

Правление МФБ

**Положения об обязанностях
членов**
апрель 2004 г.

**Положения об
обязанностях членов №1-7**



**Международная
федерация бухгалтеров**

The mission of the International Federation of Accountants (IFAC) is to serve the public interest, strengthen the accountancy profession worldwide and contribute to the development of strong international economies by establishing and promoting adherence to high-quality professional standards, furthering the international convergence of such standards and speaking out on public interest issues where the profession's expertise is most relevant.

The IFAC Board approved the Statements of Membership Obligations (SMOs) for issue in March 2004. The SMOs clarify and strengthen IFAC's membership obligations and seek to enhance the performance of accountants worldwide.

The SMOs will serve as the foundation for IFAC's Membership Compliance Program, which will assist IFAC, its members and others in identifying successes and challenges in convergence towards international standards and regulation.

Copies of this paper may be downloaded free of charge from the IFAC website at <http://www.ifac.org>.

International Federation of Accountants
545 Fifth Avenue, 14th Floor
New York, NY 10017 USA
Fax 212-286-9570

Copyright © April 2004 by the International Federation of Accountants (IFAC). All rights reserved. Used with permission. Contact Permissions@ifac.org for permission to reproduce, store or transmit this document.

These Statements of Membership Obligations of the IFAC Board, published by the International Federation of Accountants (IFAC) in April 2004 in the English language, were translated into Russian by the Ukrainian Association of Certified Accountants and Auditors with the support of the United States Agency for International Development (USAID) Ukraine Accounting Reform Project in September 2005, and are used with the permission of IFAC. The process for translating the Statements of Membership Obligations was considered by IFAC and the translation was conducted in accordance with "Policy Statement—Translation of Standards and Guidance Issued by IFAC." The approved text of all Statements of Membership Obligations is that published by IFAC in the English language.

ISBN: 1-931949-30-1

Миссия МФБ - служить интересам общества, укреплять бухгалтерскую профессию во всем мире и вносить вклад в развитие сильных национальных экономических систем, ориентированных на международные экономические отношения, способствуя установлению и соблюдению высококачественных профессиональных стандартов, содействуя сближению таких стандартов в международном масштабе и высказывая мнение по общественно важным вопросам, входящим в непосредственную компетенцию бухгалтерской профессии.

Положения об обязанностях членов (Положения) были утверждены к публикации Правлением МФБ в марте 2004 года. Положения разъясняют и уточняют обязанности членов МФБ, а также способствуют повышению эффективности работы бухгалтеров во всем мире.

Положения будут служить основой для Программы МФБ по контролю за выполнением обязанностей членов, что поможет МФБ, ее членам и другим лицам определить успехи и проблемы в ходе формирования единых международных стандартов и нормативных актов.

Настоящие Положения можно бесплатно загрузить с веб-сайта МФБ: <http://www.ifac.org>.

International Federation of Accountants
545 Fifth Avenue, 14th Floor
New York, NY 10017 USA
Fax 212-286-9750

Авторское право © апрель 2004 г. Международная федерация бухгалтеров. Все права сохранены. Использовано с разрешения. За разрешением на воспроизведение, хранения или передачу настоящего документа обращайтесь по электронному адресу: permissions@ifac.org.

Положения об обязанностях членов МФБ, утвержденные Правлением МФБ и изданные Международной федерацией бухгалтеров (МФБ) в апреле 2004 года на английском языке, переведены на русский язык Украинской ассоциацией сертифицированных бухгалтеров и аудиторов при поддержке Агентства США по международному развитию (USAID) – Проект реформы бухгалтерского учета в Украине – в сентябре 2005 года и используются с разрешения МФБ. Описание процесса перевода Положений об обязанностях членов рассматривалось МФБ, и перевод осуществлялся в соответствии с «Положением о переводе стандартов и инструкций, выпущенных МФБ». Утвержденным текстом Положений об обязанностях членов является текст, изданный МФБ на английском языке.

СОДЕРЖАНИЕ

	Страницы
Сопроводительный меморандум к Положениям об обязанностях членов	5
Положение об обязанностях членов №1 «Обеспечение качества»	9
Положение об обязанностях членов №2 «Международные стандарты образования для профессиональных бухгалтеров и другие инструкции Комитета по образованию»	22
Положение об обязанностях членов №3 «Международные стандарты, соответствующие положения о практике и другие документы СМСАОУ»	25
Положение об обязанностях членов №4 «Кодекс этики МФБ для профессиональных бухгалтеров»	28
Положение об обязанностях членов №5 «Международные стандарты бухгалтерского учета в государственном секторе и другие инструкции КГС»	35
Положение об обязанностях членов №6 «Расследование нарушений и применение дисциплинарных взысканий»	38
Положение об обязанностях членов №7 «Международные стандарты финансовой отчетности» ...	46

СОПРОВОДИТЕЛЬНЫЙ МЕМОРАНДУМ К ПОЛОЖЕНИЯМ ОБ ОБЯЗАННОСТЯХ ЧЛЕНОВ

Введение

Положения об обязанностях членов (ПОЧ или Положения) выпускаются Правлением Международной федерации бухгалтеров (МФБ) и содержат четкие требования к существующим и потенциальным членам МФБ, выполнение которых обеспечит высокое качество деятельности профессиональных бухгалтеров. В Положениях описаны обязанности организаций-членов МФБ по поддержке работы МФБ, Совета по Международным стандартам бухгалтерского учета, а также обязанности по обеспечению качества, проведению расследования и применению дисциплинарных взысканий.

Положения являются основой Программы МФБ по контролю за выполнением обязанностей членов этой организации. Организации-члены должны будут самостоятельно оценивать соблюдение ими каждого Положения, а также действующих стандартов, сравнивая их с соответствующими стандартами МФБ.

Сфера применения

Положения распространяются на действительных и ассоциированных членов МФБ. Если иное не следует из контекста, термин «организация-член» относится и к ассоциированным членам МФБ. Применяя данные Положения к ассоциированным членам, МФБ признает (а) уровень обязанностей ассоциированных членов, который, в соответствии с Конституцией МФБ, отличается от уровня обязанностей действительных членов, (б) стадию развития, наличие ресурсов и объем деятельности каждой организации – ассоциированного члена и ее членов.

Настоящие Положения не распространяются на аффилированных членов МФБ. Однако, в соответствии с обязанностями аффилированных членов, предусмотренными Конституцией МФБ, ожидается, что такие организации поддержат разработку и внедрение настоящих Положений.

Максимум усилий

Настоящие положения требуют от организаций-членов МФБ прилагать максимум усилий, чтобы выполнить свои обязанности. Считается, организация-член МФБ прилагает «максимум усилий», если она реально не могла сделать больше, чем сделала или делает, чтобы выполнить конкретную обязанность членов МФБ.

Несмотря на то, что Положения распространяются на действительных и ассоциированных членов, при оценке уровня соблюдения членами своих обязанностей, МФБ должным образом учитывает уместность и возможность применения требований, предусмотренных Положениями, к каждой организации-члену МФБ. Таким образом, признается, что организации-члены МФБ и их члены работают в разных областях профессиональной деятельности. Также, при оценке соблюдения организацией-членом МФБ своих обязанностей в рамках Программы МФБ по контролю за выполнением обязанностей членов, будет учитываться стадия развития организации-члена МФБ.

В исключительных обстоятельствах организация-член МФБ может отступать от соблюдения обязанностей, предусмотренных настоящими Положениями, если таким образом она быстрее достигнет результата, выполняя свой долг перед обществом. Организация-член МФБ должна быть готова обосновать несоблюдение этих обязанностей. Если организация не соблюдает требования настоящих Положений и не дает удовлетворительного объяснения причин их несоблюдения, то ее членство в МФБ может быть приостановлено, или она может быть исключена из членов МФБ.

При оценке соблюдения настоящих Положений, МФБ будет рассматривать текущие проекты и инициативы на уровне установления стандарта, которые могут оказать влияние на структуру или содержание применяющихся стандартов. Должным образом будет учитываться потенциальное влияние на деятельность по установлению национальных стандартов, а также период времени, необходимый на изменение структуры и содержания стандартов. Организация-член МФБ считается выполняющей свои обязанности, если существует согласованный план мероприятий по

соблюдению требований и график его выполнения, а также демонстрируется успешное выполнение этого плана.

Важно понимать, что организации-члены МФБ могут соблюдать требования любого из настоящих Положений, даже если некоторые или все функции, предусмотренные настоящими Положениями, поручены государственным, регулирующим или иным органам. В этом случае члены МФБ обязаны приложить максимум усилий, чтобы убедить тех, кому поручены такие функции, выполнять их в соответствии с настоящими Положениями и, при необходимости, оказывать им в этом содействие.

Полужирный и обычный шрифт

Положения были оформлены по правилам подготовки проектов Совета по Международным стандартам аудита и обеспечения уверенности (СМСАОУ), регламентирующим использование полужирного и обычного шрифта. Это означает, что для того, чтобы понять и выполнять обязанности (выделенные полужирным шрифтом), необходимо ознакомиться с полным текстом Положений, включая содержащийся в них пояснительный и иной материал.

В настоящее время СМСАОУ изучает правила подготовки проектов. Правление МФБ, основываясь на результатах анализа СМСАОУ и других рекомендациях, может пересмотреть данные правила, в соответствии с которыми были оформлены настоящие Положения.

Содержание Положений

ПОЛОЖЕНИЕ №1: «ОБЕСПЕЧЕНИЕ КАЧЕСТВА»

Предмет

Положение №1 применяется организациями-членами МФБ относительно программ проверки обеспечения качества, предназначенных для их членов, выполняющих определенные задания по аудиту финансовой отчетности. Настоящее Положение применяется независимо от того, осуществляются ли такие программы организациями-членами МФБ от своего имени, от имени профессии или от имени государственных, регулирующих или иных органов, либо они осуществляются другой организацией.

Стандарты контроля качества

Положение №1 требует, чтобы организации-члены МФБ установили и опубликовали стандарты и руководство по контролю качества, обязывающие фирмы внедрить систему контроля качества в соответствии Международным стандартом контроля качества (МСКК) №1.

Нормативные документы по данной теме

Положение о международной профессиональной практике (ПМПП) №1 «Обеспечение качества профессиональных услуг» было выпущено Советом МФБ в августе 1999 г. После вступления в силу, Положение об обязанностях членов №1 заменит ПМПП 1.

ПОЛОЖЕНИЕ №2: «МЕЖДУНАРОДНЫЕ СТАНДАРТЫ ОБРАЗОВАНИЯ ДЛЯ ПРОФЕССИОНАЛЬНЫХ БУХГАЛТЕРОВ И ДРУГИЕ ИНСТРУКЦИИ КОМИТЕТА ПО ОБРАЗОВАНИЮ»

Предмет

В Положении №2 приводятся обязанности организаций-членов МФБ относительно Международных стандартов образования для профессиональных бухгалтеров (МСО), Международных инструкций по образованию (МИО) и Международных докладов по образованию профессиональных бухгалтеров (МДО), выпущенных Комитетом МФБ по образованию. Настоящее Положение применяется независимо от того, кем выпускаются стандарты: организациями-членами МФБ или другой организацией.

Положение №3: «МЕЖДУНАРОДНЫЕ СТАНДАРТЫ, СООТВЕТСТВУЮЩИЕ ПОЛОЖЕНИЯ О ПРАКТИКЕ И ДРУГИЕ ДОКУМЕНТЫ СМСАОУ»

Предмет

В Положении №3 приводятся обязанности организаций-членов МФБ относительно стандартов контроля качества, аудита и обеспечения уверенности, предназначенных для их членов. Настоящее Положение применяется независимо от того, кем выпускаются стандарты: организациями-членами МФБ или другой организацией.

Положение №4: «Кодекс этики МФБ для ПРОФЕССИОНАЛЬНЫХ БУХГАЛТЕРОВ»

Предмет

В Положении №4 приводятся обязанности организаций-членов МФБ относительно Кодекса этики МФБ для профессиональных бухгалтеров (Кодекс МФБ) и других постановлений, выпущенных Комитетом МФБ по этике.

Кодекс МФБ для профессиональных бухгалтеров

Положение №4 было подготовлено с учетом применения действующего Кодекса МФБ, служащего моделью, на которой основываются национальные положения по этике. В июле 2003 года Совет МФБ утвердил изменения Кодекса МФБ для публикации. Предложенные изменения меняют нормативную силу Кодекса МФБ. В числе изменений есть и следующее положение: «Ни одной организации-члену МФБ или фирме, не разрешается применять менее строгие стандарты, чем нормы, предусмотренные в Кодексе МФБ. Однако если организациям-членам МФБ или фирмам законодательный или нормативный акт запрещает соблюдать определенные положения Кодекса МФБ, то они должны соблюдать остальные положения настоящего Кодекса МФБ».

