

Кодекс этики профессиональных бухгалтеров — членов НП «ИПБ России»

УТВЕРЖДЕНО
решением Президентского совета
НП «Институт профессиональных
бухгалтеров и аудиторов России»
(протокол № 10/16 от 24 ноября 2016 г.)

ВВЕДЕНИЕ

Кодекс этики профессиональных бухгалтеров ИПБ России (далее – Кодекс) – свод правил поведения, обязательных для профессиональных бухгалтеров — членов ИПБ России при осуществлении ими профессиональной деятельности.

Преднамеренное несоблюдение членом ИПБ России таких норм может повлечь проведение внешней проверки его поведения и в случае выявления нарушений этических норм введение санкций вплоть до исключения из членов ИПБ России.

Положения настоящего Кодекса являются базовыми, поскольку не представляется возможным ввести этические требования, распространяющиеся на все ситуации и обстоятельства, с которыми могут столкнуться профессиональные бухгалтеры в своей работе.

ОБЩИЕ ПОЛОЖЕНИЯ

1.1. Отличительной особенностью профессионального бухгалтера, как специалиста, является признание и принятие на себя обязанности действовать в общественных интересах. Поэтому ответственность профессионального бухгалтера не исчерпывается исключительно удовлетворением потребностей работодателя или отдельного заказчика услуг. Действуя в общественных интересах, профессиональный бухгалтер должен соблюдать и подчиняться требованиям профессиональной этики.

1.2. Настоящий Кодекс имеет следующую структуру:

а) в разделе 1 «Основные принципы этики и концептуальный подход к их соблюдению» приведены основные принципы профессиональной этики профессиональных бухгалтеров (далее – основные принципы этики) и общее руководство по их соблюдению, которое профессиональный бухгалтер должен применять при:

- выявлении угроз нарушения основных принципов этики;
- оценке значимости выявленных угроз;

- принятии мер предосторожности для устранения угроз или сведения их до приемлемого уровня, при котором соответствие основным принципам этики не подвергается опасности. Меры предосторожности необходимы в случаях, когда профессиональный бухгалтер принимает решение, что угрозы превосходят уровень, при котором разумное и хорошо информированное третье лицо, взвесив конкретные факты и обстоятельства, известные

профессиональному бухгалтеру на момент принятия решения, может обоснованно считать, что соблюдение основных принципов этики не подвергается опасности;

б) в разделе 2 «Применение концептуального подхода к соблюдению основных принципов этики профессиональными бухгалтерами, работающими в организациях» описано, как концептуальная основа, содержащаяся в разделе 1, применяется в определенных ситуациях к профессиональным бухгалтерам, работающим в организациях;

в) в разделе 3 «Применение концептуального подхода к соблюдению основных принципов этики публично практикующими профессиональными бухгалтерами» описано, как применять концептуальный подход к соблюдению основных принципов этики в конкретных ситуациях. Данный раздел содержит также примеры мер предосторожности, уместных в отношении угроз нарушения основных принципов этики, и описание ситуаций, в которых невозможно принять достаточные меры предосторожности против угроз, и, следовательно, необходимо избегать действий или отношений, ведущих к возникновению таких угроз.

1.3. Требования профессиональной этики, содержащиеся в настоящем Кодексе, применимы во всех случаях при оказании бухгалтерами профессиональных услуг, если настоящим Кодексом не предусмотрено иное.

РАЗДЕЛ 1. ОСНОВНЫЕ ПРИНЦИПЫ ЭТИКИ И КОНЦЕПТУАЛЬНЫЙ ПОДХОД К ИХ СОБЛЮДЕНИЮ

Основные принципы этики

1.4. Профессиональный бухгалтер должен соблюдать следующие основные принципы этики:

а) *Честность* – быть прямым и честным во всех профессиональных и деловых взаимоотношениях.

б) *Объективность* – не допускать, чтобы предвзятость, конфликт интересов или неуместное влияние других лиц могли повлиять на профессиональные или деловые суждения.

в) *Профессиональная компетентность и должная тщательность* – поддерживать профессиональные знания и умения на уровне, необходимом, чтобы гарантировать работодателю или заказчику услуг получение компетентных профессиональных услуг, с учетом тенденций в профессиональной практике, законодательства и методов работы, а также соблюдать тщательность в работе в соответствии с применимыми техническими и профессиональными стандартами.

г) *Конфиденциальность* – соблюдать конфиденциальность информации, приобретенной в результате профессиональных и деловых взаимоотношений, и не раскрывать такую информацию третьим лицам без надлежащего разрешения, если нет юридического или профессионального права или обязанности раскрыть такую информацию. Профессиональный бухгалтер не

должен использовать информацию для собственной выгоды или выгоды третьих лиц.

д) *Профессиональное поведение* – соблюдать соответствующее законодательство и нормативные правовые акты и избегать любых действий, которые дискредитируют профессию.

Концептуальный подход к соблюдению основных принципов этики

1.5. Обстоятельства работы профессиональных бухгалтеров, могут создавать угрозы нарушения основных принципов этики. Невозможно определить все ситуации, которые создают угрозы основным принципам этики, и определить все уместные ответные действия. Кроме того, характер заданий может различаться и, следовательно, могут возникать различные угрозы, требующие применения различных мер предосторожности. Поэтому Кодекс устанавливает концептуальный подход к соблюдению основных принципов этики.

1.6. Концептуальный подход к соблюдению основных принципов этики заключается в следующем: профессиональный бухгалтер должен идентифицировать угрозы нарушения основных принципов этики, оценивать их и предпринимать ответные действия в отношении таких угроз.

1.7. Кодекс применим в любых обстоятельствах, которые могут создавать угрозы нарушения основных принципов этики, и способен предостеречь профессионального бухгалтера от ошибки признать ту или иную ситуацию приемлемой только потому, что она прямо не определена настоящим Кодексом как недопустимая.

1.8. В случаях, когда профессиональный бухгалтер обнаруживает угрозы нарушения основных принципов этики и, оценив их, принимает решение, что они превышают допустимый уровень, он должен определить, существуют ли уместные меры предосторожности и возможно ли предпринять их для устранения угроз или сведения их до приемлемого уровня. Выполняя такие действия, профессиональный бухгалтер должен руководствоваться своим профессиональным суждением, анализируя, могло бы разумное и хорошо информированное третье лицо, взвесив конкретные факты и обстоятельства, известные профессиональному бухгалтеру в момент принятия решения, считать, что угрозы будут устранены или сведены до приемлемого уровня после принятия мер предосторожности так, что соблюдение основных принципов этики не подвергается опасности.

1.9. Профессиональный бухгалтер должен оценивать любые угрозы нарушения основных принципов этики в случаях, когда ему становится известно (или он предполагает) об обстоятельствах или взаимоотношениях, которые могут создать такие угрозы.

1.10. При оценке значимости угрозы профессиональный бухгалтер должен принимать во внимание качественные и количественные факторы. Применяя концептуальный подход к соблюдению основных принципов этики, профессиональный бухгалтер может столкнуться с ситуациями, когда угрозы

не могут быть устранены или сведены до приемлемого уровня, потому что они слишком значимы или надлежащие меры предосторожности по какой-либо причине неприменимы. В случае, когда профессиональный бухгалтер не может предпринять надлежащие меры предосторожности, он должен отказаться от предоставления запрашиваемых у него профессиональных услуг или прекратить их предоставление в случае, если он является публично практикующим профессиональным бухгалтером, или уволиться в том случае, если он является профессиональным бухгалтером, работающим в организации.

1.11. В случаях, когда профессиональный бухгалтер сталкивается с необычными обстоятельствами, в которых применение конкретного требования настоящего Кодекса привело бы к неадекватному результату или результату, не соответствующему общественным интересам, профессиональный бухгалтер может обратиться за консультацией в ИПБ России, или иной регулирующий орган.

Угрозы основным принципам этики и меры предосторожности

1.12. Соблюдению основных принципов этики может угрожать широкий круг обстоятельств и взаимоотношений. Обстоятельства или взаимоотношения могут стать причиной более одной угрозы, а одна угроза может привести к нарушению более одного основного принципа этики. Большинство угроз можно разделить на следующие виды:

а) угрозы личной заинтересованности, которые могут возникнуть вследствие финансовых или других интересов профессионального бухгалтера и ненадлежащим образом повлиять на его суждение или поведение;

б) угрозы самоконтроля, которые могут возникнуть в случаях, когда профессиональный бухгалтер в ходе выполнения текущего задания будет беспечелляционно полагаться на суждение, вынесенное ранее им самим, или иным работником той организации, в которой работает профессиональный бухгалтер (организация-работодатель);

в) угрозы заступничества, которые могут возникнуть в случае, если профессиональный бухгалтер будет продвигать позицию работодателя или заказчика услуг до некоторой границы, за которой его объективность может быть подвергнута сомнению;

г) угрозы близкого знакомства, которые могут возникнуть в результате длительных или тесных взаимоотношений с работодателем или заказчиком услуг, когда профессиональный бухгалтер излишне проникается его интересами или соглашается с его действиями;

д) угрозы шантажа, которые могут возникнуть в случаях, когда с помощью угроз (реальных или воспринимаемых как таковые) профессиональному бухгалтеру пытаются помешать действовать объективно.

