

## ПРОФЕСІЙНА ЕТИКА ВНУТРІШНІХ АУДИТОРІВ

- 4.1. Загрози та застережні заходи
- 4.2. Потенційні конфлікти
- 4.3. Підготовка та подання інформації
- 4.4. Достатня компетентність
- 4.5. Фінансові інтереси
- 4.6. Заохочення

**Стрижневі терміни:** загрози та застережні заходи, потенційні конфлікти, підготовка та подання інформації, достатня компетентність, фінансові інтереси, заохочення

**Після вивчення цієї теми ви будете знати і розуміти:**

- приклади обставин, що можуть створювати різні загрози;
- застережні заходи робочого середовища;
- умови виникнення потенційного конфлікту;
- особливості підготовки, зберігання та подання інформації;
- сутність фінансових інтересів та заохочень

### 4.1. Загрози та застережні заходи

Інвестори, кредитори, працедавці та інші сектори ділової спільноти, уряди та громадськість загалом можуть покладатися на штатних професійних бухгалтерів. Штатні професійні бухгалтери несуть одноосібно, або разом з іншими особами відповідальність за підготовку та подання фінансової та іншої інформації, на яку покладаються як організації, які їх винаймають, так і треті сторони. Вони можуть також нести відповідальність за забезпечення ефективного управління фінансами та за надання компетентних порад з широкого кола ділових питань.

Штатний професійний бухгалтер може бути найманим працівником, що отримує заробітну платню, партнером, директором (виконавчим чи ні), керівником-власником, волонтером або іншим робітником, який працює на одну чи більше організацій. Юридична фірма не впливає на етичну відповідальність, покладену на штатного професійного бухгалтера.

Штатний професійний бухгалтер несе відповідальність за досягнення законних цілей організацією, що винаймає його. Кодекс професійної етики не переслідує мету завадити штатному професійному бухгалтерові нести цю відповідальність, а лише розглядає обставини, за яких можуть створюватись

конфлікти з його абсолютним обов'язком дотримуватись фундаментальних принципів.

Штатний професійний бухгалтер часто обіймає високу посаду в організації. Чим вищою є його посада, тим більші його можливості впливати на події, практику та ставлення. Саме тому від штатного професійного бухгалтера очікується, що він буде сприяти розвитку в організації, яка винаймає його, культури, що базується на етиці та наголошує важливість, яку керівництво організації приділяє етичній поведінці.

Існує широке коло обставин, що можуть становити загрозу дотриманню фундаментальних принципів, більшість з яких належать до таких категорій:

- 1)загрозавласногоінтересу;
- 2)загрозавласноїоцінки;
- 3)загрозахисту;
- 4)загрозаособистихстосунків;
- 5)загрозатиску.

***Приклади обставин, що можуть створювати загрозу власного інтересу для штатного професійного бухгалтера, включають:***

- фінансовий інтерес, кредити або гарантії;
- наявність програм заохочення та компенсацій;
- неналежне використання корпоративних активів в особистих цілях;
- страх втрати роботи;
- комерційний тиск з зовні організації-роботодавця.

Приклади обставин, що можуть створювати загрозу власного інтересу, включають перевірку та тлумачення прийнятих ділових рішень даних штатним професійним бухгалтером, який відповідає за прийняття цих рішень або їх підготовку.

Допомагаючи в досягненні законних цілей організацією-роботодавцем, штатний професійний бухгалтер може позитивно висвітлювати діяльність цієї організації, при цьому будь-які його відгуки не повинні бути неправдивими або викривленими. Такі дії нестворюють загрози захисту.

Штатний професійний бухгалтер може стикатись з такими обставинами, що створюють незвичні загрози дотриманню одного чи кількох фундаментальних принципів. Такі незвичні загрози неможливо поділити на категорії. В усіх своїх професійних та ділових стосунках штатний професійний бухгалтер повинен бути уважним до виникнення подібних обставин та загроз.

***Приклади обставин, що можуть створювати загрозу тиску для штатного професійного бухгалтера, включають:***

- загрозу звільнення або заміни штатного професійного бухгалтера або його близького або найближчого родича внаслідок розбіжності думок щодо застосування принципів або способу подання фінансової інформації;
- намагання домінуючої особи вплинути на процес прийняття рішень, стосовно укладання контрактів або застосування облікових принципів.

