

## COVID-19: Міркування етики та незалежності

### Промова Голови PMCEB, доктора Ставроса Томадакіса

Перебої у виробництві, втрата бізнесу та зайнятості, а також фінансові негаразди стають економічними орієнтирами глобальної пандемії COVID-19. Сподіваємось, що за цими економічними негараздами прийде поживлення та зростання, як тільки криза здоров'я залишиться позаду.

Чесність, компетентність та об'єктивність є чеснотами, що високо цінуються для всіх професіоналів, особливо в лихі часи. Професійним бухгалтерам надається перевага завдяки високорозвиненому, чіткому та добре структурованому Міжнародному Кодексу етики, який керує їх судженням та поведінкою.

Надійна і правдива фінансова звітність та незалежний аудит зараз дуже потрібні інвесторам та іншим зацікавленим особам і відіграють велику роль в управлінні результатами та виході з цього неочікуваного лиха. Довіра до фінансової звітності є критичним питанням, особливо у несприятливі часи, для мінімізації збитків та перерозподілу ресурсів для відновлення. Застосування *Міжнародного Кодексу етики для професійних бухгалтерів (в тому числі Міжнародних стандартів незалежності)* є ключем для збереження та підвищення довіри.

Пандемія створює багато фінансових операційних та особистих труднощів. Професійні бухгалтери повинні зараз, як ніколи, залишатися зосередженими на інтересах суспільства та своїй етичній відповідальності. В бізнесі чи публічній практиці, дотримання основоположних принципів залишається незмінною рисою: чесність, компетентність та ретельність, об'єктивність, професійна поведінка та конфіденційність—кожна має особливо гострий зміст в особливих умовах сьогодення.

З раптовою невизначеністю обставини швидко змінюються, і багато компаній несподівано стикаються з серйозними негараздами. Професійні бухгалтери мають бути гнучкими, пильними та скептичними, щоб підтримувати відданість фундаментальним принципам. Аудитори мають бути готові переоцінити рівень загроз та переглянути дії, які вони вживають задля збереження незалежності.

В умовах серйозної кризи компаніям та організаціям доводиться швидко змінювати способи роботи — перехід до цифрових технологій та віддаленої роботи є основними прикладами — та їм потрібна допомога у пошуку спеціальної державної чи приватної підтримки. Професійні бухгалтери, звичайно, будуть консультивати та підтримувати своїх працедавців чи клієнтів для пристосування та відновлення, проте, вони повинні збалансувати консультації та підтримку без піддавання тиску діяти всупереч власним етичним обов'язкам. Для аудиторів це означає не брати на себе відповідальність управлінського персоналу клієнта з аудиту. Посилена комунікація з особами, відповідальними за управління, виявиться надважливою за цих обставин.

Бухгалтерам в державному секторі також необхідно посилити увагу до етичних обов'язків. Криза вимагає швидкого збільшення фінансового втручання уряду. Дії державного сектору включатимуть важливий вибір проведення політики, яка поєднує цілі охорони здоров'я, економічні та соціальні цілі. Якість інформації буде вирішальною при прийнятті рішень, оцінці результатів політики та підтримці фінансової стабільності.

Ця публікація містить запитання та відповіді, якими можуть скористатися всі користувачі Кодексу, які стикаються з великими та малими дилемами нинішніх негараздів. Дякуючи співробітникам PMCEB за ці своєчасні зусилля, я також хочу запевнити, що ми будемо залишатися близькими до всіх голосів всіх зацікавлених сторін протягом цієї кризи, яка випробовує та змінює всіх нас.

### ЗМІСТ

- 2 **Теми, що стосуються всіх професійних бухгалтерів**
- 2 Загрози фундаментальним принципам
- 3 Запобіжні заходи
- 4 Тиск
- 5 Підготовка та подання інформації
- 5 Недотримання законодавчих та нормативних актів (NOCLAR)
- 6 **Теми, що стосуються аудиторів та інших професійних бухгалтерів в публічній практиці**
- 6 Гонорари
- 7 Неаудиторські послуги, в тому числі надання консультацій та допомоги
- 8 Тривалий зв'язок, в тому числі ротація партнера
- 8 Комунікація з тими, кого наділено найвищими повноваженнями

Це видання «Питання та відповіді» (Q&A) було розроблено працівниками PMCEB для висвітлення аспектів *Міжнародного кодексу етики для професійних бухгалтерів (включаючи Міжнародні стандарти незалежності)* (Кодексу) які можуть бути доречними для вирішення проблем етики та незалежності, а також ризиків, що виникли внаслідок пандемії COVID-19.