1.13. Меры предосторожности, которые могут устранить указанные угрозы или свести их до приемлемого уровня, подразделяются на:

- а) предусмотренные профессией, нормативными правовыми актами;
- б) обусловленные рабочей средой.

1.14. Меры предосторожности, предусмотренные профессией, нормативными правовыми актами, включают:

- а) требования к образованию, профессиональной подготовке и опыту, необходимым для занятия профессиональной деятельностью;
- б) требование постоянного повышения профессиональной квалификации;
- в) руководство по корпоративному поведению (управлению);
- г) профессиональные стандарты;
- д) мониторинг со стороны профессии или надзорных органов и дисциплинарные процедуры;
- е) внешние проверки уполномоченными третьими лицами отчетов, документов, сообщений и иной информации, подготовленных профессиональным бухгалтером.

1.15. Разделы 2 и 3 настоящего Кодекса рассматривают меры предосторожности, обусловленные рабочей средой, для профессиональных бухгалтеров, работающих в организациях, и публично практикующих профессиональных бухгалтеров соответственно.

1.16. Определенные меры предосторожности могут увеличить вероятность выявления или пресечения неэтичного поведения. Такие меры включают:

- а) эффективную, широко освещаемую систему работы с жалобами и претензиями, управление которой осуществляется организацией-работодателем, профессиональными организациями или регулируемыми органами, позволяющую коллегам, работодателям и представителям общественности обращать внимание на факты непрофессионального или неэтичного поведения;
- б) четко определенную обязанность сообщать о нарушениях требований этики.

Разрешение этических конфликтов

1.17. От профессионального бухгалтера может потребоваться разрешить конфликт, связанный с применением основных принципов этики (далее – этический конфликт).

1.18. Приступая к формальному или неформальному процессу разрешения этического конфликта, профессиональный бухгалтер должен рассмотреть следующие факторы (каждый в отдельности или в совокупности с другими факторами):

- а) уместные факты;
- б) имеющиеся этические проблемы;
- в) основные принципы этики, имеющие отношение к проблеме;
- г) установленные внутренние процедуры;
- д) альтернативные действия.

Рассмотрев указанные факторы, профессиональный бухгалтер должен определить соответствующий образ действий, совместимый с основными принципами этики, взвесив последствия каждого возможного образа действий. В случае если проблема остается неразрешенной, профессиональный бухгалтер

должен проконсультироваться с компетентными лицами в своей организации или организации заказчика услуг с целью получения помощи для разрешения этического конфликта.

1.19. В случаях, когда обстоятельства приводят к этическому конфликту с заказчиком услуг или такой конфликт возник внутри организации заказчика услуг, профессиональный бухгалтер должен определить, следует ли ему обратиться за консультацией к руководству данного заказчика услуг (например, к совету директоров или в комитет по аудиту).

1.20. В интересах профессионального бухгалтера может быть осуществлено документирование проблемы, деталей любых обсуждений ее и принятых по ней решений.

1.21. В случае если значительный этический конфликт не поддается разрешению, профессиональный бухгалтер может обратиться за профессиональным советом в ИПБ России или получить юридическую консультацию, не нарушая при этом конфиденциальность.

Существует широкий круг случаев, когда профессиональному бухгалтеру может потребоваться консультация. Например, профессиональный бухгалтер может встретиться с недобросовестными действиями заказчика услуг, сообщая о которых он может нарушить конфиденциальность. В таком случае профессиональный бухгалтер должен рассмотреть возможность получения юридической консультации, чтобы определить, обязан ли он раскрывать полученную информацию внешней стороне, в том числе и регулирующему органу.

1.22. Если все возможности исчерпаны, а этический конфликт остается неразрешенным, профессиональный бухгалтер должен, если это возможно, отказаться от конкретных обязательств или полностью сложить с себя обязанности в рамках задания организации-работодателя или заказчика услуг.

Честность

1.23. Профессиональный бухгалтер должен действовать открыто и честно во всех профессиональных и деловых отношениях. Принцип честности также предполагает справедливое ведение дел и правдивость.

1.24. Профессиональный бухгалтер не должен сознательно быть связан с отчетностью, документами, сообщениями или иной информацией, если есть основания полагать, что:

а) указанная информация содержит в существенном отношении неверные или вводящие в заблуждение утверждения;

б) указанная информация содержит необдуманные (опрометчивые) заявления или данные, подготовленные небрежно;

в) в указанной информации пропущены или неясно изложены необходимые данные там, где пропуски или неясности могут вводить в заблуждение.

В случаях, когда профессиональному бухгалтеру становится известно, что существует такая связь с указанной информацией, он должен принять меры для устранения этой связи.

1.25. Профессиональный бухгалтер не будет считаться нарушившим пункт 1.24 настоящего Кодекса, если он представит отчет, в котором отражены основания, приведенные в этом пункте.

Объективность

1.26. Профессиональный бухгалтер не должен допускать, чтобы предвзятость, конфликт интересов либо другие лица влияли на объективность его профессиональных суждений.

1.27. Профессиональный бухгалтер может оказаться в ситуации, которая может навредить его объективности. Профессиональному бухгалтеру следует избегать отношений, которые могут исказить или повлиять на его профессиональные суждения.

Профессиональная компетентность и должная тщательность

1.28. Соблюдение принципа профессиональной компетентности и должной тщательности обязывает профессионального бухгалтера:

а) постоянно поддерживать знания и навыки на уровне, обеспечивающем предоставление работодателям и заказчикам услуг квалифицированных профессиональных услуг;

б) действовать добросовестно в соответствии с применимыми профессиональными стандартами при оказании профессиональных услуг.

1.29. Квалифицированная профессиональная услуга предполагает наличие обоснованного суждения по применению профессиональных знаний и навыков в процессе предоставления такой услуги. Профессиональная компетентность обеспечивается в два этапа:

а) достижение должного уровня профессиональной компетентности;

б) поддержание должного уровня профессиональной компетентности.

1.30. Поддержание должного уровня профессиональной компетентности требует постоянной осведомленности и понимания соответствующих технических, профессиональных и отраслевых достижений. Постоянное повышение профессиональной квалификации развивает и поддерживает способности, позволяющие профессиональному бухгалтеру компетентно работать в профессиональной среде.

1.31. Под добросовестностью понимается обязанность профессионального бухгалтера действовать в соответствии с требованиями задания (договора), внимательно, тщательно и своевременно.

1.32. Профессиональный бухгалтер должен предпринимать разумные меры для того, чтобы лица, работающие под его началом в профессиональном качестве, имели надлежащую подготовку и надзор (контроль).

1.33. В случаях, когда это уместно, профессиональный бухгалтер должен ставить работодателей, заказчиков услуг или иных пользователей профессиональных услуг в известность об ограничениях, присущих этим услугам.

Конфиденциальность

1.34. Соблюдение принципа конфиденциальности обязывает профессионального бухгалтера:

а) обеспечить конфиденциальность информации, полученной в результате профессиональных или деловых отношений, и не раскрывать эту информацию третьим лицам, не обладающим надлежащими и конкретными полномочиями, за исключением случаев, когда профессиональный бухгалтер имеет законное или профессиональное право либо обязанность раскрыть такую информацию;

б) не использовать конфиденциальную информацию, полученную в результате профессиональных или деловых отношений, для получения им или третьими лицами каких-либо преимуществ.

1.35. Профессиональный бухгалтер должен соблюдать конфиденциальность вне профессиональной среды, помня об опасности непреднамеренного разглашения информации лицам, с которыми он находится в тесных деловых отношениях или близком родстве.

1.36. Профессиональный бухгалтер должен соблюдать конфиденциальность информации, раскрытой ему потенциальным работодателем или заказчиком услуг.

1.37. Профессиональный бухгалтер должен соблюдать конфиденциальность информации внутри своей организации и в организации заказчика услуг.

1.38. Профессиональный бухгалтер должен предпринять разумные меры, чтобы лица, работающие под его началом в профессиональном качестве, и лица, от которых он получает консультации или помощь, с должным уважением относились к его обязанности соблюдать конфиденциальность информации.

1.39. Необходимость соблюдать конфиденциальность сохраняется после окончания отношений между профессиональным бухгалтером и работодателем или заказчиком услуг. Меняя место работы, или приступая к работе с новым заказчиком услуг, профессиональный бухгалтер имеет право использовать предыдущий опыт. Однако профессиональный бухгалтер не должен использовать или раскрывать конфиденциальную информацию, собранную или полученную ранее в результате профессиональных или деловых отношений.

1.40. В следующих обстоятельствах от профессионального бухгалтера требуется или может потребоваться раскрытие конфиденциальной информации, либо такое раскрытие может быть уместным:

а) раскрытие разрешено законодательством или санкционировано работодателем или заказчиком услуг;

б) раскрытие требуется законодательством, например:

- при подготовке документов или представлении доказательств в ходе судебного разбирательства;

- при сообщении уполномоченным государственным органам ставших известными профессиональному бухгалтеру фактов нарушения законодательства;

в) раскрытие является профессиональной обязанностью или правом (если это не запрещено законодательством):

- при обзорной проверке качества работы, проводимой ИПБ России или уполномоченным органом;

- при ответе на запрос (или в ходе расследования) ИПБ России или уполномоченного государственного органа;

- при защите профессиональным бухгалтером своих профессиональных интересов в ходе судебного разбирательства.

