

# АУДИТОРЬСКА ПАЛАТА УКРАЇНИ

## РІШЕННЯ

від 27.09.2007 № 182/4

м. Київ

### Про затвердження Положення з національної практики контролю якості аудиторських послуг 1 „Організація аудиторськими фірмами та аудиторами системи контролю якості аудиторських послуг”

На виконання статті 12 Закону України “Про аудиторську діяльність” від 22 квітня 1993 року № 3125-ХІІ (в редакції Закону від 14.09.2006 № 140-V), а також відповідно до Міжнародних стандартів аудиту, надання впевненості та етики, які застосовуються в Україні в якості національних, Аудиторська палата України **ВИРІШИЛА**:

1. Затвердити Положення з національної практики контролю якості аудиторських послуг 1 «Організація аудиторськими фірмами та аудиторами системи контролю якості аудиторських послуг» (додається).

2. Визначити, що аудиторські фірми та аудитори, які займаються аудиторською діяльністю індивідуально як фізичні особи – підприємці, зобов’язані розробити відповідні політику та процедури контролю якості аудиторських послуг згідно з вимогами цього Положення до 01 жовтня 2008 року.

3. Встановити, що починаючи з 01 жовтня 2010 року для виконання завдань з обов’язкового аудиту, а також завдань з аудиту фінансової звітності державних підприємств і установ аудиторські фірми та аудитори, які займаються аудиторською діяльністю індивідуально як фізичні особи – підприємці, зобов’язані отримати підтвердження Аудиторською палатою України відповідності системи контролю якості аудиторських послуг вимогам цього Положення.

4. Підтвердження відповідності системи контролю якості аудиторських послуг вимогам цього Положення здійснюється згідно з Положенням про зовнішні перевірки системи контролю якості аудиторських послуг, затвердженого Аудиторською палатою України.

5. Це рішення набирає чинності з 01 жовтня 2007 року.

Голова

С.О.Столярова

**ПОЛОЖЕННЯ З НАЦІОНАЛЬНОЇ ПРАКТИКИ КОНТРОЛЮ ЯКОСТІ  
АУДИТОРСЬКИХ ПОСЛУГ 1**

**«ОРГАНІЗАЦІЯ АУДИТОРСЬКИМИ ФІРМАМИ ТА АУДИТОРАМИ СИСТЕМИ  
КОНТРОЛЮ ЯКОСТІ АУДИТОРСЬКИХ ПОСЛУГ»**

**ЗМІСТ**

---

|  | Параграф  |
|--|-----------|
| Вступ.....   | 1 – 6     |
| I. Визначення.....   | 7         |
| II. Основні вимоги до організації системи контролю якості аудиторських послуг.....           | 8 – 13    |
| III. Відповідальність управлінського персоналу Фірми за якість.....                          | 14 – 21   |
| IV. Етичні вимоги.....   | 22 – 34   |
| V. Прийняття завдання, продовження співпраці з клієнтом та виконання конкретних завдань..... | 35 – 47   |
| VI. Людські ресурси.....   | 48 – 61   |
| VII. Виконання завдання.....   | 62 – 105  |
| VIII. Моніторинг відповідності політики та процедур контролю якості.....                     | 106 – 123 |
| IX. Документування процесу контролю якості на Фірмі.....                                     | 124 – 126 |

---

**Вступ**

1. Положення з національної практики контролю якості аудиторських послуг 1 (далі - Положення) розроблено відповідно до Закону України "Про аудиторську діяльність" і Міжнародних стандартів аудиту, надання впевненості та етики, прийнятих Аудиторською палатою України (АПУ) в якості Національних стандартів аудиту, насамперед, відповідно до Міжнародного стандарту контролю якості 1 (МСКЯ 1) та Кодексу етики професійних бухгалтерів МФБ (Кодекс етики).
2. Метою цього Положення є встановлення єдиних для України вимог до організації аудиторськими фірмами та аудиторами, які займаються аудиторською діяльністю індивідуально як фізичні особи – підприємці, систем контролю якості аудиторських послуг та надання рекомендацій щодо ефективного впровадження таких систем контролю якості в практику аудиторської діяльності.
3. Якісною визнається аудиторська послуга, яка надається Фірмами з дотриманням Професійних стандартів, законодавчих і нормативних вимог, що регулюють аудиторську діяльність, та задовольняє потреби користувачів.

4. Аудиторські фірми та аудитори, які займаються аудиторською діяльністю індивідуально як фізичні особи – підприємці зобов'язані розробити та впровадити в свою практику таку систему контролю якості, яка б забезпечувала обґрунтовану впевненість у тому, що сама Фірма та її персонал діють відповідно до Міжнародних стандартів аудиту, надання впевненості та етики, Кодексу етики професійних бухгалтерів та законодавчих і нормативних вимог, що регулюють аудиторську діяльність, а висновки (звіти), що надаються Фірмою, відповідають умовам завдання.
5. Система контролю якості складається з політики, розробленої з метою забезпечення дотримання вимог, зазначених в параграфі 3, та процедур, необхідних для впровадження і моніторингу відповідності Фірми цим вимогам.
6. Це Положення є обов'язковим для застосування всіма Фірмами.

## I. Визначення

7. У цьому Положенні наведені терміни мають такі значення.

*«Аудиторські послуги»* – завдання з надання впевненості, завдання з супутніх послуг, інші послуги, пов'язані з професійною діяльністю, які можуть надавати Фірми. Перелік аудиторських послуг визначається АПУ відповідно до стандартів аудиту.

*«Завдання»* – завдання, які виконують Фірми відповідно до стандартів завдань. До стандартів завдань належать Міжнародні стандарти аудиту (МСА), Міжнародні стандарти завдань з огляду (МСЗО), Міжнародні стандарти завдань з надання впевненості (МСЗНВ) та Міжнародні стандарти супутніх послуг (МССП).

*«Завдання з надання впевненості»* – завдання, в якому Фірма висловлює висновок, призначений підвищити ступінь довіри визначених користувачів, які не є відповідальною стороною, щодо результату оцінки або визначення предмета завдання за відповідними критеріями.

*«Завдання з аудиту»* – завдання з надання обґрунтованої впевненості, яке виконується згідно з МСА шляхом перевірки фінансової звітності з метою висловлення незалежної думки аудитора про її достовірність у всіх суттєвих аспектах і відповідність вимогам законів України, положень (стандартів) бухгалтерського обліку або інших правил (внутрішніх положень суб'єктів господарювання) згідно із вимогами користувачів.

*«Фірма»* – аудиторські фірми та аудитори, які займаються аудиторською діяльністю індивідуально як фізичні особи – підприємці.

*«Керівник Фірми»* – посадова особа, яка здійснює керівництво Фірмою відповідно до законодавства й установчих документів та має відповідні повноваження укладати від імені Фірми договори (угоди), здійснювати інші правочини, наслідком яких є виникнення зобов'язання з надання аудиторських послуг.

*«Керівництво Фірми»* – керівник Фірми, очолюваний ним виконавчий орган Фірми, керівники всіх рівнів Фірми.

*«Керівник групи із завдання»* – керівник Фірми, головний (старший) аудитор або інша особа на Фірмі, що відповідає за завдання, його виконання та висновок (звіт), що надається від імені Фірми, та яка має сертифікат аудитора України.

*«Група із завдання»* – весь персонал, що виконує завдання, включно з експертами, найнятими Фірмою у зв'язку з цим завданням.

*«Персонал»* – професіонали, фахівці та молодший персонал з аудиту.

*«Професіонали»* – керівники кожного з рівнів Фірми, які є сертифікованими аудиторами України та мають достатній досвід.

*«Фахівці»* – співробітники Фірми, які мають достатній досвід та зайняті в наданні аудиторських послуг, крім професіоналів, а також експерти, яких було найнято Фірмою.

*«Молодший персонал з аудиту»* – співробітники Фірми, які не мають достатнього досвіду та зайняті в наданні аудиторських послуг.

*«Клієнт»* – суб'єкт господарювання, який уповноважив Фірму надавати аудиторські послуги.

*«Клієнт з надання впевненості»* – суб'єкт господарювання, який уповноважив Фірму виконувати завдання з надання впевненості.

*«Клієнт з обов'язкового аудиту»* – суб'єкт господарювання, обов'язковість аудиту фінансової звітності якого визначена законодавчими актами України.

*«Документація із завдання»* – запис виконаної роботи, отриманих результатів і висновків, яких дійшов персонал (іноді використовують такі терміни, як "робочі документи" та "документи"). Документацію з конкретного завдання збирають у файл із завдання.

*«Професійні стандарти»* – стандарти із завдань, Кодекс етики, Положення з національної практики, інші документи, затверджені АПУ.

*«Обґрунтована впевненість»* – в контексті цього Положення високий, але не абсолютний рівень впевненості.

*«Нагляд протягом виконання завдання»* – процедури, які здійснюють для отримання впевненості, що завдання виконуються відповідно до професійних стандартів.