**Ця публікація не змінює та не відмінює Кодекс, текст якого лише один є авторитетним.**

Читання цієї публікації не є заміною читанню Кодексу. Питання та відповіді не є вичерпними, і завжди слід посилатися на сам Кодекс. Ця публікація не є офіційною заявою PMCEB.



## Теми, що стосуються всіх професійних бухгалтерів

### Загрози фундаментальним принципам

**Q: Які важливі міркування слід мати на увазі стосовно дотримання основоположних принципів в умовах пандемії COVID-19?**

A: Професійні бухгалтери (ПБ) зобов'язані дотримуватися п'ятьох фундаментальних принципів етики, викладених в Кодексі, тобто, чесності, об'єктивності, професійної компетентності та належної ретельності, конфіденційності та професійної поведінки, незалежно від їх ролі, професійних обов'язків та обставин, за яких вони здійснюють професійну діяльність. Вони також зобов'язані застосовувати концептуальну основу Кодексу для ідентифікації, оцінки та подолання загроз дотриманню цих принципів.

Пандемія породила безпрецедентні виклики для бізнесу та організацій в державному, приватному та некомерційному секторі по всьому світу. Вона спричинила великі перешкоди для їх діяльності, а також для їх зацікавлених сторін, в тому

числі значне скорочення діяльності. Крім того, там, де діяльність може продовжуватися повністю або частково, виникла необхідність адаптувати способи роботи до “нових норм” або запровадити нові підходи до роботи.

Залежно від ролі та професійної діяльності ПБ в бізнесі та в публічній практиці, ця різка зміна в оточенні може створити нові загрози або вплинути на рівень раніше ідентифікованих загроз дотриманню фундаментальних принципів. Згідно з концептуальною основою, ПБ зобов'язані застосовувати професійне судження та залишатися пильними до нової інформації та змін у фактах і обставинах. Коли з'являються нова інформація або змінюються факти та обставини, Кодекс вимагає від ПБ ідентифікувати та оцінити будь-які нові загрози, або виконати повторну оцінку раніше ідентифікованих загроз, та вирішити їх. (Див. пар. R120.9 та 120.9 A1-A2.)

В умовах пандемії важливими є кілька додаткових міркувань. Вони включають наступне відповідно до кожного основного принципу:

- Дотримання принципу чесності означає бути прямим та чесним в усіх професійних та ділових відносинах. Це також передбачає чесні стосунки та правдивість.

Під час кризи, чітка, точна та прозора інформація набуває навіть більшого значення, оскільки організацій-роботодавці та клієнти намагаються заздалегідь намітити шляхи в умовах тиску та невизначеності, а також шукають джерела фінансової чи іншої підтримки для стійкості свого бізнесу та діяльності. Як ключові гравці екосистеми фінансової звітності ПБ будуть запрошені для створення, аналізу та надання інформації, на основі якої прийматимуться важливі рішення. Оскільки вони будуть це робити, важливо, щоб вони дотримувалися свого етичного обов'язку діяти чесно, навіть якщо це може призвести до надання несприятливої інформації. *Кодекс забороняє ПБ свідомо бути асоційованим з суттєво неправдивою чи оманливою інформацією.*

- Дотримання принципу об'єктивності означає не ставити під загрозу професійне чи ділове судження через упередженість, конфлікт інтересів або неправомірний вплив інших осіб.

Страх, занепокоєння та загальна стурбованість здоров'ям, фінансами та економікою досить поширені у цьому пандемічному середовищі. Ці різні джерела стресу можуть впливати на настрій ПБ та їх здатність об'єктивно оцінювати бізнес-обставини, своїх роботодавців, замовників чи клієнтів. Крім того, оцінка бізнесових або фінансових наслідків COVID-19 може бути упереджена власними поглядами та особистим досвідом хвороби, а також будь-якою зацікавленістю у безпеці своєї зайнятості. *Згідно з Кодексом, ПБ забороняється займатися професійною діяльністю, якщо обставини, пов'язані з COVID-19, можуть неналежним чином вплинути на професійне чи ділове судження ПБ щодо цієї діяльності.*

- Дотримання принципу професійної компетентності та належної ретельності означає бути старанними; здобувати та підтримувати професійні знання і навички для обслуговування організації-роботодавця та клієнтів; а також керуватися здоровим глуздом при застосуванні таких знань та навичок.

Нагадуємо ПБ, що обмеження та виклики COVID-19 не применшують їхнього обов'язку старанно та грамотно виконувати свої професійні функції, включаючи належний нагляд за іншими особами в межах своєї відповідальності навіть у віртуальному робочому середовищі.