Когда Кодекс будет выпущен в окончательной редакции, настоящее Положение будет пересмотрено и изменено в соответствии с изменением статуса Кодекса.

Нормативные документы по данной теме

Программные заявления Совета: «Предисловие к этическим требованиям (название организации-члена МФБ)» и «Внедрение и обеспечение соблюдения этических требований» были выпущены Советом МФБ в ноябре 1990 г. и в январе 1998 г. соответственно. После вступления в силу, Положение об обязанностях членов №4 заменит эти заявления.

Положение №5: «МЕЖДУНАРОДНЫЕ СТАНДАРТЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА В ГОСУДАРСТВЕННОМ СЕКТОРЕ И ДРУГИЕ ИНСТРУКЦИИ КГС»

Предмет

В Положении №5 приводятся обязанности организаций-членов МФБ относительно Международных стандартов бухгалтерского учета в государственном секторе (МСБУГС) и других норм, разрабатываемых Комитетом МФБ по государственному сектору (КГС).

Положение №6: «РАССЛЕДОВАНИЕ НАРУШЕНИЙ И ПРИМЕНЕНИЕ ДИСЦИПЛИНАРНЫХ ВЗЫСКАНИЙ»

Предмет

Положение №6 применяется организациями-членами МФБ при расследовании фактов нарушений профессиональных обязанностей и применении дисциплинарного взыскания, в том числе нарушений профессиональных стандартов и правил членства физическими лицами – членами организаций, входящих в состав МФБ (и, если это допускается национальным законодательством и практикой, фирмами-членами таких организаций). В Положении №6 отмечается, что юридические системы разных стран во многом отличаются друг от друга. Также в Положении №6 приводятся сниженные требования, что позволяет организациям-членам МФБ соблюдать Положение №6 в тех странах, где процесс расследования нарушений и применения

дисциплинарного взыскания полностью или, в большей степени, поручен государственному или иному внешнему органу.

ПОЛОЖЕНИЕ №7: «МЕЖДУНАРОДНЫЕ СТАНДАРТЫ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ»

Предмет

В Положении №7 приводятся обязанности организаций-членов МФБ относительно Международных стандартов финансовой отчетности (МСФО), выпущенных Советом по Международным стандартам бухгалтерского учета.

ПОЛОЖЕНИЕ ОБ ОБЯЗАННОСТЯХ ЧЛЕНОВ №1

ОБЕСПЕЧЕНИЕ КАЧЕСТВА

СОДЕРЖАНИЕ

	Параграфы
Введение	1-3
Определения	4
Объем Программы по проверке обеспечения качества	5-10
Стандарты контроля качества	11-12
Другие инструкции по контролю качества	13-14
Структура Программы проверки обеспечения качества	15-19
Периодичность проверки	20-27
Процедуры группы проверки обеспечения качества	28-31
Документация	32-35
Группа проверки обеспечения качества	36-51
Отчетность	52-56
Мероприятия по исправлению недостатков и дисциплинарные взыскания	57-62
Дата вступления в силу	63

Настоящее Положение об обязанностях членов (Положение) выпущено Правлением МФБ. Оно должно применяться организациями-членами МФБ относительно программ проверки обеспечения качества, предназначенных для их собственных членов, выполняющих определенные задания по аудиту финансовой отчетности. Настоящее Положение применяется независимо от того, осуществляют ли организации-члены МФБ такие программы от своего имени, от имени профессии, от имени государственных, регулирующих или других органов, либо такие программы осуществляются другой организацией.

Если выполнение функций, предусмотренных в настоящем Положении, поручено государственным, регуливающим или иным органам, то организациям-членам МФБ следует (а) приложить максимум усилий, чтобы убедить тех, кому поручены такие функции, выполнять их в соответствии с настоящим Положением и (б) при необходимости, оказывать им в этом содействие.

В Положении определяются обязанности организаций-членов МФБ относительно программ проверки обеспечения качества. Чтобы понять и применять обязанности (выделенные полужирным шрифтом), необходимо ознакомиться с текстом Положения в полном объеме, включая пояснительные и другие материалы, содержащиеся в Положении.

Настоящее Положение распространяется на действительных и ассоциированных членов МФБ. Если иное не следует из контекста, термин «организация-член» относится и к ассоциированным членам МФБ. Применяя данные Положения к ассоциированным членам, МФБ признает (а) уровень обязанностей ассоциированных членов, который, в соответствии с Конституцией МФБ, отличается от уровня обязанностей действительных членов, (б) стадию развития, наличие ресурсов и объем деятельности каждой организации – ассоциированного члена и ее членов.

Настоящее Положение не распространяется на аффилированных членов МФБ. Однако, в соответствии с обязанностями аффилированных членов, предусмотренными Конституцией МФБ, ожидается, что такие организации поддержат разработку и внедрение настоящего Положения.

Несмотря на то, что Положения распространяются на действительных и ассоциированных членов, при оценке уровня соблюдения членами своих обязанностей, МФБ должным образом учитывает уместность и применение предусмотренных Положениями требований к каждой организации-члену МФБ. Таким образом, признается, что организации-члены МФБ и их члены работают в разных областях профессиональной деятельности. Также, при оценке соблюдения организацией-членом МФБ своих обязанностей в рамках Программы МФБ по контролю за выполнением обязанностей членов, будет учитываться стадия развития организации-члена МФБ.

В исключительных обстоятельствах организация-член МФБ может отступать от соблюдения обязанностей, предусмотренных настоящими Положениями, если таким образом она быстрее достигнет результата, выполняя свой долг перед обществом. Организация-член МФБ должна быть готова обосновать несоблюдение этих обязанностей. Если организация не соблюдает требования настоящих Положений и не дает удовлетворительного объяснения причин их несоблюдения, то ее членство в МФБ может быть приостановлено или она может быть исключена из членов МФБ.

Организация-член МФБ отвечает за установление программ проверки обеспечения качества в организациях, входящих в ее состав, только в той мере, в какой эти организации выполняют аудиторские задания в стране или странах указанных организацией как место своей регистрации (в заявлении о приеме в члены МФБ).

Введение

1. Контроль качества рассматривается на трех уровнях: на уровне аудиторского задания, фирмы и организации-члена МФБ.
2. Совет по Международным стандартам аудита и обеспечения уверенности (СМСАОУ) устанавливает стандарты и дает указания относительно политики и процедур в области контроля качества:
 - (а) при выполнении отдельных видов заданий (например, Международный стандарт аудита №220 (МСА 220) „Контроль качества аудитов исторической финансовой информации”) и
 - (б) при выполнении обязанностей фирмы по обеспечению функционирования системы контроля качества аудитов и аналитических обзоров исторической финансовой информации, а также заданий по обеспечению уверенности и другим сопутствующим услугам (Международного стандарта контроля качества №1 (МСКК 1) „Контроль качества в фирмах, выполняющих аудиторские проверки и обзоры исторической финансовой информации, а также задания по обеспечению уверенности и сопутствующим услугам”).
3. Настоящее Положение определяет обязанности организаций-членов МФБ относительно программ проверки обеспечения качества, предназначенных для тех членов данных организаций, которые выполняют определенные задания по аудиту финансовой отчетности.

Определения

4. В настоящем Положении используемые термины имеют следующие значения:
 - (а) «Максимум усилий» - организация-член МФБ приложила «максимум усилий», если она реально не могла сделать больше, чем сделала или делает, чтобы выполнить конкретную обязанность члена МФБ;
 - (б) «Фирма»* – частный предприниматель, товарищество, корпорация или иное предприятие, объединяющее профессиональных бухгалтеров;
 - (в) «Листинговая компания» – компания, акции или долговые обязательства которой котируются или зарегистрированы на признанной фондовой бирже либо допущены к торгам на рынке в соответствии с правилами признанной фондовой биржи или другой равнозначной организации;
 - (г) «Член» – член организации, входящей в состав МФБ; означает физических лиц, занимающих должность партнера в фирмах, или фирмы.
 - (д) «Партнер»* – любое лицо, облеченное полномочиями заключать договор от имени компании относительно выполнения задания по оказанию профессиональных услуг.
 - (е) «Профессиональные стандарты» – стандарты СМСАОУ по выполнению аудиторских заданий в соответствии с определением в «Предисловии к Международным стандартам контроля качества, аудита, обеспечения уверенности и сопутствующих услуг», а также соответствующие этические требования, обычно включающие части А и Б Кодекса этики МФБ для профессиональных бухгалтеров (Кодекса МФБ) и соответствующие национальные этические требования;
 - (ж) «Проверка обеспечения качества» – проверка, целью которой является определить, (i) проходит ли член организации (партнер) проверку или имеет ли член организации (фирма) адекватную систему контроля качества, (ii) выполняет ли ее требования и (iii) соблюдает ли при выполнении заданий профессиональные стандарты, а также правовые и нормативные требования;
 - (з) «Группа проверки обеспечения качества» – лица (в том числе и руководитель группы проверки обеспечения качества), которых нанимает или привлекает к работе по контракту

* В соответствии с определением в МСКК 1, опубликованном в феврале 2004 г.

организация-член МФБ или член этой организации в целях проведения проверки обеспечения качества;

- (и) «Руководитель группы проверки обеспечения качества» - опытный профессиональный бухгалтер, которого нанимает или привлекает к работе по контракту организация-член МФБ для руководства проверкой обеспечения качества.
- (й) «Система контроля качества»^{*} – положения, разработанные для того, чтобы предоставить фирме достаточную уверенность (i) соблюдения самой фирмой и ее сотрудниками профессиональных стандартов, а также нормативных и правовых требований, (ii) целесообразности выпускаемых фирмой или партнером отчетов в данных обстоятельствах и применения необходимых процедур в целях внедрения и контроля за выполнением таких положений.

Объем Программы проверки обеспечения качества

5. Организация-член МФБ должна обеспечить введение обязательной программы проверки обеспечения качества в тех организациях, ее членах, которые выполняют аудиты финансовой отчетности, как минимум, листинговых компаний. Организация-член МФБ должна установить и опубликовать критерии, по которым определяется необходимость проверки в рамках данной программы других аудитов финансовой отчетности; проверке обеспечения качества подлежат любые аудиторские задания, удовлетворяющие данным критериям.
6. В том случае, если какая-либо из функций настоящего Положения выполняется государственными, регулирующими или другими органами, организации-члены МФБ обязаны
 - (а) приложить максимум усилий, чтобы убедить тех, кому поручены такие функции, выполнять их в соответствии с настоящим Положением и
 - (б) при необходимости, оказывать им содействие в этой работе.
7. Кроме этого, организация-член МФБ должна изучить объем таких программ проверки обеспечения качества. Если объем программы существенно меньше, чем сфера применения требований настоящего Положения, организация-член МФБ должна установить программу для проверки тех аспектов настоящего Положения, которые не входят в программу, установленную государственными, регулирующими или другими органами, которым поручены такие функции.
8. МФБ считает целесообразным подвергать проверке широкий спектр профессиональных услуг, выполняемых профессиональными бухгалтерами, в рамках программ проверки обеспечения качества, объем которых соответствует характеру данных услуг. Таким образом, МФБ приветствует увеличение организациями-членами объема программ проверки обеспечения качества, чтобы охватить как можно больше профессиональных услуг. Однако, в интересах общества, определенные виды заданий должны обязательно подвергаться проверке обеспечения качества. Критерии или факторы риска для отбора заданий, подлежащих обязательной проверке, определяются организациями-членами МФБ. Ввиду того, что общество все больше полагается на аудиты финансовой отчетности листинговых компаний, обязательная программа проверки обеспечения качества должна, как минимум, распространяться на такие задания.
9. При расширении списка заданий, подлежащих проверке обеспечения качества, используются следующие критерии:
 - количество и спектр заинтересованных лиц, использующих аудиторское заключение в процессе принятия решений;

^{*} В соответствии с определением в МСКК 1, опубликованном в феврале 2004 г.

- степень интереса общества к существу вопроса и аудиторскому заключению или возможность повлиять на доверие общественности к общественным учреждениям и государственным органам.
10. Ответственность за внедрение надлежащей системы контроля качества возложена на каждую фирму в отдельности. Организация-член МФБ требует, чтобы ее члены (а) соблюдали кодекс этики (такой как Кодекс этики МФБ¹) и (б) внедряли систему контроля качества выполнения аудиторских заданий в соответствии с МСКК 1 и МСО 220.