*«Перевірка контролю якості виконання завдання»* – процедури, розроблені для отримання до того, як буде надано висновок (звіт), об'єктивної оцінки важливих суджень, які були висловлені групою із завдання, та висновків, яких вона досягла при складанні висновку (звіту) за наслідками виконання завдання.

*«Перевірка завершених завдань»* – процедури, розроблені для отримання доказів дотримання групами із завдання політики та процедур контролю якості фірми.

*«Особа, яка перевіряє контроль якості виконання завдання»* – керівник Фірми, інша уповноважена ним особа зі складу професіоналів або відповідно кваліфікована зовнішня особа, або група, створена з таких осіб, які мають достатній відповідний досвід і повноваження для об'єктивної оцінки до надання клієнту висновку (звіту) важливих суджень, що були зроблені групою із завдання, та висновків, яких вона досягла при складанні висновку (звіту) за наслідками виконання завдання.

*«Відповідно кваліфікована зовнішня особа»* – особа, яка не є співробітником фірми, має знання та кваліфікацію, що дозволяє їй діяти як керівник групи із завдання, наприклад, співробітник (який має достатній досвід) іншої Фірми, що може виконувати аудит та огляд фінансової звітності або інші завдання з надання впевненості чи супутніх послуг, або підприємства чи організації, що надає послуги з контролю якості.

*«Моніторинг»* – процес, що включає в себе розгляд та оцінку системи контролю якості фірми включно з періодичною перевіркою деяких завершених завдань, який має надати Фірмі обґрунтовану впевненість, що її система контролю якості працює ефективно.

Інші терміни, які використовуються в цьому Положенні, слід застосовувати в контексті Стандартів із завдань.

## **II. Основні вимоги до організації системи контролю якості аудиторських послуг**

8. Система контролю якості Фірми має включати політику та процедури контролю якості. Політика контролю якості – це формалізована сукупність принципів, методів і правил, застосовуваних Фірмою при здійсненні контролю якості аудиторських послуг. Процедури контролю якості – це заходи та дії, які здійснює Фірма для впровадження політики контролю якості та моніторингу відповідності системи контролю якості Фірми цьому Положенню.
9. Фірма зобов'язана створити таку систему контролю якості, яка забезпечує достатній рівень контролю для всіх завдань, насамперед, для завдань із обов'язкового аудиту. Необхідність застосування системи контролю якості для інших аудиторських послуг визначається Фірмою із застосуванням критеріїв, рекомендованих АПУ.
10. Характер і зміст політики та процедур, які розробляє кожна Фірма, залежать від таких чинників, як:
  - розмір фірми;
  - кількість офісів;
  - операційні характеристики Фірми;
  - розмір та специфіка клієнтів аудиторської фірми;
  - види аудиторських послуг, що надає Фірма.
11. Відповідно до МСКЯ 1 система контролю якості аудиторських послуг має складатися з таких елементів:
  - а) відповідальність керівництва за організацію контролю якості на Фірмі;
  - б) етичні вимоги;
  - в) прийняття завдання та продовження співпраці з клієнтом, і виконання специфічних завдань;
  - г) людські ресурси;
  - г) виконання завдання;
  - д) моніторинг.Усі елементи контролю якості взаємозалежні. Щодо кожного з наведених елементів мають бути встановлені політика та процедури контролю якості відповідно до вимог цього Положення.
12. Політика та процедури контролю якості Фірми мають бути викладені письмово в формі відповідного документа та зафіксовані на паперових або електронних носіях з дотриманням вимог до аудиторської документації згідно з Професійними стандартами. Документальне оформлення політики та процедур залежно від чинників, наведених в параграфі 10 цього Положення, може бути у вигляді:
  - положення з контролю якості;
  - посібника з контролю якості;
  - збірки внутрішніх стандартів та/або окремих положень Фірми.

Наведений документ має бути затверджений наказом (розпорядженням) керівника Фірми.

13. Персонал Фірми має бути ознайомлений та розуміти політику й процедури контролю якості, застосовувані Фірмою. Факт ознайомлення персоналом має бути належним чином

задокументований. Для досягнення розуміння Фірма зобов'язана запровадити постійний процес із навчання і роз'яснення політики і процедур контролю якості та здійснювати заходи заохочування персоналу діяти відповідно до цієї політики та процедур.

### **III. Відповідальність керівництва за організацію контролю якості на Фірмі**

14. Політика та процедури контролю якості встановлюються Фірмою для підвищення внутрішньої культури й розуміння персоналом того, що якість – це головне при наданні аудиторських послуг.
15. Відповідальність за розробку, організацію, впровадження та підтримання ефективного функціонування системи контролю якості Фірми несе Керівник Фірми.
16. Керівник Фірми зобов'язаний створити відповідне середовище контролю якості аудиторських послуг, яке, зокрема, включає:
  - підхід Керівництва Фірми до питань контролю якості;
  - політику й методи Керівництва на Фірмі;
  - формалізовану організаційну структуру Фірми;
  - внутрішню систему комунікацій між персоналом;
  - внутрішню культуру на Фірмі;
  - внутрішньофірмові професійні стандарти;
  - положення про структурні підрозділи;
  - посадові інструкції;
  - кадрову політику;
  - компетентність персоналу, який здійснює контроль;
  - систему заохочення підвищення якості.
17. Керівництво Фірми несе відповідальність за систему контролю якості в межах своїх повноважень.
18. Керівництво Фірми зобов'язано показувати приклад щодо якості надання послуг персоналу. Цей приклад зазвичай демонструється діями керівництва та відповідними настановами персоналу. Такі дії та настанови мають підкреслювати важливість:
  - виконання роботи відповідно до вимог Професійних стандартів;
  - дотримання застосовної політики та процедур контролю якості фірми;
  - надання висновків (звітів), що відповідають умовам завдання.
19. Ділова стратегія Фірми має бути підпорядкована головній вимозі – забезпечення високої якості аудиторських послуг. Для цього Фірма:
  - а) розподіляє обов'язки між персоналом у такий спосіб, щоб комерційні аспекти не превалювали над забезпеченням якості аудиторських послуг, які надаються;
  - б) застосовує систему стимулювання, яка заохочує персонал забезпечувати якість аудиторських послуг;
  - в) зобов'язана виділяти достатньо ресурсів для впровадження й підтримки системи контролю якості.
20. Керівник Фірми зобов'язаний призначити особу (осіб) відповідальну за систему контролю якості та, в залежності від чинників, наведених в параграфі 10 цього Положення:

- а) або створити підрозділ контролю якості з призначенням керівника такого підрозділу;
  - б) або доручити організацію та здійснення контролю якості одному з аудиторів, як доповнення до його посадових повноважень;
  - в) або визначити відповідно кваліфіковану зовнішню особу, відповідальну за систему контролю якості Фірми;
  - г) або прийняти виконання повноваження контролю якості на себе.
21. Особа або особи, яких призначено керівником Фірми відповідальними за систему контролю якості Фірми, повинні мати достатній досвід, знання й повноваження, необхідні для прийняття цієї відповідальності. Відповідальність та повноваження особи або осіб, яких призначено керівником Фірми відповідальними за систему контролю якості Фірми, мають бути зафіксовані у документі, наведеному в параграфі 12 цього Положення.

#### **IV. Етичні вимоги**

##### *Дотримання етичних принципів*

22. Фірма зобов'язана впровадити таку політику та процедури, які б надали їй достатню впевненість, що Фірма та її персонал дотримуються відповідних етичних вимог.
23. Етичні вимоги визначаються відповідними нормами Закону України «Про аудиторську діяльність» і Кодексом етики. Кодекс етики визначає такі фундаментальні принципи професійної етики (далі – етичні принципи):
- а) чесність;
  - б) об'єктивність;
  - в) професійна компетентність та належна ретельність;
  - г) конфіденційність;
  - г) професійна поведінка.
24. Обставини, в яких діють Фірми, можуть викликати специфічні загрози порушення етичних принципів. В інтересах громадськості концептуальна основа Кодексу етики вимагає від Фіrm виявлення, здійснення оцінки та усунення загроз у порушенні етичних принципів чи зменшення їх до прийняттого рівня через застосування відповідних застережних заходів. У разі наявності настільки значущих загроз, що застосування необхідних застережних заходів буде неможливим, Фірма зобов'язана відхилити або припинити надання конкретної аудиторської послуги або, якщо це необхідно, відмовитися від виконання завдання.
25. Загрози для дотримання етичних принципів можуть виникати за різних обставин, які можна розподілити за такими категоріями:
- а) загроза власного інтересу;
  - б) загроза власної оцінки;
  - в) загроза захисту;
  - г) загроза особистих стосунків;
  - г) загроза тиску.
26. У частині Б Кодексу етики розглянуто приклади обставин, що можуть створювати загрози, та приклади відповідних застережних заходів, які мають застосовуватися Фірмами. Ці приклади не є вичерпним переліком обставин, в яких може діяти Фірма, але на їх основі Фірма зобов'язана розробити в межах системи контролю якості свої власні застережні заходи, що допоможуть вирішувати проблеми з порушенням етичних принципів у конкретних ситуаціях.
27. Фірма зобов'язана розробити застережні заходи, що поширюються на всю Фірму, та

