого характера и консультации по бухгалтерским принципам для клиентов, заказавших аудит финансовой отчетности, являются подходящими средствами для справедливого представления финансовой отчетности. Предоставление подобных консультаций обычно не угрожает независимости фирмы. Аналогичным образом, процесс аудита финансовой отчетности может включать оказание помощи клиентам, заказавшим аудит, в решении вопросов, касающихся сверки счетов, анализа и подбора информации для обязательной отчетности, содействия в подготовке консолидированной финансовой отчетности (включая трансформацию местных отчетов, предписанных законом, в соответствие с учетной политикой группы и переход на другую основу представления финансовой отчетности, такую как Международные Стандарты Финансовой Отчетности), подготовка проектов раскрытий по статьям, предложение корректирующих проводок, а также оказание помощи и предоставление консультации при подготовке местных обязательных отчетов дочерних субъектов. Подобные услуги являются неотъемлемой частью аудиторского процесса, и при нормальных условиях, не представляют собой угрозы независимости.

Общие Положения

290.169 Примеры, приведенные в параграфах с 290.170 по 290.173, показывают, что угрозы самопроверки могут возникнуть в случае, если фирма вовлечена в процесс ведения учета или подготовки финансовой отчетности и эта финансовая отчетность является информацией о предмете изучения в соглашении об аудите для фирмы. Это также касается ситуаций, в которых финансовая отчетность не является информацией о предмете изучения в соглашении о выражении уверенности. К примеру, угроза самопроверки может возникнуть, если фирма разработала и подготовила перспективную финансовую информацию и выразила уверенность по этой перспективной финансовой информации. Следовательно, фирма должна оценивать значительность любой угрозы самопроверки, возникающей в результате предоставления таких услуг. Если угроза самопроверки отличается от угрозы, четко определенной как незначительная, необходимо рассмотреть и применить меры предосторожности для снижения угрозы до приемлемого уровня.

Клиенты, заказавшие аудит финансовой отчетности и не являющиеся котируемыми субъектами

290.170 Фирма или сетевая фирма могут предоставлять клиенту, заказавшему аудит финансовой отчетности и не являющемуся котируемой компанией, услуги по бухгалтерскому учету, включая услуги по ведению учета заработной платы, обычного или механического характера, при условии, что угроза самопроверки снижена до приемлемого уровня. Примеры таких услуг включают:

- отражение операций, в отношении которых клиент, заказавший аудит, определил или утвердил надлежащую классификацию счетов;
- отражение закодированных операций в главной книге клиента, заказавшего аудит;
- подготовка финансовой отчетности на основе информации пробного баланса; и
- отражение проводок, утвержденных клиентом, заказавшим аудит, в пробном балансе.

Значительность возникшей угрозы должна быть оценена, и, если угроза отличается от угрозы, четко определенной как незначительная, то нужно, при необходимости, рассмотреть и применить меры предосторожности для снижения угрозы до приемлемого уровня. Такие меры предосторожности могут включать в себя:

- принятие мер, которые приведут к тому, что подобные услуги не выполняются членом команды по проекту по соглашению о выражении уверенности;
- внедрение политики и процедур, запрещающих лицу, предоставляющему такие услуги, принимать управленческие решения от лица клиента в соглашении об аудите;
- требование по самостоятельной подготовке и представлению исходных данных для бухгалтерских проводок непосредственно клиентом, заказавшим аудит;
- требование по самостоятельному принятию и утверждению основных допущений непосредственно клиентом в соглашении об аудите; или
- получение одобрения от клиента, заказавшего аудит, по любым предлагаемым журнальным проводкам или другим изменениям, влияющим на финансовую отчетность.

Клиенты, заказавшие аудит финансовой отчетности и являющиеся котируемыми субъектами

290.171 Предоставление услуг по бухгалтерскому учету, включая услуги по ведению учета заработной платы и подготовке финансовой отчетности или финансовой информации, формирующей основу финансовой отчетности, по которой представляется аудиторский отчет (заключение), от лица клиента, заказавшего аудит финансовой отчетности, и являющегося котируемым субъектом, может навредить независимости фирмы или сетевой фирмы или, по крайней мере, создать вид ухудшения независимости. Следовательно, никакие меры предосторожности, отличные от запрета на предоставления таких услуг, за исключением чрезвычайных ситуаций, а также в случае, когда предоставление услуг предписывается законом, не могут снизить угрозы до приемлемого уровня. В связи с этим фирма или сетевая фирма не должна предоставлять подобные услуги котируемым

субъектам, являющимися клиентами, заказавшими аудит финансовой отчетности, за исключением некоторых ситуаций, описанных ниже.

290.172 Предоставление услуг по бухгалтерскому учету обычного или механического характера подразделениям или дочерним субъектам клиента, заказавшего аудит финансовой отчетности и являющегося котируемым субъектом, не будет нарушать независимость в отношении клиента в соглашении об аудите при соблюдении следующих условий:

(а) Услуги не предусматривают вынесение суждения.

(б) Подразделения или дочерние субъекты, которым предоставляются услуги, вместе несущественны для клиента, заказавшего аудит, или предоставляемые услуги вместе несущественны для подразделений и дочерних субъектов.

(в) Гонорар фирме или сетевой фирме по оказанию таких услуг является явно несущественным.

Если предоставляются такие услуги, необходимо применить все следующие меры предосторожности:

(а) Фирма или сетевая фирма не должны допускать выполнения управленческой роли или принимать управленческие решения.

(б) Клиент, заказавший аудит, должен принять ответственность за результаты работы.

(в) Персонал, осуществляющий услуги, не должен принимать участие в аудите.

Чрезвычайные Ситуации

290.173 Предоставление услуг по бухгалтерскому учету клиентам, заказавшим аудит финансовой отчетности, в чрезвычайных или экстренных ситуациях, когда клиенту, заказавшему аудит, нецелесообразно применять другие меры, не будет создавать неприемлемую угрозу независимости, при условии, что:

(а) фирма или сетевая фирма не допускает выполнения управленческой роли или не принимает управленческие решения;

(б) клиент, заказавший аудит, должен принять ответственность за результаты работы; и

(в) персонал, предоставляющий услуги, не является членом команды по проекту по соглашению о выражении уверенности.

Услуги по оценке

290.174 Оценка предусматривает применение допущений в отношении развития событий в будущем, применение определенных методологий и техник, их комбинирование для расчета определенной стоимости или диапазона стоимости актива или обязательства или для бизнеса в целом.

290.175 Угроза самопроверки может возникнуть, в случае, когда фирма или сетевая фирма проводит оценку для клиента, заказавшего аудит финансовой отчетности, которая должна быть включена в финансовую отчетность клиента.

290.176 Если услуги по оценке включают в себя оценку существенных вопросов финансовой отчетности, а также требуют значительной степень субъективности, то возникающую угрозу самопроверки невозможно снизить до приемлемого уровня ни одной из мер предосторожности. Следовательно, подобные услуги по оценке не должны предоставляться, либо единственным выходом из ситуации будет прекращение соглашения об аудите финансовой отчетности.

290.177 Предоставление услуг по оценке клиенту, заказавшему аудит финансовой отчетности, не являющихся, ни в отдельности, ни в совокупности, существенными для финансовой отчетности, или не требующих значительной степени субъективности, могут создать угрозу самопроверки, которая может быть снижена до приемлемого уровня за счет применения мер предосторожности. Такие меры могут включать в себя:

привлечение дополнительного профессионального бухгалтера, который не является членом команды по проекту по соглашению о выражении уверенности, для обзора выполненной работы или предоставления консультаций по мере необходимости;

получение подтверждения от клиента, заказавшего аудит, о его понимании основных допущений в отношении оценки и методологии, которые должны быть применены, и получения одобрения на их дальнейшее применение;

получение подтверждения от клиента, заказавшего аудит, о его ответственности за результаты работы, выполненной фирмой; и

проведение распределения таким образом, чтобы персонал, предоставляющий такие услуги, не являлся членом команды по проекту по соглашению о выражении уверенности.

При определении эффективности мер предосторожности, необходимо рассмотреть следующие вопросы:

(а) Степень знаний, опыта клиента, заказавшего аудит, а также его способности оценивать рассматриваемые вопросы, а также степень его участия в определении и утверждении значительных вопросов, требующих применение суждения.

(б) Степень применения методологий и профессиональных руководств при выполнении определенных услуг по оценке.

(в) Степень субъективности, присущей рассматриваемым вопросам в отношении оценки, проводимой с использованием стандартной или разработанных методологии.

(г) Надежность и масштаб основных данных.

(д) Степень зависимости от будущих событий такого характера, которые могли бы послужить причиной значительного изменения указанных сумм.

(е) Масштаб и ясность раскрытий финансовой отчетности.

290.178 В случае, когда фирма или сетевая фирма предоставляют услуги по оценке для клиента, заказавшего аудит финансовой отчетности, с целью представления отчета или декларации в налоговый орган, проведения расчета суммы налога к уплате для клиента или с целью налогового планирования, эти услуги не приведут к значительной угрозе независимости, так как такие оценки обычно подлежат внешней проверке, к примеру, налоговым органом.

290.179 В случае, когда фирма выполняет оценку, которая является частью информации о предмете изучения в соглашении о выражении уверенности, не являющегося соглашением по аудита финансовой отчетности, фирма должна рассмотреть

угрозы самопроверки. Если угроза отличается от угрозы, четко определенной как незначительная, нужно, по мере необходимости, рассмотреть и применить меры предосторожности для устранения или снижения угрозы до приемлемого уровня.

Предоставление налоговых услуг клиентам, заказавшим аудит финансовой отчетности

290.180 Во многих юрисдикциях, фирма может получить запрос предоставить налоговые услуги клиенту, заказавшему аудит финансовой отчетности. Налоговые услуги охватывают широкий спектр услуг, включая соответствие, планирование, предоставление формальных налоговых мнений и содействие при решении налоговых споров. Подобные услуги обычно не создают угрозу независимости.