Із запровадженням соціального дистанціювання як нової норми в умовах пандемії багато організацій скасували наочні курси постійного професійного розвитку (CPD). Проте, рясніють онлайн курси CPD та інші опції. Нагадуємо ПБ, що практичні виклики, створені пандемією, не є підставою для нехтування їхнім обов'язком підтримувати свої

професійні знання та навички для компетентного обслуговування своїх роботодавців та клієнтів.

- Дотримання принципу конфіденційності означає повагу до конфіденційності інформації, отриманої в результаті професійних та ділових відносин.

В умовах пандемії багато організацій для збереження безперервності бізнесу перейшли до віртуальних моделей роботи. Важливо, щоб ПБ в бізнесі та в публічній практиці були уважними до підвищених ризиків безпеки щодо конфіденційності даних своїх організацій або клієнтів при використанні технологічних інструментів в умовах роботи з дому або перенесенні даних на свої домашні комп'ютери.

Ризики безпеки підвищуються, коли організації та фірми не мають можливості створити належну інфраструктуру, засоби контролю, протоколи чи політики для підтримки більш широкого використання технологій та інструментів спільної роботи у режимі віддаленого доступу.

- Дотримання принципу професійної поведінки означає дотримання чинних законів та правил, а також уникнення будь-яких дій, про які ПБ знає або повинен знати, що вони можуть дискредитувати професію.

Багато юрисдикцій у відповідь на пандемію запровадили різні закони та правила. Вони варіюються від законів, прийнятих для захисту заробітної плати або надання податкових пільг бізнесу, до норм, спрямованих на захист здоров'я населення.

*Дотримуючись принципу професійної поведінки, ПБ зобов'язані розуміти й виконувати такі закони та правила, які можуть застосовуватися до їх конкретних обставин.*

Важливо в цей час кризи, коли організації-працедавці, клієнти, урядові агенції та інші зацікавлені сторони так сильно залежать від роботи ПБ, щоб ПБ поводити себе у спосіб, який підтвердить професійний обов'язок діяти в суспільних інтересах та добру репутацію професії.

## Запобіжні заходи

### Q: Що робити ПБ, якщо запобіжний захід більше не доступний через пандемію COVID-19?

A: Відповідно до концептуальної основи Кодексу ПБ в бізнесі та в публічній практиці повинен протистояти ідентифікованим загрозам дотриманню фундаментальних принципів або, якщо це застосовне, незалежності, якщо ці загрози не знаходяться на прийнятному рівні. Концептуальна основа також вимагає, щоб ПБ залишався пильним до нової інформації та змін у фактах і обставинах, які впливають на висновки ПБ щодо того, чи залишаються відповідними застосовані запобіжні заходи. (Див. пар. R120.5 та 120.9 A1.) Запобіжні заходи - це окремі дії або поєднання дій, які ПБ вживає задля ефективного зменшення загроз дотриманню основоположних принципів або незалежності до прийнятного рівня.

Ризики для здоров'я та обмеження, пов'язані з COVID-19, можуть ускладнити або унеможливити застосування запобіжних заходів для подолання загрози. Наприклад:

- Для організацій та фірм з невеликою кількістю працюючих застосування запобіжних заходів, які включають реорганізацію або розмежування певних обов'язків та функцій, може бути непрактичним або неможливим через пандемію

COVID-19. Особи, яких було призначено відповідними рецензентами для конкретних завдань можуть бути недоступними через хворобу або можуть бути перепризначеними чи звільненими з посади.

- ▶ В аудиторів фінансової звітності може виникнути необхідність переглянути заплановані застережні заходи для подолання загроз незалежності. Наприклад, фірма, що надає послуги з податкового планування або інші податкові консультації клієнту з аудиту, може мати затримки в отриманні попереднього дозволу від податкового органу щодо конкретних податкових консультацій для подолання загроз самоперевірки або загроз захисту.

Якщо запобіжний захід більше не є достатнім для зменшення загрози до прийнятного рівня, ПБ повинен вжити інших заходів для подолання цієї загрози. Це може включати:

- (i) застосування іншого запобіжного заходу;
- (ii) усунення відносин чи обставин, що створюють загрозу; або
- (iii) припинення професійної діяльності чи послуги. Розуміння конкретних фактів та обставин, застосування професійного судження, та використання тесту розумної та поінформованої третьої сторони допоможе вирішити, чи запобіжний захід залишається прийнятним або потрібно вжити інших заходів. Крім того, комунікація з управлінським персоналом та особами, відповідальними за управління (TCWG) може допомогти в інформуванні про відповідні дії.

