

Одбор за Меѓународни стандарди за етика за сметководители
Меѓународна федерација на сметководители
545 Петта Авенија, 14-ти кат
New York, New York 10017 USA

Овој *Кодекс на етика за професионални сметководители* објавен од страна на Одборот за Меѓународни стандарди за етика за сметководители (“ОМСЕС”) на Меѓународната федерација на сметководители (МФС) во јули 2009 година на англиски јазик, е преведен на македонски јазик од страна на Институтот на овластени ревизори на РМ (ИОРРМ) во април 2010 година, и е репродуциран со дозвола на МФС. Постапката на преведување на Кодексот на етика за професионални сметководители беше разгледана од страна на МФС, а преводот беше извршен во согласност со ‘Изјавата за политиката – Политика за превод и репродукција на стандардите издадени од страна на МФС’. Важечкиот текст на Кодексот на етика за професионални сметководители е оној текст кој е објавен од страна на МФС на англиски јазик.

Текст на англиски јазик на Кодексот на етика за професионални сметководители © јули 2009 година на Меѓународната федерација на сметководители (МФС). Сите права се заштитени.

Текст на македонски јазик на Кодексот на етика за професионални сметководители © април 2010 година на Меѓународната федерација на сметководители (МФС). Сите права се заштитени.

Наслов на оригиналот ‘Кодексот на етика за професионални сметководители’: Code of Ethics for Professional Accountants ISBN: 978-608-65124-0-8

КОДЕКС ЗА ЕТИКА НА ПРОФЕСИОНАЛНИТЕ СМЕТКОВОДИТЕЛИ

СОДРЖИНА

	Стр.
ПРЕДГОВОР	2
ДЕЛ А: ОПШТА ПРИМЕНА НА КОДЕКСОТ	3
100 Вовед и основни принципи	4
110 Интегритет	8
120 Објективност	9
130 Професионална компетентност	10
140 Доверливост	11
150 Професионално однесување	13
ДЕЛ Б: ПРОФЕСИОНАЛНИ СМЕТКОВОДИТЕЛИ ВО ЈАВНАТА ПРАКТИКА	14
200 Вовед	15
210 Професионално назначување	19
220 Конфликт на интереси	22
230 Второ мислење	23
240 Надоместоци и други видови на награди	24
250 Рекламирање на професионални услуги	26
260 Подароци и гостопримство	27
270 Старателство на средствата на клиентот	28
280 Објективност – сите услуги	29
290 Независност – ангажмани за ревизија и проверка	30
291 Независност – други ангажмани за уверување	72
ДЕЛ В – ПРОФЕСИОНАЛНИ СМЕТКОВОДИТЕЛИ ВО ДЕЛОВНОТО РАБОТЕЊЕ....	95
300 Вовед	96
310 Потенцијални конфликти	99
320 Подготвување и известување на информации	100
330 Дејствување со достатна експертиза	101
340 Финансиски учества	102
350 Поткуп	103
ДЕФИНИЦИИ	105
ДАТУМ НА СТАПУВАЊЕ ВО СИЛА	111

ПРЕДГОВОР

Мисијата на Меѓународната федерација на сметководители (МФС), како што е наведено во статутот, е да му служи на јавниот интерес, да продолжи да ја зајакнува сметководствената професија ширум светот, да придонесе за развој на силни меѓународни економии преку воспоставување и промовирање на придржувањето кон професионални стандарди со висок квалитет, продолжувајќи ја меѓународната конвергенција кон такви стандарди, и да зборува за прашања од јавен интерес каде што стручноста на професијата е најрелевантна. За да ја исполни оваа мисија, Одборот на МФС воспостави Одбор за меѓународни етички стандарди за сметководители за да развие и да издаде, во својата надлежност, квалитетни етички стандарди и други соопштенија за професионалните сметководители за користење ширум светот.

Овој *Кодекс за етика на професионални сметководители* ги воспоставува етичките барања за професионалните сметководители. Едно тело членка на МФС или фирма не смее да применува помалку строги стандарди од оние кои што се наведени во овој Кодекс. Меѓутоа, кога на телата членки или фирмите им е забрането со закон или пропис да се придржуваат кон извесни делови од овој Кодекс, тогаш тие треба да се придржуваат кон сите останати делови од овој Кодекс.

Некои законодавства може да имаат барања и упатства кои што се разликуваат од оние кои што се содржани во овој Кодекс. Професионалните сметководители во тие законодавства треба да бидат свесни за тие разлики и да се усогласат според построгите барања и упатства освен доколку тоа не е забрането со закон или пропис.

ДЕЛ А – ОПШТА ПРИМЕНА НА КОДЕКСОТ

Оддел 100 Вовед и основни принципи	4
Оддел 110 Интегритет	8
Оддел 120 Објективност	9
Оддел 130 Професионална компетентност	10
Оддел 140 Доверливост	11
Оддел 150 Професионално однесување	13