Стандарты контроля качества

11. Организация-член МФБ должна установить и обнародовать стандарты контроля качества и инструкции, требующие, чтобы фирмы внедряли систему контроля качества в соответствии с МСКК 1.
12. Ответственность за внедрение положений и процедур, соответствующих требованиям МСКК 1, возложена на каждую фирму в отдельности. Организация-член МФБ устанавливает программу проверки обеспечения качества, которая будет контролировать соблюдение данных положений и процедур.

Другие инструкции по контролю качества

13. Организация-член МФБ должна помочь своим членам:
- (а) понять цели контроля качества;
 - (б) внедрить и обеспечивать функционирование соответствующих систем контроля качества.
14. Помощь может оказываться в различных формах, в зависимости от потребностей конкретной страны:
- Разработка инструкций по комплексным программам Постоянного повышения квалификации (ППК). Такие инструкции могут включать (а) инструкции для фирм по планированию или оценке адекватности внутрифирменного обучения или (б) обязательные программы ППК, утвержденные организацией-членом МФБ или национальным органом лицензирования.
 - Осуществление программ ППК для фирм, которые не имеют средств для разработки внутренней программы своими силами, в том числе и программ, специально направленных на внедрение положений и процедур по контролю качества.
 - Предоставления инструкций по проведению эффективных программ внутренней проверки.
 - Реализация добровольных программ, позволяющих фирмам получить независимую, конфиденциальную оценку своих положений и процедур по контролю качества, помимо любой официальной программы проверки обеспечения качества. Выполнять такую оценку может фирма, сотрудники организации-члена МФБ или лица, рекомендованные организацией-членом.

¹ В июле 2003 г. Правление МФБ вынесло на обсуждение изменения Кодекса МФБ. Предложенные изменения меняют нормативную силу Кодекса МФБ. В числе изменений есть и следующее положение: «Ни одной организации-члену МФБ или фирме, не разрешается применять менее строгие стандарты, чем нормы, предусмотренные в Кодексе МФБ. Однако если организациям-членам МФБ или фирмам законодательный или нормативный акт запрещает соблюдать определенные положения Кодекса МФБ, то они должны соблюдать остальные положения настоящего Кодекса МФБ». Когда Кодекс будет выпущен в окончательной редакции, настоящее Положение будет приведено в соответствие с измененным статусом Кодекса.

Структура Программы проверки обеспечения качества

15. Объектом программы проверки обеспечения качества может быть либо фирма, либо партнер, в соответствии с решением организации-члена МФБ.

- (а) Если объектом программы проверки обеспечения качества является фирма, то программа должна быть построена таким образом, чтобы обеспечить достаточную уверенность в том, что
- (i) фирма имеет адекватную систему контроля качества своей деятельности по выполнению аудитов финансовой отчетности листинговых компаний (и других организаций или заданий, определенных организацией-членом МФБ);
 - (ii) фирма соблюдает требования этой системы, а также
 - (iii) фирма и группы по выполнению заданий соблюдали профессиональные стандарты, а также правовые и нормативные требования при выполнении аудитов финансовой отчетности, отобранных для проверки.
- (б) Если объектом программы проверки обеспечения качества является партнер, то программа должна быть построена таким образом, чтобы обеспечить достаточную уверенность в том, что
- (i) партнер подлежит проверке в рамках адекватной системы контроля качества, охватывающей практику фирмы партнера по выполнению аудитов финансовой отчетности листинговых компаний (и других организаций или заданий определенных организацией-членом МФБ),
 - (ii) партнер соблюдает требования этой системы, а также
 - (iii) партнер соблюдал профессиональные стандарты, а также правовые и нормативные требования при выполнении аудитов финансовой отчетности, отобранных для проверки.

16. Если объектом программы проверки обеспечения качества является фирма, то для того, чтобы вынести заключение о соблюдении фирмой профессиональных стандартов и применяемых нормативных и правовых требований по выполненным аудиторским заданиям, в ходе проверки необходимо учитывать работу отдельных партнеров. Если объектом программы проверки является партнер, то для того, чтобы вынести заключение об адекватности системы контроля качества и о соблюдении фирмой требований этой системы, в ходе проверки необходимо учитывать и систему контроля качества фирмы партнера.

17. При оценке адекватности системы контроля качества фирмы, организация-член МФБ считает, что элементы системы контроля качества распространяются на всю фирму и необязательно учитывают специфику каждого вида задания. Однако фирма может установить дополнительные положения и потребовать выполнения дополнительных процедур по аудитам финансовой отчетности листинговых компаний.

18. Организация-член МФБ должна опубликовать описание объема и структуры своей программы проверки обеспечения качества и связанных с ними процедур, которые должны выполнять группы проверки.

19. Организация-член МФБ включает в свои инструкции по программе проверки следующие процедуры:

- Обязательное обучение групп проверки обеспечения качества и определение, проходят ли они такое обучение.
- Оценка независимости членов групп проверки.
- Определение, имеют ли группы проверки технические навыки и знания, соответствующий опыт и полномочия, чтобы компетентно выполнять проверки.
- Оценка соблюдения Международных стандартов бухгалтерского учета (Международных стандартов финансовой отчетности или Стандартов бухгалтерского учета в

государственном секторе) и Международных стандартов аудита в той мере, в какой такие стандарты применяются при выполнении заданий, включенных в объем проверки.

- Оценка мероприятий по исправлению недостатков, проведенных членом организации по результатам предыдущих проверок обеспечения качества.
- Описание выполнения процедур проверки таким образом, чтобы организация-член МФБ или надзорный орган могли объективно оценить, выполнялись ли проверки обеспечения качества с надлежащим вниманием и в соответствии с необходимыми стандартами.
- Сообщение заключений по результатам проверки соответствующим лицам таким образом, чтобы помочь тем, кто проходит проверку, (а) определить и осуществить любые мероприятия по исправлению недостатков и (б) внести другие желательные изменения с целью совершенствования положений и процедур контроля качества.
- При необходимости введение дополнительных корректирующих, учебных или контрольных процедур, обеспечивающих объективное и последовательное отношение к каждому члену организации.
- Применение дисциплинарных взысканий к тем членам, которые отказываются сотрудничать при проведении проверки, не осуществляют мероприятий по исправлению недостатков или выполняют работу с такими серьезными недостатками, которые нельзя исправить с помощью специальных мероприятий или обучения.
- Соблюдение конфиденциальности по отношению к информации клиента.

Периодичность проверки

- 20. Отбирать членов для прохождения проверки организация-член МФБ должна на основе периодичности или уровня риска. Организация-член МФБ должна обеспечить рассмотрение в ходе процесса отбора всех фирм или партнеров, выполняющих аудиты финансовой отчетности.**

Подход на основе периодичности

- 21. Организации-члены МФБ, выбирающие подход на основе периодичности, должны:**
- (а) **установить максимальную периодичность проверки в фирме – 3 года, а также**
 - (б) **учитывать качество и эффективность программы внутренней проверки, действующей в фирме партнера, если объектом проверки обеспечения качества является партнер.**
22. Периодичность проверки партнеров определяется организацией-членом МФБ. При определении периодичности учитывается частотность проверки партнера в рамках внутренней программы контроля, действующей в фирме, и выполняемые процедуры.
23. Иногда проверять некоторых членов следует чаще, чем остальных. Например, периодичность проверки можно сократить, если результаты предыдущей проверки были неудовлетворительными. По мере необходимости, организация-член МФБ устанавливает дополнительные критерии для определения обстоятельств, при которых проводятся более частые проверки.

Подход на основе риска

24. Организации-члены МФБ, выбирающие подход на основе риска, в ходе отбора фирмы или партнера для проверки должны учитывать различные факторы риска. Организации-члены МФБ должны обеспечить разумную периодичность проверки фирм и партнеров, даже если их проверка не проводится на основе факторов риска.
25. Примеры факторов риска:

- (а) количество листинговых клиентов.
- (б) количество организаций, представляющих интерес для общества.
- (в) результаты предыдущих проверок контроля качества, в том числе:
 - (i) невыполнение требований по Постоянному повышению квалификации
 - (ii) нарушение правил независимости или
 - (iii) недостатки в структуре или при выполнении требований системы контроля качества, действующей в фирме.

Прочие соображения

- 26. Обычно проверке подлежат завершенные аудиты финансовой отчетности, по которым выпущены аудиторские заключения, за периоды, заканчивающиеся в течение проверяемого периода. Если более позднее аудиторское заключение было выпущено во время проверки задания, то рассматривается вопрос о проверке данного аудита.
- 27. Если в течение или после проверяемого периода, подлежащая проверке аудиторская фирма (а) сделала крупное приобретение практики другой фирмы или ее части, либо (б) лишилась значительной части своей практики, то перед началом проведения проверки группа проверки консультируется с организацией-членом относительно объема проверки обеспечения качества или других возможных действий.

Процедуры группы проверки обеспечения качества

- 28. Организация-член МФБ должна требовать, чтобы процедуры, выполняемые группами проверки, были основаны на опубликованных инструкциях. Такие процедуры должны предусматривать проверку рабочих документов по аудиторскому заданию и обсуждение вопросов с соответствующими должностными лицами.
- 29. Процедуры, выполняемые в ходе проверки, должны включать:
 - оценку системы контроля качества практики по выполнению аудитов финансовой отчетности листинговых компаний;
 - достаточную проверку положений и процедур по контролю качества и проверку рабочих документов по заданию с целью оценки:
 - (i) функционирования данной системы контроля качества и соблюдения ее требований;
 - (ii) соблюдение профессиональных стандартов, а также нормативных и правовых требований относительно аудитов финансовой отчетности.
- 30. Проверка рабочих документов по аудиторскому заданию должна предусматривать оценку:
 - наличия и эффективности системы контроля качества, внедренной членом организации, а также выполнение самого задания;
 - соблюдения профессиональных стандартов, а также нормативных и правовых требований;
 - достаточности и уместности доказательств, отраженных в рабочих документах;
 - уместности выпущенных аудиторских заключений в данных обстоятельствах, на основе указанных выше данных.
- 31. При проверке обеспечения качества, группа проверки может рассмотреть возможность выполнения следующих процедур:
 - Достаточно хорошо понять:

- характер и объем аудиторской практики члена организации и используемой методики,
 - структура системы контроля качества,
 - внутренние положения и процедуры по этике и независимости,
 - положения и процедуры по обучению.
- Проверить эффективность контрольных процедур члена организации за проверяемый период и определить, может ли проверяющий полагаться на данные процедуры, используя в качестве доказательства результаты проверки выводов, сделанных на основе контрольных процедур за соответствующий период. Может быть, полезно проводить проверку обеспечения качества параллельно с контрольными процедурами члена организации.
 - Проверить, насколько выполнение аудитов финансовой отчетности соответствует требованиям системы контроля качества члена организации.
 - Пересмотреть адекватность объема проверки на основе полученных результатов, чтобы определить, следует ли выполнять дополнительные процедуры, чтобы подтвердить или сделать вывод.
 - Провести заключительное совместное заседание для обсуждения результатов, выводов и рекомендаций группы проверки обеспечения качества, а также вида отчета, который будет выпущен.
 - Предоставить выводы и рекомендации по исправлению недостатков.

Документация

32. Группа проверки обеспечения качества должна документально зафиксировать:

- (а) доказательства, которые подтверждают отчет группы проверки,
- (б) то, что проверка выполнялась в соответствии с инструкциями организации-члена МФБ.

33. Документация ведется группой проверки для подтверждения выполненной работы, выявленных фактов, обоснования своих рекомендаций и выводов. Инструктаж группы по вопросам подготовки документации (программ, контрольных таблиц и т.д.), а также ее хранения и использования, проводит руководитель группы проверки обеспечения качества.

34. В ходе проверки группа:

- (а) отражает в документах план проверки, объем выполненной работы, сделанные выводы и замечания, высказанные высшему руководству, которые считаются не настолько значительными, чтобы включать их в состав выявленных фактов;
- (б) оценивает характер, причину, структуру, объем и значение любых недостатков в конструкции системы качества контроля в фирме и соблюдение самой фирмой требований этой системы;
- (в) оценивает характер, причину, структуру, объем и значение любых недостатков в проведении задания; а также
- (г) обобщает выводы.

35. Организация-член МФБ должна определить срок, в течение которого хранится все документация по проверке после окончания самой проверки обеспечения качества. Данный срок должен быть достаточным для осуществления организацией-членом МФБ или ее надзорным органом, если он создан, соответствующего надзора за процессом проверки.