застережні заходи щодо конкретного завдання. Залежно від характеру завдання Фірма та її персонал можуть покластися на застережні заходи, що їх використовує клієнт, якому надаються аудиторські послуги. Як приклад, застережні заходи, що поширюються на всю Фірму, мають включати:

- а) задокументовану політику та процедури стосовно дотримання етичних принципів, у яких керівництвом Фірми робиться наголос на важливості дотримання етичних принципів;
- б) задокументовану політику щодо виявлення загроз недотримання етичних принципів, оцінки важливості цих загроз, визначення та застосування застережних заходів для усунення або зменшення загроз до прийняттого рівня;
- в) своєчасне ознайомлення з політикою та процедурами Фірми (в тому числі з будь-якими змінами в них) всього персоналу, а також відповідну підготовку й навчання із застосування цієї політики і процедур;
- г) політику і процедури, що дають змогу ідентифікувати інтереси та зв'язки між Фірмою або членами групи з завдання та клієнтами;
- г) політику та процедури моніторингу і, в разі потреби, запобігання залежності від доходів, що їх одержують від одного клієнта;
- д) використання різних керівників груп з завдання з розмежованим підпорядкуванням при наданні послуг, що не стосуються надання впевненості, клієнтові з надання впевненості;
- е) політику та процедури, що забороняють особам, які не є членами групи із завдання, впливати на результат завдання;
- е) механізм прийняття дисциплінарних заходів на забезпечення дотримання політики та процедур;
- ж) офіційно прийняту політику та процедури, що заохочують і надають можливість персоналу поінформувати керівництво Фірми щодо будь-якого питання стосовно дотримання етичних принципів, що викликає їх занепокоєння;
- з) постійний моніторинг дотримання персоналом Фірми етичних принципів.

### *Незалежність*

- 28. Фірма зобов'язана впровадити політику та процедури, які мають надавати достатню впевненість, що сама Фірма, її персонал і, в разі потреби, інші особи, що підпадають під вимоги незалежності (наприклад, експерти, яких наймає Фірма), дотримуються незалежності там, де цього вимагають Кодекс етики та Закон України «Про аудиторську діяльність». Насамперед, незалежність Фірми, її персоналу вимагається у разі виконання завдання з надання впевненості.
- 29. Така політика та процедури мають надавати Фірмі можливість визначати й оцінювати обставини і відносини, що створюють загрози незалежності, та здійснити заходи, які дадуть змогу усунути ці загрози або зменшити їх до прийняттого рівня за допомогою застережних заходів або, якщо це необхідно, шляхом відмови від виконання завдання.
- 30. Характер загроз незалежності та застосованих застережних заходів для усунення або зменшення їх до прийняттого рівня залежить від характеристик конкретного завдання з надання впевненості, а саме: чи є воно завданням з аудиту фінансових звітів чи іншим завданням з надання впевненості, а в останньому випадку також існує залежність від цілі, інформації з предмета завдання та визначених/цільових користувачів звіту. У разі виконання завдання з аудиту політика та процедури Фірми мають забезпечити виконання



вимог статті 20 Закону України «Про аудиторську діяльність» щодо заборони проведення аудиту:

- а) аудитором, який має прямі родинні стосунки з членами органів управління суб'єкта господарювання, що перевіряється;
  - б) аудитором, який має особисті майнові інтереси в суб'єкта господарювання, що перевіряється;
  - в) аудитором – членом органів управління, засновником або власником суб'єкта господарювання, що перевіряється;
  - г) аудитором – працівником суб'єкта господарювання, що перевіряється;
  - г) аудитором – працівником, співвласником дочірнього підприємства, філії чи представництва суб'єкта господарювання, що перевіряється;
  - д) у випадку, якщо розмір винагороди за надання аудиторських послуг не враховує необхідного для якісного виконання таких послуг часу, належних навичок, знань, професійної кваліфікації та ступеня відповідальності аудитора;
  - е) аудитором в інших випадках, за яких не забезпечуються вимоги щодо його незалежності.
31. Політика та процедури Фірми щодо незалежності мають бути розроблені з урахуванням прикладів, наведених в розділі 290 Кодексу етики, в яких докладно розглянуто загрози незалежності та відповідні застережні заходи для конкретних ситуацій. Проте, наведені приклади не слід сприймати як вичерпний перелік усіх обставин, що створюють загрози незалежності. Політика та процедури Фірми, насамперед, мають враховувати конкретні обставини її діяльності. Зокрема, Фірма зобов'язана забезпечити виконання наступного:
- а) ознайомити свій персонал і в разі потреби інших осіб, що підпадають під вимоги незалежності, з вимогами до незалежності;
  - б) надати доступ персоналу фірми до професійних стандартів, Кодексу етики, а також професійної літератури;
  - в) здійснювати моніторинг неоплачених клієнтами рахунків за надані аудиторські послуги для уточнення, чи не вплинуть які-небудь неоплачені суми на незалежність Фірми;
  - г) здійснювати моніторинг виручки за аудиторські послуги від десяти найбільших клієнтів для уточнення, чи не перевищує сума виручки, отримана від будь-якого з них 10%-го обсягу аудиторських послуг за рік;
  - г) не здійснювати і заборонити персоналу:
    - брати участь у процесі прийняття клієнтом з надання впевненості будь-яких рішень (за винятком надання консультативних послуг);
    - надавати висновки щодо оцінки будь-яких результатів, в отриманні яких брала участь Фірма або її персонал;
    - надавати послуги, що безпосередньо впливають на предмет завдання, яке виконує Фірма;
    - надавати професійні послуги, в яких винагорода залежить від отриманих даних або результатів цих послуг;
    - отримувати подарунки або преференції від клієнта з надання впевненості, якому надаються аудиторські послуги, крім випадків, коли цінність таких подарунків або преференцій є вочевидь незначними;

- вступати із суб'єктом господарювання, якому надаються аудиторські послуги, або з одним із його керівників, директорів або власників, що володіють більш ніж 20% корпоративних прав, в угоду про купівлю-продаж корпоративних прав, заснування товариства, створення підприємства тощо;
  - д) інформувати персонал про клієнтів, з якими слід дотримуватися політики незалежності особливо ретельно;
  - е) періодично, не менш як один раз на п'ять років здійснювати ротацію керівника групи з завдання з надання впевненості;
  - є) отримувати підтвердження незалежності іншої фірми, що виконує частину завдання з надання впевненості, у тих випадках, коли Фірма виступає головним аудитором.
32. Політика та процедури Фірми щодо незалежності мають передбачати:
- а) надання Фірмі керівниками групи із завдання відповідної інформації щодо завдання та клієнтів з надання впевненості включно з обсягом послуг, що дасть змогу Фірмі оцінити вплив, якщо він є, на вимоги до незалежності;
  - б) інформування персоналом керівництва Фірми про обставини та зв'язки, які можуть створювати загрозу незалежності, що дасть змогу вжити відповідних заходів;
  - в) збір та передавання важливої інформації відповідному персоналу для того, щоб:
    - Фірма і персонал мали змогу визначити, чи відповідають вони вимогам незалежності;
    - Фірма мала змогу вести та коригувати свою документацію щодо незалежності;
    - Фірма мала змогу здійснювати відповідні заходи щодо ідентифікованих загроз незалежності.
33. Фірма зобов'язана впровадити політику та процедури, які нададуть їй достатню впевненість, що Фірмі буде повідомлено про порушення вимог до незалежності та вона зможе вжити відповідних заходів для вирішення таких ситуацій. Для цього:
- а) всі співробітники Фірми, незалежність яких вимагається Кодексом етики, зобов'язані невідкладно інформувати Фірму про порушення незалежності, про які їм стало відомо;
  - б) керівник Фірми зобов'язаний негайно повідомити про виявлені порушення політики та процедур керівника із завдання, який разом із керівником Фірми зобов'язаний розглянути таке порушення і довести до відома іншого відповідного персоналу Фірми та інших осіб, незалежність яких вимагається Кодексом етики, які зобов'язані вжити відповідних заходів;
  - в) особи, зазначені в пункті (б), мають негайно повідомити Фірму щодо здійснених ними заходів для розв'язання проблеми, що надасть Фірмі змогу визначити необхідність подальших дій.
34. Щонайменше раз на рік Фірма зобов'язана отримати від усього персоналу, незалежність якого вимагається Кодексом етики та Законом України «Про аудиторську діяльність», письмове підтвердження дотримання своєї політики та процедур щодо незалежності.