ОДДЕЛ 100

Вовед и основни принципи

- 100.1 Истакнато обележје на сметководствената професија е нејзиното прифаќање на одговорноста да дејствува во јавен интерес. Според тоа, одговорноста на професионалниот сметководител не е само да ги задоволи потребите на поединечниот клиент или работодавач. При дејствувањето во јавен интерес, професионалниот сметководител треба да го запази и да се придржува кон овој Кодекс. Доколку на професионалниот сметководител му е забрането со закон или пропис да се придржува кон одредени делови од овој Кодекс, тогаш професионалниот сметководител треба да се придржува кон сите останати делови на овој Кодекс.
- 100.2 Овој Кодекс содржи три дела. Делот А ги воспоставува основните принципи за професионална етика на професионалните сметководители и ја дава концепциската рамка која што професионалниот сметководител треба да ја применува за да:
- (а) Идентификува закани за придржувањето кон основните принципи.
 - (б) Ја оцени значајноста на идентификуваните закани.
 - (в) Примени заштитни мерки, кога е потребно, за да ги отстрани законите или да ги намали на прифатливо ниво. Заштитна мерка е потребна кога професионалниот сметководител ќе утврди дека законите не се на ниво на кое што разумна и информирана трета страна веројатно ќе заклучи, земајќи ги предвид сите конкретни факти и околности кои му се достапни на професионалниот сметководител во тоа време, дека придржувањето кон основните принципи не е компромитирано.
- Професионалниот сметководител треба да користи професионално расудување при примената на оваа концепциска рамка.
- 100.3 Деловите Б и В опишуваат како се применува концепциската рамка во одредени ситуации. Тие даваат примери за заштитни мерки кои што можат да бидат применливи за да се разгледаат законите за придржувањето кон основните принципи. Тие, исто така, опишуваат ситуации каде што не е достапна заштитна мерка за да се разгледаат законите, и последователно, треба да се избегне околноста или односот кој што ја создава законата. Делот Б се применува за професионалните сметководители во јавната практика. Делот В се применува за професионални сметководители во деловното работење. Професионалните сметководители во јавна практика можат да го најдат и делот В како релевантен во некои одредени околности.
- 100.4 Користењето на зборовите 'треба да' во овој Кодекс на професионалниот сметководител или фирмата им наметнува барање да се придржуваат кон конкретните одредби во кои што се користени зборовите 'треба да'. Придржувањето е задолжително освен доколку овој Кодекс не дозволува исклучок.

Основни принципи

- 100.5 Професионалниот сметководител треба да се придржува кон следните основни принципи:
- (а) *Интегритет* - да биде искрен и чесен во сите професионални и деловни односи.
 - (б) *Објективност* - да не дозволи пристрасност, конфликт на интереси или несоодветни влијанија од други за да ги надвладаат професионалните или деловните расудувања.
 - (в) *Професионална компетентност и должно внимание* - да ги одржува професионалното знаење и вештини на нивото потребно да се осигура дека клиентот или работодавачот ќе добијат компетентни професионални услуги засновани на најновите случувања во практиката, законодавството и техниките и ќе дејствува вредно и во согласност со применливите стручни и професионални стандарди.

КОДЕКС ЗА ЕТИКА НА ПРОФЕСИОНАЛНИТЕ СМЕТКОВОДИТЕЛИ

(г) *Доверливост* - да ја почитува доверливоста на информациите стекнати како резултат на професионален и деловен однос и, според тоа, да не ги обелоденува таквите информации на трети страни без соодветно и конкретно овластување, освен доколку не постои законско или професионално право или должност за обелоденување, ниту да се користат информациите за лична корист на професионалниот сметководител или трета страна.

(д) *Професионално однесување* - да се придржува кон релевантните закони и прописи и да избегнува какви било дејствувања кои што ја дискредитираат професијата.

Секој од овие основни принципи е подетално разгледан во Одделите 110 до 150.

Пристап на концепциската рамка

- 100.6 Околностите во кои што работат професионалните сметководители можат да креираат конкретни закани за придржувањето кон основните принципи. Невозможно е да се дефинира секоја ситуација која што креира закани за придржувањето кон основните принципи и да се специфицира соодветно дејствие. Покрај тоа, природата на ангажманите и работните задачи може да се разликуваат и, последователно, можат да се креираат различни закани, кои што бараат примена на различни заштитни мерки. Според тоа, овој Кодекс воспоставува концепциска рамка која бара професионалниот сметководител да ги идентификува, оцени, и разгледа закани за придржувањето кон основните принципи. Овој пристап на концепциска рамка им помага на професионалните сметководители во придржувањето кон етичките барања на овој Кодекс и исполнувањето на нивната обврска да дејствуваат во јавен интерес. Таа опфаќа многу разни околности кои што креираат закани за придржувањето кон основните принципи и може да го одврати професионалниот сметководител да не заклучи дека ситуацијата е дозволена доколку таа не е конкретно забранета.
- 100.7 Кога професионалниот сметководител идентификува закани за придржувањето кон основните принципи и, врз основа на оценка на тие закани, утврдува дека тие не се на прифатливо ниво, тогаш професионалниот сметководител треба да утврди дали се достапни соодветни заштитни мерки и дали тие можат да се применат за да се отстранат закани или да се намалат на прифатливо ниво. При тоа утврдување, професионалниот сметководител треба да користи професионално расудување и да земе предвид дали разумна и информирана трета страна, земајќи ги предвид сите конкретни факти и околности кои му се достапни на професионалниот сметководител во тоа време, веројатно ќе заклучи дека со примената на заштитната мерка, закани би биле отстранети или намалени на прифатливо ниво, така што придржувањето кон основните принципи не е компромитирано.
- 100.8 Професионалниот сметководител треба да ги оцени сите закани за придржувањето кон основните принципи кога професионалниот сметководител знае, или може разумно да се очекува дека знае, за околности или односи кои можат да го компромитираат придржувањето кон основните принципи.
- 100.9 Кога ја оценува значајноста на некоја закана, професионалниот сметководител треба да ги земе предвид квалитативните, како и квантитативните фактори. Кога ја применува концепциската рамка, професионалниот сметководител може да се сретне со ситуации во кои што закани не можат да се отстранат или да се намалат на прифатливо ниво, било бидејќи заканата е премногу значајна или бидејќи не се достапни соодветни заштитни мерки или пак тие не можат да се применат. Во такви ситуации, професионалниот сметководител ќе ја одбие или ќе ја прекине конкретната професионална услуга во која е ангажиран или, кога е неопходно, ќе даде оставка од ангажманот (во случај на професионален сметководител во јавната практика) или организацијата којашто вработува (во случај на професионален сметководител во деловното работење).
- 100.10 Професионалниот сметководител може ненамерно да прекрши одредба од овој Кодекс. Во зависност од природата и значајноста на прашањето, таквото ненамерно прекршување може да се смета дека не го компромитира придржувањето кон основните принципи доколку, откако се открие прекршувањето, прекршувањето е веднаш коригирано и се применат сите неопходни заштитни мерки.