### Тиск

**Q: На що слід звертати увагу ПБ з етичної точки зору, коли вони стикаються з тиском, пов'язаним з COVID-19?**

**A:** Крім наслідків для здоров'я населення, пандемія COVID-19 завдала величезної фінансової шкоди економікам всього світу. Як результат,

багато підприємств і організацій перебувають під значним тиском, щоб покрити свої операційні витрати або продовжувати безперервну діяльність. ПБ, які працюють в цих підприємствах і організаціях, у свою чергу, можуть стикнутися з різними видами тиску, що здатні призвести до порушення ними фундаментальних принципів. Приклади, що можуть бути особливо актуальними в умовах COVID-19, включають:

- ▶ *Тиск з метою впливу на підготовку та подання інформації.* Наприклад, ПБ може зазнати тиску з боку начальства, клієнтів або інших осіб, щоб:

- Повідомити оманливу інформацію позикодавцям, кредиторам чи державним установам.
- Викривити доходи, витрати або норму прибутку для захисту капітальних проєктів та придбань.

- ▶ *Тиск, пов'язаний із стимулами.* Пандемія COVID-19 створює більше можливостей для заохочення щодо отримання неправомірної вигоди. Наприклад, на ПБ можуть чинити тиск з метою зробити чи прийняти заохочення для придбання засобів індивідуального захисту, яких не вистачає під час пандемії, або для обробки шахрайської заявки на отримання державної допомоги або позики.

Кодекс (розділ 250 для ПБ в бізнесі, та розділ 340 для ПБ в публічній практиці) забороняє ПБ пропонувати та приймати заохочення, які зроблені чи виглядають як зроблені (з точки зору розумної та поінформованої третьої сторони) з наміром неправомірного впливу на поведінку отримувача або іншої особи.

- ▶ *Тиск з метою діяти без достатніх спеціальних знань або належної ретельності.* Різкий перехід до віртуальних режимів роботи, поєднаний з тиском, з яким стикаються багато суб'єктів господарювання, що залишаються життєздатними, може спричинити тиск на ПБ з боку начальників, клієнтів чи

інших осіб для виконання завдань без достатньої кваліфікації чи підготовки, або в нереальні часові рамки.

- ▶ *Тиск, пов'язаний з недотриманням законодавчих і нормативних актів.* Наприклад, на ПБ може здійснюватися тиск з боку їх начальників або інших осіб з метою фальсифікувати інформацію, подану в заявках на отримання державних грантів або дотаційних кредитів у зв'язку з COVID-19. Фальсифікація такої інформації загрожує чесності ПБ.
- ▶ *Тиск, пов'язаний з конфліктом інтересів.* ПБ, який є відповідальним за вибір постачальника, може зазнати тиску, щоб обрати постачальником родича, який зазнав фінансових труднощів через COVID-19.

*Кодекс забороняє ПБ дозволяти іншим особам чинити на себе тиск, що призводить до порушення дотримання фундаментальних принципів. Він також забороняє ПБ чинити тиск на інших осіб, що може призвести до порушення фундаментальних принципів. Кодекс пояснює, як ідентифікувати, оцінити та подолати загрози, спричинені тиском.*



## Підготовка та подання інформації

### Q: Які міркування особливо важливі при підготовці або поданні інформації під час пандемії COVID-19?

A: ПБ ідеально підходять для допомоги роботодавцям, клієнтам, державним установам та органам влади керувати в умовах пандемії через їхні знання, навички та досвід підготовки та надання інформації. Кодекс вимагає, щоб під час підготовки чи подання інформації ПБ робили це таким чином, щоб не вводити в оману та не впливати неналежним чином на договірні чи нормативні результати. Кодекс також вимагає, щоб ПБ застосовували професійне судження для точного і повного подання фактів в усіх суттєвих аспектах; чітко описувати справжній характер господарських операцій чи діяльності; а також класифікувати та обліковувати інформацію своєчасно та належним чином. (Див. пар. [R220.4.](#)) Він також визнає, що складання або подання інформації може вимагати обачності під час прийняття професійних суджень. (див. пар. [R220.5.](#))

Багато суб'єктів господарювання стикаються з кризою ліквідності або платоспроможності внаслідок пандемії. В кризових ситуаціях ПБ повинні мати на увазі, що у суб'єктів господарювання з'являються можливості та виникають ризики неправильного повідомлення про негативні події, нерозкриття важливої інформації або зображення несправжньої чи оманливої картини фінансових умов. Крім того, криза створює можливості для підприємств створювати так звані резерви - "банки печива" щоб згладити фінансові результати у майбутньому. Отже, згадані вище етичні обов'язки ПБ, стають дедалі важливіші. *Більш того,*

*Кодекс забороняє ПБ діяти на свій розсуд там, де є намір ввести в оману інших або вплинути на контрактні чи нормативні результати неналежним чином.*

ПБ повинні завжди дотримуватися основоположних принципів та підтримувати репутацію професії. (Дивись Q1.)