1.41. При принятии решения о возможности раскрытия конфиденциальной информации профессиональный бухгалтер должен учитывать:

а) будет ли нанесен ущерб интересам какой-либо из сторон, включая третьи стороны, интересы которых также могут быть затронуты, при наличии разрешения работодателя или заказчика услуг на раскрытие информации;

б) является ли соответствующая информация известной и в разумной степени обоснованной. В ситуации, когда имеют место неподтвержденные факты, неполная информация либо необоснованные выводы, должно быть использовано профессиональное суждение для определения, в каком виде раскрывать информацию (если ее необходимо раскрывать);

в) характер предполагаемого сообщения и стороны, которым планируется передача информации;

г) являются ли стороны, которым планируется передача информации, надлежащими получателями информации.

Профессиональное поведение

1.42. Соблюдение принципа профессионального поведения обязывает профессионального бухгалтера исполнять требования применимых нормативных правовых актов и избегать действий, о которых профессиональный бухгалтер знает или должен знать, что они могут дискредитировать профессию. Это включает действия, которые разумное и хорошо осведомленное стороннее лицо, обладающее всей необходимой информацией, взвесив все конкретные факты и обстоятельства, известные профессиональному бухгалтеру, вероятнее всего сочло бы их негативно влияющими на репутацию профессии.

1.43. При предложении и продвижении своей кандидатуры и услуг профессиональный бухгалтер не должен дискредитировать профессию. Профессиональный бухгалтер должен быть честным, правдивым и не должен:

а) делать заявления, преувеличивающие уровень услуг, которые он может предоставить, свою квалификацию и приобретенный опыт;

б) давать пренебрежительные отзывы о работе других профессиональных бухгалтеров или проводить необоснованные сравнения своей работы с работой других профессиональных бухгалтеров.

РАЗДЕЛ 2. Применение концептуального подхода к соблюдению основных принципов этики профессиональными бухгалтерами, работающими в организациях

Общие положения

2.1. Этот раздел Кодекса описывает, как концептуальная основа, содержащаяся в разделе 1, применяется в определенных ситуациях к профессиональным бухгалтерам, работающим в организациях. Данный раздел не описывает всех обстоятельств и взаимоотношений, с которыми может столкнуться профессиональный бухгалтер, работающий в организации, и которые создают или могут создать угрозы основным принципам этики. Поэтому профессиональному бухгалтеру в организации следует внимательно анализировать такие обстоятельства и взаимоотношения.

2.2. Профессиональные бухгалтеры в организациях могут единолично или совместно с другими бухгалтерами нести ответственность за подготовку и представление финансовой и прочей информации, пользователями которой являются как организации-работодатели, так и третьи лица. Они могут также быть ответственными за обеспечение эффективности финансового менеджмента и компетентные консультации в отношении различных связанных с бизнесом вопросов.

2.3. Профессиональный бухгалтер в организации может быть штатным сотрудником, директором (независимо от того является ли он единоличным исполнительным органом компании или нет), менеджером или выполнять другую работу для одной или более организаций.

Этические обязанности профессионального бухгалтера в организации должны им соблюдаться независимо от правовой формы отношений с организацией-работодателем.

2.4. Профессиональный бухгалтер в организации несет ответственность за свои действия перед организацией-работодателем при достижении ею законных целей. Настоящий Кодекс обращает внимание на обстоятельства, которые могут поставить под угрозу соблюдение профессиональным бухгалтером в организации основных принципов этики.

2.5. В зависимости от занимаемой должности профессиональный бухгалтер в организации может иметь важное влияние на создание в организации культуры, основанной на этике, подчеркивающей важность для высшего руководства этического поведения.

2.6. Профессиональный бухгалтер в организации не должен сознательно участвовать в бизнесе, занятии или деятельности, которые создают или могли бы создать угрозы честности, объективности или хорошей репутации профессии и, в результате, были бы несовместимы с основными принципами этики.

2.7. Примеры обстоятельств, которые могут создать угрозу личной заинтересованности профессионального бухгалтера в организации, включают:

- наличие финансового интереса в организации-работодателе, получение займа или гарантии;
- участие в соглашениях с организацией-работодателем о получении мотивирующих компенсаций;
- ненадлежащее использование корпоративных активов в личных целях;
- беспокойство по поводу гарантии занятости;
- коммерческое давление извне организации-работодателя.

2.8. Примером обстоятельств, которые создают угрозу самоконтроля профессионального бухгалтера в организации, является ситуация, когда он принимает решение о принципах бухгалтерского учета при объединении компаний после выполнения технико-экономического обоснования такого объединения.

2.9. Содействуя законным целям организации-работодателя, профессиональные бухгалтеры в организации могут продвигать ее позицию при условии, что любые сделанные ими заявления не являются ложными или вводящими в заблуждение. Такие действия не создают угрозу заступничества.

2.10. Примеры обстоятельств, которые могут создать угрозу близкого знакомства профессионального бухгалтера в организации, включают:

- ответственность за финансовую отчетность организации-работодателя, когда член семьи или близкий родственник принимает решения, которые влияют на финансовую отчетность организации;
- длительные деловые контакты, влияющие на деловые решения;
- принятие подарка или услуг на льготной основе, при условии, что их стоимость не является несущественной.

2.11. Примеры обстоятельств, которые могут создать угрозу шантажа профессионального бухгалтера в организации, включают:

- угрозу увольнения или замену профессионального бухгалтера в организации или члена его семьи или близких родственников в результате разногласий по вопросам применения принципа бухгалтерского учета или способа представления финансовой информации;
- наличие руководящего лица, пытающегося влиять на принятие решения, например, относительно стоимости контрактов или применения принципа бухгалтерского учета.

2.12. Меры предосторожности, которые могут устранить или снизить угрозы до приемлемого уровня делятся в две большие категории:

- а) меры предосторожности, созданные профессией, законодательством или регулированием; и
- б) меры предосторожности в рабочей среде.

Примеры мер предосторожности, созданных профессией, законодательством или регулированием рассмотрены в п. 1.14 раздела 1 настоящего Кодекса.

2.13. Меры предосторожности в рабочей среде организации-работодателя включают:

- корпоративные системы надзора или другие структуры;
- корпоративная этика и профессиональное поведение;

- процедуры найма сотрудников, акцентирующие внимание на важности найма высококвалифицированного персонала;
- сильный внутренний контроль;
- надлежащие дисциплинарные меры;
- руководство, которое подчеркивает важность этического поведения и ожидает, что сотрудники будут соблюдать этические нормы;
- политика и процедуры проведения контроля и мониторинга качества работы сотрудников;
- своевременное ознакомление всех сотрудников с политикой и процедурами, включая любые их изменения, а также проведение обучения в отношении этой политики и процедур;
- политика и процедуры, позволяющие сотрудникам сообщать высшему руководству о любых этических проблемах без страха подвергнуться наказанию;
- консультирование с другим профессиональным бухгалтером.

2.14. При обстоятельствах, когда профессиональный бухгалтер в организации считает, что неэтичное поведение или действия других лиц в организации-работодателе будут продолжаться, он может рассмотреть необходимость получения юридической консультации. В крайнем случае, когда все доступные меры предосторожности были приняты, но снизить угрозу до приемлемого уровня не удалось, профессиональный бухгалтер в организации может принять решение об увольнении из этой организации.

Потенциальные конфликты

2.15. Профессиональный бухгалтер в организации должен соблюдать основные принципы этики. Однако возможны ситуации, когда должностные обязанности профессионального бухгалтера в организации-работодателе и обязательства в отношении соблюдения основных принципов этики вступают в конфликт. Ожидается, что профессиональный бухгалтер в организации будет поддерживать законные и этические цели, установленные работодателем, а также будет соблюдать правила и процедуры, направленные на их выполнение. Однако если взаимоотношения или обстоятельства создают угрозу соблюдению основных принципов этики, профессиональный бухгалтер в организации должен применить концептуальный подход, описанный в разделе 1, чтобы принять соответствующие меры предосторожности.

2.16. Как следствие обязанностей перед организацией-работодателем профессиональный бухгалтер в организации может испытывать давление, которое вынуждает действовать или вести себя таким образом, что может возникнуть прямая или косвенная угроза нарушения основных принципов этики. Такое давление может быть явным или неявным и может оказываться непосредственным руководителем, страшим звеном менеджмента, директором или другим лицом в организации-работодателе. Профессиональный бухгалтер в организации может столкнуться с давлением с целью заставить его:

- а) действовать в противоречии с требованиями законов или нормативных правовых актов;

б) действовать в противоречии с техническими или профессиональными стандартами;

в) способствовать неэтичной или противозаконной стратегии получения доходов;

г) лгать или иным способом вводить в заблуждение (в том числе храня молчание) других лиц, в частности:

- аудиторов организации-работодателя или
- регулирующие органы;

д) предоставлять или иным способом быть связанным с финансовой или нефинансовой отчетностью, в которой существенно искажаются факты, в том числе, например, заявления, сделанные в отношении:

- финансовой отчетности;
- соблюдения норм налогообложения;
- соблюдения требований законодательства; или
- отчетности, требуемой органами, регулирующими порядок обращения ценных бумаг.

