

IESBA

International
Ethics Standards
Board for Accountants®

APESB



Accounting Professional & Ethical Standards Board

COVID-19 & Етика | Публікація персоналу

ЗАСТОСУВАННЯ КОНЦЕПТУАЛЬНОЇ ОСНОВИ КОДЕКСУ В УМОВАХ COVID-19

Сценарії у сфері послуг з оподаткування та оцінки

Липень 2020

Застосування концептуальної основи Кодексу в умовах COVID-19 до сценаріїв у сфері послуг з оподаткування та оцінки

Ця публікація персоналу РМСЕБ та APESB містить рекомендації щодо застосування концептуальної основи Міжнародного кодексу етики для професійних бухгалтерів (включаючи міжнародні стандарти незалежності) (Кодекс) для чотирьох сценаріїв, які охоплюють послуги або діяльність, пов'язану з оподаткуванням та оцінкою, що виникають внаслідок обставин пандемії. Два сценарії стосуються професійних бухгалтерів у публічній практиці, а два – професійних бухгалтерів у бізнесі.

Сценарії є гіпотетичними та призначені виключно для ілюстрації застосування концептуальної основи, що дозволяє бухгалтерам ідентифікувати, оцінити та вирішити загрози дотриманню основних принципів Кодексу, створені обставинами COVID-19.

Професійним бухгалтерам необхідно бути уважними та враховувати, що в деяких юрисдикціях можуть існувати положення, які відрізняються від тих, що викладені в Кодексі, або виходять за їх межі. У цих юрисдикціях бухгалтері повинні знати про ці відмінності та дотримуватись більш суворих положень, якщо це не заборонено законом або нормативним актом.

Ця публікація була розроблена персоналом Австралійської Ради з бухгалтерських професійних та етичних стандартів (APESB) при сприянні Робочої групи, сформованої Радою з міжнародних стандартів етики для бухгалтерів (РМСЕБ) та національними органами стандартизації (НОС) з Австралії, Канади, Китаю, Південної Африки, Великобританії та США.¹ Завданням Робочої групи є розробка ресурсів підтримки впровадження для допомоги професійним бухгалтерам в публічній практиці та професійним бухгалтерам в бізнесі в ефективному застосуванні Кодексу, коли вони стикаються з обставинами, створеними пандемією COVID-19.

Ця публікація не змінює та не має переважної сили над Кодексом, текст якого є офіційним. Читання цієї публікації не є заміною читанню Кодексу. Керівництво з впровадження не є вичерпним та завжди слід робити посилання на сам Кодекс. Ця публікація не є офіційною заявою APESB, РМСЕБ або інших організації із встановлення стандартів, які входять до складу Робочої групи.

1. НОС – Австралійська Рада з бухгалтерських професійних та етичних стандартів, Організація сертифікованих професійних бухгалтерів Канади, Китайський інститут сертифікованих громадських бухгалтерів, Незалежний регуляторний орган для аудиторів Південної Африки, Рада з фінансової звітності Великої Британії та Американський інститут сертифікованих громадських бухгалтерів.

ЗМІСТ

ОПОДАТКУВАННЯ

Сторінки 3–4

СЦЕНАРІЙ 1: Професійний бухгалтер в публічній практиці

Сторінки 5–6

СЦЕНАРІЙ 2: Професійний бухгалтер в бізнесі

ОЦІНКА

Сторінки 7– 8

СЦЕНАРІЙ 3: Професійний бухгалтер в публічній практиці

Сторінки 9 –10

СЦЕНАРІЙ 4: Професійний бухгалтер в бізнесі

СЦЕНАРІЙ 1

Послуги з оподаткування—Професійний бухгалтер в публічній практиці

Професійна бухгалтерська фірма надає послуги з ведення бізнесу, аудиту та дотримання податкового законодавства своїм клієнтам, які переважно є малими та середніми підприємствами. Пандемія COVID-19 негативно вплинула на значну частину клієнтів фірми з точки зору руху грошових коштів.

Уряд законодавчо закріпив заходи підтримки з метою стимулювання економіки та допомоги бізнесу вижити та відновитися від впливу пандемії. Одним з таких заходів, що адмініструється податковим органом, є надання компаніям грошових вливань у сумі \$100,000, якщо вони можуть продемонструвати зниження товарообігу на 30% або більше за березень 2020 порівняно з березнем 2019 внаслідок пандемії.