Предоставление услуг внутреннего аудита клиентам, заказавшим аудит финансовой отчетности,

290.181 Угроза самопроверки может возникнуть в случае, когда фирма или сетевая фирма, предоставляет услуги внутреннего аудита для клиента, заказавшего аудит финансовой отчетности. Услуги внутреннего аудита могут представлять собой часть аудиторских услуг фирмы, не рассматриваемых в общепринятых стандартах аудита, а также оказание содействия в работе внутреннего аудита клиента или выполняет функции внутреннего аудита. При оценке угрозы независимости необходимо рассмотреть природу услуг. С этой целью, услуги внутреннего аудита не включают в себя услуги по операционному внутреннему аудиту, не имеющих отношения к внутренним контролям бухгалтерского учета, финансовой системе и финансовой отчетности.

290.182 Услуги, предусматривающие расширение процедур, требуемых для проведения аудита финансовой отчетности в соответствии с Международными Стандартами Аудита, не нарушат независимость по отношению к клиенту, заказавшему аудит, при условии, что персонал фирмы или персонал сетевой фирмы не осуществляет и не создает впечатление осуществления деятельности, эквивалентной деятельности, попадающей под компетенцию члена руководства клиента, заказавшего аудит.

290.183 В случае, когда фирма или сетевая фирма оказывает содействие клиенту, заказавшему аудит финансовой отчетности, в

деятельности связанной с внутренним аудитом, выполняет часть работы, связанной с внутренним аудитом, то любая возникшая угроза самопроверки может быть снижена до приемлемого уровня, только при условии четкого разделения между управлением и контролем над внутренним аудитом, осуществляемым руководством клиента, и непосредственно самой деятельностью внутреннего аудита.

290.184 Выполнение значительного объема работ внутреннего аудита клиента, заказавшего аудит финансовой отчетности, может вызвать угрозу самопроверки, поэтому фирма или сетевая фирма должна внимательно рассмотреть угрозы до принятия обязательств по выполнению таких работ. Надлежащие меры предосторожности должны быть разработаны и фирма, или сетевая фирма, должна, в частности, удостовериться в том, что клиент, заказавший аудит, признает свою ответственность за разработку, поддержание и мониторинг системы внутреннего контроля.

290.185 Меры предосторожности, которые должны применяться при всех обстоятельствах для снижения любых возникающих угроз Со приемлемого уровня, должны предоставлять уверенность в ом, что:

.(а) клиент, заказавший аудит, несет ответственность за работу внутреннего аудита и подтверждает свою ответственность за разработку, поддержание и мониторинг системы внутреннего контроля;

(б) клиент, заказавший аудит, назначил компетентного сотрудника, желательно из старшего руководства субъекта, ответственным лицом за работу внутреннего аудита;

(в) клиент, заказавший аудит, аудиторский комитет или надзорный орган одобряет масштаб, риск и частоту проведения работ по внутреннему аудиту;

(г) клиент, заказавший аудит, несет ответственность за рассмотрение и определение тех рекомендаций, полученных от фирмы, которые он решил внедрить;

(е) клиент, заказавший аудит, оценивает адекватность выполняемых процедур внутреннего аудита и результаты выполнения этих процедур, в том числе, получения и принятие решений на основе отчетов, полученных от фирмы; и

(ж) результаты и рекомендации, вытекающие из работы внутреннего аудита, надлежащим образом представляются аудиторскому комитету или надзорному органу.

290.186 Необходимо также рассмотреть необходимость предоставления таких услуг, не связанных с выражением уверенности, только персоналом фирмы, не участвующим в соглашении по аудиту финансовой отчетности и с различными уровнями подчиненности внутри фирмы.

Предоставление услуг по системам информационных технологий для клиентов, заказавших аудит финансовой отчетности

290.187 Предоставление услуг фирмой или сетевой фирмой клиенту, заказавшему аудит финансовой отчетности, включающих в себя разработку и внедрение систем финансовых информационных технологий, применяемых для сбора и обработки информации, формирующей часть финансовой отчетности клиента, может создать угрозу самопроверки.

290.188 Угроза самопроверки может быть слишком значительной, в случае предоставления таких услуг клиенту, заказавшему аудит финансовой отчетности, за исключением случаев, когда применяются надлежащие меры предосторожности, предоставляющие уверенность в том, что

(а) клиент, заказавший аудит, подтверждает свою ответственность за разработку и мониторинг системы внутреннего контроля;

(б) клиент, заказавший аудит, назначил компетентного работника, желательно, из старшего руководства субъекта, ответственным лицом за все управленческие решения, касающиеся разработки и внедрения аппаратного и программного обеспечения;

(б) клиент, заказавший аудит, принимает все управленческие решения, касающиеся процесса разработки и внедрения;

(в) клиент, заказавший аудит, оценивает адекватность и результат разработки и внедрения систем; и

(г) клиент, заказавший аудит, несет ответственность за функционирование системы (программное и аппаратное), а также за данные, используемые или созданные системой.

290.189 Необходимо также рассмотреть необходимость предоставления таких услуг, не связанных с выражением уверенности, только персоналом фирмы, не участвующим в соглашении по аудиту финансовой отчетности и с различными уровнями подчиненности внутри фирмы.

290.190 Предоставление услуг фирмой или сетевой фирмой клиенту, заказавшему аудит финансовой отчетности, включающих в себя либо разработку, либо внедрение систем финансовых информационных технологий, применяемых для сбора и обработки информации, представляющей собой часть финансовой отчетности клиента может также создать угрозу самопроверки. Значительность угрозы, если таковая имеется, должна быть оценена, и если угроза отличается от угрозы, четко определенной как незначительная, нужно, по мере необходимости, рассмотреть и применить меры предосторожности для устранения угрозы или ее снижения до приемлемого уровня.

290.191 Предоставление услуг, касающихся оценки, разработки, внедрения внутренних контролей учета, а также контролей управления рисками, не приведет к угрозе независимости при условии, что персонал фирмы или сетевой фирмы не выполняет руководящие функции.

Предоставление временного персонала клиентам, заказавшим аудит финансовой отчетности

290.192 Временное предоставление собственного персонала фирмой или сетевой фирмой клиенту, заказавшему аудит финансовой отчетности, может создать угрозу внутренней проверки, в случае, когда лицо занимает должность, на которой оно способно влиять на подготовку счетов клиента или финансовой отчетности. На практике, можно оказывать подобное содействие (особенно в чрезвычайных ситуациях), но только при условии, что персонал не будет вовлечен в:

(а) принятие управленческих решений;

(б) одобрение или подписание соглашений или других аналогичных документов; или

(в) выполнение четко определенных полномочий, которые могут привести к принятию клиентом каких-либо обязательств.

Каждая ситуация должна быть тщательно проанализирована для определения возможности возникновения какой-либо угрозы и необходимости применения каких-либо мер предосторожности. Меры предосторожности, которые должны быть применены при всех обстоятельствах для снижения любых угроз до приемлемого уровня, включают:

Персонал, оказывающий помощь, не должен нести аудиторскую ответственность за какие-либо функции и деятельность, которую он выполнял или, которой он руководил в период временного предоставления персонала; и

Клиент, заказавший аудит, должен нести полную ответственность за управление и руководство деятельностью персонала фирмы или сетевой фирмы.

Предоставление услуг по правовой поддержке клиенту, заказавшему аудит финансовой отчетности

290.193 Услуги по правовой поддержке могут включать в себя такие услуги как выступление в качестве свидетеля-эксперта, расчет оцененных убытков или других сумм к получению или оплате в результате судебного разбирательства или других правовых споров, а также оказание помощи с документацией, касающейся споров или судебного разбирательства.

290.194 Угроза самопроверки может возникнуть, в случае, когда услуги по правовой поддержке, предоставленные клиенту, заказавшему аудит финансовой отчетности, включают в себя оценку возможного результата и в связи с этим влияют на суммы или раскрытия, которые должны быть отражены в финансовой отчетности. Значительность любой возникшей угрозы будет зависеть от таких факторов как:

Существенность рассматриваемых сумм;

Степень субъективности затронутых вопросов; и

Характер соглашения.

Фирма или сетевая фирма должна оценивать значительность любой возникшей угрозы и если угроза отличается от угрозы, четко определенной как незначительная, рассмотреть и применить, при необходимости, меры предосторожности для ее устранения или снижения до приемлемого уровня. Подобные меры могут включать в себя:

Политику и процедуры, запрещающие лицам, оказывающим содействие клиенту, заказавшему аудит, принимать управленческие решения от имени клиента;

Привлечение профессионалов, которые не являются членами команды по проекту по соглашению о выражении уверенности, для выполнения услуг; и

Привлечение других лиц, например, независимых экспертов.

290.195 Если роль, выполняемая фирмой или сетевой фирмой, включает в себя принятие управленческих решений от имени клиента, заказавшего аудит финансовой отчетности, то возникающие угрозы не могут быть снижены до приемлемого уровня за счет применения любых мер предосторожности. В связи с этим фирма или сетевая фирма не должны предоставлять подобные услуги для клиента, заказавшего аудит финансовой отчетности.

Предоставление правовых услуг клиенту, заказавшему аудит финансовой отчетности

290.196 Правовые услуги определяются как любые услуги, для предоставления которых лица, предоставляющие услуги, должны либо иметь право выступать перед судом юрисдикции, в которой предоставляются эти услуги, либо получить соответствующий правовой тренинг для осуществления правовой деятельности. Правовые услуги охватывают обширный и многосторонний спектр услуг, включая как корпоративные, так и коммерческие услуги для клиентов, например, сопровождение контрактов, консультации по судебным разбирательствам, слияниям и приобретениям, а также оказание содействия в работе юридических отделов клиента. Предоставление правовых услуг фирмой или сетевой фирмой субъекту, являющемуся клиентом, заказавшим аудит, может создать как угрозу самопроверки, так и угрозу защиты.