2.17. Необходимо оценить значимость угроз, возникающих вследствие такого давления (например, угрозы шантажа), и, если они не являются явно незначительными, следует предусмотреть и при необходимости принять меры предосторожности для их устранения или сведения до приемлемого уровня. Примеры мер предосторожности включают:

а) получение консультации в самой организации, или у независимого профессионального юриста, или в соответствующем профессиональном органе;

б) применение имеющихся в организации официальных процедур для разрешения споров;

в) обращение за юридической консультацией.

Подготовка и представление информации

2.18. Профессиональные бухгалтеры в организации часто принимают участие в подготовке и представлении информации, которая может быть опубликована или использована другими лицами как внутри, так и вне организации-работодателя. Такая информация может включать финансовую или управленческую информацию, например, прогнозы и бюджеты, финансовую отчетность, обсуждение и анализ вопросов управления или письмо-представление руководства аудитору, представляемое аудиторам в ходе проведения аудита бухгалтерской (финансовой) отчетности. Профессиональный бухгалтер в организации должен подготовить или представить такую информацию честно, беспристрастно и в соответствии с профессиональными стандартами так, чтобы информация была понятна в соответствующем контексте.

2.19. Профессиональный бухгалтер в организации, который несет ответственность за подготовку или утверждение бухгалтерской (финансовой) отчетности организации-работодателя, должен быть убежден, что эта отчетность представлена в соответствии с надлежащими стандартами финансовой отчетности.

2.20. Профессиональный бухгалтер в организации должен предпринять разумные шаги к тому, чтобы информация, за которую он несет ответственность, была представлена так, чтобы она:

а) ясно и недвусмысленно описывала истинный характер деловых сделок, активов, или обязательств;

б) классифицировала и своевременно отражала информацию надлежащим образом; и

в) точно и полно представляла факты во всех существенных отношениях.

2.21. Угрозы нарушения основных принципов этики, например, угроза личной заинтересованности или шантажа, которые могут подвергнуть опасности принципы объективности или профессиональной компетентности и должной тщательности, могут возникать в случаях, когда профессиональный бухгалтер в организации находится под давлением обстоятельств (внешних или либо вызванных возможностью личной выгоды), вынуждающих его участвовать в подготовке информации, которая вводит в заблуждение, или стать причастным к такой информации вследствие действий других лиц.

2.22. Значимость этих угроз будет зависеть от таких факторов, как источник давления и степень искажения информации. Если угрозы оцениваются как значимые, меры предосторожности включают консультации с руководителями организации-работодателя, Комитетом по аудиту или лицами, наделенными управленческими функциями, или с ИПБ России.

2.23. При невозможности снизить угрозу до приемлемого уровня профессиональный бухгалтер в организации должен отказаться быть связанным с информацией, вводящей в заблуждение. Профессиональный бухгалтер в организации может быть неосознанно связан с вводящей в заблуждение информацией. Узнав об этом, профессиональный бухгалтер в организации должен предпринять шаги, чтобы не быть связанным с этой информацией. При принятии решения о необходимости сообщения этой информации профессиональный бухгалтер в организации может рассмотреть вопрос о получении юридической консультации. Кроме того, профессиональный бухгалтер может рассмотреть вопрос увольнения.

Профессиональная компетентность

2.24. Основным принципом профессиональной компетентности и должной тщательности требует, чтобы профессиональный бухгалтер в организации выполнял только те существенные задачи, для выполнения которых обладает достаточной подготовкой и опытом или может их приобрести. Профессиональный бухгалтер в организации не должен преднамеренно вводить в заблуждение работодателя относительно уровня квалификации или имеющегося опыта, а также пренебрегать требуемыми при необходимости профессиональными консультациями или помощью со стороны.

2.25. Обстоятельства, которые профессиональному бухгалтеру в организации создают угрозу невыполнения обязанностей на должном уровне профессиональной компетентности и должной тщательности включают:

- недостаток времени для надлежащего выполнения или завершения соответствующих обязанностей;
- неполная, ограниченная или несоответствующая информация для выполнения обязанностей надлежащим образом;
- недостаток опыта, обучения и/или образования;
- несоответствующие ресурсы для надлежащего исполнения обязанностей.

2.26. Значимость угрозы будет зависеть от таких факторов, как степень взаимодействия профессионального бухгалтера в организации с другими сотрудниками, уровень занимаемой должности в управлении и степени контроля выполняемой им работы. Если угрозы оцениваются как значимые, должны быть приняты меры предосторожности для устранения угрозы или снижения ее до приемлемого уровня. Примеры мер предосторожности включают:

- получение необходимых консультаций или обучения;
- наличие достаточного времени для должного выполнения соответствующих обязанностей;
- получение помощи от компетентных специалистов;
- проведение необходимых консультаций:
 - с руководителями организации-работодателя;
 - независимыми экспертами; или
 - соответствующими профессиональными организациями.

2.27. Если угрозы не могут быть устранены или снижены до приемлемого уровня, профессиональные бухгалтеры в организации должны рассмотреть вопрос об отказе от выполнения таких обязанностей. При принятии решения о необходимости отказа от выполнения обязанностей профессиональный бухгалтер в организации должен ясно изложить причины.

Финансовая заинтересованность

2.28. У профессионального бухгалтера в организации может быть финансовая заинтересованность, или он может быть осведомлен о финансовой заинтересованности членов семьи или близких родственников. В определенных обстоятельствах это может привести к угрозе нарушения основных принципов этики. Например, угроза личной заинтересованности в отношении принципов объективности или конфиденциальности может возникнуть при наличии мотива и возможности манипулировать информацией, которая влияет на курс ценных бумаг, с целью получить финансовую выгоду. Примеры обстоятельств, при которых может возникнуть угроза личной заинтересованности профессионального бухгалтера в организации, члена его семьи или близкого родственника, включают:

- наличие прямой или косвенной финансовой заинтересованности в организации-работодателе, и степень этой заинтересованности такова, что может непосредственно влиять на решения, принимаемые профессиональным бухгалтером в организации;

- зависимость поощрительной премии от прибыли, при этом на величину этой премии могут непосредственно влиять решения, принятые профессиональным бухгалтером в организации;

- владение, прямое или косвенное, вариантами акций (опционами) организации-работодателя, ценность которых зависит от принимаемых им решений;

- владение, прямое или косвенное, вариантами акций (опционами) организации-работодателя, которые являются конвертируемыми или в ближайшее время будут конвертироваться; или

наличие права на варианты акций (опционы) организации-работодателя или премии с учетом качества работы, если определенные цели достигнуты.

2.29. Для оценки значимости угроз профессиональный бухгалтер в организации должен оценить характер финансовой заинтересованности. Такая оценка включает оценку значимости финансовой заинтересованности и определения того, является ли она прямой или косвенной. Значимость или ценность финансовой заинтересованности определяется каждым человеком субъективно в зависимости от личных обстоятельств.

Примеры мер предосторожности включают:

- политику и процедуры комитета, независимого от руководства, определяющего объем или форму вознаграждения высшего руководства;

- раскрытие всех соответствующих заинтересованностей и планов получения значимых акций лицами, наделенными управленческими полномочиями в организации-работодателе, в соответствии с внутренней политикой;

- получение необходимых консультаций у руководства организации-работодателя;

- получение необходимых консультаций в ИПБ России;

- процедуры внутреннего и внешнего контроля;

- изучение этических проблем, правовых ограничений и прочего регулирования в отношении потенциальной торговли инсайдерской информацией.

2.30. Профессиональный бухгалтер в организации не должен манипулировать доступной ему информацией или использовать конфиденциальную информацию в личных целях.

Вознаграждение (поощрение)

Получение предложений

2.31. Профессиональному бухгалтеру в организации, члену его семьи или близкому родственнику может поступить предложение о вознаграждении. Вознаграждения могут иметь различные формы, включая подарки, гостеприимство, льготы и неприемлемые призывы к дружбе или лояльности.

2.32. Такие предложения могут создать угрозу нарушения основных принципов этики. При получении таких предложений следует оценить ситуацию. В случаях, когда подобный стимул предлагается с целью принуждения профессионального бухгалтера к недобросовестному исполнению

своих обязанностей или принятию неадекватных решений, создается угроза нарушения принципов объективности или конфиденциальности. Если профессиональный бухгалтер принимает такое предложение, возникает также угроза шантажа, основанная на намерении придать такой поступок гласности и тем самым нанести ущерб репутации профессионального бухгалтера, его члена семьи или близкого родственника.

2.33. Наличие и значимость любых угроз будут зависеть от характера, ценности и намерений, связанных с предложением. Если разумное и информированное третье лицо, обладающее всей уместной информацией, сочло бы предложение несущественным и не имеющим целью склонить к неэтичному поведению, то профессиональный бухгалтер в организации может прийти к заключению, что предложение сделано в ходе нормальных деловых отношений и посчитать, что значимая угроза нарушения основных принципов этики отсутствует.