Группа проверки обеспечения качества

Навыки и компетентность

36. Для выполнения ожидаемой от них работы члены группы проверки должны обладать необходимой компетентностью, включающей:
- (а) соответствующее профессиональное образование;
 - (б) опыт работы по специальности; а также
 - (в) специальное обучение по выполнению проверок обеспечения качества.
37. Члены группы проверки обеспечения качества должны иметь сертификат или диплом, требуемый организацией-членом МФБ.
38. Ответственные за отбор в группу проверки обеспечения качества рассматривают сферы компетентности и области знаний, необходимые для проведения проверки, в том числе:
- понимание профессиональных стандартов, а также законодательных и нормативных актов;
 - понимание инструкций, разработанных организацией-членом МФБ для проведения проверок обеспечения качества;
 - понимание и практический опыт выполнения аудиторских заданий и проверок благодаря обучению и участию в них;
 - необходимые технические знания, включая знание информационных технологий;
 - знания конкретных отраслей промышленности;
 - способность применять профессиональное суждение.
39. Лица, отобранные в качестве руководителей и членов групп проверки обеспечения качества, должны иметь безупречную репутацию среди представителей профессии. Физическое лицо не может выступать в качестве проверяющего по вопросам обеспечения качества в том случае, если его профессиональная деятельность была в любой степени ограничена регулирующим органом, профессиональной организацией или правоохранительным органом, и до тех пор, пока такое ограничение не будет снято.
40. Группа проверки обеспечения качества должна состоять из необходимого для осуществления проверки числа проверяющих, способных осуществить проект в разумные сроки.

Руководитель группы проверки обеспечения качества

41. По каждому заданию по проверке обеспечения качества должен быть назначен руководитель группы проверки. Руководитель группы проверки должен:
- (а) руководить ходом проверки,
 - (б) сообщать выводы группы руководству организации и
 - (в) составлять отчет о проверке обеспечения качества.
42. Руководитель группы проверки обеспечения качества принимает активное участие в планировании проверки и в заключительном заседании с руководством организации. Руководитель группы проверки обеспечения качества участвует в обсуждении выводов по существенным вопросам и взаимодействует с организацией и группой в ходе проведения проверки обеспечения качества.
43. Для того чтобы овладевать новыми знаниями и поддерживать свою компетентность в области проведения проверки обеспечения качества, руководитель группы проверки посещает курсы подготовки проверяющих, утвержденные организацией-членом МФБ.

Этические требования

- 44. Организация-член МФБ, совместно с группой проверки, должна рассмотреть фундаментальные принципы, изложенные в Кодексе МФБ (помимо соответствующих национальных кодексов этики) относительно проведения проверки группой проверки обеспечения качества.**
- 45. При отборе группы проверки для конкретного задания по проверке обеспечения качества, ответственные за отбор и утверждение группы должны рассмотреть вопрос о том, установлена ли независимость руководителя и каждого члена группы проверки. Ожидается, что члены группы проверки не будут зависеть от члена организации и его клиентов, отобранных для проверки.**
46. Вопрос о независимости рассматривается в Кодексе МФБ в связи с заданиями по обеспечению уверенности. Даже если отчет группы проверки обеспечения качества может и не относиться к отчетам об обеспечении уверенности, настоящее Положение требует, чтобы члены группы проверки были независимыми.
- 47. Взаимные проверки обеспечения качества равными фирмами не допускаются.** Однако выполнение услуг, оказываемых друг другу группой проверки и организацией, не нарушают независимости при условии, что стоимость таких услуг не существенна для обеих сторон, и услуги не являются неотъемлемой частью системы контроля качества организации.
48. Если озабоченность относительно угроз для независимости группы проверки обеспечения качества не снимается благодаря надлежащим защитным механизмам к удовлетворению всех сторон, то назначается другая группа проверки обеспечения качества.

Конфиденциальность

- 49. Как предусмотрено в Кодексе МФБ или соответствующих национальных кодексах этики, организация-член МФБ должна освободить своих членов от обязанности соблюдать конфиденциальность профессиональной информации клиента по отношению к рабочим документам по аудиторскому заданию с целью проверки обеспечения качества.**
- 50. Группа обеспечения проверки качества должна соблюдать правила конфиденциальности, аналогичные правилам, установленным для профессиональных бухгалтеров, выполняющих аудиты финансовой отчетности.**
51. Соблюдать профессиональную конфиденциальность обязаны (а) все, кто работает или работал в соответствующих регулирующих или компетентных органах, отвечающих за осуществление и надзор над программой проверки обеспечения качества и (б) все члены соответствующей системы надзора.

Отчетность

- 52. По окончании каждого задания по проверке обеспечения качества, руководитель группы проверки должен подготовить письменный отчет. Отчет должен состоять из следующих элементов:**
 - **Инструкции, применявшиеся группой в соответствии с которыми проводилась проверка обеспечения качества (см. параграф 18).**
 - **Если объектом программы проверки обеспечения качества является фирма, то заключение относительно того:**
 - **отвечает ли система контроля качества фирмы требованиям стандартов контроля качества, изложенных в параграфе 11, и**
 - **соблюдала ли фирма требования своей системы контроля качества в течение проверяемого периода.**

- Если объектом программы проверки обеспечения качества является партнер, то предоставляется заключение относительно того:
 - проходил ли партнер проверку в рамках системы контроля качества, отвечающей требованиям стандартов контроля качества, указанным в параграфе 11,
 - соблюдал ли партнер, в фирме, все требования системы внутреннего контроля в течение проверяемого периода.
 - Причины отрицательных заключений по указанным выше вопросам.
 - Рекомендации по совершенствованию, как на уровне всей фирмы, так и на уровне заданий.
53. Форма отчета и характер заключения (например, мнение и ограниченный уровень уверенности) определяются организацией-членом МФБ.
54. Проверяемый член организации должен своевременно предоставить письменный ответ на отчет и выводы группы проверки обеспечения качества, в котором приводятся запланированные мероприятия и ожидаемые сроки их выполнения или внедрения. Такой ответ следует направлять группе проверки или ее организации-члену МФБ. Ожидаемые сроки выполнения должны быть реальными и согласованными с членом, группой проверки обеспечения качества и организацией-членом МФБ.
55. Организация-член МФБ должна ежегодно составлять и обнародовать годовой отчет, обобщающий результаты осуществления программы проверки обеспечения качества, а также направлять копии отчета регулирующим органам по их просьбе.
56. В годовом отчете необязательно указывать подробную информацию о конкретных членах (партнерах или фирмах) или клиентах.

Мероприятия по исправлению недостатков и дисциплинарные взыскания

57. Организация-член МФБ должна обязать своих членов осуществлять необходимые мероприятия по исправлению недостатков в системах контроля качества или в области соблюдения внутренних положений и процедур. В том случае, если после этого член организации не демонстрирует соблюдение профессиональных стандартов и требований законодательных и нормативных актов, организация-член МФБ должна применить соответствующее дисциплинарное взыскание.
58. Организация-член МФБ (или комитет организации-члена МФБ с необходимыми полномочиями) рассматривает вывод отчета по каждой проверке обеспечения качества. Если отчет содержит неудовлетворительную оценку, то организация-член МФБ может потребовать, чтобы ее член предоставил заявление или объяснения, в том числе и описал мероприятия по исправлению недостатков, которые планирует провести.
59. Организация-член МФБ должна установить четкую связь между неудовлетворительными результатами проверки и началом осуществления мероприятий по исправлению недостатков и введением дисциплинарных санкций в соответствии со своей дисциплинарной системой.
60. Организация-член МФБ может рассмотреть различные формы мероприятий по исправлению недостатков, в том числе:
- требовать осуществление мероприятий, включая рассмотрение фирмой возможности принятия необходимых мер по отношению к конкретным работникам или заданиям;
 - требовать дополнительное повышение квалификации;
 - требовать проведение более частых или специальных проверок обеспечения качества.
61. Организация-член МФБ может рассмотреть различные формы дисциплинарных взысканий, в том числе:

- предупреждения, замечания или выговоры;
 - денежные штрафы;
 - приостановление членства;
 - исключение из членов организации.
62. Если организация-член МФБ осуществляет лицензирование своих членов, то она может запретить фирмам или отдельным лицам проводить аудиты финансовой отчетности.

Дата вступления в силу

63. Настоящее Положение вступает в силу для проверок, начинающихся с 31 декабря 2005 г. Досрочное внедрение приветствуется.

ПОЛОЖЕНИЕ ОБ ОБЯЗАННОСТЯХ ЧЛЕНОВ №2

МЕЖДУНАРОДНЫЕ СТАНДАРТЫ ОБРАЗОВАНИЯ ДЛЯ ПРОФЕССИОНАЛЬНЫХ БУХГАЛТЕРОВ И ДРУГИЕ ИНСТРУКЦИИ КОМИТЕТА ПО ОБРАЗОВАНИЮ

СОДЕРЖАНИЕ

	Параграфы
Обязанности	1-3
Толкование	4-7
Дата вступления в силу	8

Настоящее Положение об обязанностях членов (Положение) выпущено Правлением МФБ. Оно должно применяться организациями-членами МФБ при определении требований к образованию их собственных членов. Настоящее Положение применяется независимо от того, устанавливают ли такие требования сами организации-члены МФБ или такие требования устанавливаются другой организацией.

Если выполнение функций, предусмотренных в настоящем Положении, поручено государственным, регулирующим или иным органам, то организациям-членам МФБ следует (а) приложить максимум усилий, чтобы убедить тех, кому поручены такие функции, выполнять их в соответствии с настоящим Положением и (б) при необходимости, оказывать им в этом содействие.

В Положении определяются обязанности организаций-членов МФБ относительно Международных стандартов образования для профессиональных бухгалтеров (МСО), Международных инструкций по образованию для профессиональных бухгалтеров (МИО) и Международных докладов по образованию для профессиональных бухгалтеров (МДО), выпущенных Комитетом МФБ по образованию (Комитетом по образованию). Чтобы понять и применять обязанности (выделенные полужирным шрифтом), необходимо ознакомиться с текстом Положения в полном объеме, включая пояснительные и другие материалы, содержащиеся в Положении.

Настоящее Положение распространяется на действительных и ассоциированных членов МФБ. Если иное не следует из контекста, термин «организация-член» относится и к ассоциированным членам МФБ. Применяя данные Положения к ассоциированным членам, МФБ признает (а) уровень обязанностей ассоциированных членов, который, в соответствии с Конституцией МФБ, отличается от уровня обязанностей действительных членов, (б) стадию развития, наличие ресурсов и объем деятельности каждой организации – ассоциированного члена и ее членов.

Настоящее Положение не распространяется аффилированных членов МФБ. Однако, в соответствии с обязанностями аффилированных членов, предусмотренными Конституцией МФБ, ожидается, что такие организации поддержат разработку и внедрение МСО, МИО, МДО, выпускаемых Комитетом по образованию.

Несмотря на то, что Положения распространяются на действительных и ассоциированных членов, при оценке уровня соблюдения членами своих обязанностей, МФБ должным образом учитывает уместность и применение предусмотренных Положениями требований к каждой организации-члену МФБ. Таким образом, признается, что организации-члены МФБ и их члены работают в разных областях профессиональной деятельности. Также, при оценке соблюдения организацией-членом МФБ своих обязанностей в рамках Программы МФБ по контролю за выполнением обязанностей членов, будет учитываться стадия развития организации-члена МФБ.

В исключительных обстоятельствах организация-член МФБ может отступать от соблюдения обязанностей, предусмотренных настоящими Положениями, если таким образом она быстрее достигнет результата, выполняя свой долг перед обществом. Организация-член МФБ должна быть готова обосновать несоблюдение этих обязанностей. Если организация не соблюдает требования настоящих Положений и не дает удовлетворительного объяснения причин их несоблюдения, то ее членство в МФБ может быть приостановлено или она может быть исключена из членов МФБ.