Основний клієнт фірми заявив, що він має право на отримання підтримки та попросив одного з партнерів фірми з податкових питань звернутися від його імені до податкового органу за отриманням грошової допомоги. Фірма надає цьому клієнту бізнес-послуги та послуги з питань оподаткування, але не аудиторські послуги, та річні доходи від цього клієнта складають до 20% базового гонорару партнера з податкових питань. Хоча клієнт постраждав від впливу пандемії, його товарообіг не зменшився на необхідний відсоток, а отже, необхідно оцінити право клієнта на отримання грошових коштів. Партнер з податкових питань буде спиратись на інформацію про обсяг реалізації та документацію, надану клієнтом, подаючи відповідну заяву до податкового органу.



Визначення загроз

Власний інтерес

Існує загроза, яка виникає через страх партнера втратити основного клієнта та пов'язані з ним гонорари, якщо клієнт не отримає грошову допомогу, що може неналежним чином вплинути на судження та поведінку партнера з податкових питань. Це може загрожувати фундаментальним принципам чесності, об'єктивності, професійної компетентності, належної ретельності, та професійної поведінки (пар. [120.6 A3\(a\)](#)).

Особисті стосунки

Може виникнути загроза, що внаслідок тривалих та тісних стосунків з основним клієнтом, партнер з податкових питань буде надто прихильно ставитися до інтересів клієнта або занадто близько сприймати інформацію, надану клієнтом для подання заявки на отримання грошової допомоги. Це може загрожувати фундаментальним принципам чесності, об'єктивності, професійної компетентності, належної ретельності, та професійної поведінки (пар. [120.6 A3\(d\)](#)).

Тиск

Існує загроза, що партнер з податкових питань буде утримуватися від об'єктивних дій через реальний або сприйманий тиск основного клієнта з метою забезпечити отримання ним грошової допомоги внаслідок фінансового тиску, з яким він стикається (пар. [120.6 A3\(e\)](#)).



Оцінювання загроз

Чи знаходяться ідентифіковані загрози на прийнятному рівні?

Партнер з податкових питань повинен застосувати професійне судження та виконати тест розумної та обізнаної третьої сторони для того, щоб визначити, чи є загрози на прийнятному рівні. Важливим під час оцінки загроз є розгляд кількісних та якісних факторів, а також комбінованого впливу кількох загроз, якщо це застосовне (пар. [120.8 A1](#)).² Фактори, які можуть бути доречними для оцінювання рівня загроз, включають:

- ▶ Умови, політики та процедури, що стосуються клієнта та його операційного середовища, а також фірми та її операційного середовища (пар. [300.7 A1](#) - [300.7 A5](#) містять кілька факторів, які можуть бути доречними).
- ▶ Зрозумілість та ясність законодавчих заходів, що дозволяють отримати грошову допомогу.
- ▶ Клієнт є основним клієнтом партнера з податкових питань (якісний фактор).
- ▶ Тривалість та близькість стосунків між партнером та основним клієнтом (якісний фактор).
- ▶ Оскільки податковий орган здійснює адміністрування грошової допомоги та виконує оцінювання заявок, це може зменшити загрози (пар. [120.8 A2](#) та якісний фактор).
- ▶ Чи знаходяться фірма та/або партнер з податкових питань також під значним впливом пандемії, що може збільшити стимул утримувати основного клієнта та підтримувати базу винагороди (кількісний фактор).

На основі оцінки цих факторів розумна й поінформована третя сторона може дійти висновку, що загрози одному або більше фундаментальним принципам не знаходяться на прийнятному рівні та загрози необхідно усунути.



Усунення загроз

Усунення обставин

Партнер з податкових питань може не мати змоги усунути обставини, в тому числі інтереси або відносини, які створюють загрози (пар. [R120.10\(a\)](#)).

Застосування запобіжних заходів

Партнер з податкових питань не повинен свідомо асоціюватися зі звітами, деклараціями, повідомленнями чи іншою інформацією, якщо він вважає, що інформація містить суттєве неправдиве або оманливе твердження (пар. [R111.2](#)). Отже, якщо партнер з податкових питань визначить, що основний клієнт не відповідає вимогам щодо отримання коштів, він не повинен подавати заяву від імені клієнта. Немає жодних запобіжних заходів, які можна застосувати для зменшення загроз до прийнятного рівня.