КОДЕКС ЗА ЕТИКА НА ПРОФЕСИОНАЛНИТЕ СМЕТКОВОДИТЕЛИ

100.11 Кога професионалниот сметководител се среќава со невообичаени околности во кои што примената на конкретно барање од Кодексот би довело до непропорционален исход или исход кој што не е во јавен интерес, тогаш се препорачува професионалниот сметководител да се консултира со телото членка или релевантниот регулатор.

Закани и заштити

100.12 Заканите можат да се креираат од страна на широк опсег на односи и околности. Кога однос или околност креира закана, таквата закана може да го компромитира, или може да се очекува дека ќе го компромитира, придржувањето на професионалниот сметководител кон основните принципи. Околност или однос можат да креираат повеќе од една закана, и заканата може да влијае на придржувањето кон повеќе од еден основен принцип. Заканите спаѓаат во една или повеќе од следните категории:

- (а) Закана од личен интерес – закана дека финансиско или друго учество несоодветно ќе влијаат на расудувањето или однесувањето на професионалниот сметководител.
- (б) Закана од самопроверка – закана дека професионалниот сметководител нема соодветно да ги оцени резултатите од претходно направеното расудување или дадена услуга од страна на професионалниот сметководител, или од страна на друг поединец во фирмата или организацијата којашто вработува, на кои што сметководителот ќе се потпре при формирање на заклучок како дел од давањето на тековните услуги.
- (в) Закана од застапништво – закана дека професионалниот сметководител ќе ја промовира позицијата на клиентот или на работодавачот до точка кога е компромитирана објективноста на професионалниот сметководител.
- (г) Закана од фамилијарност – закана кај која што заради долготраен или близок однос со клиентот или работодавачот, професионалниот сметководител ќе стане премногу сочувствителен кон нивните интереси или премногу попустлив за нивната работа.
- (д) Закана од заплашување – закана дека професионалниот сметководител ќе биде спречен да дејствува објективно заради фактички или воочени притисоци, вклучувајќи обиди за вршење на несоодветно влијание врз професионалниот сметководител.

100.13 Заштитни мерки се дејствија или други мерки кои што можат да ги отстранат заканите или да ги намалат на прифатливо ниво. Тие спаѓаат во две општи категории:

- (а) Заштитни мерки креирани од страна на професијата, законот или регулативата.
- (б) Заштитни мерки во работната средина.

100.14 Заштитните мерки креирани од страна на професијата, законот или регулативата, вклучуваат:

- Барања во врска со образование, обука и искуство за прием во професијата.
- Барања за континуиран професионален развој.
- Регулатива за корпоративно управување.
- Професионални стандарди.
- Постапки за набљудување и дисциплински постапки кај професионалните или кај регулаторните тела.
- Надворешна проверка од страна на законски овластена трета страна, на извештаите, обрасците, комуникацијата или информациите кои се произведени од страна на професионалниот сметководител.

100.15 Деловите Б и В дискутираат за заштитни мерки во работната средина за професионалните сметководители во јавната практика и професионалните сметководители во деловното работење, соодветно.

КОДЕКС ЗА ЕТИКА НА ПРОФЕСИОНАЛНИТЕ СМЕТКОВОДИТЕЛИ

100.16 Извесни заштитни мерки можат да ја зголемат веројатноста за идентификување или спречување на неетичко однесување. Таквите заштитни мерки, кои што можат да бидат креирани од страна на сметководствената професија, законите, регулативата, или организацијата којашто вработува, вклучуваат:

- Ефективен, добро-публикуван систем за поплаки на организацијата којашто вработува, професијата или регулаторот, кој што им овозможува на колегите, работодавачите и членовите на јавноста да обрнат внимание на непрофесионално или неетичко однесување.
- Експлицитно наведена должност да се пријават прекршувања на етичките барања.

Разрешување на етички конфликти

100.17 Од професионалниот сметководител може да се побара да разреши конфликт при придржувањето кон основните принципи.

100.18 Кога се иницира официјален или неофицијален процес за разрешување на конфликт, следните фактори, поединечно или заедно со другите фактори, може да бидат релевантни за процесот на разрешување:

- (а) Релевантни фактори.
- (б) Вклучени етички прашања.
- (в) Основни принципи поврзани со прашањето.
- (г) Воспоставени внатрешни постапки.
- (д) Алтернативни текови на дејствување.

Земајќи ги предвид сите релевантни фактори, професионалниот сметководител ќе го утврди соодветниот тек на дејствување, земајќи ги предвид последиците од секој можен тек на дејствување. Доколку прашањето остане нерешено, тогаш професионалниот сметководител можеби ќе сака да се советува со други соодветни лица во рамките на фирмата или организацијата којашто вработува за да му помогне во решавањето.

100.19 Кога прашањето вклучува конфликт со, или во рамките на, некоја организација, професионалниот сметководител треба да утврди дали да побара советување со оние кои се одговорни за управување со организацијата, како што се одборот на директори или одборот за ревизија.

100.20 Може да биде во најдобар интерес на професионалниот сметководител да ја документира суштината на прашањето, деталите за сите одржани дискусии и за донесените одлуки по тоа прашање.

100.21 Доколку некој значаен конфликт не може да се разреши, професионалниот сметководител може да ја разгледа можноста да побара професионален совет од релевантното професионално тело или од правни советници. Професионалниот сметководител, општо земено, може да добие упатство за етичките прашања без да ги прекрши основните принципи за доверливост, доколку за прашањето дискутира со релевантното професионално тело, на анонимна основа, или со правен советник под заштита на законските повластувања. Случаите кога професионалниот сметководител може да размислува да побара правен совет се различни. На пример, професионалниот сметководител може да се соочи со измама, чие што известување би довело до кршење на одговорноста на професионалниот сметководител за почитување на доверливоста. Во тој случај, професионалниот сметководител може да размисли да побара правен совет за да утврди дали постои барање да извести.