290.197 Угрозы независимости должны рассматриваться в зависимости от характера предоставляемых услуг, а именно от того является ли лицо, предоставляющее услуги, независимым от команды по проекту по соглашению о выражении уверенности, а также от существенности любого вопроса, касающегося финансовой отчетности. Меры предосторожности, изложенные в параграфе 290.162, могут быть применимы для снижения любой угрозы независимости до приемлемого уровня. В условиях, когда

угроза независимости не может быть снижена до приемлемого уровня, единственно возможным выходом является отказ от предоставления подобных услуг или расторжение соглашения об аудите финансовой отчетности.

290.198 Предоставление правовых услуг клиенту, заказавшему аудит финансовой отчетности, по вопросам, которые как ожидается не окажут существенного влияние на финансовую отчетность, не создает угрозы независимости.

290.199 Между защитой и консультацией существует определенная разница. Правовые услуги как содействие клиенту, заказавшему аудит финансовой отчетности, при выполнении операции (например, сопровождение контракта, правовые услуги, правовая экспертиза, и юридическое сопровождение реструктуризации) могут создать угрозу самопроверки; в то же время могут существовать меры предосторожности, которые приведут к снижению данных угроз до приемлемого уровня. Такие услуги обычно не нарушают независимость, при условии, что:

(а) члены команды по проекту по соглашению о выражении уверенности не вовлечены в предоставление услуг; и

(б) в отношении предоставленной консультации, клиент, заказавший аудит, принимает собственное окончательное решение, или в отношении операций, услуги включают в себя выполнение решений клиента, заказавшего аудит.

290.200 Работа на клиента, заказавшего аудит финансовой отчетности при решении спора или судебных разбирательствах при обстоятельствах, в которых рассматриваемые суммы являются существенными в отношении финансовой отчетности клиента, заказавшего аудит, создает настолько значительную угрозу зашиты или самопроверки, что никакие меры предосторожности не способны снизить угрозу до приемлемого уровня. В связи с этим фирма не должна предоставлять подобного рода услуги клиенту, заказавшему аудит финансовой отчетности.

290.201 В случае, когда фирма получает запрос выступить в роли защитника для клиента, заказавшего аудит финансовой отчетности, при решении споров или судебных разбирательств при обстоятельствах, когда рассматриваемые суммы не являются значительными для финансовой отчетности клиента,

заказавшего аудит, фирма должна оценить значительность любой возникшей угрозы зашиты и самопроверки и если угроза отличается от угрозы, четко определенной как незначительная, нужно, по мере необходимости, рассмотреть и применить меры предосторожности для устранения угрозы или ее снижения до приемлемого уровня. Такие меры могут включать в себя:

политику и процедуры, запрещающие лицам, оказывающим содействие клиенту, заказавшему аудит, принимать управленческие решения от имени клиента; или

привлечение профессионалов, которые не являются членами команды по проекту по соглашению о выражении уверенности, для выполнения услуг.

290.202 Назначение партнера или сотрудника фирмы или сетевой фирмы Генеральным Советником по юридическим вопросам клиента, заказавшего аудит финансовой отчетности, создает настолько значительные угрозы самопроверки и зашиты, что никакие меры предосторожности не способны снизить угрозы до приемлемого уровня. Должность Генерального Советника является должностью старшего руководящего состава субъекта с большой ответственностью за правовые вопросы компании и, следовательно, член фирмы или сетевой фирмы не должен принимать такое назначение от клиента, заказавшего аудит финансовой отчетности.

Набор руководящего состава

290.203 Набор руководящего состава для клиента в соглашении о выражении уверенности, например, на должность, влияющую на информацию по предмету изучения в соглашении о выражении уверенности, может создать настоящую или будущую угрозу заинтересованности, знакомства, запугивания. Значительность угроз будет зависеть от таких факторов как:

роль лица, который должен быть нанят; и

характер требуемого содействия.

Обычно фирма может предоставить такие услуги как обзор профессиональной квалификации ряда претендентов, а также рекомендации в отношении по их пригодности на данную должность. Кроме того, фирма может подготовить список кандидатов для интервью при условии, что он был составлен в

соответствии с критериями установленными клиентом в соглашении о выражении уверенности.

Значительность возникшей угрозы должна быть оценена и если угроза отличается от угрозы, четко определенной как незначительная, нужно, при необходимости, рассмотреть и применить меры предосторожности для снижения угрозы до приемлемого уровня. В любом случае, фирма не должна принимать управленческие решения, а решения относительно того, кого нанимать на работу, должны приниматься клиентом.

Корпоративные финансы и аналогичная деятельность

290.204 Предоставление услуг по корпоративным финансам, предоставление консультаций или оказание помощи клиенту в соглашении о выражении уверенности может создать угрозу самопроверки или защиты. В случае предоставления определенных услуг по корпоративным финансам возникающая угроза независимости может быть настолько значительной, что никакие меры предосторожности не могут снизить угрозу до приемлемого уровня. К примеру, продвижение, заключение сделок, андеррайтинг акций клиента в соглашении о выражении уверенности не совместимо с предоставлением услуг о выражении уверенности. Более того, выполнение клиентом в соглашении о выражении уверенности условий сделки или завершение сделки от имени клиента может создать настолько значительную угрозу независимости, что никакие меры предосторожности не способны снизить ее до приемлемого уровня. В случае с клиентом, заказавшим аудит финансовой отчетности, предоставление услуг по корпоративным финансам фирмой или сетевой фирмой может создать такую угрозу независимости, что никакие меры предосторожности не способны снизить ее до приемлемого уровня.

290.205 Прочие услуги по корпоративным финансам могут создать угрозу защиты или самопроверки, однако, существуют меры предосторожности, способные снизить угрозу до приемлемого уровня. Примеры подобных услуг включают в себя оказание помощи клиенту в разработке корпоративных стратегий, оказание содействия в определении или знакомстве клиента с возможными источниками капитала, отвечающими спецификациям или критериям клиента, и предоставление структурного консалтинга и оказание помощи клиенту при анализе влияния предложенных операций на бухгалтерский

учет. Меры предосторожности для рассмотрения включают в себя:

политику и процедуры, запрещающие лицам, оказывающим содействие клиенту, заказавшему аудит, принимать управленческие решения от имени клиента;

привлечение профессионалов, которые не являются членами команды по проекту по соглашению о выражении уверенности, для выполнения услуг;

предоставление гарантий того, что фирма не обязывает клиента в соглашении о выражении уверенности выполнять условия сделки или совершает сделку от имени клиента.

Гонорар и ценообразование

Гонорары - относительные суммы

290.206 В случае, когда общие гонорары, полученные клиента в соглашении о выражении уверенности, представляют собой большой процент от общих гонораров фирмы, зависимость от клиента в соглашении о выражении уверенности или группы клиентов, а также страх потерять клиента может создать угрозу заинтересованности. Значительность угрозы будет зависеть от следующих факторов:

структура фирмы; и

является ли фирма давно устоявшейся или недавно созданной организацией.

Значительность угрозы должна быть оценена и если угроза отличается от угрозы, четко определенной как незначительная, нужно, при необходимости, рассмотреть и применить меры предосторожности для снижения угрозы до приемлемого уровня. Такие меры предосторожности могут включать в себя:

обсуждение размера и характера гонораров, с аудиторским комитетом или лицами наделёнными руководящими полномочиями;

принятие мер для снижения степени зависимости от клиента;

внешний обзор контроля качества; и

получение консультаций у третьей стороны, такой как профессиональный регулирующий орган или другой профессиональный бухгалтер.

290.207 Угроза собственной заинтересованности также может возникнуть, в случае, когда гонорары, полученные от клиента в соглашении о выражении уверенности, представляют собой достаточно большой процент от дохода по соглашениям для отдельного партнера. Значительность угрозы должна быть оценена и если угроза отличается от угрозы, четко определенной как незначительная, нужно, при необходимости, рассмотреть и применить меры предосторожности для снижения угрозы до приемлемого уровня. Такие меры предосторожности могут включать в себя:

политику и процедуры для мониторинга и осуществления контроля качества соглашений о выражении уверенности; и

привлечение дополнительного профессионального бухгалтера, который не являлся членом команды по проекту по соглашению о выражении уверенности, для обзора выполненной работы или предоставления консультаций в случае необходимости.

Гонорары - просроченная оплата

290.208 Угроза заинтересованности может возникнуть в случае, если гонорары, которые должны быть оплачены клиентом в соглашении о выражении уверенности, за профессиональные услуги не выплачиваются в течение долгого периода времени, особенно в случае если значительная часть не была выплачена до представления отчета о выражении уверенности за последующий год. Обычно требуется произвести оплату такого гонорара до выпуска отчета. Следующие меры предосторожности могут быть применимы:

Обсуждение суммы просроченных гонораров с аудиторским комитетом или другими лицами наделёнными руководящими полномочиями.

Привлечение дополнительного профессионального бухгалтера, который не принимал участия в соглашении о выражении уверенности, для обзора выполненной работы или предоставления консультаций в случае необходимости.

Фирма должна также должна принять во внимание то, что просроченные гонорары могут рассматриваться как эквивалент займа клиенту и, из-за значительности просроченных гонораров, рассмотреть приемлемость принятие для фирмы последующего назначения.

Ценообразование

290.209 В случае, когда фирма получает соглашение о выражении уверенности с гонораром, значительно меньшим, чем тот, что был выставлен предшествующей фирмой или предложен другими фирмами, возникшая угроза заинтересованности не может быть снижена до приемлемого уровня за исключением случаев когда:

(а) фирма может продемонстрировать то, что на выполнение соглашения запланировано обоснованное время и назначены квалифицированные сотрудник; и

(б) соблюдаются все применимые стандарты по соглашениям о выражении уверенности, руководства и процедуры по контролю качества.