Щодо оцінювання відповідності критеріям для задоволення вимог для отримання грошової допомоги, зокрема, якщо оборот перевищує або трохи перевищує поріг зменшення обороту, прикладом запобіжного заходу, який може зменшити загрози, є (пар. [300.8 A2](#)):

- ▶ Наявність відповідного рецензента, який не брав участі у наданні послуги, для виконання огляду виконаної послуги. Наприклад, це може бути інший партнер з податкових питань у фірмі.

Відмова або припинення професійної діяльності

Якщо партнер з податкових питань не може усунути обставини, що створюють загрози, та немає запобіжних заходів, які можуть бути застосовані для зменшення загроз до прийнятного рівня, партнеру з податкових питань може доведеться відмовити у цій послугі для основного клієнта (пар. [R120.10\(c\)](#)).

2. Номери параграфів у цій публікації містять посилання на Кодекс РМСЕБ.

Послуги з оподаткування — Професійний бухгалтер в бізнесі

Середнє підприємство з 100 працівниками було змушено тимчасово припинити діяльність на шість місяців через обмеження, введені державою через пандемію COVID-19. Персонал складається із працівників з повною та частковою зайнятістю, а також тимчасових працівників.

Підприємство фінансово постраждало внаслідок закриття та відчуває труднощі у виконанні своїх фінансових зобов'язань, включаючи виплату заробітної плати, кредитів та оренди.

Уряд на законодавчому рівні запровадив заходи підтримки для стимулювання економіки та сприяння виживанню та відновленню бізнесу. Одним з таких заходів, що адмініструється податковим органом, є тимчасова субсидія на заробітну плату, за якою суб'єкти господарювання, що задовольняють вимогам, можуть подати заявку на отримання \$1,500 на два тижні за кожного працівника, що має право на оплату праці, які потім мають бути виплачені працівникам.

Фінансовий директор готує заявку на отримання субсидії на заробітну плату та визначив, що значна кількість працівників не має права на виплату через їх статус тимчасових працівників. Генеральний директор наполегливо рекомендує фінансовому директору:

- а. Змінити статус тимчасових працівників на працівників з частковою зайнятістю; та
- б. Розглянути можливість включення в заявку імен працівників, які звільнилися з підприємства, оскільки це забезпечить додатковий приплив коштів та допоможе бізнесу вижити та виконати свої фінансові зобов'язання.³



Визначення загроз

Власний інтерес

Існує загроза, що через страх фінансового директора втратити свою роботу внаслідок неспроможності підприємства це неналежним чином вплине на судження та поведінку фінансового директора. Це може загрожувати фундаментальним принципам чесності, об'єктивності, професійної компетентності та належної ретельності і професійної поведінки (пар. [120.6 A3\(a\)](#)).

Тиск

Існує загроза, що фінансовий директор утримуватиметься діяти чесно та об'єктивно внаслідок фактичного або сприйманого тиску з боку Генерального директора для того, щоб забезпечити отримання підприємством субсидії на заробітну плату, яка перевищує суму, на яку воно має право. Якщо це трапиться, це також буде порушенням законодавства (пар. [120.6 A3\(e\)](#)).



Оцінювання загроз

Чи знаходяться ідентифіковані загрози на прийнятному рівні?

Фінансовий директор повинен застосувати професійне судження та тест розумної та поінформованої третьої сторони для визначення, чи знаходяться загрози на прийнятному рівні. На цьому етапі наполеглива рекомендація від Генерального директора та включення працівників, які не мають права на виплату, не відбулися. Під час оцінки загроз доречним є розгляд кількісних та якісних факторів, а також комбінованого впливу кількох загроз, якщо це застосовне (пар. [120.8 A1](#)). Фактори, які можуть бути доречними при оцінюванні рівня загроз, включають:

- ▶ Умови, політики і процедури, що стосуються робочого середовища підприємства (пар. [200.7 A1 - 200.7 A4](#)), наприклад:
 - Керівництво, яке підкреслює важливість етичної поведінки та очікування, що працівники діятимуть етично (також дивись пар. [270.3 A3](#)). Оцінка загроз у цій ситуації буде підвищеною, оскільки генеральний директор пропонує фінансовому директору неетичну поведінку.
 - Політики і процедури для уповноваження та заохочення працівників повідомляти про етичні питання, що їх стосуються, вищим рівням управління без остраху покарання (також дивись пар. [270.3 A3](#) та політики щодо людських ресурсів, що стосуються тиску). Навіть якщо такі політики і процедури були запроваджені за цим сценарієм, генеральний директор, схоже, їх не дотримувався. Фінансовий директор також міг би обміркувати можливість звернення до служби консультування з питань професійної етики відповідної професійної організації.