Обязанности

1. **Организации-члены МФБ должны довести до сведения своих членов все МСО, МИО и МДО, выпущенные Комитетом по образованию.**
2. Проекты МСО и МИО публикуются Комитетом по образованию для обсуждения и получения комментариев от общественности. Организации-члены МФБ должны доводить до сведения своих членов все проекты для обсуждения, выпущенные Комитетом по образованию, и побуждать их предлагать замечания от имени тех членов, которые интересуются требованиями в области образования и повышения квалификации бухгалтеров и аудиторов.
3. **Организации-члены МФБ должны приложить максимум усилий, чтобы**
 - (а) **включить в национальные требования в области образования и повышения квалификации бухгалтеров и аудиторов основные элементы содержания и процесса образования и повышения квалификации, на основе которых разработаны МСО, или, в том случае, если за разработку национальных требований в области образования и повышения квалификации бухгалтеров и аудиторов отвечают третьи стороны, убедить ответственных за разработку требований включить в них указанные элементы, а также**
 - (б) **оказывать содействие при внедрении МСО или национальных требований в области образования и повышения квалификации, которые содержат МСО.**

Толкование

4. Организация-член МФБ приложила „максимум усилий”, если она реально не могла сделать больше, чем сделала или делает, чтобы выполнить конкретную обязанность члена МФБ.
5. В МСО содержатся стандарты общепризнанной «надлежащей практики» в области образования и повышения квалификации профессиональных бухгалтеров. Они определяют основные элементы (например, предмет, методы и приемы) программ по образованию и повышению квалификации.
6. МФБ признает, что в странах организаций-членов МФБ разные культуры, языки, разные образовательные, юридические и социальные системы, а также признает, что профессиональные бухгалтеры выполняют много различных функций. Подробные требования по программам образования и повышения квалификации определяет каждая организация-член МФБ отдельно, но с учетом требований, предусмотренных МСО.
7. Описание и нормативная сила МСО, МИО и МДО приводится в Концептуальной основе Международных стандартов образования, выпущенной Комитетом по образованию.

Дата вступления в силу

8. Данное Положение вступает в силу с 31 декабря 2004 г. Досрочное внедрение приветствуется.

ПОЛОЖЕНИЕ ОБ ОБЯЗАННОСТЯХ ЧЛЕНОВ №3
МЕЖДУНАРОДНЫЕ СТАНДАРТЫ, СООТВЕТСТВУЮЩИЕ
ПОЛОЖЕНИЯ О ПРАКТИКЕ И ДРУГИЕ ДОКУМЕНТЫ СМСАОУ

СОДЕРЖАНИЕ

	Параграфы
Обязанности	1-5
Толкование	6
Дата вступления в силу	7

Настоящее Положение об обязанностях членов (Положение) выпущено Правлением МФБ. Оно должно применяться организациями-членами МФБ при разработке для их членов стандартов контроля качества, аудита, обзора финансовой отчетности, а также других услуг по обеспечению уверенности и сопутствующих услуг. Настоящее Положение применяется независимо от того, выпускают ли такие стандарты сами организации-члены МФБ или они выпускаются другой организацией.

Если выполнение функций, предусмотренных в настоящем Положении, поручено государственным, регулирующим или иным органам, то организациям-членам МФБ следует (а) приложить максимум усилий, чтобы убедить тех, кому поручены такие функции, выполнять их в соответствии с настоящим Положением и (б) при необходимости, оказывать им в этом содействие.

В Положении определяются обязанности организаций-членов МФБ относительно Международных стандартов, соответствующих Положений о практике и других документов, выпускаемых Советом по Международным стандартам аудита и обеспечения уверенности (СМСАОУ). Чтобы понять и применять обязанности (выделенные полужирным шрифтом), необходимо ознакомиться с текстом Положения в полном объеме, включая пояснительные и другие материалы, содержащиеся в Положении.

Настоящее Положение распространяется на действительных и ассоциированных членов МФБ. Если иное не следует из контекста, термин «организация-член» относится и к ассоциированным членам МФБ. Применяя данные Положения к ассоциированным членам, МФБ признает (а) уровень обязанностей ассоциированных членов, который, в соответствии с Конституцией МФБ, отличается от уровня обязанностей действительных членов, (б) стадию развития, наличие ресурсов и объем деятельности каждой организации – ассоциированного члена и ее членов.

Настоящее Положение не распространяется на аффилированных членов МФБ. Однако, в соответствии с обязанностями аффилированных членов, предусмотренными Конституцией МФБ, ожидается, что такие организации поддержат разработку и внедрение Международных стандартов и соответствующих Положений о практике, выпускаемых СМСАОУ.

Несмотря на то, что Положения распространяются на действительных и ассоциированных членов, при оценке уровня соблюдения членами своих обязанностей, МФБ должным образом учитывает уместность и применение предусмотренных Положениями требований к каждой организации-члену МФБ. Таким образом, признается, что организации-члены МФБ и их члены работают в разных областях профессиональной деятельности. Также, при оценке соблюдения организацией-членом МФБ своих обязанностей в рамках Программы МФБ по контролю за выполнением обязанностей членов, будет учитываться стадия развития организации-члена МФБ.

В исключительных обстоятельствах организация-член МФБ может отступать от соблюдения обязанностей, предусмотренных настоящими Положениями, если таким образом она быстрее достигнет результата, выполняя свой долг перед обществом. Организация-член МФБ должна быть готова обосновать несоблюдение этих обязанностей. Если организация не соблюдает требования настоящих Положений и не дает удовлетворительного объяснения причин их несоблюдения, то ее членство в МФБ может быть приостановлено или она может быть исключена из членов МФБ.

Обязанности

1. Организации-члены МФБ должны довести до сведения своих членов все Международные стандарты, соответствующие Положения о практике и другие документы, выпущенные СМСАОУ.
 2. Международные стандарты, выпускаемые СМСАОУ, включают Международные стандарты контроля качества (МСКК), Международные стандарты аудита (МСО), Международные стандарты заданий по обзору (МСЗО), Международные стандарты заданий по обеспечению уверенности (МСЗОУ), Международные стандарты сопутствующих услуг (МССУ). Также СМСАОУ выпускает соответствующие Положения о практике и другие документы. Описание и нормативная сила Международных стандартов, соответствующих Положений о практике и других документов приводится в Предисловии к Международным стандартам контроля качества, аудита, услугам по обеспечению уверенности и сопутствующим услугам.
 3. При разработке Международных стандартов и соответствующих Положений о практике, СМСАОУ обычно публикует проекты Международных стандартов и Положений о практике для обсуждения и получения комментариев от общественности. Организации-члены МФБ должны доводить до сведения своих членов все проекты для обсуждения, выпущенные СМСАОУ, и побуждать их предлагать замечания от имени тех членов, которые интересуются стандартами контроля качества, аудита, обзора, а также услуг по обеспечению уверенности и сопутствующих услуг.
 4. Организации-члены МФБ должны приложить максимум усилий, чтобы
 - (а) включить в национальные стандарты или другие соответствующие постановления Международные стандарты и соответствующие Положения о практике, выпускаемые СМСАОУ, или, в том случае, если за разработку национальных стандартов или соответствующих других постановлений отвечают третьи стороны, убедить ответственных за разработку стандартов включить в национальные стандарты или соответствующие постановления Международные стандарты и соответствующие Положения о практике, а также
 - (б) оказывать содействие при внедрении Международных стандартов и соответствующих Положений о практике или национальных стандартов и соответствующих других постановлений, которые содержат Международные стандарты и соответствующие Положения о практике.
- Несмотря на признание национальных стандартов в Конституции МФБ и в настоящем Положении, при выполнении своих обязанностей организации-члены МФБ основной своей целью должны считать сближение национальных стандартов и соответствующих других постановлений с Международными стандартами и соответствующими Положениями о практике, выпускаемыми СМСАОУ.
5. Организации-члены МФБ должны внедрить процесс, обеспечивающий своевременный, точный и полный перевод Международных стандартов и соответствующих Положений о практике, а также оперативное распространение такого перевода в том случае, если Международные стандарты обычно используются профессиональными бухгалтерами в юрисдикциях данных организаций-членов МФБ или, если для правильного внедрения и толкования национальных стандартов, необходимо понимать Международные стандарты.

Толкование

6. Организация-член МФБ приложила „максимум усилий”, если она реально не могла сделать больше, чем сделала или делает, чтобы выполнить конкретную обязанность члена МФБ.

Дата вступления в силу

7. Настоящее Положение вступает в силу с 31 декабря 2004 г. Досрочное внедрение приветствуется.

ПОЛОЖЕНИЕ ОБ ОБЯЗАННОСТЯХ ЧЛЕНОВ №4
КОДЕКС ЭТИКИ МФБ ДЛЯ ПРОФЕССИОНАЛЬНЫХ БУХГАЛТЕРОВ

СОДЕРЖАНИЕ

	Параграфы
Обязанности	1-8
Толкование	9-13
Дата вступления в силу	14
Приложение	

Настоящее Положение об обязанностях членов (Положение) выпущено Правлением МФБ. Оно должно применяться организациями-членами МФБ при разработке стандартов этики для их членов. Настоящее Положение применяется независимо от того, выпускают ли такие стандарты сами организации-члены МФБ или они выпускаются другой организацией.

Если выполнение функций, предусмотренных в настоящем Положении, поручено государственным, регулирующим или иным органам, то организациям-членам МФБ следует (а) приложить максимум усилий, чтобы убедить тех, кому поручены такие функции, выполнять их в соответствии с настоящим Положением и (б) при необходимости, оказывать им в этом содействие.

В Положении определяются обязанности организаций-членов МФБ относительно Кодекса этики МФБ для профессиональных бухгалтеров (Кодекса этики) и других постановлений Комитета МФБ по этике (Комитета по этике). Чтобы понять и применять обязанности (выделенные полужирным шрифтом), необходимо ознакомиться с текстом Положения в полном объеме, включая пояснительные и другие материалы, содержащиеся в Положении.

Настоящее Положение распространяется на действительных и ассоциированных членов МФБ. Если иное не следует из контекста, термин «организация-член» относится и к ассоциированным членам МФБ. Применяя данные Положения к ассоциированным членам, МФБ признает (а) уровень обязанностей ассоциированных членов, который, в соответствии с Конституцией МФБ, отличается от уровня обязанностей действительных членов, (б) стадию развития, наличие ресурсов и объем деятельности каждой организации – ассоциированного члена и ее членов.

Настоящее Положение не распространяется на аффилированных членов МФБ. Однако, в соответствии с обязанностями аффилированных членов, предусмотренными Конституцией МФБ, ожидается, что такие организации поддержат разработку и внедрение Кодекса и других постановлений Комитета по этике.

Несмотря на то, что Положения распространяются на действительных и ассоциированных членов, при оценке уровня соблюдения членами своих обязанностей, МФБ должным образом учитывает уместность и применение предусмотренных Положениями требований к каждой организации-члену МФБ. Таким образом, признается, что организации-члены МФБ и их члены работают в разных областях профессиональной деятельности. Также, при оценке соблюдения организацией-членом МФБ своих обязанностей в рамках Программы МФБ по контролю за выполнением обязанностей членов, будет учитываться стадия развития организации-члена МФБ.

В исключительных обстоятельствах организация-член МФБ может отступать от соблюдения обязанностей, предусмотренных настоящими Положениями, если таким образом она быстрее достигнет результата, выполняя свой долг перед обществом. Организация-член МФБ должна быть готова обосновать несоблюдение этих обязанностей. Если организация не соблюдает требования настоящих Положений и не дает удовлетворительного объяснения причин их несоблюдения, то ее членство в МФБ может быть приостановлено или она может быть исключена из членов МФБ.

Обязанности¹

- 1. Организации-члены МФБ должны приложить максимум усилий, чтобы внедрить Кодекс МФБ и другие постановления, разработанные Комитетом по этике, в том случае, если это возможно, и в той степени, в какой это возможно в данных обстоятельствах конкретной страны.**
- 2. Организации-члены МФБ должны довести до сведения своих членов положения Кодекса МФБ и другие постановления, разработанные Комитетом по этике.**
3. Комитет по этике публикует проекты изменений Кодекса МФБ для обсуждения и получения комментариев от общественности. Организации-члены МФБ должны доводить до сведения своих членов все проекты для обсуждения, выпущенные Комитетом по этике, и побуждать их предлагать замечания от имени тех членов, которые интересуются нормами этики для профессиональных бухгалтеров.
- 4. Кодекс МФБ предназначен служить моделью, на которой основываются национальные требования в области этики. Он устанавливает стандарты поведения и определяет фундаментальные принципы, которые должны соблюдаться профессиональными бухгалтерами. Бухгалтеры и аудиторы во всем мире работают в разной культурной и нормативной среде. В тех случаях, когда национальное требование вступает в противоречие с положением Кодекса МФБ, то предпочтение отдается национальному требованию. Однако основная цель Кодекса МФБ должна всегда соблюдаться. Раздел 8 Кодекса МФБ «Независимость при выполнении заданий по обеспечению уверенности» устанавливает концептуальную основу для требований в области независимости при выполнении заданий по обеспечению уверенности, т.е. международный стандарт, на котором должны основываться национальные стандарты. Соответственно, ни одной организации не разрешается применять менее строгие стандарты, чем те, что предусмотрены в этом разделе. Однако если законодательный или нормативный акт запрещает организациям-членам МФБ соблюдать определенные положения Раздела 8, то они должны соблюдать все остальные положения этого раздела.**
- 5. Организации-члены МФБ должны приложить максимум усилий, чтобы включить в национальный кодекс этики фундаментальные принципы, изложенные в Кодексе МФБ, или, в том случае, если за разработку национальных кодексов этики отвечают третьи стороны, убедить ответственных за разработку национальных кодексов этики включить в них принципы Кодекса МФБ.**
- 6. Организации-члены МФБ должны иметь процедуры, обеспечивающие проведение расследования и применение необходимого дисциплинарного взыскания в случае несоблюдения этических требований.**
7. Несоблюдение членами этических требований или неспособность обосновать отступление от таких требований может составлять профессиональное нарушение и являться основанием для применения дисциплинарного взыскания. Организации-члены МФБ определяют свои действия с учетом обязанностей, предусмотренных в Положении №6 «Расследование нарушений и применение дисциплинарных взысканий».
- 8. Несмотря на признание в настоящем Положении национальных кодексов этики, при выполнении членских обязанностей организации-члены МФБ основной своей целью должны считать сближение национального кодекса с принципами Кодекса МФБ.**

¹ В июле 2003 г. Правление МФБ вынесло на обсуждение изменения Кодекса МФБ. Предложенные изменения меняют нормативную силу Кодекса МФБ. В числе изменений есть следующее положение: «Ни одной организации-члену МФБ или фирме не разрешается применять менее строгие стандарты, чем те, что предусмотрены в Кодексе МФБ. Однако если организациям-членам МФБ или фирмам законодательный или нормативный акт запрещает соблюдать определенные положения Кодекса МФБ, то они должны соблюдать остальные положения этого Кодекса МФБ». Когда Кодекс будет выпущен в окончательной редакции, настоящее Положение будет приведено в соответствие с измененным статусом Кодекса.