## **V. Прийняття завдання, продовження співпраці з клієнтом та виконання конкретних завдань**

35. Фірма зобов'язана мати таку політику та застосовувати такі процедури прийняття завдання, продовження співпраці з клієнтом і виконання конкретних завдань, які надали б їй достатню впевненість, що вона прийме чи продовжить завдання й взаємовідносини лише тоді, коли вона:
- а) розглянула питання чесності клієнта та не має інформації, яка б свідчила про його нечесність;
  - б) достатньо компетентна для виконання завдання та має можливість, час і ресурси для цього;
  - в) може дотримуватися етичних вимог.
36. Фірма зобов'язана при вирішенні питання, чи приймати завдання від нового клієнта, чи продовжувати співпрацю з клієнтом, або при розгляді питання, чи приймати нове завдання від існуючого клієнта, отримати таку інформацію, яку вона вважає за необхідне, ще до прийняття завдання від такого клієнта. Якщо було ідентифіковано сумнівні питання, але Фірма вирішила прийняти нове завдання чи продовжити співпрацю з клієнтом, чи виконати конкретне завдання, вона зобов'язана задокументувати, як було вирішено ці питання.
37. Щодо чесності клієнта Фірма може розглядати, наприклад, такі питання, як:
- ділова репутація власників клієнта;
  - ключове керівництво, пов'язані сторони та найвище керівництво клієнта;
  - характер діяльності клієнта та його ділова практика;
  - інформація щодо ставлення головних власників клієнта, ключового та найвищого керівництва до таких питань, як не відповідне тлумачення стандартів обліку та середовища внутрішнього контролю;
  - чи агресивно клієнт наполягає на зменшенні гонорарів Фірми;
  - ознаки, що обсяг роботи невиправдано обмежується;
  - ознаки, що клієнт може бути задіяним у відмиванні грошей чи іншій злочинній діяльності;
  - підстави запропонованого призначення Фірми та відмову від повторного призначення попередньої Фірми.
- Обсяг знань Фірми стосовно чесності клієнта має зростати в контексті продовження відносин із цим клієнтом.
38. Інформація із питань, наведених у параграфі 37, яку отримує Фірма, може походити з таких джерел, як:
- спілкування з діючими або попередніми фірмами, що надають чи надавали професійні послуги з аудиту чи обліку клієнтові, та обговорення з третіми сторонами відповідно до Кодексу етики;
  - опитування персоналу інших фірм або третіх сторін, наприклад, банкіри, юристи чи видатні представники галузі;
  - пошук початкової інформації у відповідних базах даних.
39. Під час розгляду питання, чи має Фірма можливість, компетенцію, час та ресурси для

прийняття нового завдання від нового чи існуючого клієнта, Фірма визначає конкретні вимоги до завдання, керівників та персоналу. До питань, які розглядає Фірма, належать:

- знання персоналом Фірми відповідної галузі або предмету;
- досвід персоналу Фірми у застосуванні відповідних вимог законодавства чи звітності та здатність ефективно набувати необхідний досвід і знання;
- наявність у Фірми достатньої кількості співробітників з потрібними можливостями та компетенцією;
- наявність, у разі потреби, експертів;
- наявність осіб, що відповідають критеріям і вимогам виконання перевірок контролю якості виконання завдань, якщо це необхідно, та
- можливість Фірми виконати завдання у встановлені терміни.

40. Політика та процедури Фірми стосовно можливості дотримання етичних вимог при прийнятті завдання та продовження співпраці з замовником мають враховувати вимоги розділу 210 та розділу 220 частини Б Кодексу етики. Зокрема, згідно з розділом 210 «Професійне призначення» перед прийняттям нового завдання (нового клієнта) Фірма зобов'язана розглянути питання, чи не створить таке прийняття загрози недотримання етичних принципів. До таких загроз, наприклад, може приводити участь клієнта у незаконній діяльності, нечесність керівництва клієнта або практика підготовки сумнівних фінансових звітів.
41. Якщо виявлені загрози є значними, слід розглянути можливі застережні заходи та їх належне застосування для усунення або зменшення загроз до прийнятного рівня. Відповідними застережними заходами може бути отримання знання й розуміння клієнта, його власників, менеджерів та осіб, які відповідають за найвище управління та його ділову діяльність, або забезпечення зобов'язання з боку клієнта вдосконалити корпоративне управління або внутрішній контроль. У випадках, коли зменшення загроз до прийнятного рівня неможливе, Фірма має відмовитися від прийняття клієнта.
42. Відповідно до розділу 220 «Конфлікт інтересів» Фірма зобов'язана також розглянути, чи не викличе прийняття завдання від нового чи існуючого клієнта фактичного чи уявного конфлікту інтересів. Подібні обставини можуть викликати появу загроз недотримання етичних принципів. Наприклад, загроза об'єктивності або збереження конфіденційності може створюватися, коли Фірма надає послуги клієнтам, інтереси яких конфліктують, або клієнтам, які виступають сторонами спору щодо конкретного питання або операції.
43. Перед прийняттям нового клієнта, конкретного завдання або при вирішенні питання продовження співпраці з клієнтом політика та процедури Фірми щодо дотримання етичних вимог мають передбачати здійснення оцінки того, чи має Фірма будь-які ділові інтереси або зв'язки з клієнтом або з третьою стороною, які можуть викликати загрози. У разі виявлення значних загроз треба передбачити застосування застережних заходів для їх усунення або для зменшення до прийнятного рівня. Прикладами таких застережних заходів є:
- а) або інформування клієнта щодо ділових інтересів Фірми або сфер її діяльності, що можуть призвести до конфлікту інтересів, та отримання його згоди на роботу за подібних обставин;
  - б) або інформування всіх відповідних сторін про те, що Фірма працює з двома або більше сторонами стосовно питання, яке викликає конфлікт відповідних інтересів, та отримання їх згоди на роботу за подібних обставин;

- в) або інформування клієнта про те, що Фірма не працює виключно на будь-якого одного замовника стосовно запропонованих послуг (наприклад, в конкретному сегменті ринку або стосовно конкретної послуги), та отримання його згоди на роботу за подібних обставин.
44. Якщо конфлікт інтересів становить загрозу, яку неможливо усунути або зменшити до прийняттого рівня через вжиття застережних заходів, Фірма зобов'язана прийняти рішення щодо недоцільності прийняття конкретного завдання або про відмову від виконання одного чи кількох конфліктуючих завдань.
45. Вирішення питання продовження взаємин із клієнтом включає розгляд важливих питань, які виникли під час виконання минулих завдань чи поточного завдання, та їх вплив на продовження стосунків. Наприклад, клієнт може розширити свій бізнес та розпочати діяльність у сфері, в якій Фірма не має необхідних знань чи досвіду.
46. Якщо Фірма отримує інформацію, яка б змусила її відмовитися від виконання завдання у випадку, коли така інформація була б отримана раніше, політика та процедури Фірми щодо продовження виконання завдання і взаємовідносин із клієнтом мають включати розгляд:
- а) професійної та юридичної відповідальності, що виникає за даних обставин, включно із наявністю вимоги до Фірми повідомити про це особу чи осіб, які призначили Фірму, або в деяких випадках регуляторні органи;
  - б) можливості відмови від виконання завдання або як відмови від виконання завдання, так і відмови від продовження взаємовідносин з клієнтом.
47. Політика та процедури відмови від виконання завдання або відмови від виконання завдання і продовження взаємовідносин з клієнтом повинні розглядати такі питання, як:
- обговорення з відповідним рівнем управлінського персоналу замовника дій, які зобов'язана здійснити Фірма, на основі важливих фактів і обставин;
  - обговорення, якщо Фірма вважає, що їй потрібно відмовитися, з відповідним рівнем управлінського персоналу клієнта відмови від виконання завдання й підстави для цього;
  - розгляд наявності професійних, законодавчих чи юридичних вимог до Фірми щодо продовження завдання або щодо повідомлення регуляторних органів стосовно відмови від виконання завдання та підстав для відмови;
  - документування важливих питань, консультацій, висновків та підґрунтя для висновків.

## **VI. Людські ресурси**

### *Загальні положення*

48. Фірма зобов'язана впровадити таку політику та процедури, які б надали їй обґрунтовану впевненість у тому, що Фірма має достатньо персоналу, здібності, компетентність та відданість етичним принципам якого дають змогу надавати аудиторські послуги згідно з Професійними стандартами, законодавчими і нормативними вимогами, і дають можливість Фірмі або Керівнику групи із завдання надавати висновки (звіти), що відповідають умовам завдання.
49. Така політика та процедури містять такі питання щодо персоналу:
- а) наймання;
  - б) оцінка роботи;

- в) кваліфікація;
- г) компетентність;
- г) можливість кар'єрного зростання;
- д) посадові підвищення;
- е) винагорода;
- е) оцінка потреб.

Вирішення цих питань дасть змогу Фірмі визначити чисельність і характеристики осіб, що необхідні Фірмі для надання аудиторських послуг. Процес наймання має включати процедури, які допоможуть Фірмі відібрати осіб, що відзначаються чесністю, порядністю та здатні до підвищення знань і компетентності до рівня, потрібного Фірмі.