3. За цим сценарієм фактичного порушення законодавчих та нормативних актів ще не сталося. Якщо буде фактичне або підозрюване недотримання законодавчих та нормативних вимог, (NOCLAR), застосуватимуться також положення Розділу 260, *Відповідь на недотримання вимог законодавчих і нормативних актів*.

- ▶ Характер відносин між фінансовим директором та генеральним директором, а також фінансовим директором та тимчасовими працівниками (якісні фактори).
- ▶ Оскільки податковий орган здійснює адміністрування субсидій на заробітну плату та оцінює заявки, це може зменшити загрози (пар. 120.8 A2 та якісний фактор).
- ▶ Чи має підприємство грошові або ліквідні ресурси або доступ до кредитних коштів для виконання поточних зобов'язань, таких як повернення позик або орендні платежі (кількісний фактор).

На основі оцінки факторів розумна й поінформована третя сторона, швидше за все, могла б дійти висновку, що одна або більше загроз фундаментальним принципам знаходиться не на прийнятному рівні та має бути усунута.



Усунення загроз

Усунення обставин

Фінансовий директор може не мати змоги усунути обставини, включаючи інтереси або відносини, які створюють загрози (пар. R120.10(a)).

Застосування запобіжних заходів

Фінансовий директор не повинен свідомо бути пов'язаним зі звітами, деклараціями, повідомленнями чи іншою інформацією, якщо він вважає, що інформація містить суттєво неправдиві або оманливі твердження (пар. R111.2). Отже, якщо фінансовому директору відомо, що будь-хто з працівників не має права на субсидію заробітної плати (в тому числі колишні працівники), він не повинен включати цих працівників до заявки податковому органу. Немає доступних застережних заходів, що можуть бути застосовані для зменшення загроз до прийнятного рівня.

Фінансовий директор не повинен допускати тиску з боку генерального директора, що може призвести до порушення дотримання фундаментальних принципів (пар. R270.3(a)). Крім того, якщо генеральний директор підпадає під дію Кодексу, він не повинен чинити тиск на фінансового директора, який, як вони обидва знають або мають підстави вважати, може призвести до порушення фінансовим директором фундаментальних принципів (пар. R270.3(b)).

Однак, якщо генеральний директор чинить тиск на фінансового директора, фінансовий директор може вжити таких заходів, щоб переконатися, що вони не порушують Кодекс:

- ▶ Розглянути питання з генеральним директором та пояснити, що включення неналежних працівників до заявки може порушити Кодекс та застосовний закон.
- ▶ Якщо генеральний директор не бажає слухати та продовжує тиснути на фінансового директора, фінансовий директор може передати це питання тим, кого наділено найвищими повноваженнями та/або голові аудиторського комітету.
- ▶ Задokumentувати процеси, яких вони дотримувались для усунення загроз.

Навіть якщо фінансовий директор не піддається тиску з боку генерального директора діяти неетично, рівень загроз все одно може бути не на прийнятному рівні. У цій ситуації слід застосувати запобіжні заходи щодо заявки на отримання субсидії на заробітну плату для прийнятих працівників. Прикладом запобіжного заходу для вирішення загрози може бути залучення зовнішнього професійного бухгалтера /податкового консультанта, який не брав участі у підготовці заявки, до її подання податковому органу. Іншим варіантом є обговорити питання з Радою директорів компанії.

Відмова або припинення професійної діяльності

Якщо фінансовий директор не може усунути обставини, що створюють загрози, та немає запобіжних заходів для зменшення загроз до прийнятного рівня, фінансовому директору може бути необхідним відмовитись від підготовки та подання заявки на субсидію на заробітну плату або звільнитися з посади (пар. R120.10(c)). Фінансовому директору також буде необхідним розглянути застосовні законодавчі зобов'язання щодо звітності.