2.34. Если значимые угрозы не могут быть устранены или снижены до приемлемого уровня путем применения мер предосторожности, профессиональный бухгалтер в организации не должен принимать предлагаемое вознаграждение. Даже если при принятии предложенного вознаграждения не возникает явных немедленных или потенциальных угроз нарушения основных принципов этики, в ряде случаев следует принять дополнительные меры предосторожности вследствие самого факта такого предложения. При этом профессиональный бухгалтер должен оценить связанную с предложением опасность и определить, следует ли ему предпринять одно или более из следующих действий:

а) немедленно информировать руководство или других уполномоченных лиц организации-работодателя при поступлении таких предложений;

б) информировать третьих лиц, имеющих отношение к стороне, от которой исходит предложение, например, соответствующий профессиональный орган либо работодателя лица, сделавшего это предложение, но при этом профессиональный бухгалтер должен рассмотреть вопрос о необходимости предварительной юридической консультации;

в) сообщить членам своей семьи или близким родственникам о возможности возникновения таких угроз и принятии необходимых мер предосторожности, если обстоятельства, например, должности, которые они занимают, могли бы привести к предложению вознаграждения;

г) информировать руководство высшего звена или лиц, наделенных управленческими функциями, организации-работодателя, если члены семьи или близкие родственники являются сотрудниками конкурентов или потенциальными поставщиками организации.

Предложения, исходящие от профессионального бухгалтера в организации

2.35. Профессиональный бухгалтер в организации может быть в ситуации, когда от него ожидается предложение вознаграждения или он подвергается давлению, вынуждающему его предложить вознаграждение, с

целью повлиять на суждение или процесс принятия решений лица или организации или для получения конфиденциальной информации.

2.36. Такое давление может исходить со стороны организации-работодателя, например, от коллеги или руководителя. Такое давление может оказываться извне лицом или организацией, предлагающей действия или деловые решения, выгодные для организации-работодателя, но которые неблагоприятно сказаться на выполнении профессиональным бухгалтером своих обязанностей.

2.37. Профессиональный бухгалтер в организации не должен предлагать вознаграждение с целью оказать влияние на профессиональное суждение третьего лица.

РАЗДЕЛ 3. Применение концептуального подхода к соблюдению основных принципов этики публично практикующими профессиональными бухгалтерами

3.1. Настоящий раздел не описывает всех обстоятельств и взаимоотношений, которые могут встретиться публично практикующему профессиональному бухгалтеру и создать угрозы нарушения основных принципов этики. В связи с этим публично практикующий профессиональный бухгалтер должен внимательно анализировать такие обстоятельства и взаимоотношения.

3.2. Публично практикующий профессиональный бухгалтер не должен участвовать в деятельности, которая оказывает или может оказать негативное влияние на его честность, объективность и репутацию бухгалтерской профессии и, в результате, стать несовместимой с основными принципами этики.

Угрозы и меры предосторожности

3.3. В п.п. 3.4 – 3.14 рассматриваются примеры обстоятельств, при которых могут возникнуть угрозы основным принципам этики при предоставлении услуг публично практикующими профессиональными бухгалтерами и меры предосторожности для устранения этих угроз или сведения их до приемлемого уровня, применимые в этих случаях и указанные в п. 1.12.

3.4. Примеры обстоятельств, при которых могут возникнуть угрозы личной заинтересованности, включают:

- а) финансовую заинтересованность в заказчике услуг у участника группы, выполняющего задание;
- б) чрезмерную зависимость организации, выполняющей задание, от общего размера вознаграждения, получаемого от одного заказчика услуг;
- в) тесные деловые отношения с заказчиком услуг у участника группы, выполняющей задание;
- г) обеспокоенность организации возможностью потери значимого заказчика услуг;

д) реальную возможность у участника рабочей группы стать работником заказчика услуг;

е) условное вознаграждение, зависящее от результата выполнения задания, предусмотренное договором с заказчиком услуг на выполнение задания;

ж) обнаружение существенной ошибки при оценке результатов оказанных ранее сотрудником организации услуг, в которой работает профессиональный бухгалтер.

3.5. Примеры обстоятельств, при которых могут возникнуть угрозы самоконтроля, включают:

а) выпуск организацией заключения об эффективности функционирования финансовых систем, разработку или внедрение которых она же осуществляла;

б) наличие в составе группы, выполняющей задание, участника, который является или в недавнем прошлом являлся руководителем или иным должностным лицом этого заказчика услуг;

в) наличие в составе группы, выполняющей задание, участника, который работает или в недавнем прошлом работал у заказчика услуг в должности, позволяющей оказывать непосредственное и существенное влияние на предмет задания.

3.6. Примеры обстоятельств, при которых могут возникнуть угрозы заступничества, включают:

а) продвижение организацией акций заказчика услуг;

б) представление профессиональным бухгалтером интересов заказчика услуг при разбирательстве или споре с третьей стороной.

3.7. Примеры обстоятельств, при которых могут возникнуть угрозы близкого знакомства, включают:

а) близкий родственник или член семьи участника группы, выполняющей задание, является руководителем или иным должностным лицом заказчика услуг;

б) близкий родственник или член семьи участника группы, выполняющей задание, является сотрудником заказчика услуг в должности, которая позволяет оказывать непосредственное существенное влияние на предмет задания;

в) руководитель или иное должностное лицо заказчика услуг или сотрудник, занимающий должность, позволяющую ему оказывать существенное влияние на предмет рассмотрения, недавно был руководителем задания в организации;

г) принятие подарков или знаков особого внимания от заказчика услуг, за исключением случаев, когда их стоимость является явно незначительной;

д) длительные деловые отношения между заказчиком услуг и старшими работниками организации.

3.8. Примеры обстоятельств, при которых могут возникнуть угрозы шантажа, включают:

а) угрозу отстранения организации от выполнения задания для заказчика услуг;

б) отказ заказчика услуг от заключения с организацией договора на выполнение задания, если организация не одобрит способ учета определенного факта хозяйственной жизни;

в) угрозу заказчика услуг возбудить судебный иск против организации;

г) оказание заказчиком услуг давления на организацию с целью необоснованного снижения объема выполняемых работ для сокращения вознаграждения;

д) оказание давления на профессионального бухгалтера с целью заставить его согласиться с мнением работника заказчика услуг по определенному вопросу только потому, что этот работник имеет больше опыта в решении подобных вопросов;

е) зависимость карьерного роста профессионального бухгалтера от его согласия с ненадлежащим подходом заказчика услуг к способам бухгалтерского учета.

3.9. Профессиональный бухгалтер должен основываться на собственном суждении для того, чтобы принять решение, как наилучшим образом предотвратить угрозы, превышающие приемлемый уровень: путем принятия мер для устранения угрозы или сведения ее до приемлемого уровня, либо путем прекращения выполнения задания или отказа от такого задания на этапе его принятия.

3.10. Меры предосторожности, обусловленные рабочей средой, различаются в зависимости от конкретных обстоятельств. Они включают общие меры предосторожности, принятые в организации, и меры предосторожности, относящиеся к конкретному заданию.

3.11. Общие меры предосторожности включают:

а) стиль руководства организацией, при котором подчеркивается важность соблюдения основных принципов этики;

б) правила и процедуры осуществления контроля и мониторинга качества выполнения заданий;

в) документально зафиксированные правила, предусматривающие необходимость выявления угроз нарушения основных принципов этики, оценку их значимости и применение мер предосторожности для их устранения или сведения до приемлемого уровня, или в случаях, когда надлежащие меры предосторожности не могут быть предприняты или их вообще не существует, прекращение выполнения задания или отказ от такого задания на этапе его принятия;

г) документально зафиксированные внутренние правила и процедуры, требующие соблюдения основных принципов этики;

д) правила и процедуры, позволяющие идентифицировать интересы и взаимоотношения между организацией или участниками группы, выполняющей задание, и заказчиками услуг;

е) правила и процедуры контроля зависимости доходов организации от поступлений от одного заказчика услуг и при необходимости сокращение такой зависимости;

ж) правила и процедуры, запрещающие лицам, не являющимся участниками группы, выполняющей задание, ненадлежащим образом влиять на результаты задания;

з) своевременное доведение информации о правилах и процедурах организации и изменениях в них до сведения всех руководителей заданий и профессиональных работников, и надлежащая организация обучения этим правилам и процедурам;

и) назначение ответственного лица за должное функционирование системы внутреннего контроля качества из числа руководителей организации;

к) информирование всех руководителей и работников организации обо всех заказчиках услуг и связанных с ними сторонах, независимость по отношению к которым все руководители и работники должны соблюдать;

л) дисциплинарный механизм, стимулирующий соблюдение правил и процедур организации;

м) официально объявленные правила и процедуры, стимулирующие и уполномочивающие работников сообщать руководству организации о любых проблемах, связанных с соблюдением основных принципов этики.

3.12. Меры предосторожности, относящиеся к конкретному заданию, включают:

а) привлечение к проверке выполненной работы профессионального бухгалтера, не участвовавшего в выполнении задания, или обращение к нему для получения необходимой консультации;

б) получение консультаций от независимой третьей стороны, например, незаинтересованных членов совета директоров заказчика услуг, ИПБ России, регулирующего органа или других профессиональных бухгалтеров;

в) обсуждение этических вопросов с представителями собственника и/или руководством заказчика услуг;

г) раскрытие представителям собственника и/или руководству заказчика услуг характера оказываемых услуг и размера вознаграждения за них;

д) привлечение другой организации для выполнения или повторного выполнения части задания.