Условные гонорары

290.210 Условные гонорары - это гонорары, рассчитанные на заранее установленной основе, связанной с результатом сделки или результатом выполненной работы. В целях данного раздела гонорары не считаются условными, если их установил суд или другой публичный орган.

290.211 Условные гонорары выставляемые фирмой по соглашению о выражении уверенности, создают угрозу заинтересованности и защиты, и эти угрозы не могут быть снижены до приемлемого уровня ни одной из мер предосторожности. Следовательно, фирма не должна соглашаться на гонорар по соглашению о выражении уверенности, если гонорар будет зависеть от результата работы о выражении уверенности или от статей, являющихся информацией по предмету изучения в соглашении о выражении уверенности.

290.212 Условные гонорары, выставляемые фирмой в отношении предоставляемых услуг, не связанных с выражением уверенности, для клиента в соглашении о выражении уверенности также могут создать угрозу заинтересованности или защиты. Если гонорары по соглашению не связанному с выражением уверенности были согласованы или рассмотрены в

ходе соглашения о выражении уверенности и зависели от результата этого соглашения о выражении уверенности, невозможно снизить угрозы до приемлемого уровня ни одной из мер предосторожности. Следовательно, единственно приемлемым действием является отказ от принятия такого соглашения. Что касается других видов гонораров, значительность возникшей угрозы будет зависеть от таких факторов как:

- суммы возможных гонораров;
- степень изменчивости; база
- расчета гонорара;
- должен ли результат операции проверяться независимой третьей стороной; и
- влияние события или операции на соглашение о выражении уверенности.

Значительность угрозы должна быть оценена и, если угроза отлична от угрозы, четко определенной как незначительная, нужно, при необходимости, рассмотреть и применить меры предосторожности для снижения угрозы до приемлемого уровня. Такие меры предосторожности могут включать в себя:

- раскрытие суммы и характера выставленных гонораров аудиторскому комитету или лицам наделённым руководящими полномочиями.
- обзор или определение окончательной суммы несвязанной третьей стороной; или
- политику и процедуры контроля качества

Подарки и знаки гостеприимства

290.213 Принятие подарков или знаков гостеприимства от клиента в соглашении о выражении уверенности может создать угрозу заинтересованности или знакомства В случае, когда фирма или член команды по проекту по соглашению о выражении уверенности принимает подарки или знаки гостеприимства, если только их стоимость не является чётко определённой как незначительная, угрозы независимости не могут быть снижены до приемлемого уровня ни одной из мер предосторожности. Следовательно, фирма или член команды по проекту по соглашению о выражении уверенности не должны принимать подобные подарки или знаки гостеприимства

Фактические или предполагаемые судебные разбирательства

290.214 Угроза заинтересованности или запугивания может возникнуть в случае наступления судебного разбирательства или появления вероятности его проведения между фирмой, командой по проекту по соглашению о выражении уверенности, а также клиентом в соглашении о выражении уверенности. Отношения между руководством клиента и членами команды по проекту по соглашению о выражении уверенности должны характеризоваться предельной честностью и открытостью при представлении полного раскрытия всех аспектов деловых операций клиента. Фирма и руководство клиента могут занять соперничающие позиции при судебном разбирательстве, что окажет влияние на желание руководства субъекта полностью раскрывать информацию, а фирма может столкнуться с угрозой заинтересованности. Значительность возникшей угрозы будет зависеть от таких факторов как:

существенность судебного разбирательства;

характер соглашения о выражении уверенности; и

имеет ли судебное разбирательство отношение к предыдущему соглашению о выражении уверенности.

После оценки значительности угрозы, следующие меры предосторожности должны быть применены, при необходимости, для снижения угрозы до приемлемого уровня:

(а) раскрытие аудиторскому комитету или другим лицам наделённым руководящими полномочиями масштаба и характера судебного разбирательства;

(б) если в судебном разбирательстве участвует член команды по проекту по соглашению о выражении уверенности, то необходимо исключить этого члена из команды по проекту о соглашению по выражению уверенности; или

(в) привлечение дополнительного профессионального бухгалтера, который не принимал участия в соглашении о выражении уверенности, для обзора выполненной работы или предоставления консультаций в случае необходимости.

Если такие меры предосторожности не снижают угрозу до приемлемого уровня, то единственно возможным выходом является расторжение соглашения или отказ от принятия соглашения о выражении уверенности.

Раздел 290 Интерпретации

Эти интерпретации разработаны в качестве дополнительных инструкций по применению *Кодекса Этики Профессиональных Бухгалтеров* МФБ на темы, поднятые в полученных запросах. Пользователи интерпретаций, чья деятельность регулируется другими уполномоченными органами, например, Комиссией по Ценным Бумагам и Биржевым Операциям США, могут пожелать проконсультироваться с регулирующими органами по этим темам.

Интерпретация 2003-01

Предоставление услуг, не связанных с выражением уверенности, клиенту в соглашении о выражении уверенности

Кодекс Этики Профессиональных Бухгалтеров рассматривает вопрос предоставления услуг, не связанных выражением уверенности клиенту в соглашении о выражении уверенности в параграфах 290.158-290.205. В данный момент Кодекс не включает в себя положения по переходному периоду в отношении требований, изложенным в этих параграфах, в то же время Комитет по Этике[4] принял решение, о предоставлении переходного периода в один год, в течение которого действующие контракты на предоставление услуг, не связанных с выражением уверенности клиенту в соглашении о выражении уверенности, могут быть завершены при условии наличия дополнительных мер предосторожности для снижения угроз независимости до незначительного уровня. Этот переходный период начинается 31 декабря 2004 года (или с даты принятия этого Кодекса теми организациями-членами МФБ, которые приняли более раннюю дату принятия).

Интерпретация 2003-02

Ротация ведущего партнера по проекту в отношении клиентов, заказавших аудит, и являющихся котируемыми субъектами

Кодекс Этики Профессиональных Бухгалтеров рассматривает вопрос ротации партнера по проекту в отношении клиентов, заказавших аудит финансовой отчетности и являющихся котируемыми субъектами, в параграфах 290.154 - 290.157.

Данные параграфы указывают, что в ходе аудита финансовой отчетности котируемого субъекта партнер по проекту должен меняться

В настоящее время он носит название Правления по Международным Стандартам Этики для Бухгалтеров.

по истечении заранее определенного периода, обычно не более семи лет. Они также указывают на, что может потребоваться определенная гибкость в определении сроков ротации. Комитет по Этике[5] считает, что принятие (или досрочное принятие) Кодекса представляет собой пример, в котором может потребоваться определенная гибкость в отношении сроков ротации.

В данный момент Кодекс не включает положения по переходному периоду по этим требованиям. В то же время Комитет по Этике[6] принял решение о предоставлении переходный периода в два года. Следовательно, в случае принятия или досрочного принятия Кодекса, наряду с тем, что период, в течение которого партнер по проекту предоставлял свои услуги в этом качестве клиенту, заказавшему аудит финансовой отчетности, должен учитываться при определении сроков ротации, партнер может продолжить представлять свои услуги в этом качестве два дополнительных года с даты принятия (или досрочного принятия) до ухода с проекта. При таких обстоятельствах применяются дополнительные требования параграфа 290.157 по применению эквивалентных мер предосторожности для снижения угроз до приемлемого уровня.

Интерпретация 2005-01

Применение Раздела 290 в отношении соглашений о выражении уверенности, не являющихся соглашениями об аудите финансовой отчетности

Эта интерпретация предоставляет руководство по применению требований независимости, содержащихся в Разделе 290, в отношении соглашений о выражении уверенности, не являющихся соглашениями об аудите финансовой отчетности.

Эта интерпретация фокусируется на применении вопросов, в особенности касающихся соглашений о выражении уверенности, не являющихся соглашениями об аудите финансовой отчетности. Существуют другие вопросы, рассмотренные в Разделе 290, которые необходимо учитывать в разрезе требований независимости по всем соглашениям о выражении уверенности. Например, параграф 290.15 указывает на необходимость рассмотреть все угрозы, которые по обоснованному мнению фирмы могут возникнуть из-за интересов и отношений в связи с тем, что она является сетевой фирмой. Параграф

См. сноску 4

° См. сноску 4

290.21 указывает на то, что в отношении клиентов в соглашении о выражении уверенности, отличных от клиентов, заказавших аудит, и являющихся котируемыми субъектами, в случае, когда команда по проекту по соглашению о выражении уверенности считает необходимым рассмотреть связанную сторону субъекта этого клиента, команда по проекту по соглашению должна учитывать этот связанный субъект при оценке независимости и применении надлежащих мер предосторожности. Эти вопросы не рассматриваются в отдельности в этой интерпретации.

В соответствии с Основой Выражения Уверенности, разработанной Правлением по Международным Стандартам Аудита и Выражения Уверенности, в соглашениях о выражении уверенности публично практикующий профессиональный бухгалтер выражает мнение, предназначенное для увеличения степени уверенности предполагаемого пользователя, отличного от ответственной стороны, в результатах оценки или измерения предмета изучения по критериям.

Соглашения о выражении уверенности, основанные на утверждениях

В соглашениях о выражении уверенности, основанных на утверждениях, оценка или измерение предмета изучения выполняется ответственной стороной и информация о предмете изучения представлена ответственной стороной в виде утверждения, сообщенного предполагаемому пользователю.

В соглашениях о выражении уверенности, основанных на утверждениях, требуется соблюдение независимости ответственной стороной, отвечающей за информацию о предмете изучения и которая также может быть ответственной за предмет изучения.

В соглашениях о выражении уверенности, основанных на утверждениях, в случае, когда ответственная сторона отвечает за информацию по предмету изучения, но не за предмет изучения, требуется соблюдение независимости ответственной стороной. Кроме того, необходимо рассматривать угрозы, которые, по мнению фирмы, могут возникнуть по причине интересов и отношений между членом команды по проекту по соглашению о выражении уверенности, фирмой, сетевой фирмой и стороной, отвечающей за предмет изучения.