100.22 Доколку, после целосно исцрпување на сите релевантни можности, етичкиот конфликт сеуште е неразрешен, професионалниот сметководител треба, кога е возможно, да одбие да остане поврзан со прашањето кое го креирало конфликтот. Професионалниот сметководител треба да утврди дали, во околностите, е соодветно да се повлече од тимот на ангажманот или конкретната задача, или да даде оставка од ангажманот, фирмата или организацијата којашто вработува.

ОДДЕЛ 110

Интегритет

- 110.1 Принципот на интегритет на сите професионални сметководители им ја наметнува обврската да бидат праведни и чесни во сите професионални и деловни односи. Интегритетот, исто така, укажува на објективно работење и вистинитост.
- 110.2 Професионален сметководител не треба свесно да биде поврзан со извештаи, обрасци, комуникации или други информации каде што професионалниот сметководител верува дека информациите:
- (а) Содржат материјално погрешни изјави или изјави кои водат кон погрешни заклучоци.
 - (б) Содржат соопштенија или информации кои што се непромислено подготвени.
 - (в) Не содржат или даваат недоволно информациите од оние кои се бара да бидат вклучени, каде што таквите пропусти или недоволни информации би довеле до погрешни заклучоци.
- Кога професионалниот сметководител станува свесен дека сметководителот бил поврзан со такви информации, тогаш сметководителот треба да преземе чекори за да не биде поврзан со тие информации.
- 110.3 Професионалниот сметководител ќе се смета дека не ја прекршува точката 110.2, доколку професионалниот сметководител обезбеди модифициран извештај во врска со прашањата содржани во точка 110.2.

ОДДЕЛ 120

Објективност

- 120.1 Принципот на објективност на сите професионални сметководители им ја наметнува обврската да не го компромитираат нивното професионално или деловно расудување заради непристрасност, конфликт на интереси или несоодветно влијание од страна на други.
- 120.2 Професионалниот сметководител може да биде изложен на ситуации кои можат да ја нарушат неговата објективност. Не е изводливо да се дефинираат и пропишат сите вакви ситуации. Професионалниот сметководител не треба да дава професионални услуги доколку околностите или односите дозволуваат пристрасност или несоодветни влијанија врз професионалното расудување на сметководителот во однос на таа услуга.

ОДДЕЛ 130

Професионална компетентност и должно внимание

- 130.1 Принципот на професионална компетентност и должно внимание на сите професионални сметководители им ги наметнува следните обврски:
- (а) Да го одржуваат професионалното знаење и вештина на потребното ниво за да се осигура дека клиентите или работодавачите ќе примат компетентна професионална услуга.
 - (б) Кога обезбедуваат професионални услуги, да дејствуваат вредно во согласност со применливите стручни и професионални стандарди.
- 130.2 Компетентната професионална услуга бара примена на цврсто расудување при применувањето на професионално знаење и вештина за извршувањето на таква услуга. Професионалната компетентност може да се подели на две одделни фази:
- (а) Стекнување на професионална компетентност.
 - (б) Одржување на професионалната компетентност.
- 130.3 Одржувањето на професионалната компетентност бара континуирана свесност и разбирање на релевантните стручни, професионални и деловни случувања. Континуираниот професионален развој му овозможува на професионалниот сметководител да ја развива и да ја одржи способноста компетентно да работи во рамките на професионалното опкружување.
- 130.4 Вредноста ја опфаќа одговорноста да дејствува во согласност со барањата за назначување, внимателност, темелност и навременост.
- 130.5 Професионалниот сметководител треба да преземе разумни чекори за да осигури дека оние кои работат под надлежност на професионалниот сметководител во професионален капацитет, имаат соодветна обука и надзор.
- 130.6 Кога е соодветно, професионалниот сметководител треба да ги информира клиентите, работодавачите или други корисници на професионалните услуги на сметководителот за ограничувањата кои се поврзани со услугите.

ОДДЕЛ 140

Доверливост

- 140.1 Принципот на доверливост на сите професионални сметководители им наметнува обврска да се воздржуваат од:
- (а) Обелоденување, надвор од фирмата или организацијата којашто вработува, на доверливи информации кои се стекнати како резултат на професионален или деловен однос без правилно и конкретно овластување или освен доколку не постои законско или професионално право или должност за обелоденување.
 - (б) Користење на доверливи информации стекнати како резултат на професионален или деловен однос за нивна лична корист или во корист на трети страни.
- 140.2 Професионалниот сметководител треба да одржува доверливост, и во општествената средина, и да биде подготвен на можноста за ненамерно обелоденување, особено на близок деловен соработник или член на блиското или најблиското семејството.
- 140.3 Професионалниот сметководител треба да одржува доверливост на информации кои се обелоденети од страна на иден клиент или работодавач.
- 140.4 Професионалниот сметководител треба да одржува доверливост на информации во рамките на фирмата или организацијата којашто вработува.
- 140.5 Професионалниот сметководител треба да преземе разумни чекори за да осигури дека персоналот под контрола на професионалниот сметководител и лицата од кои добива совет и помош ја почитуваат обврската за доверливост на професионалниот сметководител.
- 140.6 Потребата да се почитува принципот на доверливост продолжува дури и по завршување на односот помеѓу професионалниот сметководител и клиентот. Кога професионалниот сметководител го менува вработувањето или стекнува нов клиент, тогаш професионалниот сметководител има право да го користи претходното искуство. Меѓутоа, професионалниот сметководител не треба да користи или да обелоденува какви било информации кои се стекнати или примени како резултат на професионален или деловен однос.
- 140.7 Следните се околностите кога од професионалните сметководители се бара или може да се бара да обелоденат доверливи информации или кога таквото обелоденување може да биде соодветно:
- (а) Обелоденувањето е дозволено со закон и е овластено од страна на клиентот или работодавачот;
 - (б) Обелоденувањето се бара со закон, на пример:
 - (i) Да се произведат документи или поинаку да се обезбедат докази во текот на судска постапка.
 - (ii) На соодветните јавни власти да им ги обелодени откриените кршења на законот.
 - (в) Кога постои професионална должност или право на обелоденување, кога не е забрането со закон:
 - (i) За да се усогласи со проверката на квалитетот од страна на тело членка или професионален орган.
 - (ii) За да одговори на распрашување или истрага од страна на тело членка или регулаторно тело.
 - (iii) За да ги заштити професионалните интереси на професионалниот сметководител во судски постапки.
 - (iv) За да ги исполни барањата на стручните стандарди и етичките барања.