СЦЕНАРІЙ 3

Послуги з оцінювання — Професійний бухгалтер в публічній практиці

Клієнт (що не є клієнтом на аудит), який продає одне зі своїх підприємств, звернувся до партнера у професійній бухгалтерській фірмі з проханням підготувати звіт щодо незалежної оцінки бізнесу.

Бізнес, що продається, зазнав негативних фінансових наслідків через пандемію COVID-19, включаючи зменшення доходу приблизно на 25%. Партнер усвідомлює, що інші фінансові зусилля клієнта також зазнали негативного впливу від пандемії, та що клієнт залежить від досягнення якомога більшої ціни продажу для послаблення фінансового тиску.

Партнер стурбований тим, що деякі основні припущення, надані клієнтом для оцінки, особливо щодо доходу, можуть бути надмірно оптимістичними в поточному та пост COVID-19 середовищі.



Визначення загроз

Загроза захисту

Існує загроза, що партнер покладатиметься на оптимістичні припущення для того, щоб підтримати бізнес клієнта, настільки, що об'єктивність партнера буде скомпрометована при сприятливій оцінці (пар. [120.6 A3\(c\)](#)).

Особисті стосунки

Може існувати загроза того, що внаслідок тривалих або близьких стосунків з клієнтом, партнер надто співчуватиме інтересам клієнта або буде надто прихильно ставитися до припущень клієнта. Це може загрожувати фундаментальним принципам чесності, об'єктивності, професійної компетентності та належної ретельності, та професійної поведінки (пар. [120.6 A3\(d\)](#)).

Тиск

Існує загроза того, що партнер утримуватиметься від об'єктивних дій через фактичний або усвідомлений тиск з боку клієнта для забезпечення сприятливої для клієнта оцінки бізнесу. Також може існувати внутрішній тиск з боку інших партнерів у фірмі (пар. [120.6 A3\(e\)](#)).



Оцінювання загроз

Чи знаходяться ідентифіковані загрози на прийнятному рівні?

Партнер повинен здійснити професійне судження та застосувати тест розумної й інформованої третьої сторони для визначення, чи знаходяться загрози на прийнятному рівні. Під час оцінки загроз доречно розглянути кількісні та якісні фактори, а також комбінований вплив кількох загроз, якщо це застосовне (пар. [120.8 A1](#)). Фактори, які можуть бути доречними при оцінюванні рівня загроз, включають:

- ▶ Умови, політики і процедури, що стосуються клієнта та його операційного середовища, а також фірми та її операційного середовища (пар. [300.7 A1](#) - [300.7 A5](#) перелічують кілька факторів, які можуть бути доречними), в тому числі, наприклад:
 - Клієнт має компетентних працівників з досвідом та повноваженнями приймати управлінські рішення. Чим вищий рівень компетентності працівників клієнта, тим нижчий рівень загроз.
 - Етичне середовище всередині клієнта.
 - Наявність керівництва фірми, яке підтримує дотримання фундаментальних принципів, може зменшити рівень загроз.
- ▶ Характер та тривалість стосунків між партнером та клієнтом (якісний фактор).
- ▶ Характер бізнесу та рівень складності оцінки, а також основних припущень (кількісні та якісні фактори).

- ▶ Ступінь участі партнера або фірми у просуванні бізнесу до потенційних покупців.
- ▶ Наскільки агресивним є клієнт щодо припущень, що лежать в основі оцінки.
- ▶ Ступінь терміновості, до якої клієнт потребує звіт про оцінку.

На основі оцінювання факторів, ідентифікованих з вищезазначених міркувань, розумна та інформована третя сторона може дійти висновку, що загрози незалежності експерта⁴ та одному або більше фундаментальним принципам не знаходяться на прийнятному рівні та потребують вирішення.



Усунення загроз

Усунення обставин

Партнер може не мати можливості усунути обставини, включаючи інтереси або відносини, які створюють загрози (пар. R120.10(a)).

Застосування запобіжних заходів

Партнер не повинен бути свідомо пов'язаним зі звітами, деклараціями, повідомленнями чи іншою інформацією, якщо він вважає, що інформація містить суттєво неправдиве або оманливе твердження (пар. R111.2). Отже, якщо партнер знає, що будь-яке з основних припущень є хибним чи оманливим, він не повинен покладатися на них у звіті незалежного експерта. Немає запобіжних заходів, які можна застосувати для зменшення загроз до прийнятного рівня.