Соглашения о выражении уверенности о прямой отчетности

В соглашениях о выражении уверенности о прямой отчетности профессиональный бухгалтер в публичном секторе либо напрямую выполняет оценку или измерение предмета изучения, либо получает представление от ответственной стороны, выполнившей оценку или

измерение, недоступное для предполагаемых пользователей. Информация о предмете изучения представляется предполагаемым пользователям в отчете о выражении уверенности.

В соглашениях о выражении уверенности о прямой отчетности ответственная сторона отвечающей за предмет изучения, должна соблюдать независимость.

Многочисленные ответственные стороны

И в соглашениях о выражении уверенности, основанных на утверждениях, и в соглашениях о выражении уверенности о прямой отчетности может быть несколько ответственных сторон. Например, публично практикующего профессионального бухгалтера могут попросить выразить уверенность в отношении ежемесячного тиража нескольких независимых газет. Такое соглашение может являться соглашением о выражении уверенности, основанном на утверждении, в случае когда каждая газета оценивает свой тираж и данные представляются в утверждении, сообщенном предполагаемым пользователям. Но такое соглашение также может быть и соглашением о выражении уверенности о прямой отчетности, в случае, когда не высказывается утверждение, а письменное представление может предоставляться, а может не предоставляться газетами.

В таких соглашениях при определении необходимости применения положений Раздела 290 в отношении каждой ответственной стороны, фирма должна учитывать возможность возникновения угрозы независимости, отличную от угрозы, чётко определённой как незначительная, в контексте информации о предмете изучения в связи с существованием интереса или отношений между фирмой или членом команды по проекту по соглашению о выражении уверенности и определенной ответственной стороной. При этом необходимо учитывать следующие факторы:

существенность информации о предмете изучения или существенность предмета изучения, за которую отвечает ответственная сторона; и

степень интересов общества в отношении данного соглашения.

Если фирма определила, что угроза независимости, возникшая по причине такого интереса или отношений с определенной ответственной стороной, является чётко определённой как незначительная не обязательно применять все положения этого раздела в отношении этой ответственной стороны.

Пример

Нижеприведенный пример был разработан для иллюстрации применения Раздела 290. В примере используется допущение о том, что клиент не является клиентом фирмы или сетевой фирмы, заказавшим аудит финансовой отчетности.

В соответствии с соглашением фирма выражает уверенность по всем доказанным запасам нефти 10 независимых компаний. Каждая компания провела географические и инженерные исследования для определения этих резервов (предмет изучения). Публично практикующий профессиональный бухгалтер считает существующие установленные критерии для определения случаев в которых резерв считается доказанным приемлемыми критериями для соглашения.

Доказанные резервы для каждой компании на 31 декабря 20X0 года:

	Доказанные резервы в тысячах баррелей
Компания 1	5200
Компания 2	725
Компания 3	3260
Компания 4	15000
Компания 5	6700
Компания 6	39126
Компания 7	£
Компания 8	
Компания 9	24135
Компания 10	9635
Итого	**104301**

Условия соглашения могут быть различными:

Соглашение, основанное на утверждении:

A1 Каждая компания измеряет свои резервы и представляет утверждение фирме и предполагаемым пользователям.

A2 Субъект, отличный от компаний, измеряет резервы и представляет утверждение фирме и предполагаемым пользователям.

Соглашение о прямой отчетности

Д1 Каждая компания измеряет резервы и представляет фирме письменное представление, в котором приводит оценку своих резервов, основанную на установленных критериях по измерению

доказанных резервов. Представление не предоставляется предполагаемым пользователям.

Д2 Фирма сама измеряет резервы некоторых компаний.

Применение подхода

А1 Каждая компания измеряет свои резервы и представляет утверждение фирме и предполагаемым пользователям.

В этом соглашении имеются несколько ответственных сторон (компании 1-10). При определении необходимости применения требований по независимости в отношении всех этих компаний, фирма может принять во внимание возможность возникновения угрозы независимости, отличной от угрозы, четко определенной как незначительная, в связи с интересами или отношениями с определенной компанией. Учитываются следующие факторы:

существенность доказанных резервов компании по отношению ко всем резервам, по которым необходимо представить отчет; и

степень интересов общества в отношении соглашения (параграф ^^ 290.20) ^^^^^^^^^^^^^^^^

Например, Компания 8 имеет 0.16% от всех резервов, поэтому деловые отношения или интересы в Компании создадут меньше угрозы, чем угроза от подобных отношений с Компанией 6, имеющей приблизительно 37.5% от всех резервов.

После определения компаний, в отношении которых необходимо применить требования к независимости, команда по проекту по соглашению о выражении уверенности и фирма должны соблюдать независимость в отношении тех ответственных сторон, которые будут считаться клиентом в соглашении о выражении уверенности (параграф 290.20).

А2 Субъект, отличный от компаний, измеряет резервы и представляет утверждение фирме и предполагаемым пользователям.

Фирма должна соблюдать независимость в отношении субъекта, измеряющего резервы и представляющего утверждения фирме и предполагаемым пользователям (параграф 290.17). Этот субъект не отвечает за предмет изучения и поэтому необходимо рассматривать все угрозы, которые, по мнению фирмы, могут возникнуть по причине интересов/отношений со стороной, ответственной за предмет изучения этого соглашения (компании 1-10). Как описано в примере А1, фирма может принять во внимание возможность возникновения угрозы независимости, отличной от угрозы, четко определенной как

незначительная, в связи с интересами или отношениями с определенной компанией.

Д1 Каждая компания измеряет резервы и представляет фирме письменное представление, в котором приводит оценку своих резервов, основанную на установленных критериях по измерению доказанных резервов. Представление не предоставляется предполагаемым пользователям.

В этом соглашении имеются несколько ответственных сторон (компании 1-10). При определении необходимости применения условий независимости в отношении всех этих компаний, фирма может принять во внимание возможность возникновения угрозы независимости, отличной от угрозы, четко определенной как незначительная, в связи с интересами или отношениями с определенной компанией.. Учитываются следующие факторы: ^^^^^^^^^^^^^^^^^^^^^^^^ существенность доказанных резервов компании по отношению ко всем резервам, по которым необходимо представить отчет; и степень интересов общества в отношении соглашения (параграф ^^ 290.20). ^^^^^^^^^^^^^^^^^

Например, Компания 8 имеет 0.16% от всех резервов, поэтому деловые отношения или интересы в Компании 8 создадут меньше угрозы, чем угроза от подобных отношений с Компанией 6, имеющей приблизительно 37.5% от всех резервов.

После определения компаний, в отношении которых необходимо применить требования к независимости команда по проекту по соглашению о выражении уверенности и фирма должны соблюдать независимость в отношении тех ответственных сторон, которые будут считаться клиентом в соглашении о выражении уверенности (параграф 290.20).

Д2 Фирма сама измеряет резервы некоторых компаний.

Также как и в примере Д1.

ЧАСТЬ В: ПРОФЕССИОНАЛЬНЫЕ БУХГАЛТЕР ПРАКТИКУЮЩИЕ В БИЗНЕСЕ

	127
Раздел 310 Потенциальные конфликты	132
Раздел 320 Подготовка и представление	134
Раздел 330 Достаточность опыта	136
Раздел 340 Финансовые интересы	138
Раздел 350 Стимулы	140

РАЗДЕЛ 300

Введение

300.1 Данная Часть Кодекса показывает как концептуальная основа, рассмотренная в Части А, должна применяться профессиональными бухгалтерами, практикующими в бизнесе.

300.2 Инвесторы, кредиторы, сотрудники или другие участники бизнес сообщества, а также правительственные органы и общественность, могут полагаться на работу профессиональных бухгалтеров практикующих в бизнесе. Профессиональные бухгалтера практикующие в бизнесе могут нести индивидуальную или объединенную ответственность за подготовку и представление финансовой и прочей информации, на которую могут полагаться организации-работодали и третьи стороны. Они также могут нести ответственность за эффективный финансовый менеджмент и компетентные консультации по различным вопросам, связанным с бизнесом.

300.3 Профессиональный бухгалтер, практикующий в бизнесе, может быть штатным сотрудником, партнером, директором (исполнительным или неисполнительным), управляющим-владельцем, добровольцем или иным лицом, работающим на одну или более организацию работодателя. Правовая форма отношений с организацией-работодателем, если таковая имеются, не влияет на этическую ответственность, возложенную на профессиональных бухгалтеров, практикующих в бизнесе.

300.4 Профессиональный бухгалтер, практикующий в бизнесе, несет ответственность за достижение законных целей организации работодателя. Этот Кодекс не стремится помешать профессиональному бухгалтеру, практикующему в бизнесе, надлежащим образом выполнять свои обязанности, но все же рассматривает ситуации, при которых могут возникнуть конфликты, для решения которых обязательно применение фундаментальных принципов.

300.5 Профессиональный бухгалтер, практикующий в бизнесе, часто занимает ведущие позиции в организации. Чем выше позиция, тем больше имеется возможностей влиять на события, деятельность и отношения. Профессиональный бухгалтер, практикующий в бизнесе, должен способствовать созданию этической культуры в организации работодателе, придающей

особое значение важности, которую старшее руководство придает этическому поведению.

300.6 Примеры, представленные в следующих разделах, демонстрируют применение концептуальной основы. Примеры не должны рассматриваться и трактоваться как полный список всех обстоятельств, с которыми может столкнуться в частной практике профессиональный бухгалтер, практикующий в бизнесе, и которые могут создать угрозы соответствию принципам. Следовательно, для профессионального бухгалтера практикующего в бизнесе не достаточно просто соблюдать требования представленных примеров, то есть, в отношении специфических ситуаций с которыми столкнулся профессиональный бухгалтер, должна применяться концептуальная основа.

Угрозы и меры предосторожности

300.7 Соблюдению фундаментальных принципов может угрожать множество обстоятельств. Многие угрозы попадают под следующие категории:

(а) собственная заинтересованность;

(б) самопроверка;

(в) необходимость в защите;

(г) знакомства; и

(д) запугивание.