КОДЕКС ЗА ЕТИКА НА ПРОФЕСИОНАЛНИТЕ СМЕТКОВОДИТЕЛИ

140.8 При одлучувањето дали да се обелоденат доверливи информации, релевантните фактори кои треба да се разгледаат ги вклучуваат и следните:

- (а) Кој вид на соопштување се очекува и до кого ќе биде упатено; поконкретно, професионалниот сметководител треба да се осигура дека страните до кои ќе биде упатено соопштувањето се соодветните приматели на информациите и имаат одговорност да дејствуваат по истото.
- (б) Дали сите релевантни информации се познати и поткрепени, до степенот до кој е тоа изводливо; кога ситуацијата вклучува непоткрепени факти, нецелосни информации или непоткрепени заклучоци, тогаш треба да се користи професионално расудување за да се определи видот на обелоденувањето кое треба да се направи, доколку воопшто се прави.
- (в) Видот на комуникацијата која се очекува и до кого е адресирана.
- (г) Дали страните до кои е адресирана комуникацијата се соодветните приматели.

ОДДЕЛ 150

Професионално однесување

- 150.1 Принципот на професионално однесување на сите професионални сметководители им наметнува обврска да ги почитуваат релевантните закони и прописи и да избегнуваат дејствие за кое професионалниот сметководител знае или треба да знае дека може да ја дискредитира професијата. Ова вклучува дејствија за кои што разумна и информирана трета страна, земајќи ги предвид сите конкретни факти и околности кои што на професионалниот сметководител му се достапни во тоа време, веројатно ќе заклучи дека негативно влијаат на добрата репутација на професијата.
- 150.2 При рекламирањето и промовирањето себеси и својата работа, професионалните сметководители не треба да ја нарушуваат репутацијата на професијата. Професионалните сметководители треба да бидат чесни и правични и да не:
- (а) Даваат нереални изјави во врска со услугите кои се во можност да ги понудат, квалификациите кои ги поседуваат или искуството кое го стекнале.
 - (б) Даваат омаловажувачки изјави или непоткрепени споредби со работата на другите.

ДЕЛ Б – ПРОФЕСИОНАЛНИ СМЕТКОВОДИТЕЛИ ВО ЈАВНАТА ПРАКТИКА

Оддел 200 Вовед	15
Оддел 210 Професионално назначување	19
Оддел 220 Конфликт на интереси	22
Оддел 230 Второ мислење.....	23
Оддел 240 Надоместоци и други видови на награди.....	24
Оддел 250 Рекламирање на професионални услуги.....	26
Оддел 260 Подароци и гостопримство.....	27
Оддел 270 Старателство на средствата на клиентот	28
Оддел 280 Објективност – сите услуги	29
Оддел 290 Независност – ангажмани за ревизија и проверка	30
Оддел 291 Независност – други ангажмани за уверување	72

ОДДЕЛ 200

Вовед

200.1 Овој дел од Кодексот опишува како се применува концепциската рамка која што е содржана во Делот А во одредени ситуации за професионалните сметководители во јавната практика. Овој Дел не ги опишува сите околности и односи кои што може да ги сретне професионалниот сметководител во јавната практика и кои што креираат или можат да креираат закани за придржувањето кон основните принципи. Според тоа, професионалниот сметководител во јавната практика се охрабрува да внимава на такви околности и односи.

200.2 Професионалниот сметководител во јавната практика не треба свесно да се ангажира во кое било деловно работење, занимање или активност кои што ги обезвреднуваат или можат да ги обезвреднат интегритетот, објективноста или добрата репутација на професијата и следствено нема да бидат во согласност со основните принципи.

Закани и заштитни мерки

200.3 Придржувањето кон основните принципи може да биде под закана на широк опсег на околности и односи. Природата и значајноста на закани можат да се разликуваат во тоа дали тие произлегле во врска со давање на услуги на клиент на ангажман за ревизија и дали клиентот на ангажман за ревизија е ентитет од јавен интерес, на клиент на ангажман за уверување кој што не е клиент на ангажман за ревизија или на клиент на ангажман без уверување.

Заканите спаѓаат во една или повеќе од следните категории:

- (а) Личен интерес.
- (б) Самопроверка.
- (в) Застапување.
- (г) Фамилијарност.
- (д) Заплашување.

Овие закани се дискутираат подетално во делот А на овој Кодекс

200.4 Примери на околности коишто креираат закана од личен интерес за професионалниот сметководител во јавната практика вклучуваат:

- Член на тимот на ангажман за уверување има директно финансиско учество во клиентот на ангажман за уверување.
- Фирмата има прекумерна зависност од вкупните надоместоци од даден клиент.
- Член на тимот на ангажманот за уверување има значително близок деловен однос со клиентот на ангажманот за уверување.
- Фирмата е загрижена во врска со можноста од губење на значаен клиент.
- Член на тимот на ангажманот за ревизија склучува договор за вработување со клиентот на ангажманот за ревизија.
- Фирмата склучува договор со неизвесен надоместок во врска со ангажман за уверување.
- Професионалниот сметководител открива значајна грешка кога ги оценува резултатите од претходните професионални услуги извршени од страна на член на фирмата на професионалниот сметководител.

200.5 Примери на околности коишто креираат закана од самопроверка за професионалниот сметководител во јавната практика вклучуваат:

- Фирма која издава извештај за уверување за ефективност на работењето на финансиските системи по дизајнирањето или воспоставувањето на системите.