## Недотримання законів та нормативних актів (NOCLAR)

### Q: Якими є деякі важливі питання для розгляду, що стосуються недотримання законів і нормативних актів (NOCLAR) в умовах пандемії COVID-19?

A: **NOCLAR** - це будь-яка дія чи бездіяльність, навмисна чи ненавмисна, вчинена організацією-роботодавцем чи клієнтом, або тими, кого наділено найвищими повноваженнями (TCWG), управлінським персоналом або іншими особами, які працюють на або під керівництвом організації-роботодавця або клієнта, що суперечить чинному законодавству.

ПБ мають усвідомлювати, що пандемія створила значні можливості для шахрайства, в тому числі шахрайства із закупівлями (особливо щодо засобів індивідуального захисту), шахрайства в Інтернеті (наприклад, продаж підроблених медичних товарів), шахрайських заявок на отримання державної підтримки та шахрайства з удаваною благодійністю. Деякі підприємства можуть також, навмисно чи ненавмисно, порушити вимоги щодо соціального дистанціювання та інші, пов'язані з COVID-19, закони або правила щодо охорони здоров'я та безпеки, а також ті, що стосуються оплати праці та виплат соціальних пільг працівникам.

Крім того, пандемія призвела до того,

що багато підприємств зіткнулися з низкою нагальних ділових та операційних проблем, в тому числі щодо трудових ресурсів, ліквідності та платоспроможності. Внаслідок цього фінансові проблеми та інші труднощі можуть вплинути на реалізацію та нагляд за політиками і процедурами організації, які призначені допомогти забезпеченню дотримання законодавчих і нормативних актів. Отже, деякі суб'єкти господарювання можуть не виконати певні законодавчі або нормативні вимоги.

Кодекс встановлює комплексну основу для ПБ в бізнесі ([Розділ 260](#)) та ПБ в публічній практиці ([Розділ 360](#)) для реагування на NOCLAR або підозрюване NOCLAR, включаючи обговорення з управлінським персоналом, загострення проблеми в організації-роботодавці чи в клієнта, оцінювання адекватності відповіді управлінського персоналу та TCWG, а також визначення потреби подальших дій в інтересах суспільства.

PMCEB має спеціалізовану веб-сторінку [NOCLAR](#) з ресурсами, включаючи публікації відповідей співробітників на запитання, з метою полегшити застосування положень Кодексу щодо NOCLAR.



## Теми, що стосуються аудиторів та інших професійних бухгалтерів у публічній практиці

### Гонорари

**Q:** Які питання стосовно плати за послуги, що підлягає отриманню від клієнтів, стали особливо важливими в умовах COVID-19?

**A:** Тиск для зменшення гонорарів

Кодекс не визначає рівень плати, яку фірми повинні встановлювати за послуги, що надаються їх клієнтам. Дійсно, в Кодексі зазначено, що ПБ в публічній практиці може встановлювати будь-який гонорар, який вважається доречним. (Див. пар. [330.3 A2.](#))

Однак багато суб'єктів господарювання відчувають значне фінансове напруження та навіть проблеми через пандемію COVID-19. Як результат, фірми можуть зіткнутися із значним тиском з боку клієнтів, спрямованим на зменшення плати за послуги, що надаються або мають бути надані.

В Кодексі зазначено, що рівень встановлених цін створює загрозу власного інтересу для дотримання фундаментального принципу професійної компетентності та належної ретельності, якщо гонорар

є настільки низьким, що може бути важко виконати завдання відповідно до застосованих технічних і професійних стандартів. (Див. пар. [330.3 A2.](#)) Кодекс містить керівництво щодо факторів, доречних для оцінки рівня такої загрози та дій, які можуть бути застережними заходами для подолання загрози. (Див. пар. [330.3 A3-A4.](#))

В контексті завдання з аудиту - тиск з боку клієнта з метою зменшення плати за аудит може посилитись, якщо фірмі необхідно виконати додаткову роботу для вирішення проблем, створених пандемією. Кодекс роз'яснює, що рівень гонорарів може створити загрозу власного інтересу або загрозу залякування для незалежності. (Див. пар. [410.2.](#)) Фірми повинні застосовувати концептуальну основу для ідентифікації, оцінки та подолання таких загроз незалежності.