***Приклади обставин, що можуть створювати загрозу особистих стосунків для штатного професійного бухгалтера, включають:***

- штатний професійний бухгалтер дотримується положень, що дозволяють впливати на фінансову або нефінансову звітність чи на ділові рішення, а його близький або найближчий родич дотримується положень, що дозволяють отримувати переваги від подібного впливу;
- довготривалі ділові стосунки впливають на прийняття ділових рішень
- отримання подарунків або преференцій, крім випадків, коли їх цінність вочевидь незначна.

Застережні заходи, які можуть усунути або зменшити до прийнятного рівня загрози, з якими стикається штатний професійний бухгалтер, можна розділити на 2 категорії:

- 1) застережні заходи, створені професією та законодавчими нормативними актами;
- 2) застережні заходи робочого середовища.

## **4.2. Потенційні конфлікти**

Штатний професійний бухгалтер має професійний обов'язок дотримуватись фундаментальних принципів. Однак можуть траплятися випадки, коли виникає конфлікт між його відповідальністю перед організацією-роботодавцем та професійним обов'язком дотримання фундаментальних принципів.

Зазвичай штатний професійний бухгалтер повинен підтримувати законні та етичні цілі, встановлені його роботодавцем, а також правила і процедури, розроблені на підтримку таких цілей. Але, вразі загрози дотриманню фундаментальних принципів штатний професійний бухгалтер повинен розглянути свої дії у відповідь на обставини, що виникли.

Внаслідок дотримання своїх обов'язків перед організацією-роботодавцем штатний професійний бухгалтер може опинитись під тиском щодо дій або

поведінки, які можуть безпосередньо або опосередковано ставити під загрозу дотримання ним фундаментальних принципів. Такий тиск може бути явним або прихованим, його може здійснювати безпосередній керівник, менеджер, директор або інша особа організації-роботодавця.

Штатний професійний бухгалтер може опинитись під тиском, спрямованим на:

- порушенням им законодавчих або нормативних актів;
- порушення ним технічних або професійних стандартів;
- підтримку стратегії керівництва на отримання неетичних або незаконних доходів;
- подання неправдивої або навмисно оманливої інформації (включно з введенням в оману внаслідок мовчання) іншим особам (аудиторам організації-роботодавця або регуляторни морганам);
- подання або асоціювання з фінансовою чи нефінансовою звітністю, яка суттєво викривляє факти, включаючи звітність, яка стосується, фінансових звітів; дотримання податкових вимог; дотримання законодавства; звітів, обов'язкових для надання органам, що регулюють обіг цінних паперів

#### **4.3. Підготовка та подання інформації**

Штатний професійний бухгалтер часто обіймається підготовкою та поданням інформації, яка може або оприлюднюватися, або використовуватися іншими особами як ворг анізації-роботодавцеві, так і поза нею. Така інформація може включати фінансову або управлінську інформацію, наприклад, прогнози та бюджети, фінансові звіті, матеріали для обговорення та аналізу управлінським персоналом, листи-пояснення управлінського персоналу, що надаються аудиторам в процесі аудиту фінансових звітів.

Штатний професійний бухгалтер готує та подає таку інформацію справедливо та чесно відповідно до діючих професійних стандартів для того, щоб вона була зрозумілою за змістом.

Штатний професійний бухгалтер який несе відповідальність за підготовку або затвердження фінансових звітів загального призначення організації-роботодавця, повинен забезпечити подання цих фінансових звітів відповідно до застосовних стандартів фінансової звітності.

Штатний професійний бухгалтер повинен зберігати інформацію, за яку він несе відповідальність, у спосіб, який забезпечує:

- а) чіткий опис дійсного характеру ділових операцій, активів чиз обов'язань;

- б) вірну та сучасну класифікацію та записів відображення інформації;
- в) подає факти точно та в повному обсязі в усіх суттєвих аспектах.

Загрози дотриманню фундаментальних принципів, наприклад, загрози щодо об'єктивності або належної ретельності, що створюються власним інтересом чи тиском, можуть виникати, якщо штатний професійний бухгалтер опиняється під тиском надання оманливої інформації підтвердження оманливої інформації, наданої іншими особами.

Значущість цих загроз залежить від таких факторів, як джерело тиску та міра неправдивості інформації. Значущість загроз, що виникають, слід оцінити та за необхідності застосувати застережні заходи для усунення або зменшення їх до прийнятного рівня. Такими застережними заходами можуть бути консультації зокрема керівництвом організації-роботодавця, наприклад, з аудиторським комітетом чи найвищим управлінським персоналом, або з відповідним професійним органом.