3.13. В зависимости от характера задания публично практикующий профессиональный бухгалтер может также полагаться на меры предосторожности, применяемые заказчиком услуг. Однако для сведения угроз нарушения основных принципов этики до приемлемого уровня полагаться исключительно на такие меры невозможно.

3.14. Меры предосторожности, заложенные в системах и процедурах заказчика услуг, могут включать:

а) утверждение или одобрение назначения организации для выполнения задания лицами, не входящими в руководство заказчика услуг;

б) наличие у заказчика услуг компетентных работников, обладающих опытом и полномочиями для принятия управленческих решений;

в) наличие у заказчика услуг внутренних процедур, обеспечивающих объективный выбор организации для выполнения заданий;

г) наличие у заказчика услуг структуры корпоративного поведения (управления), которая бы обеспечивала надлежащий контроль за процессом оказания услуг и информирование о предоставляемых услугах.

Заключение договора об оказании профессиональных услуг

Принятие заказчика услуг

3.15. Прежде чем установить отношения с новым заказчиком услуг публично практикующий профессиональный бухгалтер должен рассмотреть вопрос, может ли выбор этого заказчика услуг привести к возникновению угроз нарушения основных принципов этики. Потенциальная угроза честности или профессиональному поведению может, например, возникнуть при наличии сомнительных характеристик заказчика услуг.

3.16. Сомнительными характеристиками заказчика услуг (если они известны) являются, например: участие заказчика услуг в незаконной деятельности (легализация (отмывание) доходов, полученных преступным путем, коррупция, коммерческий подкуп); репутация не порядочного контрагента; сомнительная практика составления бухгалтерской (финансовой) отчетности.

3.17. При наличии значимых угроз нарушения основных принципов этики необходимо предпринять меры предосторожности для их устранения или сведения их до приемлемого уровня. Такими мерами предосторожности могут быть:

- понимание деятельности заказчика услуг; получение информации о собственниках, руководителях и лицах, ответственных за административную и коммерческую деятельность заказчика услуг;

- получение от заказчика услуг гарантий усовершенствовать практику корпоративного поведения (управления) либо систему внутреннего контроля.

3.18. В случае если угрозы не могут быть сведены до приемлемого уровня путем принятия соответствующих мер предосторожности, публично практикующий профессиональный бухгалтер должен отказаться вступать в отношения с заказчиком услуг.

3.19. Публично практикующему профессиональному бухгалтеру целесообразно периодически пересматривать решение о приемлемости продолжения взаимоотношений с заказчиком услуг.

Принятие задания

3.20. Принцип профессиональной компетентности и должной тщательности обязывает публично практикующего профессионального бухгалтера предоставлять только такие услуги, которые соответствуют его компетентности.

3.21. При наличии значимых угроз нарушения основных принципов этики необходимо предпринять меры предосторожности для их устранения или сведения их до приемлемого уровня. Примеры мер предосторожности включают:

а) правильное понимание характера деятельности заказчика услуг, сложности совершаемых им операций, конкретных требований задания, цели, характера и объема работы, подлежащей выполнению;

б) знание соответствующей отрасли экономической деятельности или предмета задания;

в) наличие опыта в рамках соответствующих юридических требований или требований к составлению бухгалтерской (финансовой) отчетности;

г) привлечение достаточного количества работников, обладающих необходимой квалификацией;

д) использование при необходимости работы экспертов;

е) договоренность о реальном сроке выполнения задания;

ж) соблюдение правил и процедур контроля качества, способных в разумных пределах гарантировать, что конкретное задание принимается только тогда, когда оно может быть квалифицированно выполнено.

3.22. При привлечении к работе эксперта, следует рассмотреть следующие факторы: репутация эксперта, его опыт, имеющиеся в распоряжении ресурсы и соответствующие профессиональные и этические правила или стандарты. Такую информацию можно получить в результате предыдущей работы с этим экспертом или от третьих лиц.

Замена публично практикующего профессионального бухгалтера

3.23. Публично практикующий профессиональный бухгалтер, которому предлагают заменить другого публично практикующего профессионального бухгалтера, или который собирается предложить свою кандидатуру для выполнения задания, которое в настоящее время выполняет другой публично практикующий профессиональный бухгалтер, должен определить, имеются ли какие-либо причины (профессиональные или этические), не позволяющие ему принять это задание. Например, может возникнуть угроза профессиональной компетентности и должной тщательности, если публично практикующий профессиональный бухгалтер заключает соглашение о выполнении задания до выяснения того, имеются ли причины, не позволяющие ему принять задание.

3.24. При оценке значимости угроз нарушения основных принципов этики может потребоваться прямой контакт с действующим бухгалтером для установления фактов и обстоятельств, вызывающих замену профессионального бухгалтера, с целью определения того, можно ли это задание принять. Например, очевидные причины предполагаемой замены могут не отражать полностью все факты, а лишь служить признаком наличия разногласий заказчика услуг с действующим бухгалтером, которые могут повлиять на решение о принятии этого задания.

3.25. Меры предосторожности для устранения любых угроз нарушения основных принципов этики или сведения их до приемлемого уровня включают:

а) при подаче заявки на участие в конкурсе следует указать на необходимость контакта с действующим бухгалтером с целью выяснения того, существуют ли профессиональные или иные причины для отклонения задания;

б) обращение к действующему бухгалтеру с просьбой предоставить известную ему информацию обо всех фактах и обстоятельствах, о которых, по его мнению, должен быть осведомлен потенциальный бухгалтер до решения вопроса о принятии задания;

в) получение необходимой информации из других источников.

В случае если угрозы не могут быть устранены или сведены до приемлемого уровня путем принятия соответствующих мер предосторожности, публично практикующий профессиональный бухгалтер должен отказаться от выполнения задания.

3.26. Публично практикующий профессиональный бухгалтер может получить предложение выполнить работу, дополняющую или сопровождающую работу, выполняемую действующим бухгалтером. В такой ситуации может возникнуть угроза нарушения принципа профессиональной компетентности и должной тщательности, например, вследствие недостатка или неполноты информации. Мерой предосторожности является извещение действующего бухгалтера о предложенной работе, что дает возможность действующему бухгалтеру предоставить необходимую информацию для надлежащего выполнения работы.

3.27. Действующий публично практикующий бухгалтер обязан соблюдать конфиденциальность. Степень, в которой действующий бухгалтер может или должен обсуждать состояние дел заказчика услуг с предполагаемым бухгалтером, зависит от характера задания, а также от:

а) наличия на обсуждение разрешения заказчика услуг;

б) относящихся к такому контакту и раскрытию информации юридических или этических требований.

3.28. Чтобы начать обсуждение с действующим публично практикующим бухгалтером, предполагаемый бухгалтер должен получить разрешение заказчика услуг, как правило, в письменном виде. Информация, которую предоставляет действующий бухгалтер, должна быть честной и недвусмысленной. В случае если контакт с действующим бухгалтером невозможен, то предполагаемый бухгалтер должен стараться получить информацию о возможных угрозах другими средствами, например, путем направления запросов третьим сторонам или наведения справок о руководителях заказчика услуг или представителях собственника.

Конфликт интересов

3.29. Публично практикующий профессиональный бухгалтер должен предпринимать разумные шаги для выявления обстоятельств, в которых может возникнуть конфликт интересов. Например, в случае, когда публично практикующий профессиональный бухгалтер участвует в совместном бизнесе или аналогичной деятельности с основным конкурентом заказчика услуг, может возникнуть угроза нарушения принципа объективности. Угроза нарушения принципа объективности или принципа конфиденциальности может также возникнуть, если публично практикующий профессиональный бухгалтер

оказывает услуги заказчикам, у которых существует конфликт интересов или спор, имеющие отношение к предмету услуг.

3.30. Мерами предосторожности для предотвращения конфликта интересов обычно являются:

а) уведомление заказчика услуг о деловых интересах или деятельности, которые могут представлять конфликт интересов, и получение согласия заказчика услуг на действия в таких обстоятельствах;

б) уведомление всех соответствующих сторон о том, что публично практикующий профессиональный бухгалтер оказывает двум или более сторонам услуги, касающиеся предмета, который вызывает конфликт интересов этих сторон, и получение согласия всех этих сторон на продолжение таких действий;

в) уведомление заказчика услуг о том, что публично практикующий профессиональный бухгалтер при оказании запрашиваемых услуг работает для многих заказчиков услуг (например, в конкретном секторе рынка или по конкретному виду заданий), и получение согласия на действия при таких обстоятельствах.

3.31. Публично практикующий профессиональный бухгалтер должен также определить, следует ли применять одну или более из следующих мер предосторожности:

а) назначение самостоятельных независимых групп, ответственных за выполнение заданий;

б) процедуры, препятствующие доступу к информации (например, раздельное месторасположение групп, конфиденциальное и безопасное хранение информационных данных);

в) четкие инструкции для участников групп по вопросам безопасности и конфиденциальности;

г) использование письменных соглашений о соблюдении правил конфиденциальности, подписанных работниками и руководителями организации;

д) проведение на регулярной основе проверок принятых мер предосторожности силами старшего персонала организации, не занятого в аналогичных заданиях.