Якщо партнер має сумніви щодо чесності припущень та покладається на ці припущення, він не може забезпечити професійну компетентність та належну ретельність, та потенційно порушує Кодекс (підрозділ 113).

Навіть якщо партнер згодом оцінює припущення як надійні та відповідні, рівень загроз при проведенні оцінки може бути не на прийнятному рівні. У цій ситуації слід застосовувати запобіжні заходи щодо звіту незалежного експерта. Прикладом запобіжних заходів, який може вирішити загрози, може бути залучення відповідного рецензента, який не брав участі в наданні послуг, для проведення огляду (пар. 300.8). Це може бути інший відповідно кваліфікований партнер фірми.

Відмова або припинення професійної діяльності

Якщо партнер не може усунути обставини, що створюють загрози, та немає запобіжних заходів, що можуть бути застосовані для зменшення загроз до прийнятного рівня, партнер повинен відмовити у складанні звіту незалежного експерта (пар. R120.10(c)).

4. За цим сценарієм закони, нормативні акти або професійні стандарти конкретної юрисдикції накладають конкретні зобов'язання щодо незалежності на експертів, які виконують ці завдання.

Послуги з оцінювання — Професійний бухгалтер в бізнесі

Приватна група компаній зазнала фінансового впливу внаслідок пандемії COVID-19, включаючи зменшення доходів за попередні шість місяців на 40%. Відновлення після пандемії, як очікується, буде повільним для групи та може зайняти до двох років, перш ніж дохід повернеться до рівня до пандемії.

Як вимагається МСБО 36, *Зменшення корисності активів*, фінансовий директор виконує щорічне тестування гудвілу материнської компанії від придбання ряду дочірніх компаній на предмет знецінення. Фінансовий директор оцінює, чи є будь-які ознаки зменшення корисності після розгляду інформації, в тому числі значних змін з несприятливим впливом протягом періоду або які відбудуться найближчим часом в економічному середовищі.

Оскільки існують ознаки знецінення, фінансовий директор оцінює суму очікуваного відшкодування згідно з МСБО 36, як більшу з двох оцінок: справедливої вартості за мінусом витрат на вибуття та його вартості при використанні. Внаслідок поточних економічних умов, справедлива вартість значно нижча від вартості у використанні. Фінансовий директор, таким чином, оцінює вартість у використанні згідно з МСБО 36, де прогнози грошових потоків мають базуватися на обґрунтованих та підкріплених припущеннях, які відображають найкращу оцінку управлінським персоналом діапазону економічних умов, які існуватимуть протягом решти строку корисної експлуатації активу.

Проте генеральний директор чітко дав зрозуміти, що фінансовий директор повинен мінімізувати всі втрати від знецінення, оскільки будь-які подальші зниження вартості для групи можуть мати шкідливі довгострокові наслідки для життєздатності групи.⁵



Визначення загроз

Власний інтерес

Існує загроза того, що страх фінансового директора втратити роботу внаслідок економічних труднощів, спричинених пандемією, буде неналежним чином впливати на його судження або поведінку щодо прийняття відповідної методики обліку. Це може загрожувати фундаментальним принципам чесності, об'єктивності, професійної компетентності та належної ретельності, та професійної поведінки (пар. [120.6A3\(a\)](#)).

Загроза захисту

Існує загроза, що фінансовий директор подаватиме фінансову життєздатність групи акціонерам, позичкодавцям, кредиторам та іншим зацікавленим сторонам так, що його об'єктивність буде скомпрометована. (пар. [120.6A3\(c\)](#)).

Загроза залякування

Існує загроза того, що фінансовий директор утримуватиметься від об'єктивних дій внаслідок фактичного чи усвідомлюваного тиску з боку генерального директора для забезпечення того, щоб фінансові звіти групи демонстрували її подальшу життєздатність (пар. [120.6A3\(e\)](#)).



Оцінювання загроз

Чи знаходяться ідентифіковані загрози на прийнятному рівні?