КОДЕКС ЗА ЕТИКА НА ПРОФЕСИОНАЛНИТЕ СМЕТКОВОДИТЕЛИ

- Фирма која ги подготвила првобитните податоци кои биле користени за генерирање на евиденцијата која е предмет на ангажман за уверување.
 - Член на тимот на ангажманот за уверување којшто е, или до неодамна бил, директор или службеник кај клиентот.
 - Член на тимот на ангажманот за уверување којшто е, или до неодамна бил, вработен кај клиентот на позиција да врши значајно влијание врз предметната материја на ангажманот.
 - Фирмата која извршува услуги за клиент на ангажман за уверување кои директно влијаат врз информациите за предметната материја на ангажманот за уверување.
- 200.6 Примери на околности коишто креираат закана од застапување за професионалниот сметководител во јавната практика вклучуваат:
- Фирмата промовира акции на даден клиент на ангажман за ревизија.
 - Професионалниот сметководител дејствува како застапник во име на клиентот на ангажманот за ревизија во судски спор или при решавање на спорови со трети страни.
- 200.7 Примери на околности коишто креираат закана од фамилијарност за професионалниот сметководител во јавната практика вклучуваат:
- Член на тимот на ангажманот за уверување чијшто член на блиското или најблиското семејство е директор или службеник кај клиентот.
 - Член на тимот на ангажманот за уверување чијшто близок член на блиското или најблиското семејство е вработен кај клиентот и е на позиција да врши значајно влијание врз предметната материја на ангажманот.
 - Директор или службеник кај клиентот или вработен на позиција на која може да врши значајно влијание врз предметната материја на ангажманот неодамна бил ангажиран како партнер на ангажманот.
 - Професионалниот сметководител прима подароци или приоритетен третман од страна на клиентот, освен доколку вредноста не е безначајна или не доведува до последици.
 - Повисокиот персонал има долготрајна соработка со клиентот на ангажманот за уверување.
- 200.8 Примери на околности коишто креираат закана од заплашување за професионалниот сметководител во јавната практика вклучуваат:
- Фирмата е под закана од отпуштање од страна на клиентот на ангажманот.
 - Клиентот на ангажманот за ревизија укажува дека нема да и го додели планираниот договор за ангажман без уверување на фирмата, доколку фирмата продолжи да не се согласува со сметководствениот третман на клиентот за одредена трансакција.
 - Клиентот и се заканува на фирмата со судски спор.
 - Фирмата е под притисок несоодветно да го намали обемот на извршена работа со цел да се намалат надоместоците.
 - Професионалниот сметководител чувствува притисок да се согласи со расудувањето на вработен кај клиентот бидејќи вработениот има поголема стручна подготовка за тоа прашање.
 - Професионалниот сметководител е информиран од страна на партнер на фирмата дека планираното унапредување нема да се случи освен доколку сметководителот не се согласи со несоодветниот сметководствен третман на клиентот на ангажманот за ревизија.
- 200.9 Заштитните мерки кои можат да ги отстранат или да ги намалат заканите на прифатливо ниво спаѓаат во две општи категории:

КОДЕКС ЗА ЕТИКА НА ПРОФЕСИОНАЛНИТЕ СМЕТКОВОДИТЕЛИ

- (а) Заштитни мерки креирани од страна на професијата, законот или регулативата.
- (б) Заштитни мерки во работната средина.

Во точката 100.14 на Дел А на овој Кодекс, дадени се примери за заштитни мерки креирани од страна на професијата, законот или регулативата.

- 200.10 Професионалниот сметководител во јавната практика треба да врши расудување за да утврди како најдобро да се справи со заканите кои што не се на прифатливо ниво, дали да ја отстрани заканата или да ја намали на прифатливо ниво со примена на заштитни мерки или со престанок или одбивање на прифаќање на релевантниот ангажман. При вршењето на ова расудување, професионалниот сметководител во јавна практика треба да разгледа дали разумна и информирана трета страна, земајќи ги предвид сите конкретни факти и околности кои му се достапни на професионалниот сметководител во тоа време, веројатно е дека ќе заклучи дека заканите би биле отстранети или намалени на прифатливо ниво преку примена на заштитните мерки, така што нема да се компромитира придржувањето кон основните принципи. Ова разгледување ќе зависи од прашања како што се значајноста на заканата, природата на ангажманот и структурата на фирмата.
- 200.11 Во работната средина, релевантните заштитни мерки ќе бидат различни во зависност од околностите. Заштитните мерки во работната средина се состојат од заштитни мерки за целата фирма и заштитни мерки поврзани со ангажманот.
- 200.12 Примери на заштитни мерки за целата фирма во работната средина вклучуваат:
- Раководство на фирмата кое ја нагласува важноста на придржувањето кон основните принципи.
 - Раководство на фирмата кое воспоставува очекување дека членовите на тимовите на ангажманите за уверување ќе дејствуваат во интерес на јавноста.
 - Политики и постапки за воспоставување и следење на контролата на квалитетот на ангажманите.
 - Документирани политики во врска со потребата за идентификување на заканите за придржувањето кон основните принципи, оценување на значајноста на тие закани и примена на заштитните мерки заради отстранување или намалување на заканите на прифатливо ниво или, кога не се достапни или не можат да се применат соодветни заштитни мерки, престанок или неприфаќање на релевантниот ангажман.
 - Документирани внатрешни политики и постапки кои бараат придржувањето кон основните принципи.
 - Политики и постапки кои ќе ја овозможат идентификацијата на учествата или односите помеѓу фирмата или членовите на тимовите на ангажманите и клиентите.
 - Политики и постапки за следење на и, доколку е потребно, управување со потпирањето врз приходите примени од поединечен клиент.
 - Користење на различни партнери и тимови на ангажманите со издвоени линии на одговорност за обезбедувањето на услуги за ангажман без уверување на клиентот на ангажманот за уверување.
 - Политики и постапки кои им забрануваат на поединците кои не се членови на тимот на ангажманот несоодветно да влијаат врз резултатот на ангажманот.
 - Навремено соопштување на политиките и постапките на фирмата, вклучувајќи ги сите нивни промени, на сите партнери и професионален персонал, и соодветна обука и образование за таквите политики и постапки.
 - Назначување на член на повисокиот менаџмент како одговорен за надгледување на адекватното функционирање на системот за контрола на квалитет на фирмата.
 - Давање совети на партнерите и професионалниот персонал на клиентите на ангажманите за уверување и поврзаните ентитети од кои се бара да бидат независни.