Толкование

9. Организация-член МФБ приложила „максимум усилий”, если она реально не могла сделать больше, чем сделала или делает, чтобы выполнить конкретную обязанность члена МФБ.
10. Для организаций-членов, желающих принять Кодекс МФБ в качестве своего национального Кодекса, МФБ разработала формулировку, которую можно использовать при указании нормативной силы и сферы применения кодекса в конкретной стране. Данная формулировка содержится в приложении к настоящему Положению.
11. Организаций-членов МФБ призывают давать своим членам советы и проводить консультации с целью оказания им помощи в разрешении этических конфликтов. Эта функция является важной составной частью внедрения этических требований. Например, организации-члены МФБ могут (а) организовать отдел, отвечающий на вопросы своих членов относительно толкования этических требований или (б) создать соответствующие комитеты в организациях-членах, которые будут контролировать соблюдение этических требований данными организациями.
12. Отдел по толкованию/совету/консультациям обычно имеют следующие особенности:
 - Его цель и порядок работы изложены четко, понятно и широко рекламируются среди членов.
 - Порядок предоставления услуг предусматривает защитные механизмы, позволяющие рассматривать только вопросы по существу и обязывающие того, кто спрашивает, четко излагать факты и обстоятельства дела.
 - Ответственные за консультации имеют необходимые полномочия и достаточные технические знания и практический опыт для предоставления таких консультаций.
 - Запросы обычно подаются при условии соблюдения конфиденциальности.
 - Ответы на любые вопросы, связанные с толкованием/советом/консультациями, должны быть опубликованы (при условии сохранения анонимности) для членов организации в качестве учебного материала.
13. Внедрению этических требований может способствовать программа, предназначенная для ознакомления членов с этическими требованиями и последствиями их невыполнения. Данную информацию можно довести до сведения отдельных членов с помощью
 - справочников для членов организации,
 - технических релизов,
 - профессиональных журналов,
 - отчетов о дисциплинарных заседаниях и видах деятельности,
 - программ постоянного повышения квалификации,
 - информационных бюллетеней,
 - финансовых и бизнес-релизов,
 - ответов профильного комитета на поступившие запросы.

Дата вступления в силу

14. Настоящее Положение вступает в силу с 31 декабря 2004 г. Досрочное внедрение приветствуется.

Данное предисловие было утверждено Советом [название организации-члена МФБ] для публикации.

1. [Название организации-члена МФБ], как член Международной федерации бухгалтеров (МФБ), привержен главной цели МФБ по развитию и повышению авторитета бухгалтерской и аудиторской профессии, согласованно действующей во всем мире на основе общих стандартов. Работая на достижение этой цели, МФБ разрабатывает инструкции по этике для профессиональных бухгалтеров. МФБ считает, что выпуск таких инструкций повысит степень единообразия профессиональной этики во всем мире.
2. В соответствии с обязанностями члена МФБ, [название организации-члена МФБ] обязана поддерживать работу МФБ, (а) информируя своих членов о каждом постановлении, разработанном МФБ и (б) претворяя в жизнь эти постановления, когда и насколько это возможно с учетом местных условий.
3. [Название организации-члена МФБ] приняла решение (№1 или №2):
 - а) принять Кодекс этики МФБ для профессиональных бухгалтеров в качестве этических требований в [название страны]. Совет [название организации-члена МФБ] подготовил пояснительное предисловие [приложение А], в котором указаны статус и дата вступления в силу этого решения.
 - б) принять Кодекс этики МФБ для профессиональных бухгалтеров в качестве основы утвержденных этических требований в [название страны]. Совет [название организации-члена МФБ] подготовил пояснительное предисловие [приложение Б], в котором указаны статус и дата вступления в силу этого решения, а также описаны значительные расхождения между инструкциями МФБ и законодательством или практикой в [название страны] и пути ликвидации таких расхождений.

Будет опубликовано пояснительное предисловие о статусе каждого дополнительного постановления МФБ по этике, принятого Советом [название организации-члена МФБ]. Если Совет [название организации-члена МФБ] сочтет необходимым, то могут быть разработаны дополнительные этические требования по актуальным для [название страны] вопросам, не затронутым в постановлении МФБ.

4. Ожидается, что члены [название организации-члена МФБ] будут выполнять этические требования, выдвигаемые [название организации-члена МФБ]. При явном невыполнении данных требований [название соответствующего дисциплинарного комитета организации-члена МФБ] может начать расследование поведения конкретного члена организации.
5. Практически невозможно установить этические требования, применяемые во всех ситуациях и обстоятельствах, с которыми могут столкнуться профессиональные бухгалтеры. Следовательно, профессиональные бухгалтеры должны рассматривать этические требования как основные принципы, которые они должны соблюдать при выполнении своей работы.
6. Дата, с которой члены организации должны соблюдать постановления по этике указывается в пояснительном предисловии.

Приложение А

Кодекс этики профессиональных бухгалтеров

[Название]

Пояснительное предисловие

Совет [название организации-члена МФБ] постановил принять настоящий Кодекс. Все члены [название организации-члена МФБ] обязаны соблюдать настоящий Кодекс при оказании профессиональных услуг, выполняемых в [название страны], начиная с [Месяц, День, Год].

Приложение Б

Кодекс этики профессиональных бухгалтеров

[Название]

Пояснительное предисловие

Совет [название организации-члена МФБ] постановил принять настоящий Кодекс с учетом приводимого ниже пояснения. Все члены [название организации-члена МФБ] обязаны соблюдать настоящий Кодекс при оказании профессиональных услуг, выполняемых в [название страны], начиная с [Месяц, День, Год].

Пояснение

Раздел 14. В соответствии с законодательством [название страны], профессиональным бухгалтерам не разрешается рекламировать свои услуги. Следовательно, пункты 14.2 и 14.3 не применяются в [название страны].

ПОЛОЖЕНИЕ ОБ ОБЯЗАННОСТЯХ ЧЛЕНОВ №5
МЕЖДУНАРОДНЫЕ СТАНДАРТЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА В
ГОСУДАРСТВЕННОМ СЕКТОРЕ И ДРУГИЕ ИНСТРУКЦИИ КГС

СОДЕРЖАНИЕ

	Параграфы
Обязанности	1-3
Толкование	4
Дата вступления в силу	5

Настоящее Положение об обязанностях членов (Положение) выпущено Правлением МФБ. Оно должно применяться организациями-членами МФБ при разработке Международных стандартов бухгалтерского учета в государственном секторе. Настоящее Положение применяется независимо от того, выпускают ли такие стандарты сами организации-члены МФБ или такие стандарты выпускаются другой организацией.

Если выполнение функций, предусмотренных в настоящем Положении, поручено государственным, регулирующим или иным органам, то организациям-членам МФБ следует (а) приложить максимум усилий, чтобы убедить тех, кому поручены такие функции, выполнять их в соответствии с настоящим Положением и (б) при необходимости, оказывать им в этом содействие.

В Положении определяются обязанности организаций-членов МФБ относительно Международных стандартов бухгалтерского учета в государственном секторе (МСБУГС) и других постановлений Комитета МФБ по государственному сектору (КГС). Чтобы понять и применять обязанности (выделенные полужирным шрифтом), необходимо ознакомиться с текстом Положения в полном объеме, включая пояснительные и другие материалы, содержащиеся в Положении.

Настоящее Положение распространяется на действительных и ассоциированных членов МФБ. Если иное не следует из контекста, термин «организация-член» относится и к ассоциированным членам МФБ. Применяя данные Положения к ассоциированным членам, МФБ признает (а) уровень обязанностей ассоциированных членов, который, в соответствии с Конституцией МФБ, отличается от уровня обязанностей действительных членов, (б) стадию развития, наличие ресурсов и объем деятельности каждой организации – ассоциированного члена и ее членов.

Настоящее Положение не распространяется на аффилированных членов МФБ. Однако, в соответствии с обязанностями аффилированных членов, предусмотренными Конституцией МФБ, ожидается, что такие организации поддержат разработку и внедрение Стандартов и других инструкций КГС.

Несмотря на то, что Положения распространяются на действительных и ассоциированных членов, при оценке уровня соблюдения членами своих обязанностей, МФБ должным образом учитывает уместность и применение предусмотренных Положениями требований к каждой организации-члену МФБ. Таким образом, признается, что организации-члены МФБ и их члены работают в разных областях профессиональной деятельности. Также, при оценке соблюдения организацией-членом МФБ своих обязанностей в рамках Программы МФБ по контролю за выполнением обязанностей членов, будет учитываться стадия развития организации-члена МФБ.

В исключительных обстоятельствах организация-член МФБ может отступать от соблюдения обязанностей, предусмотренных настоящими Положениями, если таким образом она быстрее достигнет результата, выполняя свой долг перед обществом. Организация-член МФБ должна быть готова обосновать несоблюдение этих обязанностей. Если организация не соблюдает требования настоящих Положений и не дает удовлетворительного объяснения причин их несоблюдения, то ее членство в МФБ может быть приостановлено или она может быть исключена из членов МФБ.

Обязанности

1. Организации-члены МФБ должны довести до сведения своих членов все МСБУГС, инструкции, исследования и доклады, подготовленные МСБУГС.
2. КГС публикует проекты МСБУГС для обсуждения и получения комментариев от общественности. Организации-члены МФБ должны доводить до сведения своих членов все проекты для обсуждения, выпущенные КГС, и побуждать их предлагать замечания от имени тех членов, которые интересуются стандартами бухгалтерского учета в государственном секторе.
3. Организации-члены МФБ должны приложить максимум усилий, чтобы
 - (а) включить в национальные стандарты бухгалтерского учета в государственном секторе требования МСБУГС или, в том случае, если за разработку национальных стандартов бухгалтерского учета в государственном секторе отвечают третьи стороны, убедить ответственных за разработку таких требований в том, что финансовая отчетность общего назначения государственных предприятий, кроме государственных коммерческих предприятий, должна соответствовать МСБУГС и факт такого соответствия должен быть указан в этой отчетности, а также
 - (б) оказывать содействие при внедрении МСБУГС или национальных стандартов бухгалтерского учета, включающих МСБУГС.

Толкование

4. Организация-член МФБ приложила «максимум усилий», если она реально не могла сделать больше, чем сделала или делает, чтобы выполнить конкретную обязанность члена МФБ.

Дата вступления в силу

5. Настоящее Положение вступает в силу с 31 декабря 2004 г. Досрочное внедрение приветствуется.