50. Для наймання кваліфікованого персоналу Фірма зобов'язана планувати потреби у персоналі, встановити цілі наймання та кваліфікаційні вимоги до осіб, що займаються найманням. Процедури з наймання персоналу можуть передбачати такі заходи:
- а) планування потреб Фірми у персоналі усіх рівнів та встановлення цілей найму щодо чисельності працівників відповідно до кількості клієнтів на поточний момент та з врахуванням очікуваного зростання Фірми і вікової динаміки персоналу;
  - б) досягнення цілей наймання через визначення:
    - джерел потенційних працівників;
    - способів встановлення контакту з потенційними працівниками;
    - способів визначення потенційних працівників;
    - способів зацікавлення працівників та інформування їх про Фірму;
    - способів оцінювання та відбирання потенційних працівників з метою пропозиції працевлаштування;
  - в) інформування осіб, які займаються найманням, про кадрові потреби, цілі наймання й підвищення їх відповідальності за прийняття рішень із наймання;
  - г) спостереження за ефективністю процедур наймання з метою визначення дотримання політики і процедур наймання кваліфікованого персоналу;
  - г) інформування кандидатів та новий персонал про політику й процедури Фірми щодо питання наймання.
51. Для забезпечення ефективності процедур наймання Фірма зобов'язана встановити кваліфікаційні вимоги й розробити рекомендації для оцінювання потенційних працівників на кожному кваліфікаційному рівні, зокрема:
- а) визначити якості, якими мають володіти кандидати (наприклад, інтелект, порядність, чесність, мотивація та здібності до професії);
  - б) визначити професійні досягнення і досвід, бажані для початкового рівня та для досвідченого персоналу (наприклад, освіта, особисті досягнення, досвід роботи, особисті інтереси);
  - в) розробити рекомендації для наймання в таких випадках:
    - наймання родичів працівників або родичів клієнтів;
    - повторне наймання осіб, що працювали на фірмі раніше;
    - наймання співробітників клієнтів;
  - г) одержати біографії та документи на підтвердження кваліфікації кандидатів у відповідній формі (наприклад, резюме, заяви про прийом на роботу, співбесіди, документи про освіту, особисті рекомендації, рекомендації від попередніх роботодавців);

- г) оцінити кваліфікацію нових працівників, включаючи прийнятих незвичайним шляхом (наприклад, через злиття або придбання фірм), щоб визначити, чи відповідають вони вимогам Фірми;
52. Політика та процедури Фірми щодо управління персоналом мають передбачати різні методи підвищення знань і компетентності. До них, наприклад, входять:
- а) професійна підготовка;
  - б) безперервна професійна освіта, включаючи підвищення кваліфікації;
  - в) досвід роботи;
  - г) навчання за рахунок залучення більш досвідченого персоналу, наприклад, інших членів групи із завдання;
53. Зростання компетентності персоналу Фірми значною мірою залежить від безперервного професійного розвитку, який дає персоналові змогу підтримувати свої знання й можливості. Саме тому Фірма в своїй політиці та процедурах робить наголос на необхідності продовження освіти персоналу всіх рівнів та надає потрібні для навчання ресурси та допомогу, що дає змогу персоналу розвивати й підтримувати на належному рівні необхідні знання та компетентність, а в разі потреби використовувати для цього відповідно кваліфіковану зовнішню особу. З цією метою Фірма:
- а) встановлює рекомендації та вимоги щодо безперервної професійної освіти й доводить їх до відома персоналу;
  - б) заохочує свій персонал до участі в:
    - постійних зовнішніх програмах професійного навчання, включаючи курси самостійного навчання;
    - діяльності професійних організацій, у тому числі через сплату Фірмою членських внесків;
    - роботі професійних комітетів, підготовці публікацій, проведенні наукових семінарів і конференцій, в інших формах професійної діяльності;
  - в) проводить моніторинг програм постійного вдосконалення знань аудиторів з метою визначення відповідності їх вимогам Фірми.
54. З метою забезпечення постійно високого рівня компетентності персоналу Фірма також зобов'язана:
- а) надавати персоналові інформацію про поточні зміни в професійних стандартах шляхом забезпечення спеціальною літературою з нововведеннями та матеріалами, які становлять загальний інтерес;
  - б) доводити до відома персоналу інформацію та законодавчі вимоги з конкретних питань, наприклад податкового законодавства, бухгалтерського обліку та аудиту;
  - в) організовувати власні внутрішньофірмові навчальні семінари та розробляти для них методичні матеріали, здійснювати підбір і підготовку викладачів;
55. Процедури, які їх використовує Фірма для оцінки роботи, винагороди та посадових підвищень, спрямовані на визнання й сприяння розвитку, підтримання компетентності та відданості принципам етики. Фірма зобов'язана:
- а) доводити до відома персоналу вимоги щодо якості роботи та принципів етики;
  - б) ознайомлювати персонал з оцінкою та надавати поради щодо роботи, прогресу, кар'єрного зростання;

- в) допомагати персоналу зрозуміти, що призначення на посади, які потребують більшої відповідальності, залежать, окрім іншого, від якості роботи та дотримання етичних принципів, а неналежне дотримання політики й процедур фірми може призвести до дисциплінарного стягнення.
56. Процедури щодо посадових підвищень, зокрема, можуть передбачати:
- а) розробку посадових інструкцій з описом обов'язків на кожному рівні та очікуваних ділових якостей і кваліфікації;
  - б) визначення критеріїв, що їх братимуть до уваги під час оцінювання особистих ділових якостей, і очікуваного професійного рівня (наприклад, рівня професійних знань, аналітичні здібності та здатність мислити незалежно, комунікабельність, лідерські якості та викладацькі здібності, стосунки з клієнтами і професійна поведінка);
  - в) оцінювання роботи персоналу і повідомлення його про успіхи, а саме:
    - збирання й оцінювання інформації про виконання персоналом своїх обов'язків;
    - періодичного інформування персоналу про його успіхи та професійні можливості;
    - оцінювання результатів з акцентом на якості виконуваної роботи;
  - г) призначення осіб, відповідальних за прийняття рішень про посадові підвищення.
57. Розмір Фірми та обставини, в яких вона діє, впливають на структуру процесу оцінки роботи персоналу. Наприклад, невеликі фірми можуть застосовувати менш формалізовані методи оцінювання роботи свого персоналу.

### *Призначення групи із завдання*

58. Фірма покладає відповідальність за кожне завдання на керівника групи із завдання. Вона впроваджує таку політику і процедури, які б вимагали:
- а) доведення імені та ролі керівника групи із завдання ключовим особам у керівництві клієнта та найвищому керівництву клієнта;
  - б) володіння Керівником групи із завдання необхідними знаннями, компетентністю, повноваженнями та часом для виконання своєї ролі;
  - в) чіткого визначення відповідальності Керівника групи із завдання та його ознайомлення з нею.
59. До політики та процедур контролю якості належать системи моніторингу завантаження та наявності керівників груп із завдань, що дає змогу визначити, чи мають ці особи достатньо часу для адекватного виконання своїх завдань.
60. Для виконання завдань Фірма зобов'язана добирати відповідний персонал, який має необхідні знання, компетенцію та час, що забезпечило б виконання завдання відповідно до Професійних стандартів та законодавчих і нормативних вимог, а також надало б Фірмі або Керівнику групи із завдання змогу скласти висновок (звіт), що відповідає умовам завдання.
61. Фірма впроваджує процедури оцінювання знань та компетентності персоналу. Знання та компетентність персоналу, що розглядаються під час призначення групи із завдання та визначенні необхідного рівня спостереження, включають:
- розуміння та практичний досвід виконання завдань аналогічного характеру та складності, набуті через відповідну підготовку й участь в практичній діяльності;



- розуміння вимог Професійних стандартів, законодавчих і нормативних вимог;
- відповідні технічні знання включно із знаннями інформаційних технологій.
- знання відповідної галузі, в якій працює клієнт;
- вміння застосовувати професійне судження;
- розуміння політики та процедур контролю якості Фірми.