#### *Прострочені гонорари*

Стосовно завдань з аудиту: Кодекс зазначає, що може бути створена загроза власного інтересу якщо значна частка гонорару не сплачена до випуску аудиторського звіту за наступний рік. Кодекс додає, що, як правило, очікується, що фірма

вимагатиме сплати таких гонорарів до надання такого аудиторського звіту. (Див. пар. [410.7 A1.](#))

Враховуючи безпрецедентні заходи, що вживаються урядами по всьому світу для тимчасового закриття підприємств та обмеження пересування з метою контролю над поширенням COVID-19, багато організацій зараз відчувають великі проблеми з ліквідністю чи інші фінансові труднощі. Як результат, фірми можуть виявити, що деякі клієнти з аудиту не можуть або не бажають платити частину або всі свої непогашені платежі. Нагадуємо фірмам, що коли значна частина гонорару, який підлягає отриманню від клієнта з аудиту, тривалий час залишається несплаченою, Кодекс вимагає від них визначити, чи можуть прострочені платежі розглядатися як позика клієнту та чи доречно продовжувати завдання з аудиту або бути призначеним повторно. (Див. пар. [R410.8.](#)) Якщо виникають подібні ситуації, фірмам рекомендується дослідити способи пом'якшення потенційних загроз незалежності з управлінським персоналом або TCWG своїх клієнтів з аудиту, наприклад, встановлення графіку платежів.

**Q: Які питання особливо важливі, якщо до фірми звернулися з проханням надати допомогу клієнту з аудиту в забезпеченні фінансування чи фінансової підтримки в умовах COVID-19?**

**A:** Обмежувальні заходи урядів з метою вирівнювання кривої пандемії спричинили значне скорочення бізнесу як для великих, так і для малих підприємств, що для багатьох призвело до істотних фінансових втрат та загрози банкрутства без короткострокового фінансування чи фінансової підтримки. Таким чином аудиторські фірми можуть опинитися під тиском клієнтів з аудиту, особливо малих та середніх суб'єктів господарювання, для сприяння їх зусиллям отримати кошти від позичальників або на більш широких фінансових ринках, або звернутися до державних програм фінансової підтримки, пов'язаних з COVID-19.

Фірми можуть надавати таку допомогу своїм клієнтам з аудиту через надання специфічних неаудиторських послуг (НАП), наприклад, завдань з підготовки прогнозної фінансової інформації та послуг з оцінки. Однак, щоб завжди зберігати свою незалежність, фірмам слід особливо пам'ятати про наступні ключові положення Кодексу.

- *Послуга не повинна бути заборонена Кодексом.* Кодекс визначає послуги, надання яких заборонено, особливо клієнтам з аудиту - підприємствам, що становлять суспільний інтерес (ПСІ). Деякі послуги дозволяються лише за умови дотримання певних умов.

Для клієнтів з аудиту, які є ПСІ, фірмам рекомендується переглянути публікацію співробітників РМСЕБ, [Перелік заборон, застосованих до аудиту ПСІ](#)



Функція пошуку в електронному Кодексі РМСЕБ допоможе фірмам розглянути всі типи НАП, які розглядаються в Кодексі. Наприклад:

- Пошук для “застосування стандартів бухгалтерського обліку або облікових політик” та “надання консультацій” може допомогти фірмам отримати доступ до керівництва щодо чинників, які слід розглянути при визначенні допустимості консультування клієнтів з аудиту щодо застосування стандартів фінансової звітності в контексті пандемії.
  - Пошук для “сприяння в операціях по отриманню фінансування” може направити фірму до відповідних міркувань при визначенні чи можуть вони та яким чином допомогти клієнтам з аудиту, які зазнають фінансовий тиск через COVID-19.
  - *НАП не повинна включати прийняття на себе відповідальності управлінського персоналу клієнта з аудиту.* Відповідальність управлінського персоналу включає здійснення контролю, керівництво та управління підприємством, включаючи прийняття рішень про придбання, розгортання та контроль людських, фінансових, технологічних, матеріальних та нематеріальних ресурсів. (Див. пар. [R600.7](#) до [600.7 A1](#).) В Кодексі пояснюється, що надання НАП клієнтам з аудиту створює загрози власної оцінки та власного інтересу, якщо фірма бере на себе відповідальність управлінського персоналу. Прийняття на себе відповідальності управлінського персоналу також створює загрозу близьких стосунків та може створити загрозу захисту, оскільки фірма стає надто зв'язаною з поглядами та інтересами управлінського персоналу. (Див. пар. [600.7 A2](#).)
  - *Щоб уникнути прийняття на себе відповідальності управлінського персоналу, фірмі слід переконатися, що управлінський персонал клієнта приймає всі судження та рішення, що належать до відповідальності управлінського персоналу.* Це включає забезпечення того, що управлінський персонал клієнта: (Див. пар. [R600.8](#).)
  - Призначає особу, яка володіє відповідними навичками, знаннями та досвідом, для того щоб нести відповідальність за рішення клієнта та здійснювати нагляд за роботою фірми.
  - Забезпечує нагляд за роботою фірми та оцінює відповідність результатів для мети клієнта.
  - Бере на себе відповідальність за дії, якщо такі є, які мають бути життєві за результатами НАП.
  - *НАП не повинні створювати загрозу незалежності, яку не можна усунути або зменшити до прийнятого рівня.* (Див. пар. [R600.4](#).) Фірма повинна застосовувати концептуальну основу для виявлення, оцінки та подолання будь-яких загроз незалежності внаслідок надання НАП. Кодекс містить рекомендації щодо:
  - Чинників, доречних для оцінювання рівня загрози, що створюється наданням НАП клієнту з аудиту. (Див. пар. з [600.5 A1](#) до [600.5 A2](#).)
  - Дій, в тому числі застережних заходів, які можуть подолати загрози. (Див. пар. з [600.6 A1](#) до [600.6 A3](#).)
  - *Фірма не повинна оцінювати або винагороджувати своїх партнерів на основі успіху продажі НАП клієнтам з аудиту.* [Розділ 411](#) Кодексу містить важливі міркування для фірм стосовно їх політик оцінки або компенсацій, враховуючи фінансовий тиск, що виникає внаслідок пандемії COVID-19.
- Якщо існують конкретні законодавчі та нормативні вимоги, які застосовуються до надання НАП, пов'язаних з COVID-19, клієнтам з аудиту, фірмам також рекомендується отримати повне розуміння цих вимог та дотримуватися їх.