Фінансовий директор повинен здійснити професійне судження та застосувати тест розумної та інформованої третьої сторони для визначення того, чи знаходяться загрози на прийнятному рівні. Під час оцінки загроз доречно розглянути кількісні та якісні фактори, а також комбінований вплив кількох загроз, якщо це застосовне (пар. [120.8A1](#)). Фактори, які можуть бути доречними під час оцінювання рівня загроз, включають:

- ▶ Умови, політики і процедури, що стосуються робочого середовища бізнесу (пар. [200.7A1](#) - [200.7A4](#)), наприклад:
 - Керівництво, яке підкреслює важливість етичної поведінки та очікує, що працівники діятимуть етичним способом (також див. пар. [270.3A3](#)). Рівень загроз буде вищий у цій ситуації через те, що генеральний директор пропонує фінансовому директору мінімізувати втрати від знецінення, що може призвести до неетичної поведінки.
 - Політики і процедури для розширення можливостей та заохочення працівників повідомляти про етичні проблеми, які їх стосуються, вищим рівням управління без страху покарання (також див. пар. [270.3A3](#) та політику

5. За цим сценарієм, фактичне порушення законодавчих та нормативних актів ще не відбулося. Якщо буде фактичне або підозрюване недотримання законодавчих та нормативних вимог, (NOCLAR), застосуватимуться також положення Розділу 260, *Відповідь на недотримання вимог законодавчих і нормативних актів*.

щодо людських ресурсів, що стосується тиску). Навіть, якщо такі політики і процедури були запроваджені у цьому сценарії, генеральний директор, схоже, їх не дотримувався.

- ▶ Характер відносин між генеральним директором та фінансовим директором, наприклад, якщо генеральний директор є сильною та деспотичною особою, це збільшить рівень загроз (якісний фактор).
- ▶ Ступінь, до якого результат знецінення гудвілу може вплинути на винагороду або зайнятість фінансового директора.
- ▶ Існування аудиторського комітету.
- ▶ Ступінь, до якого фінансовому директору буде необхідно обґрунтувати знецінення гудвілу кредиторам та іншим зацікавленим сторонам.
- ▶ Інший фінансовий тиск на бізнес, наприклад, вимоги виконання боргових зобов'язань (кількісний фактор).

На основі оцінювання факторів, ідентифікованих з вищенаведених міркувань, та позиції генерального директора, що бізнес не може зазнати подальших збитків від знецінення, розумна та поінформована третя сторона може дійти висновку, що загрози фундаментальним принципам не знаходяться на прийнятному рівні та потребують вирішення.



Усунення загроз

Усунення обставин

Фінансовий директор може не мати можливості усунути обставини, в тому числі інтереси або відносини, які створюють загрози (пар. [R120.10\(a\)](#)).

Застосування запобіжних заходів

Фінансовий директор не може бути свідомо пов'язаним зі звітами, деклараціями, повідомленнями або іншою інформацією, якщо він вважає, що інформація містить суттєво неправдиве або оманливе твердження (пар. [R111.2](#)). Отже, фінансовий директор не повинен асоціюватися з будь-якими обчисленнями знецінення, якщо він знає, що вони будуть хибними чи оманливими. Не існує запобіжних заходів, які можна застосувати для зменшення загроз до прийнятного рівня.

Фінансовий директор не повинен дозволяти, щоб тиск з боку генерального директора призвів до порушення дотримання фундаментальних принципів (пар. [R270.3\(a\)](#)). Крім того, якщо генеральний директор підпорядковується Кодексу, він не повинен чинити тиск на фінансового директора, який як він знає або має підстави вважати, призведе до порушення фінансовим директором фундаментальних принципів (пар. [R270.3\(b\)](#)).

Проте, якщо генеральний директор чинить тиск на фінансового директора, фінансовий директор може вжити наступних заходів, щоб переконатися в тому, що вони не порушують Кодекс та МСБО 36:

- ▶ Розглянути проблему з генеральним директором та пояснити, що некоректне застосування вимог щодо знецінення може призвести до порушення Кодексу та МСБО 36.
- ▶ Якщо генеральний директор не бажає слухати та продовжує чинити тиск на фінансового директора, фінансовий директор може передати питання тим, кого наділено найвищими повноваженнями та/або голові аудиторського комітету.
- ▶ Документувати процеси, яких вони дотримувались для розгляду загроз.