Эти угрозы рассмотрены в Части А данного Кодекса.

300.8 Примеры обстоятельств, которые могут создавать угрозы собственной заинтересованности для профессиональных бухгалтеров практикующих в бизнесе, могут включать в себя, но не ограничиваться:

Финансовые интересы, займы и гарантии. Вознаграждение, основанное на результатах. Ненадлежащее использование корпоративных активов. Беспокойство по поводу гарантии занятости. Коммерческое давление извне организации-работодателя.

300.9 Примеры обстоятельств, которые могут создавать угрозы самопроверки включают, но не ограничиваются бизнес

решениями или данными, подлежащими проверке и подтверждению тем же профессиональным бухгалтером, практикующим в бизнесе, который отвечал за эти решения или подготовку этой информации.

300.10 При достижении законных целей организации-работодателя профессиональный бухгалтер, практикующий в бизнесе, может продвигать позицию организации при условии, что все сделанные заявления не являются ложными и неправильными. Такие действия обычно не создают угрозу необходимости в защите.

300.11 Примеры обстоятельств, которые могут создавать угрозы знакомства, включают в себя, но не ограничиваются:

Ситуацией, в которой профессиональный бухгалтер, практикующий в бизнесе, занимает позицию, предусматривающую оказание влияния на финансовую или нефинансовую отчетность, или бизнес решения и непосредственные или близкие члены семьи которого могут получить выгоду от такого влияния.

Длительными связями с деловыми партнерами, оказывающими влияние на бизнес решения.

Принятием подарков или режима наибольшего благоприятствования от клиента, если только их стоимость четко не определена как незначительная.

300.12 Примеры обстоятельств, которые могут создавать угрозы запугивания, включают в себя, но не ограничиваются:

Угрозами увольнения или замены профессионального бухгалтера практикующего в бизнесе или близкого или непосредственного члена семьи за несогласие в отношении применения бухгалтерского принципа или способа представления финансовой информации.

Ситуацией, в которой доминирующая личность, стремится повлиять на процесс принятия решения, например, в отношении присуждения контрактов или применения бухгалтерского принципа.

300.13 Профессиональный бухгалтер, практикующий в бизнесе, может также обнаружить, что специфические обстоятельства создали уникальные угрозы соответствию одному или более фундаментальному принципу. Такие уникальные угрозы не

могут быть разделены на категории. Во всех профессиональных и деловых отношениях профессиональный бухгалтер в частном секторе должен всегда принимать во внимание возможность появления таких обстоятельств и угроз.

300.14 Меры предосторожности, которые могут устранить или уменьшить угрозы до приемлемого уровня попадают под две следующие категории:

(а) меры предосторожности, созданные профессией, законодательством или регулированием; и

(б) меры предосторожности в рабочей среде.

300.15 Примеры мер предосторожности, созданные профессией, законодательством или регулированием описаны в параграфе 100.12 Части А данного Кодекса.

300.16 Меры предосторожности в рабочей среде включают в себя, но не ограничиваются:

Системой корпоративного надзора или другими структурами надзора организации-работодателя.

Программой этического и профессионального поведения организации-работодателя.

Процедурами найма в организации-работодателе, акцентирующими внимание на важности найма высококвалифицированного компетентного персонала.

Сильными внутренними контролями.

Надлежащими дисциплинарными процедурами.

Акцентированием внимания на важности этического поведения и ожиданием того, что сотрудники будут работать, соблюдая этические нормы.

Политикой и процедурами внедрения и мониторинга качества работы сотрудников.

Своевременным информированием всех сотрудников о политике и процедурах организации-работодателя, включая все изменения, и соответствующий тренинг в отношении этой политики и процедур.

Политикой и процедурами поощрения сотрудников направленной на информирование старшего руководства организации-работодателя о любых этических вопросах, в

отношении которых у них возникли сомнения, без страха, что их накажут.

Консультациями, проводимыми с другим соответствующим профессиональным бухгалтером.

300.17 При обстоятельствах, в которых профессиональный бухгалтер, практикующий в бизнесе, считает, что неэтическое поведение или действия, совершаемые другими лицами, будут продолжаться в организации-работодателе, профессиональный бухгалтер, практикующий в бизнесе, должен рассмотреть необходимость получения юридической консультации. В крайнем случае, когда все меры предосторожности были исчерпаны и было невозможно снизить угрозы до приемлемого уровня, профессиональный бухгалтер, практикующий в бизнесе, может принять решение о необходимости прекратить отношения с организацией-работодателем.

РАЗДЕЛ 310 Потенциальные конфликты

310.1 Профессиональный бухгалтер, практикующий в бизнесе, имеет профессиональные обязательства по соблюдению фундаментальных принципов. В тоже время при определенных обстоятельствах ответственность перед организацией-работодателем и профессиональные обязательства по соблюдению фундаментальных принципов могут конфликтовать. Обычно, профессиональный бухгалтер, практикующий в бизнесе, должен выполнять законные и этические цели, поставленные работодателем, а также правила и процедуры, разработанные для достижения этих целей. Тем не менее, в случае возникновения угроз соблюдению фундаментальных принципов, профессиональный бухгалтер, практикующий в бизнесе, в сложившихся обстоятельствах должен рассмотреть необходимость принятия определенных шагов.

310.2 В связи с ответственностью перед организацией-работодателем на профессионального бухгалтера, практикующего в бизнесе может быть оказано давление с целью совершения действий, которые могут напрямую или косвенно угрожать соблюдению фундаментальных принципов. Такое давление может быть явным или скрытым и может исходить от супервайзеров, менеджеров, директоров или других лиц, работающих в организации-работодателе. Профессиональный бухгалтер, практикующий в бизнесе, может столкнуться с давлением, оказываемом с целью:

Совершения незаконных действий.

Совершения действий, нарушающих технические или профессиональные стандарты.

Внедрения политики управления доходами, полученными неэтическим или незаконным путем;

Представления недостоверной информации (включая умолчание) другим лицам, в частности:

аудиторам организации-работодателя; или

регулирующим органам.

Выпуска, или других действий, которые могут связывать с финансовым или нефинансовым отчетом, который существенно искажает факты, включая заявления о, например:

финансовой отчетности; выполнении

налоговых требований; выполнении

правовых требований; или

отчетах, запрашиваемых органами, регулирующими рынок ценных бумаг.

310.3 Необходимо оценить значительность угроз, возникающих при таком давлении, например, угроза запугивания и если они отличаются от угроз, четко определенных как незначительные, нужно, при необходимости, рассмотреть и применить меры предосторожности для устранения или снижения угроз до приемлемого уровня. Такие меры предосторожности могут включать в себя:

Получение консультаций, при необходимости, от организации-работодателя, независимого профессионального консультанта или профессиональной организации.

Существование формального процесса решения споров внутри организации-работодателя.

Юридические консультации.

РАЗДЕЛ 320

Подготовка и представление информации

320.1 Профессиональные бухгалтера практикующие в бизнесе часто участвуют в подготовке и представлении информации, которая может быть либо опубликована, либо использоваться другими сторонами вне или в организации-работодателе. Такая информация может включать финансовую или управленческую информацию, например, прогнозы и бюджеты, финансовую отчетность, обсуждения и анализ деятельности руководством субъекта, и, письмо представление руководства субъекта, представляемое аудиторам в процессе аудита финансовой отчетности. Профессиональный бухгалтер, практикующий в бизнесе, должен подготавливать или представлять такую информацию справедливо, честно и в соответствии с профессиональными стандартами таким образом, чтобы контекст информации был понятен.

320.2 Профессиональный бухгалтер, практикующий в бизнесе, ответственный за подготовку или утверждение финансовой отчетности общего назначения организации-работодателя, должен удостовериться в том, что эта финансовая отчетность представлена в соответствии с установленными стандартами финансовой отчетности.

320.3 Профессиональный бухгалтер, практикующий в бизнесе, должен подготавливать информацию, за которую он несет ответственность таким образом, чтобы она:

(а) достоверно описывала природу операций, активов или обязательств;

(б) классифицировала и отражала информацию своевременно и надлежащим образом; и

(в) представляла факты точно и полностью по всем существенным аспектам.

320.4 Угрозы соблюдению фундаментальных принципов, например, угроз заинтересованности и запугивания в отношении объективности или профессиональной компетентности и осторожности, могут возникнуть в случае, когда на профессионального бухгалтера практикующего в бизнесе может оказываться давление (либо внешнее либо возможность собственного обогащения) с целью его ассоциирования с

недостоверной информацией или ассоциированию с недостоверной информацией в связи с действиями других лиц.

320.5 Значительность таких угроз зависит от таких факторов как источник давления и степень искажения информации. Значительность угроз должна быть оценена и если они четко отличаются от угроз, четко определенных как незначительные, нужно, при необходимости, рассмотреть и применить меры предосторожности для устранения или снижения угроз до приемлемого уровня. Такие меры предосторожности могут включать в себя проведение консультаций со старшим руководством субъекта организации-работодателя, например, аудиторским комитетом или другим органом, наделенным руководящими полномочиями, или профессиональной организацией.

320.6 В случае, если не предоставляется возможным снизить угрозы до приемлемого уровня, профессиональный бухгалтер, практикующий в бизнесе, должен отказаться от любого ассоциирования с информацией, которая, по его/ее мнению, может быть искажена. Если профессиональный бухгалтер, практикующий в бизнесе, знает о том, что публикация недостоверной информации является либо настолько важной, либо носящей постоянный характер, профессиональный бухгалтер, практикующий в бизнесе, должен рассмотреть необходимость проинформировать соответствующие органов в соответствии с руководствами указанными в Разделе 140. Профессиональный бухгалтер, практикующий в бизнесе, может также рассмотреть необходимость получения юридической консультации или прекращения отношений.