## **VII. Виконання завдання**

62. Мета контролю якості виконання завдання полягає в застосуванні політики і процедур контролю за дотриманням персоналом Фірми Професійних стандартів, законодавчих і нормативних вимог.
63. Політика й процедури контролю якості виконання завдання мають охоплювати всі етапи планування й виконання завдання. Відповідно до вимог Професійних стандартів ці політика й процедури мають у відповідному обсязі покривати питання планування, виконання, нагляду, перевірки, документування й інформування про результати кожного завдання.
64. Політика й процедури контролю якості виконання завдання мають містити такі аспекти:
- а) планування виконання завдання має здійснюватися відповідно до Професійних стандартів;
  - б) завдання повинен виконувати обізнаний персонал, який має доступ до Професійних стандартів, політики та процедур контролю якості, які застосовує Фірма;
  - в) Фірма зобов'язана ідентифікувати області й конкретні ситуації, що потребують особливої уваги з боку персоналу;
  - г) персонал повинен мати змогу отримати відповідні консультації із складних або спірних питань;
  - г) процес виконання завдання має бути задокументованим відповідно до Професійних стандартів;
  - д) мають здійснюватися перевірки контролю якості виконання завдання, процес таких перевірок має документуватися відповідно до Професійних стандартів.
65. Завдання має бути виконано якісно. Для досягнення цього Фірма зобов'язана мати і використовувати методики з виконання завдання у письмовому чи електронному форматі, програмні інструменти чи інші форми стандартизованої документації, посібники з галузі та предмета завдання.
66. Фірма зобов'язана у відповідний спосіб документувати таке:
- а) план, програми, інструкції, які були надані персоналу для отримання розуміння цілей його роботи;
  - б) процедури, терміни й обсяг виконаної роботи відповідно до Професійних стандартів;
  - в) дії з надання допомоги професіоналами та фахівцями менш досвідченим членам групи із завдання для чіткого розуміння цілей роботи;
  - г) процес консультування із складних та спірних питань і застосування його наслідків;

- г) процеси нагляду за виконанням завдання;
- д) процедури перевірки завершеного завдання, зроблених важливих суджень і виду висновку (звіту), що надається за наслідками виконання завдання;
- е) процедури контролю якості виконання завдання.

67. Нагляд протягом виконанням завдання складається з:

- а) відстеження ходу виконання завдання;
- б) розгляду знань і компетентності окремих членів групи із завдання, оцінки, чи мають вони достатньо часу для виконання своєї роботи, чи розуміють вони свої інструкції, і чи виконується робота відповідно до плану завдання;
- в) розгляду важливих питань, що виникли під час виконання завдання, оцінки їх важливості та відповідного коригування плану завдання;
- г) ідентифікації питань, щодо яких необхідні консультації, або розгляд більш досвідченими членами групи із завдання під час його виконання.

68. Протягом виконання завдання більш досвідчені члени групи із завдання включно з керівником групи із завдання перевіряють роботу, виконану менш досвідченими членами групи із завдання. Той, хто виконує перевірку, розглядає, чи:

- а) виконувалося завдання відповідно до Професійних стандартів та законодавчих і нормативних вимог;
- б) виносилися на додатковий розгляд важливі питання;
- в) проводилися відповідні консультації, та чи документувалися та застосовувалися отримані в результаті висновки;
- г) є потреба в перегляді характеру, часу та обсягу процедур, що виконуються;
- г) підтримують виконані процедури висновки, що їх було досягнуто, та чи відповідно вони задокументовані;
- д) отримані достатні й відповідні докази для складання висновку (звіту);
- е) досягнуто цілей виконуваних процедур.

### *Консультації зі складних та спірних питань*

69. Протягом виконання завдання керівник групи з завдання або інша особа, уповноважена керівником Фірми, зобов'язана ідентифікувати складні та спірні питання та організувати проведення відповідних консультацій.

70. Фірма зобов'язана забезпечити:

- а) наявність достатніх ресурсів для проведення консультацій зі складних та спірних питань;
- б) документування характеру й обсягу таких консультацій;
- в) документування й застосування результатів таких консультацій.

71. Консультації включають дискусії на відповідному професійному рівні з особами на Фірмі чи за її межами, які мають відповідні знання для вирішення складних та спірних питань.

72. Під час консультацій використовують як дослідницькі ресурси, так і колективний досвід та технічні знання Фірми. Консультації допомагають підвищити якість і поліпшити

застосування професійного судження. Фірма зобов'язана впровадити таку культуру, при якій консультування визнається за сильну сторону, а персонал заохочується до консультацій зі складних та спірних питань.

73. Для забезпечення ефективності консультацій з іншими професіоналами їм необхідно надати всі важливі факти, що допоможе їм надати кваліфіковану пораду з методологічних, етичних чи інших питань. Процедури консультування передбачають консультування тільки з особами, що мають відповідні знання, досвід і стаж роботи на Фірмі (або, в разі потреби, за її межами), з важливих методологічних, етичних чи інших питань та відповідне документування й застосування результатів таких консультацій.
74. Якщо Фірмі потрібна зовнішня консультація, наприклад тоді, коли вона не має відповідних внутрішніх ресурсів, вона може скористатися консультативними послугами, які надають:
- а) інші Фірми,
  - б) професійні та регуляторні організації,
  - в) підприємства чи організації, що надають відповідні послуги з контролю якості.

До підписання угоди щодо надання таких послуг Фірма зобов'язана розглянути, чи має консультант достатню для таких цілей кваліфікацію.

75. Документування консультацій з іншими професіоналами щодо складних та спірних питань має узгоджуватися як з особою, яка потребувала консультації, так і з особою, що надала консультацію. Документування повинно бути достатньо повним та детальним для розуміння:
- а) питання, щодо якого була потрібна консультація;
  - б) результатів консультації включно з прийнятими рішеннями,
  - в) основи для таких рішень та їх застосування.

### *Розбіжність у думках під час виконання завдання*

76. Під час виконання завдання можуть виникнути розбіжності в думках членів групи із завдання, консультантів та між керівником групи із завдання й особою, що здійснює перевірку якості його виконання. Фірма зобов'язана забезпечити розгляд і вирішення таких розбіжностей. Прийняті рішення мають бути задокументовані та впроваджені.
77. Фірма зобов'язана застосовувати процедури, спрямовані на заохочення виявлення розбіжності в думках на ранніх стадіях виконання завдання та надання чітких порад щодо послідовності дій, які необхідно зробити для вирішення розбіжностей і впровадження досягнутих рішень. Висновок (звіт) за наслідками виконання завдання не повинен надаватися до вирішення розбіжності.
78. Якщо Фірма залучає відповідно кваліфіковану зовнішню особу для проведення перевірки контролю якості виконання завдання, вона зобов'язана визнавати можливість виникнення розбіжності в думках та розробити процедури для вирішення цієї проблеми, наприклад, шляхом консультацій з іншим професіоналом або Фірмою, або професійною чи регуляторною організацією.

### *Перевірка контролю якості виконання завдання*

79. Для об'єктивної оцінки важливих суджень, зроблених групою із завдання, досягнутих при підготовці висновку (звіту) Фірма зобов'язана впровадити перевірку контролю якості

виконання завдання.

80. Перевірки контролю якості виконання завдання мають здійснюватися для виконання таких завдань:
- а) завдання з обов'язкового аудиту;
  - б) інші завдання з аудиту та огляду фінансової звітності,
  - в) завдання з надання впевненості;
  - г) завдання з супутніх послуг.
81. Фірма здійснює перевірку контролю якості інших послуг у випадках, коли вони відповідають критеріям оцінки для визначення необхідності проведення перевірки контролю якості аудиторських послуг, встановлених Фірмою. До таких критеріїв, зокрема, належать:
- а) характер аудиторської послуги та ступінь, до якої вона привертає увагу суспільства;
  - б) ідентифікація незвичних обставин і ризиків аудиторської послуги;
  - в) наявність законодавчих або нормативних вимог щодо обов'язковості впровадження контролю якості конкретних аудиторських послуг.

Перелік таких критеріїв встановлює АПУ.

82. Перевірка контролю якості виконання завдання повинна здійснюватися до моменту надання висновку (звіту).
83. Політика і процедури перевірки контролю якості повинні містити наступне:
- а) характер, час та обсяг перевірки контролю якості виконання завдання;
  - б) критерії прийнятності осіб, що проводять перевірку контролю якості виконання завдання;
  - в) вимоги до документування перевірки контролю якості виконання завдання.

*Характер, час та обсяг перевірки контролю якості виконання завдання*

84. Перевірка контролю якості виконання завдання здійснюється шляхом обговорення виконання завдання з керівником групи із завдання, перегляду фінансових або інших звітів, інформації з предмета завдання та, особливо, розгляду відповідності висновку (звіту) умовам завдання, вибіркової перевірки робочих документів, що стосуються важливих суджень, які було висловлено групою з завдання, та висновків, до яких дійшла група. Обсяг перевірки залежить від складності завдання і ризику, що висновок (звіт) може не відповідати умовам завдання. Перевірка контролю якості виконання завдання не зменшує відповідальність керівника групи із завдання за його виконання.
85. Перевірка контролю якості виконання завдання з аудиту чи огляду фінансових звітів або іншого завдання з надання впевненості включає розгляд таких питань, як:
- оцінка групою із завдання незалежності Фірми щодо конкретного завдання;
  - значні ризики, що було ідентифіковано під час виконання завдання, та дії у відповідь на ці ризики;
  - судження, особливо щодо суттєвості та важливих ризиків;
  - чи проводилися відповідні консультації з питань, які викликали розбіжності в думках, або інших складних чи сумнівних аспектів, та яких результатів було досягнуто цими консультаціями;

- важливість та наявність виправлених та не виправлених викривлень, ідентифікованих під час виконання завдання;
- питання, які необхідно довести до управлінського персоналу та найвищого управлінського персоналу клієнта з завдання та, в разі потреби, до інших сторін, наприклад регуляторних органів;
- чи відображують відібрані для перевірки робочі документи роботу, виконану щодо важливих суджень, та чи підтримують вони зроблені висновки;
- відповідність звіту, який буде надано, умовам завдання.