КОДЕКС ЗА ЕТИКА НА ПРОФЕСИОНАЛНИТЕ СМЕТКОВОДИТЕЛИ

- Дисциплински механизам за промовирање на придржувањето кон политиките и постапките.
- Објавени политики и постапки за поттикнување и овластување на персоналот да комуницира со повисоките нивоа во фирмата во врска со секое прашање кое се однесува на придржувањето кон основните принципи а кое ги загрижува.

200.13 Примери на заштитни мерки поврзани со ангажманот во работната средина вклучуваат:

- Ангажирање на професионален сметководител кој што не бил вклучен во услугата која не е ангажман за уверување да ја провери извршената работа на услугата која не е ангажман за уверување или поинаку да даде совет, според потребата.
- Ангажирање на професионален сметководител кој не бил член на тимот на ангажманот за уверување да ја провери работата извршена на ангажманот за уверување или да даде совет, според потребата.
- Консултирање на независна трета страна, како што е одборот на независни директори, професионално регулаторно тело или друг професионален сметководител.
- Дискутирање на етички прашања со оние кои се одговорни за управувањето на клиентот.
- Обелоденување на природата на обезбедените услуги и степенот на наплатените надоместоци пред оние кои се одговорни за управување на клиентот.
- Ангажирање на друга фирма за извршување или повторно извршување на дел од ангажманот.
- Ротирање на повисокиот персонал на тимот на ангажманот за уверување.

200.14 Во зависност од природата на ангажманот, професионалниот сметководител во јавната практика може да биде во можност да се потпре и на заштитните мерки кои што ги воспоставил клиентот. Меѓутоа, не може да се потпре само на таквите заштитни мерки за да ги намали заканите на прифатливо ниво.

200.15 Примери за заштитни мерки во рамките на системите и постапките на клиентот вклучуваат:

- Клиентот бара лица кои не се од раководството за да го потврдат или одобрат назначувањето на фирмата која ќе го изврши ангажманот.
- Клиентот има компетентен персонал со искуство и повисока позиција за да носат одлуки поврзани со управувањето.
- Клиентот воспоставил внатрешни постапки кои осигуруваат објективни избори при договарањето на ангажманите без уверување.
- Клиентот има структура за корпоративно управување која обезбедува соодветен надзор и комуникација во врска со услугите на фирмата.

ОДДЕЛ 210

Професионално назначување

Прифаќање на клиентот

- 210.1 Пред да прифати однос со нов клиент, професионалниот сметководител во јавната практика ќе утврди дали прифаќањето би креирало какви било закани за придржувањето кон основните принципи. Потенцијалните закани за интегритетот или професионалното однесување можат да произлезат од, на пример, несигурни прашања поврзани со клиентот (неговите сопственици, раководството или активностите).
- 210.2 Прашања кај клиентот кои што, доколку се познати, би можеле да претставуваат закана за придржувањето кон основните принципи вклучуваат, на пример, вклученост на клиентот во незаконски активности (како што се перење пари), нечесност или несигурни практики за финансиско известување.
- 210.3 Професионалниот сметководител во јавната практика треба да ја оцени значајноста на сите закани и кога е потребно да примени заштитни мерки за тие да се отстранат или да се намалат на прифатливо ниво.

Примери за такви заштитни мерки вклучуваат:

- Стекнување на сознанија и разбирање за клиентот, неговите сопственици, раководството и оние кои се одговорни за неговото управување и деловните активности.
 - Осигурување дека клиентот ќе се обврзе да ги подобри практиките за управување со претпријатието или интерните контроли.
- 210.4 Кога не е можно законите да се намалат на прифатливо ниво, тогаш професионалниот сметководител во јавната практика треба да не прифати воспоставување на однос со клиентот.
- 210.5 Се препорачува професионалниот сметководител во јавната практика периодично да врши проверка на одлуките за прифаќање на ангажмани со клиенти кои се повторуваат.

Прифаќање на ангажманот

- 210.6 Основниот принцип за професионална компетентност и должно внимание му наметнува обврска на професионалниот сметководител во јавната практика да ги обезбедува само оние услуги кои што професионалниот сметководител е компетентен да ги извршува. Пред да прифати ангажман со конкретен клиент, професионалниот сметководител во јавната практика треба да утврди дали прифаќањето ќе креира какви било закани за придржувањето кон основните принципи. На пример, закана од личен интерес за професионалната компетентност и долготното внимание се креира доколку тимот на ангажманот не ги поседува, или не може да ги стекне, потребните способности за правилно спроведување на ангажманот.
- 210.7 Професионалниот сметководител во јавната практика треба да ја оцени значајноста на законите и, кога е потребно, да примени заштитни мерки, за да ги отстрани законите или да ги намали на прифатливо ниво. Примерите за такви заштитни мерки вклучуваат:
- Стекнување на соодветно разбирање за природата на деловното работење на клиентот, сложеноста на неговото работење, конкретните барања на ангажманот и целта, природата и делокругот на работата која треба да се изврши.
 - Стекнување на сознанија за релевантните дејности и предметни материји.
 - Поседување или добивање на искуство со релевантните регулаторни барања или барања за известување.
 - Назначување на достатен персонал со потребните способности.
 - Користење на експерти, кога е потребно.
 - Договарање за реалната временска рамка за извршување на ангажманот.