РАЗДЕЛ 330

Достаточность опыта

330.1 Фундаментальный принцип профессиональной компетентности и должной тщательности предусматривает, чтобы профессиональный бухгалтер, практикующий в бизнесе, должен выполнять только те задачи, для выполнения которых он имеет или может получить достаточный опыт или тренинг. Профессиональный бухгалтер, практикующий в бизнесе, не должен преднамеренно вводить в заблуждение работодателя в отношении своего опыта, также, при необходимости, профессиональный бухгалтер, практикующий в бизнесе, должен проводить консультации и принимать помощь от соответствующих экспертов.

330.2 Обстоятельства, которые могут угрожать способности профессионального бухгалтера, практикующего в бизнесе, выполнять свои обязанности с соответствующей профессиональной компетентностью и должной тщательностью, включают в себя:

Недостаточное время для надлежащего выполнения или завершения соответствующих обязанностей.

Неполную, ограниченную или каким либо другим образом неадекватную информацию для надлежащего выполнения обязательств.

Недостаточный опыт, тренинг и/или образование.

Недостаточные ресурсы для надлежащего выполнения обязанностей.

330.3 Значительность таких угроз зависит от таких факторов как масштаб отношений профессионального бухгалтера практикующего в бизнесе с другими сторонами, занимаемая должность, а также уровень надзора и обзора выполненной работы. Значительность угроз должна быть оценена и если они отличаются от угроз, четко определенных как незначительные, нужно, при необходимости, рассмотреть и применить меры предосторожности для устранения или снижения угроз до приемлемого уровня. Такие меры предосторожности могут включать в себя:

Получение дополнительных рекомендаций или тренинга.

Подтверждение достаточности времени для выполнения обязанностей.

Получение помощи от лиц, обладающих достаточны опытом.

Проведение консультаций с:

старшим руководством субъекта в организации работодателе;

независимыми экспертами; или

соответствующей профессиональной организацией.

330.4 Если угрозы не могут быть устранены или снижены до приемлемого уровня, профессиональный бухгалтер, практикующий в бизнесе, должен рассмотреть необходимость отказа от выполнения обязанностей. Если профессиональный бухгалтер, практикующий в бизнесе, принял решение о необходимости отказа от выполнения обязанностей, то причины данного решения должны быть четко доведены до сведения соответствующих лиц.

РАЗДЕЛ 340

Финансовая заинтересованность

340.1 Профессиональные бухгалтера практикующие в бизнесе могут иметь финансовые интересы или могут знать о финансовых интересах непосредственных или близких членов семьи, которые, при определенных обстоятельствах, могут вызвать угрозы соблюдению фундаментальных принципов. Например, угроза заинтересованности в отношении объективности или конфиденциальности может возникнуть из-за существования мотива и возможности манипулировать ценочувствительной информацией с целью получения финансовой выгоды. Примеры обстоятельств, которые могут создать угрозу заинтересованности, включают в себя, но не ограничиваются ситуациями, в которых профессиональный бухгалтер, практикующий в бизнесе, или его/ее непосредственный или близкий член семьи:

имеет прямой или косвенный финансовый интерес в организации-работодателе и на стоимость финансового интереса могут напрямую влиять решения, принятые профессиональным бухгалтером, практикующим в бизнесе.

имеет право на бонус от прибыли и на сумму бонуса могут напрямую влиять решения, принятые профессиональным бухгалтером, практикующим в бизнесе;

имеют напрямую или косвенно опционы на акции организации-работодателя и на стоимость опционов могут напрямую влиять решения, принятые профессиональным бухгалтером, практикующим в бизнесе.

имеют напрямую или косвенно опционы на акции организации-работодателя, по которым уже можно провести конвертацию или которые могут быть проконвертированы в ближайшее время; или

могут иметь право на опционы на акции организации-работодателя или на бонус от прибыли при условии достижения определенных целей.

340.2 При оценке значительности такой угрозы и применения, надлежащих мер предосторожности для устранения или снижения угроз до приемлемого уровня профессиональный бухгалтер, практикующий в бизнесе, должен изучить характер

финансового интереса. Это включает в себя оценку значительности финансового интереса и оценку его косвенного или прямого характера. Вопрос значительности или стоимости интереса в организации определяется в каждом отдельном случае для каждого лица, в связи с влиянием личных обстоятельств.

340.3 Если угрозы отличаются от угроз, четко определенных как незначительные, нужно, при необходимости, рассмотреть и применить меры предосторожности для устранения или снижения угроз до приемлемого уровня. Такие меры предосторожности могут включать в себя:

Политику и процедуры по комитету, независимому от руководства субъекта, который определяет размер и форму вознаграждения руководства субъекта.

Раскрытие всех соответствующих интересов и планов выделения определенных акций лицам, наделённым руководящими полномочиями в организации-работодателе в соответствии с внутренней политикой.

Проведение консультаций, при необходимости, со старшим руководством субъекта организации-работодателя.

Проведение консультаций, при необходимости, с лицами, наделёнными руководящими полномочиями в организации-работодателе или соответствующей профессиональной организацией.

Процедуры внутреннего и внешнего аудита.

Постоянный тренинг по этическим вопросам и правовым ограничениям, а также прочему регулированию в отношении потенциальной торговли конфиденциальной информацией.

340.4 Профессиональный бухгалтер, практикующий в бизнесе, не должен манипулировать информацией и не должен использовать конфиденциальную информацию в личных целях.

РАЗДЕЛ 350

Стимулы

Получение предложений

350.1 Профессиональному бухгалтеру, практикующему в бизнесе или непосредственному или близкому члену семьи могут сделать предложение. Предложение может принимать различные формы, включая подарки, знаки гостеприимства, режимы наибольшего благоприятствования и неприемлемые призывы к дружбе и лояльности.

350.2 Предложения или стимулы могут создать угрозы соблюдению фундаментальных принципов. Нужно очень внимательно рассматривать ситуации, в которых профессиональному бухгалтеру, практикующему в бизнесе или его/ее непосредственному или близкому члену семьи делают предложения. Угрозы заинтересованности в отношении объективности или конфиденциальности возникают в случае, когда предложение делается с целью оказать неправомерное влияние на действия или решения, подвигнуть на незаконное или нечестное поведение или получить конфиденциальную информацию. Угроза запугивания в отношении объективности или конфиденциальности возникают в случае, когда такое предложение принимается, и затем следуют угрозы предать это огласке и навредить репутации либо профессионального бухгалтера практикующего в бизнесе, либо его/ее непосредственного или близкого члена семьи.

350.3 Значительность таких угроз зависит от характера, стоимости и цели предложения. Если разумная и информированная третья сторона, обладая всей соответствующей информацией, посчитает такое предложение незначительным и не предусматривающим неэтического поведения, то профессиональный бухгалтер, практикующий в бизнесе, может заключить, что предложение сделано в ходе обычной деятельности и что нет значительной угрозы соблюдению фундаментальных принципов.

350.4 Если оцененные угрозы четко отличаются от угроз, четко определенных как незначительные, необходимо рассмотреть и применить по мере необходимости меры предосторожности для устранения или снижения угроз до приемлемого уровня. В случае, когда такие угрозы не могут быть устранены или

снижены до приемлемого уровня путем применения мер предосторожности, профессиональный бухгалтер, практикующий в бизнесе, не должен принимать предложение. Так как настоящие или предполагаемые угрозы соблюдению фундаментальных принципов возникают не только от принятия предложения, но и просто от факта того, что такое предложение было сделано, необходимо принять дополнительные меры предосторожности. Профессиональный бухгалтер, практикующий в бизнесе, должен оценить риск, связанный с такими предложениями, и рассмотреть необходимость принятия следующих мер:

(а) если такое предложение было сделано, незамедлительно проинформировать вышестоящее руководство или лица, наделённые руководящими полномочиями, в организации-работодателе;

(б) проинформировать третьи стороны о предложении — например, профессиональную организацию или работодателя лица, сделавшего предложение; профессиональный бухгалтер, практикующий в бизнесе, должен рассмотреть необходимость получения юридической консультации до осуществления этого шага;

(в) сообщить незамедлительно непосредственного или близкого члена семьи об угрозах и мерах предосторожности, если они занимают должности, которые потенциально могут привести к предложениям, например, в результате ситуации с их наймом; и

(г) проинформировать вышестоящее руководство или лица, наделённые руководящими полномочиями, в организации-работодателе, если непосредственные или близкие члены семьи нанимаются конкурентами или потенциальными поставщиками этой организации.

Предложения, исходящие от профессионального бухгалтера, практикующего в бизнесе

350.5 Профессиональный бухгалтер, практикующий в бизнесе, может оказаться в ситуации, в которой от профессионального бухгалтера, практикующего в бизнесе, ожидается получение или он/она находится под давлением сделать предложение с целью изменения суждения другого лица или организации,

оказать влияние на процесс принятия решений или получить конфиденциальную информацию.

350.6 Такое давление может исходить от организации-работодателя, например, от коллег или старшего руководства субъекта. Оно также может исходить от внешних лиц или организаций, предлагающих совершить действия или принять решения, которые будут выгодными для организации-работодателя и возможно могут негативно повлиять на профессионального бухгалтера, практикующего в бизнесе.

350.7 Профессиональный бухгалтер, практикующий в бизнесе, не должен делать предложения с целью оказания неправомерного влияния на профессиональное суждение третьей стороны.

350.8 Если давление с целью сделать неэтическое предложение исходит от организации-работодателя, профессиональный бухгалтер, практикующий в бизнесе, должен соблюдать принципы и руководства в отношении решения конфликтов, рассмотренных в Части А данного Кодекса.

ОПРЕДЕЛЕНИЯ

В данном *Кодексе Этики Профессиональных Бухгалтеров* следующие понятия имеют следующие значения:

Реклама (Advertising) - Сообщение общественности информации относительно услуг или навыков публично практикующих профессиональных бухгалтеров с целью получения заказов на осуществление профессиональной деятельности.