Клієнти з аудиту також можуть звернутися до фірм з проханням запозичити на короткий термін частину свого персоналу для заміщення працівників клієнта, які більше не доступні через хворобу COVID-19 або з інших, пов'язаних з цим причин. [Розділ 525](#) кодексу включає відповідні положення для керівництва фірмами при розгляді питань незалежності, що стосуються тимчасового відраджень персоналу.

Нарешті, фірмам слід пам'ятати про потенційні конфлікти інтересів при наданні допомоги своїм клієнтам. Наприклад, конфлікт інтересів може виникнути, коли фірма залучена для допомоги клієнту отримати грант, пов'язаний з COVID-19, а також надає професійні послуги державній установі, відповідальній за перевірку та затвердження гранту. [Розділ 310](#) Кодексу містить положення для керівництва фірмами в ситуаціях конфлікту інтересів.

### Тривалий зв'язок, в тому числі ротація партнера

**Q: Чи передбачено Кодексом будь-яке послаблення, якщо обставини COVID-19 перешкоджають фірмі здійснити ротацію партнера із завдання з аудиту для ПСІ внаслідок тривалого зв'язку з клієнтом?**

A: Так. Фірми, особливо малі, можуть зіткнутися з проблемою непередбаченого скорочення ресурсів через хворобу на COVID-19 у деяких партнерів, а тому не зможуть здійснити заплановану ротацію партнера у завданні з аудиту. Якщо наступний партнер не може взяти участь у завданні з аудиту через хворобу COVID-19, [параграф R540.7](#) Кодексу передбачає виняток із вимоги щодо ротації партнера, дозволяючи партнеру, що виходить із завдання, продовжити роботу додатковий рік за умови дотримання певних умов, включаючи отримання згоди TCWG.

[Параграф R540.9](#) Кодексу також передбачає виняток із вимоги щодо ротації партнера для ключового партнера з аудиту, якщо відповідний регулятор в юрисдикції дозволив звільнення від ротації партнера за таких обставин. Регулятору потрібно буде визначити інші вимоги, які мають бути дотримані, наприклад, тривалість часу, коли ключовий партнер з аудиту може бути звільнений від ротації, або регулярний незалежний зовнішній огляд.

В публікації Питання та відповіді працівників РМСЕБ, [Тривалий зв'язок персоналу з клієнтом з аудиту](#), висвітлюються та пояснюються деякі аспекти положень Кодексу щодо тривалого зв'язку.

### Комунікація з тими, кого наділено найвищими повноваженнями

**Q: Які питання можуть бути доречними для повідомлення фірмами інформації TCWG в умовах COVID-19?**

A: Кодекс містить положення, що стосуються повідомлення фірмами інформації TCWG, наприклад, щодо NOCLAR, (Див. пар. [R260.14](#) та [R360.14](#)) загальних питань незалежності, (Див. пар. [400.40 A2.](#)) та порушення вимог незалежності. (Див. пар. [R400.84.](#))

Пандемія COVID-19 спричинила значні збої в діяльності підприємств, а також в тому, як фірми взаємодіють зі своїми клієнтами з аудиту, в тому числі з TCWG. Заходи соціального дистанціювання, запроваджені органами державної влади, а також заходи безпеки, що вживаються суб'єктами господарювання та фірмами, можуть впливати на підхід до таких комунікацій та вибір часу. Наприклад, можуть бути затримки в повідомленні інформації. Можливо, також потрібно встановити надійні віртуальні канали зв'язку. У деяких випадках, призначений представник(и) TCWG може бути недоступний через хворобу на COVID-19 чи з інших пов'язаних причин.