ПОЛОЖЕНИЕ ОБ ОБЯЗАННОСТЯХ ЧЛЕНОВ №6
РАССЛЕДОВАНИЕ НАРУШЕНИЙ И ПРИМЕНЕНИЕ ДИСЦИПЛИНАРНЫХ
ВЗЫСКАНИЙ

СОДЕРЖАНИЕ

	Параграфы
Определения	1
Введение	2-6
Санкции	7-8
Предоставление членам информации и инструкций	9
Связь с внешними органами	10
Возбуждение дела	11
Полномочия и порядок расследования	12-18
Дисциплинарный процесс	19-22
Права по представительству и апелляции	23-24
Административные процессы	25-35
Дата вступления в силу	36

Настоящее Положение об обязанностях членов (Положение) выпущено Правлением МФБ. Оно должно применяться организациями-членами МФБ при проведении расследования нарушений и применении дисциплинарного взыскания за неправомерное поведение, в том числе, но не только, нарушения профессиональных стандартов и правил отдельными членами (и фирмами-членами, если это предусмотрено национальным законодательством и практикой), Настоящее Положение применяется независимо от того, осуществляются ли такие программы организациями-членами МФБ от своего имени, от имени профессии или от имени государственных, регулирующих или иных органов либо они выполняются другой организацией.

Если выполнение функций, предусмотренных в настоящем Положении, поручено государственным, регуливающим или иным органам, то организациям-членам МФБ следует (а) приложить максимум усилий, чтобы убедить тех, кому поручены такие функции, выполнять их в соответствии с настоящим Положением и (б) при необходимости, оказывать им в этом содействие.

В Положении определяются обязанности организаций-членов МФБ относительно проведения расследования нарушений и применения дисциплинарных взысканий. Чтобы понять и применять обязанности (выделенные полужирным шрифтом), необходимо ознакомиться с текстом Положения в полном объеме, включая пояснительные и другие материалы, содержащиеся в Положении.

Настоящее Положение распространяется на действительных и ассоциированных членов МФБ. Если иное не следует из контекста, термин «организация-член» относится и к ассоциированным членам МФБ. Применяя данные Положения к ассоциированным членам, МФБ признает (а) уровень обязанностей ассоциированных членов, который, в соответствии с Конституцией МФБ, отличается от уровня обязанностей действительных членов, (б) стадию развития, наличие ресурсов и объем деятельности каждой организации – ассоциированного члена и ее членов.

Настоящее Положение не распространяется на аффилированных членов МФБ. Однако, в соответствии с обязанностями аффилированных членов, предусмотренными Конституцией МФБ, ожидается, что такие организации поддержат разработку и внедрение настоящего положения.

Несмотря на то, что Положения распространяются на действительных и ассоциированных членов, при оценке уровня соблюдения членами своих обязанностей, МФБ должным образом учитывает уместность и применение предусмотренных Положениями требований к каждой организации-члену МФБ. Таким образом, признается, что организации-члены МФБ и их члены работают в разных областях профессиональной деятельности. Также, при оценке соблюдения организацией-членом МФБ своих обязанностей в рамках Программы МФБ по контролю за выполнением обязанностей членов, будет учитываться стадия развития организации-члена МФБ.

В исключительных обстоятельствах организация-член МФБ может отступать от соблюдения обязанностей, предусмотренных настоящими Положениями, если таким образом она быстрее достигнет результата, выполняя свой долг перед обществом. Организация-член МФБ должна быть готова обосновать несоблюдение этих обязанностей. Если организация не соблюдает требования настоящих Положений и не дает удовлетворительного объяснения причин их несоблюдения, то ее членство в МФБ может быть приостановлено или она может быть исключена из членов МФБ.

Определения

1. В настоящем Положении используемые термины имеют следующие значения:
 - (а) «Максимум усилий» - организация-член МФБ приложила „максимум усилий”, если она реально не могла сделать больше, чем сделала или делает, чтобы выполнить конкретную обязанность члена;
 - б) «Член» – физическое лицо, являющееся членом организации, входящей в состав МФБ.
 - в) «Фирма-член» – частный предприниматель, товарищество или корпорация профессиональных бухгалтеров, являющихся членами организации-члена МФБ или в ином качестве ей подчиняющихся.

Введение

2. Объективный и эффективный режим расследования нарушений и применения дисциплинарных взысканий является средством, благодаря которому можно привлечь к ответственности тех, кто не соблюдает высокие профессиональные стандарты. Такой режим может быть обеспечен организацией-членом МФБ, государством или другим внешним органом.
3. Положение №6 признает существование разных подходов, методики и национальных условий в которых работают члены профессиональных организаций. В некоторых юрисдикциях ответственность за лицензирование аудиторов и/или бухгалтеров возложена на государство; в других – на организацию-члена МФБ. Аналогично, членство в организациях-членах МФБ может быть добровольным или обязательным для получения и/или сохранения права на осуществление профессиональной деятельности. Ввиду этого, обязанности организаций-членов МФБ относительно дисциплины и правоприменения выделены полужирным шрифтом.
4. **Организации-члены МФБ должны включить в свой устав и правила положение о расследовании нарушений и применении дисциплинарного взыскания за неправомерное поведение, в том числе, но не только, нарушение профессиональных стандартов и правил отдельными членами (и, если допускается национальным законодательством и практикой, фирмами-членами организации).**

Под неправомерным поведением подразумеваются все или одно из приводимых ниже действий:

- **преступная деятельность;**
- **действия или бездействие, порочащие профессию бухгалтера и аудитора;**
- **нарушения профессиональных стандартов;**
- **нарушения этических требований;**
- **примеры грубой профессиональной халатности;**
- **ряд менее серьезных примеров профессиональной халатности, которые в своей совокупности могут свидетельствовать о неспособности осуществлять профессиональную деятельность; а также**
- **неудовлетворительная работа.**

Каждая юрисдикция может сама принимать решение о включении менее серьезных примеров профессиональной халатности в понятие «неправомерного поведения».

5. В некоторых юрисдикциях проводится различие между случаями неправомерного поведения, которые обычно разбираются в дисциплинарном суде или в аналогичном органе, и нарушениями норм, которые могут эффективно разбираться в соответствии с правилами организации-члена МФБ или внешних органов, без обращения в дисциплинарный суд. Если каждая из этих двух категорий рассматривается разными отделами, важно, чтобы между двумя отделами была установлена связь и налажена перекрестная отчетность, что обеспечит

эффективную связь между действием регулирующего органа, расследованием нарушений и применением дисциплинарного взыскания.

6. Если законодательство или практика в юрисдикции, в которой работает организация, не считает нарушение норм «неправомерным поведением», организации-члены МФБ должны обеспечить возможность применения в обоих случаях таких санкций как ограничение и лишение права осуществлять профессиональную деятельность.

Санкции

7. Организации-члены МФБ должны установить объективный и эффективный режим расследования нарушения и применения дисциплинарного взыскания, если (а) такой режим не установлен третьей стороной или (б) этому не препятствует национальное законодательство. Такой режим должен предоставлять право, тем, кто выносит решение по данным вопросам, применять ряд наказаний, в том числе, если разрешено национальным законодательством, следующие:

- выговор;
- лишение или ограничение права осуществлять профессиональную деятельность;
- штраф/оплата расходов;
- лишение профессионального титула (звания), а также
- исключение из членов организации.

8. Особенно важно, чтобы в числе наказаний были следующие: лишение профессионального звания ограничение и лишения права осуществлять профессиональную деятельность, а также исключение из членов организации. Такой режим обеспечивает защиту клиентов и других заинтересованных лиц и демонстрируя внешнему миру, что профессия играет свою роль в поддержании на должном уровне и совершенствовании профессиональных стандартов и, в конечном счете, исключения из ее рядов тех, кто не заслуживает быть ее членами.

Предоставление информации и указаний членам

9. Организации-члены МФБ должны обеспечить полное ознакомление своих членов

(а) со всеми положениями кодекса этики и другими профессиональными стандартами, правилами и требованиями (и изменениями и дополнениями), выпущенными МФБ или организацией-членом МФБ на национальном уровне), а также

(б) с последствиями невыполнения.

Связь с внешними органами

10. Организации-члены МФБ должны обеспечить выполнение всех обязанностей в соответствии с национальным законодательством, требующим

(а) заявлять в соответствующие государственные органы о возможном участии в серьезных преступлениях или правонарушениях членов или фирм-членов организации; а также

(б) предоставлять данным органам необходимую информацию.

Возбуждение дела

11. Организациям-членам МФБ рекомендуется рассмотреть возможность проводить расследование и дисциплинарные мероприятия не только «на основе жалоб», но и «на основе информации». Действие, представляющее собой реакцию на жалобу, начинается с момента получения организацией-членом МФБ жалобы на конкретного члена или фирму. Обычно

такие жалобы поступают от клиента или регулирующего органа. Информационный подход не заменяет подход, основанный на жалобах. Это дополнительный процесс, обеспечивающий дальнейшую защиту общества благодаря тому, что он позволяет дисциплинарному органу организации-члена МФБ начать расследование (даже при отсутствии жалобы), если из достоверных источников получена информация, указывающая на вероятность неправомерного поведения. Преимущество такого информационного подхода состоит в следующем:

- он позволяет системе действовать в интересах общества активно, упреждая, а не только реагируя на нарушения;
- он дает возможность организации-члену МФБ выявить подозрительное поведение на ранней стадии; а также
- он может придать дополнительную уверенность внешним заинтересованным лицам в том, что профессия активно защищает интересы общества и обеспечивает соблюдение самых высоких профессиональных стандартов.

Полномочия и порядок расследования

12. В том случае, если за расследование нарушений и применение дисциплинарного взыскания отвечает организация-член МФБ, ее внутренние положения должны предусматривать, насколько разрешает национальное законодательство, все необходимые полномочия, чтобы позволить уполномоченным сотрудникам проводить эффективное расследование. Такие положения должны также (а) обязывать членов (и фирмы-члены) оказывать помощь в ходе расследования жалоб и оперативно отвечать на все сообщения организации-члена МФБ, а также (б) предусматривать санкции в случае невыполнения данных требований. Чтобы эффективно проводить расследование и применять дисциплинарное взыскание, организации-члены МФБ должны развивать хорошие профессиональные отношения с государственными органами.
13. Организации-члены МФБ должны обеспечить наличие соответствующих специалистов, финансовых или других ресурсов для своевременного проведения расследования, применения дисциплинарного взыскания. Одному из ведущих специалистов, работающих в организации-члене МФБ и имеющих соответствующую квалификацию, должно быть поручено руководство данными процессами, в соответствии с естественным правом и другим действующим законодательством.
14. Согласно предыдущему параграфу, состав следственной и обвинительной групп и комитетов определяется непосредственно каждой организацией-членом МФБ. Некоторые организации-члены МФБ создают смешанные группы, в состав которых входят добровольцы и специалисты, имеющие требуемую квалификацию и опыт. Во многих случаях организации-члены МФБ формируют Следственный комитет, в который входят специалисты разной профессиональной направленности, а также не бухгалтеры, «представители общественности». Отдельным членам Следственного комитета может быть поручено оказать помощь в полном расследование конкретных дел.
15. При расследовании всех дел, с самого начала необходимо подтвердить, что любой член комитета, которому было поручено оказывать помощь в расследовании, не зависит от (а) объекта расследования или (б) любого человека, причастного к этому делу, или заинтересованному в нем. При возникновении такого конфликта с самого начала или в ходе расследования, тот, кому было поручено расследование, должен немедленно сложить с себя данные полномочия. Подобные соображения в равной степени относятся ко всем участникам расследования и разбирательства дел.
16. По окончании следственного процесса, Следственный комитет должен рассмотреть доказательства и принять решение, существует ли основание для возбуждения производства по делу. Если Следственным комитетом установлено, что нарушение имело место, дело передается в дисциплинарный суд или в другой подобный орган и предъявляются обвинения.

17. Во многих случаях нет необходимости проводить полное судебное разбирательство, если стороны согласны на альтернативное решение или обвиняемый признает обвинение или обвинения.
18. **Организации-члены МФБ должны установить и поддерживать процесс независимой проверки жалоб клиентов и других лиц в отношении дел, по которым после расследования было принято решение не передавать дела в дисциплинарный суд.** Цель такого процесса проверки состоит в том, чтобы изучить имеющуюся информацию и решить, принял ли следственный комитет правильное решение на основе полной информации. Детали такого процесса определяются организациями-членами МФБ. Однако сам эффективный процесс внешней проверки необходим для демонстрации того, что следственные процессы организации-члена МФБ признают права человека и действительно служат интересам общества. Это важно не только для ответчика, истца и других лиц, задействованных в расследовании и дисциплинарном процессе, но также и для репутации профессиональной организации и профессии на национальном и международном уровнях.