Перевірка контролю якості виконання супутніх послуг залежно від обставин може включати всі або лише деякі з цих аспектів.

86. Особа, яка проводить перевірку контролю якості виконання завдання, здійснює її своєчасно на відповідних етапах виконання завдання з тим, аби важливі питання були вирішені до моменту надання висновку (звіту).
87. Якщо особа, яка проводить перевірку контролю якості виконання завдання, вносить рекомендації, а керівник групи із завдання їх не сприймає, і це питання не вирішене на користь особи, що перевіряє, висновок (звіт) не надається до моменту вирішення цієї проблеми у відповідності до процедур Фірми щодо розбіжності в думках.

*Критерії прийнятності осіб, які проводять перевірку контролю якості виконання завдання*

88. Під час призначення осіб, які будуть проводитимуть перевірку контролю якості виконання завдання, Фірма має розглядати:
  - їхню професійну кваліфікацію, яка потрібна для виконання такої перевірки, включно з необхідним досвідом і повноваженнями;
  - до якого рівня можна залучати таку особу до консультацій із завдання без порушення її об'єктивності.
89. Політика та процедури Фірми щодо професійної кваліфікації осіб, які проводять перевірку контролю якості виконання завдання, розглядають професійні знання, досвід і повноваження, необхідні для виконання такої ролі. Від обставин завдання залежить, які знання слід вважати достатніми та відповідними професійними знаннями, досвідом та повноваженнями. Особою, що проводить перевірку контролю якості виконання завдання з аудиту та огляду фінансової звітності, а також іншого завдання із надання впевненості, може бути лише особа, яка має сертифікат аудитора України.
90. Об'єктивність особи, яка проводить перевірку контролю якості виконання завдання, має бути належно забезпечена. Наприклад, особа, яка проводить перевірку контролю якості виконання завдання:
  - а) не призначається керівником групи із завдання;
  - б) не бере іншої участі у виконанні завдання, щодо якого здійснюється перевірка контролю якості;
  - в) не приймає рішень щодо групи із завдання;
  - г) не підпадає під інші дії, які б загрожували її об'єктивності.
91. Керівник групи із завдання може консультуватися з особою, що проводить перевірку контролю якості виконання завдання, під час його виконання. Такі консультації не мають загрожувати об'єктивності особи, яка проводить перевірку контролю якості виконання завдання. Якщо природа та обсяг консультацій стають настільки значними, що

загрожують об'єктивності особи, яка проводить перевірку контролю якості виконання завдання, інша особа з Фірми або відповідно кваліфікована зовнішня особа призначаються на роль або особи, що проводить перевірку контролю якості виконання завдання, або консультанта по завданню. Політика Фірми має вимагати зміни особи, яка проводить перевірку контролю якості виконання завдання, якщо виникають сумніви в її можливості виконати об'єктивну перевірку.

92. Якщо аудитори, які займаються аудиторською діяльністю індивідуально як фізичні особи – підприємці, або невелика фірма виконують завдання, які потребують перевірки контролю якості його виконання, то для проведення такої перевірки вони можуть укласти угоду з відповідно кваліфікованою зовнішньою особою або з іншими Фірмами для виконання перевірки контролю якості виконання завдання. Якщо Фірма укладає угоду з відповідно кваліфікованою зовнішньою особою, вона має розглянути, чи відповідає така особа критеріям прийнятності для здійснення перевірки контролю якості виконання завдання.

#### *Документування перевірки контролю якості виконання завдання*

93. Процес перевірки контролю якості виконання завдання має бути задокументований. Документи з перевірки контролю якості виконання завдання повинні свідчити про те, що:
- а) всі процедури, які вимагає політика Фірми щодо перевірки контролю якості виконання завдання, були виконані;
  - б) перевірка контролю якості виконання завдання була завершена до моменту надання висновку (звіту);
  - в) особі, що проводила перевірку контролю якості виконання завдання, не відомо про будь-які невирішені питання, що змусили б цю особу вважати, що важливі судження, які були висловлені групою з завдання, та висновки, яких дійшла група, не відповідають умовам завдання.

#### *Документація із завдання*

##### *Завершення формування остаточних файлів із завдання*

94. Фірма зобов'язана документувати процес виконання завдання. Групи із завдання мають своєчасно завершити формування остаточних файлів із завдання після надання висновків (звітів) із завдання. Максимальний період, за який слід завершити формування остаточних файлів для конкретних типів завдання, встановлює Фірма і він залежить від характеру завдань, але не може перевищувати 60 днів від дати висновку (звіту).
95. Якщо два або кілька різних висновків подаються стосовно однієї інформації суб'єкта господарювання, Фірми щодо крайніх термінів формування остаточних файлів із завдання розглядають кожний висновок (звіт) так, ніби він стосується окремого завдання. Так буває, наприклад, коли Фірма надає аудиторський висновок про фінансову інформацію компонента з метою консолідації групи та аудиторський висновок про ту саму фінансову інформацію, передбачений чинним законодавством, на пізнішу дату.

#### *Конфіденційність, збереженість, цілісність, зрозумілість та відтворюваність документації з завдання*

96. Відповідно до Закону України «Про аудиторську діяльність» та Кодексу етики Фірма зобов'язана забезпечити конфіденційність, зберігання, цілісність, зрозумілість і

відтворюваність документації з завдання.

97. Фірма зобов'язана постійно дотримуватися конфіденційності інформації, що міститься в документації із завдання, якщо конкретний клієнт не надав дозволу розкрити інформацію або якщо існує професійний чи юридичний обов'язок такого розкриття.
98. Незалежно від того, на яких носіях зберігається документація із завдання (паперових, електронних чи інших), зрозумілість або відтворюваність основних даних може бути під загрозою, якщо документацію можна змінювати, додавати або вилучати без відома Фірми або якщо її можна постійно втрачати чи пошкоджувати. Тому Фірма зобов'язана розробити та впровадити відповідні заходи контролю документації з завдання з метою:
- а) забезпечення можливості визначити, коли та ким документація із завдання була створена, змінена чи перевірена;
  - б) захисту цілісності інформації на всіх етапах завдання, особливо якщо члени групи із завдання обмінюються інформацією або інформація передається третім сторонам через Інтернет;
  - в) запобігання несанкціонованим змінам до документації із завдання;
  - г) надання групі із завдання та іншим уповноваженим сторонам доступу до документації з завдання, необхідної для належного виконання ними своїх обов'язків.
99. Такими заходами контролю, зокрема, є:
- використання членами групи із завдання пароллю, щоб обмежити коло осіб, які можуть мати доступ до електронної документації з завдання, уповноваженими користувачами;
  - здійснення резервного копіювання електронної документації з завдання на відповідних етапах його виконання;
  - належний розподіл між членами групи з завдання на початку завдання повноважень щодо створення документації з завдання, її обробки протягом виконання завдання та упорядкування наприкінці завдання;
  - обмеження доступу та конфіденційне збереження документації із завдання у формі друкованої копії.
100. У разі, якщо Фірма, з погляду практичності, включає до документації із завдання скановані електронні копії оригіналів документів, створених на папері, вона зобов'язана виконати такі процедури:
- а) скановані копії мають відображувати весь зміст оригіналів документів на папері, включаючи власноручні підписи, перехресні посилання й анотації;
  - б) скласти покажчик сканованих копій, та, якщо це необхідно, скановані копії мають бути підписані відповідальною особою;
  - в) забезпечити доступ до сканованих копій і можливості їхнього відтворення й друкування.
- Фірма може прийняти рішення про збереження оригіналів документації на папері, які було скановано, із законодавчих, нормативних чи інших причин.

### *Зберігання документації із завдання*

101. Фірма зобов'язана встановити політику та процедури зберігання документації з завдання протягом достатнього періоду, що відповідає потребам самої Фірми або законодавчим, регулятивним чи нормативним вимогам.

102. Потреби Фірми в зберіганні документації із завдання та період такого зберігання змінюватимуться залежно від характеру завдання та обставин Фірми, наприклад, від того, чи потрібна документація із завдання для забезпечення аналізу питань, які мають постійне значення для майбутніх завдань. Період зберігання документації з завдання не може бути меншим як п'ять років від дати висновку (звіту).
103. Протягом періоду зберігання документації із завдання Фірма зобов'язана забезпечити:
- можливість доступу до документації з завдання (особливо у разі зберігання електронної документації, оскільки основні технології можуть удосконалюватися або змінюватися з часом);
  - запис змін, які було внесено до документації із завдання після впорядкування файлів з завдання;
  - доступ уповноваженим зовнішнім сторонам та перевірку ними документації із конкретного завдання для контролю якості або інших цілей.