Якщо немає можливості зменшити загрозу до прийнятного рівня, штатний професійний бухгалтер повинен відмовитись від надання інформації, яку він вважає оманливою. Якщо штатному професійному бухгалтерові відомо, що надання оманливої інформації продовжується, або вона є важливою, штатний професійний бухгалтер повинен розглянути питання інформування відповідних органів. Штатний професійний бухгалтер може звернутись за юридичною консультацією або звільнитися.

#### **4.4. Достатня компетентність**

Фундаментальний принцип професійної компетентності та належної ретельності вимагає від штатного бухгалтера братися тільки за такі завдання, для виконання яких він як штатний професійний бухгалтер має, або може отримати, достатню професійну підготовку або досвід. Штатний професійний бухгалтер не повинен навмисно вводити в оману роботодавця щодо свого рівня знань або наявного досвіду, а також відмовлятися від отримання консультації та допомоги експерта, коли це необхідно.

До обставин, які ставлять під загрозу можливість штатного професійного бухгалтера виконувати свої обов'язки з відповідною мірою професійної компетентності та належної ретельності, належать:

- недостатність часу для відповідного виконання або здійснення своїх обов'язків;
- недостатня, обмежена чи іншим чином неадекватна інформація, що надає можливість належно виконувати свої обов'язки;

- недостатній досвід, підготовка та освіта;
- неадекватні для виконання обов'язків ресурси.

Значущість цих загроз залежить від таких факторів, як міра, якою штатний професійний бухгалтер співпрацює з іншими особами, відносно старшинство в організації та рівень наявного нагляду та контролю за роботою. Значущість загроз, що виникають внаслідок такого тиску, слід піддавати оцінці і застосувати застережні заходи для усунення або зменшення їх до прийнятного рівня, окрім випадків, коли загрози є явно незначними. До таких застережних заходів належать:

- отримання додаткових консультацій чи підготовки;
- забезпечення достатнього часу для виконання відповідних обов'язків;
- отримання допомоги від осіб, що мають необхідні знання та досвід;
- консультування, якщо це необхідно, з керівним персоналом організації-роботодавця, незалежними експертами або відповідною професійною організацією.

#### **4.5. Фінансові інтереси**

Штатний професійний бухгалтер може мати власні фінансові інтереси або знати про фінансові інтереси близьких або найближчих родичів, що в деяких випадках може викликати загрози дотримання фундаментальних принципів. Наприклад, за наявності мотиву та можливості маніпулювання конфіденційною інформацією щодо цін задля отримання фінансових вигод може створюватись загроза власного інтересу щодо об'єктивності та конфіденційності. Прикладами обставин, що можуть створювати загрози власного інтересу, можуть бути такі ситуації (хоча це й не вичерпний перелік), коли штатний професійний бухгалтер або його близький, або найближчий родич:

- має прямий або опосередкований фінансовий інтерес в організації-роботодавцеві, на ціну якого безпосередньо впливають рішення, що приймаються штатним професійним бухгалтером;
- може отримувати премії залежно від прибутку, а на розмір такої премії безпосередньо впливають рішення, що приймаються штатним професійним бухгалтером;
- володіє, прямо або опосередковано, опціонами на акції в організації-роботодавцеві, на ціну яких безпосередньо впливають рішення, що приймаються штатним професійним бухгалтером;
- володіє, прямо або опосередковано, опціонами на акції, що підлягають або невдовзі надаватимуть право обміну;

— може мати право на опціони на акції в організації-роботодавцеві або на премії, розмір яких визначається залежно від результатів діяльності і досягненняв изначених цілей.

Оцінюючи значущість такої загрози та обираючи застережні заходи для усунення загрози або для її зменшення до прийнятного рівня, штатний професійний бухгалтер повинен оцінити характер фінансового інтересу. Це включає оцінку суттєвості фінансового інтересу і його характеру (прямий або опосередкований). Очевидно, що суттєва або вагома частка власності в організації в кожному випадку буде різною залежно від особистих обставин конкретної особи.