Клиент в соглашении о выражении уверенности (Assurance client) - Ответственной стороной является лицо (лица), которые:

(а) в соглашении о прямой отчетности, несет ответственность за предмет изучения; или

(б) в соглашении, основанном на утверждении, несет ответственность за информацию по предмету изучения (утверждение), также может нести ответственность за предмет изучения.

(Для клиента в соглашении о выражении уверенности, являющемуся клиентом, заказавшим аудит финансовой отчетности, см. *«клиент, заказавший аудит финансовой отчетности»).*

Соглашение о выражении уверенности (Assurance engagement) - Соглашение, по которому публично практикующий профессиональный бухгалтер выдает заключение, предназначенное для повышения степени уверенности предполагаемых пользователей, отличных от ответственной стороны, о результатах оценки или измерения предмета изучения по отношению к критериям.

(Для получения более подробной информации по соглашениям о выражении уверенности см. Международную Основу Соглашений о Выражении Уверенности, разработанную Правлением по Международным Стандартам Аудита и Выражения Уверенности, рассматривающую элементы и цели соглашения о выражении уверенности и определяющую соглашения, в отношении которых нужно применять Международные Стандарты Аудита (МСА), Международные Стандарты Соглашений по Обзору (МССО), и Международные Стандарты Соглашений о Выражении Уверенности (МССВУ)).

Команда по проекту по соглашению о выражении уверенности (Assurance team)- ^^^

(б) все другие лица фирмы, которые могут напрямую влиять на результат соглашения о выражении уверенности, включая:

(i) лиц, рекомендующих компенсацию или осуществляющих прямой надзор, управление или другое регулирование деятельности партнера по соглашению о выражении уверенности в связи с выполнением соглашения о выражении уверенности. В целях соглашения аудита финансовой отчетности включает все лица, стоящие по организационной структуре выше партнера по проекту, до старшего исполнительного директора фирмы;

(ii) лиц, предоставляющих консультации по техническим или специфическим отраслевым вопросам, операциям или событиям в рамках соглашения о выражении уверенности; и

(ш) лиц, обеспечивающих контроль качества по соглашению о выражении уверенности, включая лиц, выполняющих обзор контроля качества выполнения соглашения о выражении уверенности; и

(в) для клиента, заказавшего аудит финансовой отчетности, все лица в сетевой фирме, кто может напрямую влиять на исход соглашения об аудите финансовой отчетности.

Четко определенный как незначительный (Clearly insignificant) -Вопрос, являющийся тривиальным и несущественным.

Близкий член семьи (Close family)- Родитель, ребенок, родной брат или сестра, не являющиеся непосредственным членом семьи

Условный гонорар (Contingent fee)- Гонорар, рассчитанный на заранее обусловленной основе в отношении результатов операции или результатов выполненной работы. Гонорар, установленный судом или другим публичным органом, не является условным гонораром.

Прямая финансовая заинтересованность (интерес) (Direct financial interest)- Финансовая заинтересованность выраженная:

в прямом владении и контроле, осуществляемом отдельным лицом или субъектом (включая субъекты, управляемые на правах контроля другой стороной); или

бенефициарным владением через совместные инвестиционные механизмы, имущественные отношения, трасты или другое посредничество, контролируемое отдельным лицом или субъектом.

Директор, должностное лицо (Director, officer)- Лица, наделенные руководящими полномочиями, вне зависимости от своего титула, который может изменяться в зависимости от страны.

Партнер по проекту (Engagement partner)- Партнер или другие лица фирмы, несущие ответственность за соглашение и его выполнение, а также за отчет, выпущенный от лица фирмы, и при необходимости, имеющие соответствующие полномочия, полученные от профессионального, законодательного или регулирующего органа

Обзор контроля качества выполнения соглашения (Engagement quality control review)- Процесс, предназначенный для представления объективной оценки, до выпуска отчета, в отношении значительных суждений сделанных командой по проекту и заключений, достигнутых ими при формулировании отчета.

Команда по проекту (Engagement team)- Весь персонал, выполняющий соглашение, включая всех экспертов, приглашенных фирмой для участия в проекте.

Действующий бухгалтер (Existing accountant)- Публично практикующий профессиональный бухгалтер, который в настоящее время выполняет аудит или предоставляет услуги по бухгалтерскому учету, налогообложению, консультационные или аналогичные профессиональные услуги для клиента.

Финансовая заинтересованность (интерес) (Financial interest)- Заинтересованность в акциях или других ценных бумагах, долговых обязательствах, ссудах или других долговых инструментах субъекта, включая права и обязательства по приобретению такой заинтересованности и производных, напрямую связанных с такой заинтересованностью.

Финансовая отчетность (Financial statements)- Баланс, отчет о прибылях и убытках, отчет об изменениях в финансовом положении (который может быть представлен в нескольких видах, например как отчет о движении денежных средств или отчет о движении фондов), примечания и другие отчеты и пояснительный материал, которые были определены как часть финансовой отчетности.

Клиент, заказавший аудит финансовой отчетности (Financial statement audit client)- Субъект, в отношении которого фирма выполняет соглашение об аудите финансовой отчетности. Когда клиент является котируемым субъектом понятие клиента, заказавшего аудит финансовой отчетности, всегда будет включать все его связанные стороны.

Соглашение об аудите финансовой отчетности (Financial statement audit engagement)- Соглашение о выражении разумной уверенности, по которому публично практикующий профессиональный бухгалтер выражает мнение подготовлена ли финансовая отчетность во всех существенных аспектах в соответствии с установленной основой представления финансовой отчетности, например, соглашение, выполненное в соответствии с Международными Стандартами Аудита. Это включает и обязательный аудит, являющийся аудитом финансовой отчетности, требуемый законами или регулированием.

(а) субъект, контролирующий такие стороны; и
(б) субъект, контролируемый такими сторонами.

Непосредственный член семьи (Immediate family)- Супруг(-а) (или эквивалентное лицо) или иждивенец.

Независимость (Independence)- Независимость (Independence) — состоит из:

(а) Независимость мнения (independence of mind) — умонастроение, позволяющее выразить мнение без давления, компрометирующего профессиональное суждение, что позволяет соблюдать честность, объективность и профессиональный скептицизм.

(б) Независимость в действиях (independence in appearance)— избежание фактов и обстоятельств настолько значительных, что разумная и информированная третья сторона, обладающая всей соответствующей информацией, включая все меры предосторожности, может сделать вывод, что порядочность, объективность и профессиональный скептицизм фирмы или члена команды по проекту по соглашению о выражении уверенности были скомпрометированы.

Косвенная финансовая заинтересованность (Indirect financial interest)- Финансовая заинтересованность выраженная бенефициарным владением через совместные инвестиционные механизмы, имущественные отношения, трасты или другое посредничество, не контролируемое отдельным лицом или субъектом.

Котируемый субъект (Listed entity)- Субъект, чьи акции или обязательства котируются или зарегистрированы на признанной фондовой бирже или торги по которым осуществляются по правилам признанной фондовой биржи или другого эквивалентного органа

Сетевая фирма (Network firm)- Субъект, находящийся под общим контролем, в общей собственности или под общим руководством

фирмы или субъекта, и который разумная и информированная третья сторона, обладающая всей соответствующей информацией, будет считать частью фирмы на национальном или международном уровне.

Офис (Office)- Отдельная подгруппа, организованная либо по географическому расположению, либо по виду оказываемых услуг.

Профессиональный бухгалтер (Professional accountant)- Лицо, являющееся членом организации, входящей в МФБ.

Профессиональный бухгалтер, практикующий в бизнесе (Professional accountant in business)- Профессиональный бухгалтер, нанятый или действующий как исполнительное или не исполнительное лицо в области торговли, промышленности, сферы услуг, государственном секторе, образовательном секторе, некоммерческом секторе, регулирующих органах или профессиональных органах, или профессиональный бухгалтер, подписавший договор с этими субъектами.

Публично практикующий профессиональный бухгалтер (Professional accountant in public practice)- Профессиональный бухгалтер вне зависимости от функциональной классификации (например, аудит, налогообложение или консультирование), работающий в фирме, предоставляющей профессиональные услуги. Этот термин также используется для обозначения фирмы публично практикующих профессиональных бухгалтеров.

Профессиональные услуги (Professional services)- Услуги, при оказании которых используются бухгалтерские или аналогичные навыки профессиональных бухгалтеров, включая услуги по бухгалтерскому учету, аудиту, налогообложению, а также услуги по управленческому консультированию и финансовому менеджменту.

Связанный субъект (Related entity)- Субъект, имеющий любое из нижеследующих отношений с клиентом:

(а) субъект напрямую или косвенно контролирует клиента, при условии, что клиент является существенным для этого субъекта;

(б) субъект, имеющий прямую финансовую заинтересованность в клиенте, при условии, что такой субъект оказывает значительное влияние на клиента и заинтересованность в клиенте является существенной для этого субъекта;

(в) субъект, напрямую или косвенно контролируемый клиентом;

(г) субъект, в котором клиент или субъект, связанный с клиентом в соответствии с пунктом (в), имеет прямую финансовую заинтересованность, которая предоставляет возможность оказывать значительное влияние на такого субъекта, и заинтересованность является существенной для клиента и его связанного субъекта указанного в пункте (в), и

(д) субъект, находящийся под общим контролем клиента (здесь и далее «сестра») при условии, что «сестра» и клиент являются существенными для субъекта, контролирующего и клиента и «сестру».

ДАТА ВСТУПЛЕНИЯ В СИЛУ

Данная редакция Кодекса вступает в силу 30 июня 2006 года. Раздел 290 применяется в отношении соглашений о выражении уверенности, если отчет о выражении уверенности датирован 30 июня 2006 года или после этой даты. Досрочное применение приветствуется.

Ссылка на оригинал текста, размещенного на сайте МФБ

http://www.ifac.org/sites/default/files/publications/files/2013-IESBA-Handbook.pdf