#### *Право власності на документацію з завдання*

104. Документація із завдання є власністю Фірми. Фірма на свій розсуд може надавати частини (або витяги з) документації із завдання клієнтові, якщо таке розкриття інформації не перешкоджає обґрунтованості виконаної роботи, або у випадку завдань із надання впевненості, незалежності фірми чи її персоналу.
105. Документи, передані клієнтом Фірмі для виконання завдання, не підлягають оприлюдненню чи вилученню без згоди клієнта.

### **VIII. Моніторинг відповідності політики та процедур контролю якості**

106. Фірма зобов'язана здійснювати моніторинг відповідності політики та процедур контролю якості (моніторинг) з метою отримання обґрунтованої впевненості, що її політика і процедури щодо системи контролю якості відповідні, адекватні, працюють ефективно й дотримуються на практиці. Моніторинг має включати постійний розгляд та оцінку системи контролю якості Фірми, а також періодичну перевірку окремих завершених завдань.
107. Метою моніторингу відповідності політики та процедур контролю якості є забезпечення оцінки:
- а) дотримання Фірмою Професійних стандартів, законодавчих і нормативних вимог;
  - б) чи вірно розроблена та ефективно впроваджена система контролю якості Фірми;
  - в) чи вірно застосовуються політика та процедури контролю якості персоналом Фірми.
108. Відповідальність за процес моніторингу несе керівник Фірми, який може призначити особу, яка має достатній відповідний досвід і повноваження, здійснювати процес моніторингу. Моніторинг розглядає як відповідність політики і процедур контролю якості встановленим вимогам, так і ефективність роботи системи контролю якості.
109. Моніторинг включає такі аспекти, як:
- аналіз:
    - змін і доповнень до Професійних стандартів, законодавчих і нормативних вимог, та їх відображення, в разі потреби, в політиці й процедурах Фірми;



- письмових підтверджень відповідності політики та процедур Фірми щодо незалежності;
  - постійного професійного розвитку, включно з перепідготовкою;
  - рішень щодо прийняття нових клієнтів, продовження взаємовідносин із клієнтами та прийняття специфічних завдань;
  - визначення необхідних коригувальних дій і поліпшень, які необхідно внести в систему, включно із забезпеченням зворотного зв'язку стосовно політики і процедур Фірми, що належать до навчання та постійного удосконалення професійних знань;
  - інформування відповідного персоналу Фірми про недоліки, ідентифіковані в системі, в рівні розуміння системи або у відповідності їй;
  - вживання заходів відповідним персоналом Фірми щодо своєчасного впровадження необхідних змін у політику та процедури контролю якості.
110. Перевірка окремих завершених завдань мають здійснюватися на циклічній основі. Завдання, які відбирають для перевірки, мають включати, як мінімум, одне завдання на кожного керівника групи із завдання за період, який зазвичай становить не більш трьох років. Схема організації перевірки, включно з часом відбору окремих завдань, залежить від багатьох чинників, які включають:
- розмір Фірми;
  - кількість і географічне розташування офісів;
  - результати попередніх моніторингових процедур;
  - ступінь повноважень як персоналу, так і офісів (наприклад, чи має право офіс проводити свої власні перевірки, чи перевірки може проводити лише головний офіс);
  - природа та складність практики й організації Фірми;
  - ризики, які пов'язані з клієнтами Фірми та конкретними завданнями.
111. Процес перевірки завершених завдань включає відбір окремих завдань, деякі з яких можуть бути відібрані без попереднього попередження групи із завдання. Ті, хто перевіряє завдання, не повинні входити до складку групи із завдання або перевіряти контроль якості виконання завдання. При визначенні обсягу перевірки Фірма бере до уваги обсяг висновків незалежної зовнішньої перевірки. При цьому незалежна зовнішня перевірка не може замінити власну внутрішню програму моніторингу фірми.
112. Невеликі аудиторські фірми та аудитори, які займаються аудиторською діяльністю індивідуально як фізичні особи – підприємці, можуть залучати відповідно кваліфіковану зовнішню особу або іншу Фірму для виконання перевірки завершених завдань та інших процедур моніторингу.
113. Фірма зобов'язана оцінювати вплив недоліків, виявлених у результаті моніторингу, та визначати, чи є вони:
- а) окремими випадками, що не свідчать про те, що система контролю якості Фірми є не відповідною;
  - б) системними або іншими важливими недоліками, що повторюються, які потребують термінових коригувальних дій.
114. Фірма інформує відповідних керівників груп із завдання та інший відповідний персонал про недоліки, виявлені в результаті моніторингу, та надає рекомендації щодо відповідних коригувальних дій.

115. За результатами оцінки кожного типу недоліків Фірма має:
- а) вжити відповідних коригувальних дій відносно окремого завдання або співробітника;
  - б) ознайомити з результатами моніторингу осіб, які відповідають за підготовку і професійний розвиток персоналу;
  - в) змінити політику та процедури контролю якості;
  - г) вжити дисциплінарних дій до тих, хто не дотримується політики та процедур Фірми, особливо тих, хто робить це неодноразово.
116. Якщо результати процедур моніторингу вказують на те, що висновок (звіт) може виявитися невідповідним умовам завдання або що під час виконання завдання деякі процедури не були виконані, Фірма зобов'язана визначити, які подальші дії необхідні для досягнення відповідності Професійним стандартам та законодавчим і нормативним вимогам. Вона має також розглянути питання про отримання юридичної допомоги.
117. Мінімум раз на рік Фірма ознайомлює з результатами моніторингу системи контролю якості керівників груп із завдань та інший відповідний персонал Фірми. Подібне ознайомлення дасть змогу Фірмі та цим особам вжити невідкладних відповідних заходів, якщо це потрібно, відповідно до їх посад та відповідальності. Інформація щодо результатів моніторингу включає:
- а) опис виконаних процедур моніторингу;
  - б) висновки, зроблені за результатами моніторингу;
  - в) опис системних, повторюваних або інших важливих недоліків та заходів, спрямованих на їх усунення або коригування.
118. Документація, яку відносять до моніторингу:
- а) описує процедури моніторингу включно з процедурою відбору для перевірки виконаних завдань;
  - б) реєструє оцінку:
    - дотримання Професійних стандартів, законодавчих нормативних вимог;
    - відповідності та ефективності застосування системи контролю якості; та
    - вірності застосування політики та процедур контролю якості Фірми, тобто відповідності висновків (звітів), що надаються Фірмою, умовам завдань
  - в) ідентифікує виявлені недоліки, оцінює їх вплив та закладає основи для визначення подальших дій.

### *Скарги та звинувачення*

119. Фірма зобов'язана впровадити політику та процедури, які б надали їй обґрунтовану впевненість, що Фірма відповідно реагує на:
- а) скарги і звинувачення, що робота, виконана Фірмою, не відповідає Професійним стандартам та законодавчим і нормативним вимогам;
  - б) звинувачення у недотриманні вимог системи контролю якості Фірми.
120. Скарги і звинувачення (крім тих, що є вочевидь поверхневими) можуть походити як ззовні, так і з самої Фірми. Їх можуть робити персонал, клієнти або треті сторони. Скарги та звинувачення можуть приймати члени групи із завдання або інший персонал Фірми.
121. Частиною цього процесу є встановлення Фірмою чітко визначених каналів, по яких

персонал Фірми може передавати свої сумніви без остраху покарання.

122. Фірма розглядає такі скарги і звинувачення відповідно до встановленої політики та процедур. За розгляд скарг і звинувачень відповідає керівник Фірми, який призначає відповідальну особу, що має достатній досвід і повноваження на Фірмі, але не має відношення до завдання; при цьому вона може користуватися консультацією юриста, якщо це потрібно. Невеликі аудиторські фірми та аудитори, які займаються аудиторською діяльністю індивідуально як фізичні особи – підприємці, можуть користуватися послугами відповідно кваліфікованої зовнішньої особи або іншої Фірми для проведення такого розгляду. Скарги, звинувачення та відповіді на них мають бути задокументовані.
123. Якщо результати розгляду свідчать про недоліки політики та процедур контролю якості Фірми або недотримання вимог системи контролю якості Фірми співробітником чи співробітниками, Фірма вживає відповідних заходів, як зазначено в параграфі 115.

## **ІХ. Документування процесу контролю якості на Фірмі**

124. Фірма зобов'язана застосовувати політику та процедури, які вимагають наявності відповідної документації як підтвердження роботи кожного елемента своєї системи контролю якості.
125. Документування цих питань залежно від чинників, які наведені у параграфі 10 цього Положення, може бути у вигляді:
  - електронної бази даних для документування таких питань, як підтвердження незалежності, оцінка роботи персоналу та результати моніторингових перевірок;
  - більш простіших форм, наприклад, рукописних заяв, контрольних листів тощо.
126. Фірма зберігає таку документацію протягом часу, достатнього, щоб особи, які виконують процедури моніторингу, змогли оцінити дотримання Фірмою вимог своєї системи контролю якості, але не менш як протягом п'яти років з дати створення документації.