Якщо загрози є більш ніж явно незначними, слід розглянути застережні заходи та застосувати їх для усунення загроз або зменшення цих загроз до прийнятного рівня. До числа таких застережних заходів можуть входити:

— політика та процедури визначення рівня та форми винагороди старшого управлінського персоналу комітетом, що є незалежним від управлінського персоналу;

— розкриття всіх відповідних інтересів та будь-яких планів

— продажу відповідних акцій найвищому управлінському персоналу організації-роботодавця відповідно дов внутрішньої політики;

— отримання консультацій керівництва організації-роботодавця, в разі доречності;

— отримання консультацій у найвищого управлінського персоналу організації-роботодавця або відповідних професійних організацій;

— процедури внутрішнього та зовнішнього аудиту;

— ознайомлення з сучасним станом етичних вимог, законодавчих обмежень та інших нормативних актів щодо потенційних конфіденційних операцій.

## **4.6. Заохочення**

### ***Отримання пропозицій***

Штатному професійному бухгалтеру чи його найближчому, чи близькому родичеві можуть пропонувати заохочення. Таке заохочення може набирати різні форми, включаючи подарунки, запрошення, надання перевагита неприйнятні посилення на дружбу або лояльність.

Пропозиції заохочень можуть створювати загрози дотримання фундаментальних принципів. Ситуації, коли штатному професійному бухгалтеру чи його найближчому, чи близькому родичеві роблять подібні пропозиції, слід



уважно розглядати. Загрози власного інтересу щодо об'єктивності або конфіденційності створюються, якщо заохочення робляться з метою невідповідним чином вплинути на дії або рішення, підштовхнути до порушення законів або донечесної поведінки чи отримання конфіденційної інформації. Загрози тиску щодо об'єктивності або конфіденційності створюються у разі, якщо заохочення приймається, а потім починаються загрози щодо оприлюднення інформації про заохочення для погіршення репутації штатного професійного бухгалтера чи його найближчого, чиблизького родича.

Значущість подібних загроз залежить від характеру, ціни та намірів, що стоять за подібними заохоченнями. Якщо обізнана та проінформована третя сторона, що має всю відповідну інформацію, буде вважати заохочення незначущим та не націленим на формування неетичної поведінки, штатний професійний бухгалтер може дійти висновку, що заохочення робиться в ході звичайної діяльності та не становить значної загрози дотриманню фундаментальних принципів.

Якщо оцінені загрози не є явно незначними, слід розглянути та застосувати необхідні для їх усунення або зменшення до прийнятного рівня застережні заходи. Якщо загрози неможливо усунути або зменшити до прийнятного рівня через застосування застережних заходів, штатний професійний бухгалтер повинен відмовитися від заохочення. Оскільки дійсні чи уявні загрози дотриманню фундаментальних принципів виникають не тільки в наслідок прийняття заохочення, а часто й в наслідок самого факту пропозиції заохочення, слід вживати додаткові застережні заходи. Штатний професійний бухгалтер повинен оцінювати ризики, що асоціюються з подібними пропозиціями та приймати рішення щодо необхідності таких дій:

1) негайного інформування управлінського персоналу, або найвищого управлінського персоналу організації-роботодавця щодо отримання подібних заохочень;

2) інформування третіх сторін щодо пропозиції, наприклад, професійної організації чи роботодавця особи, яка зробила пропозицію; штатному професійному бухгалтерові слід розглянути необхідність отримання юридичної консультації перед таким кроком;

3) інформування найближчих чи близьких родичів щодо відповідних загроз та застережних заходів, якщо вони потенційно можуть опинитися в ситуації, що може створити пропозиції заохочення внаслідок, наприклад, їх службового становища;

4) інформування управлінського персоналу, або найвищого управлінського персоналу організації-роботодавця, якщо найближчі або близькі



родичі працюють у конкурентів або потенційних постачальників такої організації.

### ***Пропонування заохочення***

Штатний професійний бухгалтер може опинитись в ситуації, коли від нього очікується пропонування заохочень або він перебуває під тиском пропонування заохочень задля впливу на судження іншої особи чи організації, на процес прийняття рішення або отримання конфіденційної інформації.

Такий тиск може походити з самої організації-роботодавця, наприклад, від колеги або керівника. Він може походити й від зовнішньої особи чи організації, які пропонують дії чи ділові рішення, що нададуть переваги організації-роботодавцеві, таким чином невідповідно впливаючи на штатного професійного бухгалтера.

Штатний професійний бухгалтер не повинен пропонувати заохочення задля протизаконного впливу на професійне судження третьої сторони.

Якщо тиск щодо неетичного пропонування заохочення походить від самої організації-роботодавця, штатний професійний бухгалтер повинен дотримуватись принципів та настанов щодо вирішення етичних конфліктів.