3.32. Если конфликт интересов создает угрозы нарушения одного или более основных принципов этики (например, объективности, конфиденциальности, профессионального поведения), которые нельзя с помощью мер предосторожности устранить или свести до приемлемого уровня, публично практикующий профессиональный бухгалтер должен вынести решение о невозможности принять такое задание или о необходимости прекратить выполнение одного или нескольких конфликтующих заданий.

3.33. Если публично практикующий профессиональный бухгалтер запросил согласие заказчика услуг на работу для третьей стороны над предметом, который вызывает или может вызвать конфликт интересов, и такое согласие не было получено, то публично практикующий профессиональный

бухгалтер должен отказаться продолжать работу для одной из сторон над этим предметом.

Второе мнение

3.34. Ситуации, когда к публично практикующему профессиональному бухгалтеру обращаются с просьбой высказать второе мнение по поводу применения стандартов бухгалтерского учета, бухгалтерской (финансовой) отчетности, или иных правил или стандартов, или в отношении конкретных учетных записей организации (или высказать мнение от имени этой организации), не являющейся заказчиком услуг публично практикующего профессионального бухгалтера, могут привести к возникновению угроз нарушения основных принципов этики. Например, угроза нарушения принципа профессиональной компетентности и должной тщательности может возникнуть в случае, если второе мнение не основывается на тех же фактах, которые известны действующему бухгалтеру, или же оно основано на неадекватных доказательствах. Существование и значимость такой угрозы зависит от обстоятельств и всех прочих доступных фактов и допущений, уместных при вынесении профессионального суждения.

3.35. Мерами предосторожности при указанных обращениях могут быть: обращение к заказчику услуг за разрешением на общение с действующим бухгалтером; уведомление заказчика услуг обо всех ограничениях, связанных с выражением мнения; предоставление действующему бухгалтеру копии документа, содержащего выражение мнения.

3.36. В случае, когда заказчик услуг, запрашивающий указанное мнение, не дает разрешение на общение с действующим бухгалтером, публично практикующий профессиональный бухгалтер должен, взвесив все обстоятельства, решить, уместно ли для него предоставлять искомое мнение.

Гонорары и другие вознаграждения

3.37. При ведении переговоров о профессиональных услугах публично практикующий профессиональный бухгалтер может назначать любое вознаграждение, которое он сочтет соответствующим его услугам. Назначение одним публично практикующим профессиональным бухгалтером вознаграждения меньшего, чем назначает другой профессиональный бухгалтер, само по себе не считается неэтичным поступком. Однако такая ситуация может привести к угрозе нарушения основных принципов этики. Например, если размер назначенного вознаграждения настолько мал, что не позволит выполнить задание в соответствии с профессиональными стандартами, то возникшая угроза личной заинтересованности может привести к угрозе нарушения принципа профессиональной компетентности и должной тщательности.

3.38. Возникновение и значимость каких-либо угроз зависит от таких факторов как размер назначенного вознаграждения и вида услуг, к которым он относится. С учетом этих угроз необходимо предусмотреть и при необходимости принять меры предосторожности для их устранения или

сведения их до приемлемого уровня. Примеры мер предосторожности включают:

а) ознакомление заказчика услуг с условиями выполнения задания и, в частности, с методикой расчета оплаты и объема оказываемых услуг;

б) назначение квалифицированных работников для выполнения задания и выделение времени, соответствующего условиям задания.

3.39. Условные вознаграждения могут привести к возникновению угрозы личной заинтересованности, направленной против принципа объективности. Факт возникновения данной угрозы и ее значимость зависят от таких факторов, как:

а) характер задания;

б) пределы изменения размера возможного вознаграждения;

в) методика расчета вознаграждения;

г) будут ли угрозы или результат выполнения задания оцениваться независимым третьим лицом.

3.40. Мерами предосторожности являются:

а) предварительно заключенное с заказчиком услуг в письменном виде соглашение о методике расчета вознаграждения;

б) раскрытие предполагаемым пользователям информации содержания работы, выполняемой публично практикующим профессиональным бухгалтером, и методики расчета вознаграждения;

в) правила и процедуры контроля качества;

г) обзорную проверку результатов работы, выполненной публично практикующим профессиональным бухгалтером, независимым третьим лицом.

3.41. Публично практикующий профессиональный бухгалтер может получать вознаграждение за посредничество или комиссионное вознаграждение, связанное с его работой с заказчиком услуг. Например, если публично практикующий профессиональный бухгалтер не может предоставить конкретные запрашиваемые услуги, он может получить плату за то, что направляет своего заказчика услуг к другому публично практикующему профессиональному бухгалтеру или эксперту.

3.42. Публично практикующий профессиональный бухгалтер также может получить комиссионное вознаграждение от третьей стороны за продвижение заказчику услуг товара или услуг этой третьей стороны (например, вознаграждение от распространителя программного обеспечения). Принятие такой платы или комиссионного вознаграждения может привести к возникновению угрозы личной заинтересованности, направленной против принципа объективности и принципа профессиональной компетентности и должной тщательности.

3.43. Публично практикующий профессиональный бухгалтер может сам выплачивать вознаграждение с целью получить заказчика услуг, который остается заказчиком другого публично практикующего профессионального бухгалтера, но который не оказывает услуг, запрашиваемых в данный момент заказчиком. Выплата такого вознаграждения также может создать угрозу

личной заинтересованности, направленной против принципа объективности и принципа профессиональной компетентности и должной тщательности.

3.44. Меры предосторожности нарушения основных принципов этики включают:

а) раскрытие заказчику услуг любых соглашений о выплате посреднического вознаграждения другому публично практикующему профессиональному бухгалтеру за переданную ему работу;

б) раскрытие заказчику услуг любых соглашений о получении посреднического вознаграждения за передачу работы с этим заказчиком услуг другому публично практикующему профессиональному бухгалтеру;

в) заранее полученное согласие заказчика услуг на оказание публично практикующим профессиональным бухгалтером комиссионных услуг, связанных с продажей заказчику услуг товаров или услуг третьей стороной.

Реклама и предложение профессиональных услуг

3.45. В случае, когда публично практикующий профессиональный бухгалтер ищет новые заказы на предоставление своих услуг посредством рекламы и других методов работы на рынке, могут возникнуть угрозы нарушения основных принципов этики. Например, если предложение услуг, профессиональных достижений и продуктов ведется с помощью методов, не совместимых с принципом профессионального поведения, возникает угроза личной заинтересованности в отношении соблюдения этого принципа.

3.46. При предложении и продвижении своих услуг на рынке публично практикующий профессиональный бухгалтер не должен дискредитировать профессию. Публично практикующий профессиональный бухгалтер должен быть честным, правдивым и не должен:

а) делать заявления, преувеличивающие уровень услуг, которые он может представить, его квалификацию или приобретенный им опыт;

б) давать пренебрежительные отзывы о работе других публично практикующих профессиональных бухгалтеров или проводить необоснованные сравнения своей работы с работой других публично практикующих профессиональных бухгалтеров.

При сомнениях относительно предлагаемой формы рекламы или методов работы на рынке публично практикующий профессиональный бухгалтер должен рассмотреть вопрос об обращении за консультацией в ИПБ России.

Подарки и знаки внимания

3.47. Заказчик услуг может предлагать подарки и оказывать знаки внимания публично практикующему профессиональному бухгалтеру или лицам, состоящим с ним в близком родстве. Такое предложение может привести к возникновению угроз нарушения основных принципов этики. Например, нарушение принципа объективности может возникнуть при принятии подарка от заказчика услуг в результате личной заинтересованности, а если само предложение такого подарка сделано публично, то может возникнуть угроза шантажа.

3.48. Наличие и значимость любых угроз зависит от характера, ценности и мотивации предложения. Если разумное и хорошо информированное стороннее лицо, взвесив конкретные факты и обстоятельства, может признать такие подарки или знаки внимания явно незначительными, то публично практикующий профессиональный бухгалтер может считать, что такое предложение сделано в процессе нормальных деловых отношений и не содержит конкретного намерения повлиять на его суждение или получить от него какую-либо информацию. В таких случаях публично практикующий профессиональный бухгалтер может считать, что угрозы нарушения основных принципов этики не превышают приемлемого уровня.

3.49. В случае, если при принятии мер предосторожности не устраняют угрозу или не сводят ее до приемлемого уровня, то публично практикующий профессиональный бухгалтер не должен принимать предложенный ему подарок или знак внимания.

Принятие на хранение активов заказчика услуг

3.50. Публично практикующий профессиональный бухгалтер не должен принимать на хранение денежные средства и иные активы заказчика услуг, за исключением разрешенных законодательством случаев. При наличии такого разрешения должны соблюдаться все дополнительные требования законодательства, налагаемые на публично практикующего профессионального бухгалтера при хранении таких активов.

3.51. Хранение активов заказчика услуг создает угрозу нарушения основных принципов этики; например, возникает угроза личной заинтересованности, направленная против профессионального поведения или соблюдения объективности.