Внаслідок цього важливо, щоб фірми активно взаємодіяли з TCWG для того, щоб домовитися як питання етики та незалежності можуть ефективно ставитися та своєчасно обговорюватися. Також може виникнути потреба узгодити плани на випадок непередбачених обставин або альтернативні домовленості, якщо обставини зміняться. Фірмам також рекомендується розглянути питання щодо доцільності повідомлення про проблеми етики та незалежності, що виникають внаслідок пандемії COVID-19 всім TCWG, а не підгрупі, такий, як, наприклад, аудиторський комітет.



## Про РМСЕБ

РМСЕБ – незалежний глобальний орган зі встановлення стандартів. Місія РМСЕБ – служити інтересам суспільства, встановлюючи стандарти етики, включаючи вимоги до незалежності аудиторів, які прагнуть підняти рівень етичної поведінки та практики всіх професійних бухгалтерів через встановлення надійного міжнародного *Кодексу етики для професійних бухгалтерів (в тому числі міжнародних стандартів незалежності)* (Кодекс).

РМСЕБ вважає, що єдиний набір високоякісних стандартів етики покращує якість та послідовність послуг, що надаються професійними бухгалтерами, тим самим сприяючи довірі та впевненості громадськості до професії бухгалтера. РМСЕБ встановлює свої стандарти в інтересах суспільства за рекомендацією Консультативно-дорадчої групи (CAG) РМСЕБ та під наглядом Ради нагляду над громадськими інтересами (PIOB).

### Ключові контакти

**James Gunn**, Керуючий директор, професійні стандарти  
(jamesgunn@ProfStds.org)

**Ken Siong**, Старший технічний директор  
(kensiong@ethicsboard.org)

**Diane Jules**, Заступник директора  
(dianejules@ethicsboard.org)

*Міжнародний кодекс етики для професійних бухгалтерів™ (в тому числі Міжнародні стандарти незалежності™),* Проекти для обговорення, Консультаційні документи, та інші публікації РМСЕБ видаються та захищені авторським правом МФБ.

РМСЕБ та МСБ не несуть відповідальності за збитки, заподіяні будь-якій Особі, яка діє або утримується від дій внаслідок матеріалів у цій публікації, Незалежно від того, чи завдано шкоди через недбальство або іншим чином.

«Рада з міжнародних стандартів етики для бухгалтерів», «Міжнародний кодекс етики для професійних бухгалтерів (в тому числі Міжнародні стандарти незалежності)», «Міжнародна федерація бухгалтерів», РМСЕБ, МСА, логотип РМСЕБ та логотип МФБ є торговельними марками МФБ або зареєстрованими знаками на послуги МФБ у США та інших країнах.



www.ifac.org | @ifac | company/ifac



www.ethicsboard.org | @ethics\_board | company/iesba

Опубліковано Міжнародною федерацією бухгалтерів (IFAC), 529 Fifth Avenue, New York, NY 10017

Copyright © May 2020 МФБ. Усі права застережені. Для відтворення, зберігання чи передачі, або для іншого подібного використання цього документу потрібен письмовий дозвіл від МФБ, крім випадків використання документу тільки для особистого, некомерційного використання. Звертайтеся до [permissions@ifac.org](mailto:permissions@ifac.org)

Ці «Питання і відповіді персоналу РМСЕБ: COVID-19: Міркування етики та незалежності» Ради з Міжнародних стандартів етики для бухгалтерів (РМСЕБ), опубліковані Міжнародною Федерацією бухгалтерів у травні 2020 року англійською мовою, були перекладені на українську мову Аудиторською Палатою України у червні 2020 року, та використовуються з дозволу МФБ. Затверджений текст всіх публікацій МФБ – це текст, опублікований МФБ англійською мовою. МФБ не несе відповідальність за повноту і точність перекладу або за дії, які можуть настати внаслідок цього.

Англomовний текст «Питання і відповіді персоналу РМСЕБ: COVID-19: Міркування етики та незалежності» © 2020 МФБ. Всі права застережені.

Україномовний текст «Питання і відповіді персоналу РМСЕБ: COVID-19: Міркування етики та незалежності» © 2020 МФБ. Всі права застережені.

Назва оригіналу: «IESBA Staff Questions & Answers: COVID-19: Ethics and Independence Considerations»

За отриманням дозволу на відтворення, зберігання або передачу чи іншого подібного використання цього документу звертайтеся до [Permissions@ifac.org](mailto:Permissions@ifac.org)