Якщо припустити, що фінансовий директор не дозволяє генеральному директору чинити тиск діяти неетично, рівень загроз все ж може бути не на прийнятному рівні. У цій ситуації слід застосувати запобіжні заходи щодо тестування на знецінення та підрахунків. Прикладом запобіжного заходу для вирішення загроз може бути залучення зовнішнього професійного бухгалтера (але не аудиторської фірми), який не брав участі у виконанні тестування на знецінення, для огляду виконаної роботи. Іншим варіантом є обговорення тестування на знецінення та обчислень з Радою директорів.

Відмова або припинення професійної діяльності

Якщо фінансовий директор не може усунути обставини, що створюють загрози, та немає запобіжних заходів, які можуть бути застосовані для зменшення загроз до прийнятного рівня, фінансовому директору може бути необхідним відмовитись від діяльності або подати у відставку зі своєї посади (пар. [R120.10\(c\)](#)).

Про APESB

Рада з бухгалтерських професійних та етичних стандартів (APESB) була сформована у 2006 році як незалежний національний орган із встановлення стандартів в Австралії, з основною метою розробки професійних та етичних стандартів у суспільних інтересах для членів трьох австралійських професійних бухгалтерських організацій, а саме: Інституту Дипломованих бухгалтерів Австралії та Нової Зеландії, CPA Австралія та Інституту публічних бухгалтерів. Ці три професійні бухгалтерські організації є членами APESB.

Про PMCEB

Рада з міжнародних стандартів етики для бухгалтерів (PMCEB) - незалежний глобальний орган зі встановлення стандартів. Місія PMCEB – 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, діючого в усьому світі, *Міжнародного Кодексу етики для професійних бухгалтерів (у тому числі міжнародних стандартів незалежності)* (Кодекс).

Ключові контакти

Чанна Віджесінге, Виконавчий директор, APESB
channa.wijesinghe@apesb.org.au

Кен Сйонг, Старший технічний директор, PMCEB
kensiong@ethicsboard.org

Діана Джулс, Заступник директора, PCMEB
dianejules@ethicsboard.org

Міжнародний Кодекс етики для професійних бухгалтерів™ (у тому числі Міжнародні стандарти незалежності™) видається та захищений авторським правом МФБ.

APESB, PMCEB та МФБ не несуть відповідальності за збитки, заподіяні будь-якої особі, яка діє або утримується від дій, спираючись на матеріал в цій публікації, незалежно від того чи завдано шкоди через недбальство або іншим чином.

'Рада з бухгалтерських професійних та етичних стандартів', 'APESB' та логотип APESB є зареєстрованими торговельними марками APESB в Австралії та Новій Зеландії.

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



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



www.ethicsboard.org | @ethics_board | company/iesba



www.apesb.org.au | company/accounting-professional-&-ethical-standards-board

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

Copyright© Липень 2020 Рада з професійних стандартів бухгалтерського обліку та етики лімітед (APESB) та Міжнародна федерація бухгалтерів (МФБ).

Всі права застережені. Для відтворення, зберігання чи передачі, або для іншого подібного використання цього документа потрібен письмовий дозвіл від APESB та МФБ, крім випадків використання документа тільки для особистого некомерційного використання. Звертайтесь до permissions@ifac.org.

Ця публікація «Застосування концептуальної основи Кодексу в умовах COVID-19 до сценаріїв у сфері послуг з оподаткування та оцінки» Ради з Міжнародних стандартів етики для професійних бухгалтерів (РНСЕБ) та Австралійської Ради з професійних стандартів бухгалтерського обліку та етики (APESB) опублікована Міжнародною Федерацією бухгалтерів у липні 2020 року англійською мовою, була перекладена на українську мову Аудиторською палатою України у листопаді 2020 року, та використовується 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.

Англомовний текст «Застосування концептуальної основи Кодексу в умовах COVID-19 до сценаріїв у сфері послуг з оподаткування та оцінки» © 2020 МФБ. Всі права застережені.

Україномовний текст «Застосування концептуальної основи Кодексу в умовах COVID-19 до сценаріїв у сфері послуг з оподаткування та оцінки» © 2020 МФБ. Всі права застережені.

Назва оригіналу: «Applying the Code's Conceptual Framework in COVID-19 Circumstances to Scenarios in Taxation and Valuation Services»

За отриманням дозволу на відтворення, зберігання або передачу чи іншого подібного використання цього документу звертайтеся до Permissions@ifac.org