3.52. При решении вопроса о принятии задания, включающего оказание услуги по принятию на хранение активов заказчика услуг, одной из обязательных процедур должно быть получение публично практикующим профессиональным бухгалтером информации относительно источников происхождения таких активов и рассмотрение возникающих в результате такого хранения обязательств, налагаемых нормативными правовыми актами. Например, если активы были получены от незаконной деятельности (например, легализация (отмывание) доходов, полученных преступным путем, коррупция, коммерческий подкуп), то возникает угроза нарушения основных принципов этики. В такой ситуации публично практикующий профессиональный бухгалтер может рассмотреть возможность обращения за юридической консультацией.

Соблюдение принципов объективности и независимости при всех видах услуг

3.53. Предоставляя любые профессиональные услуги, публично практикующий профессиональный бухгалтер должен учитывать возможность угрозы нарушения принципа объективности, которая может быть результатом наличия заинтересованности в заказе услуг или взаимоотношений с

руководителями, иными должностными лицами или работниками заказчика услуг. Например, угроза объективности может возникнуть в результате близкого родства, тесных деловых или личных отношений.

3.54. Публично практикующий профессиональный бухгалтер должен соблюдать принцип независимости от заказчика услуг, которому он оказывает такие услуги. При оказании услуг требуется независимость мышления и независимость поведения, которые позволяют публично практикующему профессиональному бухгалтеру выполнять задание беспристрастно, без конфликта интересов или негативного влияния других лиц, причем, выполнять его так, чтобы со стороны не возникало сомнения в его объективности.

3.55. Независимость подразумевает:

а) Независимость мышления - образ мышления, позволяющий:

1) выразить мнение, не зависящее от влияния факторов, способных скомпрометировать профессиональное суждение публично практикующего профессионального бухгалтера, и

2) действовать честно, проявлять объективность и профессиональный скептицизм.

б) Независимость поведения – избежание фактов и обстоятельств, которые настолько значимы, что разумное и хорошо информированное третье лицо, взвесив все факты и обстоятельства, может обоснованно посчитать, что честность, объективность или профессиональный скептицизм публично практикующего профессионального бухгалтера были скомпрометированы.

3.56. Концептуальный подход должен применяться в отношении:

а) идентификации угрозы независимости;

б) оценки значимости идентифицированных угроз; и

в) применения при необходимости мер предосторожности, чтобы устранить угрозы или свести их к приемлемому уровню.

3.57. Примерами мер предосторожности для устранения угроз нарушения принципов объективности и независимости или сведения их до приемлемого уровня являются:

а) исключение из состава группы, выполняющей задание;

б) осуществление процедур надзора;

в) прекращение финансовых или деловых отношений, вызывающих угрозу;

г) обсуждение проблем с высшим руководством своей организации;

д) обсуждение проблем с представителями собственника или руководством заказчика услуг.

Если меры предосторожности не могут устранить угрозу или свести ее до приемлемого уровня, то публично практикующий профессиональный бухгалтер должен отказаться от участия в выполнении такого задания или прекратить его выполнение.

3.58. Публично практикующий профессиональный бухгалтер, оказывающий услуги по проведению аудита, должен руководствоваться Правилами независимости аудиторов и аудиторских организаций.

Функции руководства

3.59. Угроза независимости публично практикующего профессионального бухгалтера от заказчика возникает, когда публично практикующий профессиональный бухгалтер принимает на себя риск ответственности за выполнение функций руководства заказчика услуг. Публично практикующий профессиональный бухгалтер должен убедиться в том, что руководство заказчика оставляет за собой ответственность за формирование значимых суждений и принятие значимых решений при оценке результатов оказания услуг, а также берет на себя ответственность за действия, которые будут предприняты по результатам оказания таких услуг.

3.60. В случае, когда публично практикующий профессиональный бухгалтер принимает на себя ответственность за выполнение функций руководства заказчика услуг, возникшие угрозы окажутся настолько значимыми, что никакие меры предосторожности не смогут свести их до приемлемого уровня. Например, принятие решения о том, каким рекомендациям публично практикующего профессионального бухгалтера необходимо следовать заказчику, создает угрозу самоконтроля и угрозу личной заинтересованности. Помимо этого, принятие на себя ответственности за выполнение функций руководства создает угрозу близкого знакомства, поскольку в таком случае публично практикующий профессиональный бухгалтер сверх меры проникается взглядами и интересами руководства заказчика.

3.61. Вопрос о том, является ли какая-либо деятельность функцией руководства, зависит от обстоятельств и требует профессионального суждения. Примерами функций, которые, как правило, рассматриваются как относящиеся к сфере ответственности руководства, являются:

- а) разработка стратегии и выбор направления развития;
- б) руководство и ответственность за действия сотрудников;
- в) санкционирование хозяйственных операций;
- г) принятие решения о том, какие рекомендации публично практикующего профессионального бухгалтера или третьих сторон следует выполнять;
- д) ответственность за составление и достоверность бухгалтерской (финансовой) отчетности в соответствии с правилами составления этой отчетности;
- е) ответственность за разработку, применение и поддержание системы внутреннего контроля.

3.62. Не считается функциями руководства исполнение формальных и административных обязанностей. Примерами таких услуг являются услуги по обработке текстов, заполнение административных или установленных законодательством форм для последующего утверждения руководством, представление таких форм в соответствии с указаниями руководства, отслеживание предусмотренных законом сроков подачи документов и информирование руководства об этих сроках. Не считается принятием

ответственности за выполнение функций руководства также предоставление консультаций и рекомендаций для содействия руководству в выполнении его обязанностей. Оказание таких услуг, как правило, не создает угрозы независимости.

ОПРЕДЕЛЕНИЯ

В настоящем Кодексе использованы следующие термины и их определения.

Термин	Определение
Близкий родственник	Родители, дети, родные братья или сестры, не являющиеся непосредственными членами семьи
Косвенная финансовая заинтересованность	Финансовая заинтересованность, выраженная владением на праве собственности через совместные инвестиционные механизмы, имущественные комплексы, трасты или прочие виды посредничества, не контролируемые физическим лицом или юридическим субъектом
Независимость	Независимость подразумевает: а) Независимость мышления - образ мышления, позволяющий: 1) выразить мнение, не зависящее от влияния факторов, способных скомпрометировать профессиональное суждение публично практикующего профессионального бухгалтера, и 2) действовать честно, проявлять объективность и профессиональный скептицизм; б) Независимость поведения – избежание фактов и обстоятельств, которые настолько значимы, что разумное и хорошо информированное третье лицо, взвесив все факты и обстоятельства, может обоснованно посчитать, что честность, объективность или профессиональный скептицизм публично практикующего профессионального бухгалтера были скомпрометированы
Приемлемый уровень	Уровень, при котором разумное и информированное третье лицо, взвесив все уместные факты и обстоятельства, известные профессиональному бухгалтеру в тот момент, вероятнее всего заключило бы, что угроза соблюдению основных принципов этики отсутствует
Профессиональные услуги	Услуги, при оказании которых используются навыки в области бухгалтерского учета или сопутствующие навыки профессиональных бухгалтеров, включая услуги по бухгалтерскому учету, аудиту, налогообложению, а также услуги по управленческому консультированию и финансовому менеджменту
Профессиональный бухгалтер	Профессиональный бухгалтер – член профессионального объединения ИПБ России, который достигает, демонстрирует и поддерживает высокий уровень своей профессиональной компетенции в области бухгалтерского учета и бухгалтерской (финансовой) отчетности действует в соответствии с Кодексом этики ИПБ России
Профессиональный бухгалтер, работающий в организации	Профессиональный бухгалтер, занимающий руководящую или не руководящую должность в организациях, деятельность которых осуществляется в таких областях как торговля, промышленность, услуги, государственный сектор, образование, некоммерческий сектор, регулирующие органы, профессиональные организации, или

	работающий в качестве бухгалтера в таких организациях на основе трудового договора
Публично практикующий профессиональный бухгалтер	Профессиональный бухгалтер, независимо от вида услуг (например, ведение бухгалтерского учета, составление бухгалтерской (финансовой) отчетности, аудит, налогообложение, консалтинг,) в организации, оказывающий профессиональные услуги. Данный термин также применим к организации публично практикующих профессиональных бухгалтеров
Прямая финансовая заинтересованность	Финансовая заинтересованность, выраженная: а) в прямом владении и контроле, осуществляемом отдельным лицом или субъектом (включая субъекты, управляемые на правах усмотрения другой стороной); или б) владением на праве собственности через совместные инвестиционные механизмы, имущественные комплексы, трасты или другие формы посредничества, контролируемые физическим лицом или юридическим субъектом
Реклама	Сообщение общественности информации об услугах или навыках публично практикующих профессиональных бухгалтеров с целью получения заказов на осуществление профессиональной деятельности
Условное вознаграждение	Вознаграждение, рассчитанное на заранее обусловленной основе, связанной с результатами операции или выполненной работы. Вознаграждение, установленное судом или другим государственным органом, не является условным вознаграждением
Финансовая заинтересованность	Доля в акциях или других ценных бумагах, долговых обязательствах, ссудах или других долговых инструментах субъекта, включая права и обязательства по приобретению такой доли и производных финансовых инструментов, напрямую связанных с такой долей
Член семьи	Супруг(-а) (или эквивалентное лицо) или иждивенец