Дисциплинарный процесс

19. **Для разбирательства дел, по которым было решено выдвигать обвинения в профессиональных нарушениях, должен быть создан дисциплинарный суд или аналогичный орган. В целях ускорения процесса, должна создаваться и действовать коллегия или аналогичная комиссия, из состава которой будут отбираться специалисты для выполнения роли судей при рассмотрении дел по мере их возбуждения. Необходимо, чтобы в составе членов суда в равной степени были как профессионалы, так и внешние эксперты. Ввиду этого, в состав суда должны входить как бухгалтеры, так и представители других профессий. Одно и то же лицо не может быть членом и следственной комиссии и дисциплинарного суда в одно и то же время или в любое время по отношению к одному и тому же делу.**
20. Одним из установленных тестов на необходимость применения дисциплинарных процессов является значительное несоответствие поведения члена (или фирмы-члена) ожидаемым нормам в данных обстоятельствах, однако каждая профессиональная организация сама устанавливает соответствующий тест.
21. В качестве независимого консультанта для членов суда по вопросам доказательства, процедурным и другим вопросам, например, бремя доказывания и стандарты доказательства, необходимого для подтверждения выводов Следственного комитета, следует привлечь опытного юриста. В некоторых юрисдикциях обязанности председателя суда выполняет опытный юрист. Можно создать небольшую группу опытных юристов, один из членов которой будет привлекаться к рассмотрению дел по мере их возбуждения. Дело может вести один из старших сотрудников, назначенный проводить расследование и судебное преследование либо приглашенный юрист или другой специалист соответствующей квалификации. Член или фирма-член организации, дело которого рассматривается, вправе подавать дисциплинарному суду заявления в произвольной форме. В некоторых юрисдикциях, чтобы сократить время участия других членов суда предусматривается, что предварительные вопросы может решать один председатель. Если принята такая практика, то председатель суда должен иметь юридическое образование или должен присутствовать независимый юридический консультант.
22. **Суд должен демонстрировать независимость. В разных юрисдикциях это делается по-разному, однако должны быть установлены внутренние правила, не допускающие влияния профессиональной организации на работу дисциплинарного суда, принятие решений и введение дисциплинарных санкций. Более того, решение суда может быть изменено или отменено только апелляционным судом, предусмотренным пунктом 21 настоящего Положения.**

Права по представительству и апелляции

23. Правила организаций-членов МФБ должны предусматривать возможность представления интересов ответчика на заседаниях дисциплинарного суда квалифицированным юристом или другим лицом по выбору ответчика. Также правила должны предусматривать возможность обжалования ответчиком решения суда и введенной санкции. В том случае, если это разрешается национальным законодательством и служит интересам общества, до решения апелляционного суда должно быть приостановлено действие любого постановления суда, изменяющего статус ответчика. В состав апелляционного суда не может входить ни один из членов суда, учувствовавших в принятии первоначального решения об осуждении ответчика. Процесс обжалования должен предусматривать такие же процедурные нормы, как и процесс рассмотрения дела на заседаниях дисциплинарного суда.
24. В некоторых юрисдикциях предусматривается возможность подачи апелляции Следственным комитетом (или приравненным к нему органом), если его члены считают, что любая санкция, примененная дисциплинарным судом, является слишком мягкой. Однако руководящий орган самой профессиональной организации-члена МФБ не имеет права подавать апелляцию.

Административный процесс

25. Организации-члены МФБ должны установить сроки рассмотрения всех дел и стремиться, по мере возможности, их соблюдать. Точкой отсчета для таких сроков обычно служит дата получения организацией-членом МФБ информации, достаточной для начала расследования.
26. Организации-члены МФБ должны поддерживать и использовать механизмы контроля, позволяющие обеспечить своевременное проведение расследования и судебного разбирательства, а также своевременное выполнение всех необходимых действий. Одним из таких механизмов является форма отчета об исключениях. Такой отчет, в случае возникновения существенной задержки в проведении следствия или судебного разбирательства, должен подавать ответственный за следственный и дисциплинарный процесс определенному должностному лицу, например, Исполнительному директору организации-члена МФБ или председателю Следственного комитета или приравненного к нему органа.
27. Безосновательное затягивание процесса снижает эффективность следствия и судебного разбирательства. Оно создает несправедливые условия как для истца, так и для ответчика и может привести к развалу хорошо подготовленного дела. В соответствии с этим, рекомендуется проводить следственные действия и дисциплинарное разбирательство как можно более оперативно. Если нет необходимости в дисциплинарном разбирательстве, то весь процесс может быть завершен в течение нескольких месяцев. В равной степени признается, что большие и сложные дела могут потребовать нескольких лет. Начало производства по уголовным или гражданским делам или расследования внешними органами может задержать расследование и судебное преследование со стороны организаций-членов МФБ. Однако заключения и другая информация, относящаяся к такому судебному разбирательству и следствию, может помочь организации-члену в проведении ее собственного расследования и судебного преследования.
28. Механизмы контроля предназначены для наблюдения за ходом следствия и судебного преследования, а также информирования ответственных лиц, чтобы они своевременно принимали меры для сокращения задержек до минимума.
29. Во многих юрисдикциях конфиденциальность рассмотрения дел способствует повышению авторитета следственного и дисциплинарного процесса; однако, при соблюдении прав ответчика, организации-члены МФБ должны образом учитывать национальное законодательство и интересы общества. Организации-члены МФБ разрабатывают собственную политику относительно освещения таких дел. Членам МФБ рекомендуется проявлять осторожность и давать третьим лицам только ту информацию, которая должна быть обнародована по закону или утверждена для обнародования лицами, ответственными за принятие таких решений.

- 30. Организации-члены МФБ должны ввести и соблюдать порядок, в соответствии с которым (а) необходимость соблюдения конфиденциальности доводится до сведения всех лиц, работающих или задействованных в ходе следственных и дисциплинарных процессов (или имеющие доступ к информации о таких процессах), и (б) должно быть подписано соглашение о соблюдении конфиденциальности, имеющее обязательную силу.**
- 31. Организации-члены МФБ должны обладать надежными и обеспечивающими защиту информации средствами хранения материалов дел и других доказательств.**
32. Надежное, гарантирующее конфиденциальность хранение и обращение с материалами и доказательствами обеспечивает защиту интересов всех сторон следственного и дисциплинарного процесса, в особенности, истца и члена организации. Такой порядок позволяет уменьшить вероятность потери и фальсификации или изъятия доказательств.
- 33. Организации-члены МФБ должны вести полную документацию по всем следственным действиям и дисциплинарным процессам в течение разбирательства дела и после его завершения до окончания срока хранения документации, установленного для этих целей самой организацией-членом МФБ.**
34. Эффективное ведение отчетности необходимо для того, чтобы отслеживать и фиксировать ход следствия и дисциплинарных процессов. Таким образом, можно выявить постоянных нарушителей и подготовить надежные статистические данные, демонстрируя наличие активных и эффективных следственных и дисциплинарных процессов. Точная и полная отчетность также поможет ответить на жалобы по поводу разбирательства дела, особенно в том случае, если они возникают через несколько лет после вынесения решения по делу. Каждая организация-член МФБ разрабатывает свою собственную политику по хранению документации. Рекомендуется хранить документы в течение такого периода времени, при котором можно было бы обеспечить наличие соответствующей информации для защиты интересов общества и членов организации-члена МФБ. Такую документацию можно вести на электронных или бумажных носителях. Организациям-членам МФБ рекомендуется учитывать действующее в их юрисдикциях законодательство относительно обработки, хранения и использования данных и конфиденциальной информации.
35. Отчеты о рассмотрении дисциплинарных или аналогичных дел могут быть ценным средством обучения, так как они (а) связаны с реальными жизненными ситуациями, (б) демонстрируют практическое применение стандартов, правил и кодекса этики, а также (в) выявляют потенциальные проблемы, которых следует избегать. Ввиду этого, организациям-членам МФБ рекомендуется публиковать отчеты о делах и побуждать студентов и квалифицированных членов организации изучать их. Такие материалы будут полезны независимо от того, указываются ли в них конкретные имена людей, организаций и третьих сторон. В любом случае необходимо убедиться в том, что время публикации и содержание таких отчетов не нарушают права заинтересованных лиц (например, права тех, кто является участником процессов по гражданским или уголовным делам). Если позволят обстоятельства, такие отчеты могут выпускаться после консультаций с лицами, ответственными за следственный и обвинительный процесс.

Дата вступления в силу

6. Настоящее Положение вступает в силу с 31 декабря 2005 г. Досрочное внедрение приветствуется.

ПОЛОЖЕНИЕ ОБ ОБЯЗАННОСТЯХ ЧЛЕНОВ №7
МЕЖДУНАРОДНЫЕ СТАНДАРТЫ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ

СОДЕРЖАНИЕ

	Параграфы
Обязанности	1-8
Толкование	9-13
Дата вступления в силу	14

Настоящее Положение об обязанностях членов (Положение) выпущено Правлением МФБ. Оно должно применяться организациями-членами МФБ при разработке стандартов финансовой отчетности для профессиональных бухгалтеров. Настоящее Положение применяется независимо от того, выпускают ли такие стандарты сами организации-члены МФБ или такие стандарты выпускаются другой организацией.

Если выполнение функций, предусмотренных в настоящем Положении, поручено государственным, регулирующим или иным органам, то организациям-членам МФБ следует (а) приложить максимум усилий, чтобы убедить тех, кому поручены такие функции, выполнять их в соответствии с настоящим Положением и (б) при необходимости, оказывать им в этом содействие.

В Положении определяются обязанности организаций-членов МФБ относительно Международных стандартов финансовой отчетности (МСФО), выпускаемых Советом по Международным стандартам бухгалтерского учета (СМСБУ). Чтобы понять и применять обязанности (выделенные полужирным шрифтом), необходимо ознакомиться с текстом Положения в полном объеме, включая пояснительные и другие материалы, содержащиеся в Положении.

Настоящее Положение распространяется на действительных и ассоциированных членов МФБ. Если иное не следует из контекста, термин «организация-член» относится и к ассоциированным членам МФБ. Применяя данные Положения к ассоциированным членам, МФБ признает (а) уровень обязанностей ассоциированных членов, который, в соответствии с Конституцией МФБ, отличается от уровня обязанностей действительных членов, (б) стадию развития, наличие ресурсов и объем деятельности каждой организации – ассоциированного члена и ее членов.

Настоящее Положение не распространяется на аффилированных членов МФБ. Однако, в соответствии с обязанностями аффилированных членов, предусмотренными Конституцией МФБ, ожидается, что такие организации поддержат разработку и внедрение Стандартов, выпускаемых СМСБУ.

Несмотря на то, что Положения распространяются на действительных и ассоциированных членов, при оценке уровня соблюдения членами своих обязанностей, МФБ должным образом учитывает уместность и применение предусмотренных Положениями требований к каждой организации-члену МФБ. Таким образом, признается, что организации-члены МФБ и их члены работают в разных областях профессиональной деятельности. Также, при оценке соблюдения организацией-членом МФБ своих обязанностей в рамках Программы МФБ по контролю за выполнением обязанностей членов, будет учитываться стадия развития организации-члена МФБ.

В исключительных обстоятельствах организация-член МФБ может отступать от соблюдения обязанностей, предусмотренных настоящими Положениями, если таким образом она быстрее достигнет результата, выполняя свой долг перед обществом. Организация-член МФБ должна быть готова обосновать несоблюдение этих обязанностей. Если организация не соблюдает требования настоящих Положений и не дает удовлетворительного объяснения причин их несоблюдения, то ее членство в МФБ может быть приостановлено или она может быть исключена из членов МФБ.

Обязанности

1. **Организации-члены МФБ должны поддерживать работу СМСБУ, доводя до сведения своих членов все стандарты МСФО.**
2. СМСБУ публикует проекты МСФО для обсуждения и получения комментариев от общественности. Организации-члены МФБ должны доводить до сведения своих членов все проекты для обсуждения, выпущенные СМСБУ, и побуждать их предлагать замечания от имени тех членов, которые интересуются стандартами бухгалтерского учета.
3. **Организации-члены МФБ должны прилагать максимум усилий, чтобы**
 - (а) **включить в национальные требования в области бухгалтерского учета требования МСФО или, в том случае, если за разработку национальных стандартов бухгалтерского учета отвечают третьи стороны, убедить ответственных за разработку таких требований, в том, что финансовая отчетность общего назначения должна соответствовать МСФО и факт такого соответствия должен быть указан в этой отчетности, а также**
 - (б) **оказывать содействие при внедрении МСФО или национальных стандартов бухгалтерского учета, включающих МСФО.**

Толкование

4. Организация-член МФБ приложила „максимум усилий”, если она реально не могла сделать больше, чем сделала или делает, чтобы выполнить конкретную обязанность члена МФБ.

Дата вступления в силу

5. Настоящее Положение вступает в силу с 31 декабря 2004 г. Досрочное внедрение приветствуется.