КОДЕКС ЗА ЕТИКА НА ПРОФЕСИОНАЛНИТЕ СМЕТКОВОДИТЕЛИ

- Придржување кон политиките и постапките за контрола на квалитет кои што се дизајнирани да обезбедат разумно уверување дека конкретните ангажмани се прифаќаат само кога тие можат да бидат компетентно извршени.

210.8 Кога професионалниот сметководител во јавната практика има намера да се потпре на совет или работа на експерт, професионалниот сметководител во јавната практика треба да утврди дали таквото потпирање е загарантирано. Треба да се разгледаат следните фактори: репутацијата, стручност, расположливи ресурси и применливи професионални и етички стандарди. Таквите информации можат да се добијат од претходната соработка со експертот или советување со други.

Промени во професионалното назначување

210.9 Професионалниот сметководител во јавната практика од кој е побарано да замени друг професионален сметководител во јавната практика, или кој размислува да достави понуда за ангажман кој што во моментот е кај друг професионален сметководител во јавната практика, треба да утврди дали постојат какви било причини, професионални или поинакви, за да не го прифати ангажманот, како што се околности кои креираат закани за придржувањето кон основните принципи кои што не можат да се отстранат или да се намалат на прифатливо ниво преку примена на заштитни мерки. На пример, може да постои закана за професионалната компетентност и должното внимание, доколку професионалниот сметководител во јавната практика го прифати ангажманот пред да ги знае сите релевантни факти.

210.10 Професионалниот сметководител во јавната практика треба да ја оцени значајноста на сите закани. Во зависност од природата на ангажманот, за ова можеби ќе биде потребна комуникација со постојниот сметководител за да се воспостават фактите и околностите во врска со предложената промена, така што професионалниот сметководител во јавната практика ќе може да одлучи дали би било прикладно да го прифати ангажманот. На пример, очигледните причини за промена на назначувањето може да не ги одразуваат целосно фактите и може да укажуваат на несогласувања со постојниот сметководител кои што можат да влијаат на одлуката за прифаќање на ангажманот.

210.11 Треба да се применуваат заштитни мерки, кога е потребно, за да се отстранат сите закани или да се намалат на прифатливо ниво. Примери на заштитни мерки вклучуваат:

- Кога се одговара на барања за доставување на понуди, пред прифаќање на ангажманот, потребно е воспоставување на контакт со постојниот сметководител, така што ќе може да се испита дали постојат какви било професионални или други причини зошто не треба да се прифати ангажманот.
- Да се побара од постојниот сметководител да ги обезбеди информациите кои што му се нему познати за сите факти или околности за кои, според мислењето на постојниот сметководител, треба да биде свесен предложениот сметководител при носењето на одлука за тоа дали да го прифати ангажманот.
- Добивање на потребните информации од други извори.

Кога закани не можат да се отстранат или да се намалат на прифатливо ниво преку примена на заштитни мерки, тогаш професионалниот сметководител во јавната практика треба, освен доколку не е задоволен во врска со потребните факти на друг начин, да не го прифати ангажманот.

210.12 Од професионалниот сметководител во јавната практика може да биде побарано да преземе комплементарна или дополнителна работа на работата на постојниот сметководител. Таквите околности може да креираат закани за професионалната компетентност и должното внимание кои ќе произлезат од, на пример, недостатокот или нецелосноста на информации. Треба да се оцени значајноста на сите закани и кога е потребно да се применат заштитни мерки за да се отстрани заканата или да се намали на прифатливо ниво. Пример за таква заштитна мерка е известување до постојниот сметководител за предложената работа, што на постојниот сметководител ќе му даде можност да ги обезбеди сите релевантни информации кои се потребни за правилно извршување на работата.

КОДЕКС ЗА ЕТИКА НА ПРОФЕСИОНАЛНИТЕ СМЕТКОВОДИТЕЛИ

210.13 Постојниот сметководител е обврзан за доверливост. Дали на тој професионален сметководител му е дозволено или од него се бара да дискутира за работите на клиентот со предложениот сметководител ќе зависи од природата на ангажманот и од:

- (а) Тоа дали добил дозвола од клиентот за да го направи тоа.
- (б) Законските и етичките барања кои се однесуваат на таквата комуникација и обелоденување, кои што се различни во различни законодавства.

Околностите во кои што од професионалниот сметководител се бара или може да се бара да обелодени доверливи информации или каде што таквото обелоденување може поинаку да биде соодветно, се дадени во Оддел 140 на Дел А во овој Кодекс.

210.14 Професионалниот сметководител во јавната практика ќе треба, општо земено, да добие дозвола од клиентот, по можност на писмено, за да започне дискусија со постојниот сметководител. Откако ќе ја добие дозволата, постојниот сметководител треба да се придржува кон релевантните законски и други прописи кои важат за такви барања. Кога постојниот сметководител обезбедува информации, тие треба да се обезбедат чесно и недвосмислено. Доколку предложениот сметководител не е во можност да стапи во комуникација со постојниот сметководител, тогаш предложениот сметководител треба да ги преземе потребните чекори за на друг начин да ги добие информациите во врска со сите можни закани, како што е преку распрашување на трети страни или испитување на повисокото раководство или на оние кои се одговорни за управувањето на клиентот.

ОДДЕЛ 220

Конфликт на интереси

- 220.1 Професионалниот сметководител во јавната практика треба да ги преземе потребните чекори за да ги идентификува околностите кои што би можеле да доведат до конфликт на интереси. Таквите околности можат да креираат закани за придржувањето кон основните принципи. На пример, закана за објективноста може да се креира кога професионалниот сметководител во јавната практика му конкурира директно на клиентот или има заедничко вложување или сличен договор со главниот конкурент на клиент. Закана за објективноста или доверливоста може да се креира и кога професионалниот сметководител во јавната практика извршува услуги за клиенти чии интереси се во конфликт или клиентите се во меѓусебен спор во врска со прашањето или трансакцијата кои се разгледуваат.
- 220.2 Професионалниот сметководител во јавната практика треба да ја оцени значајноста на сите закани и кога е потребно да примени заштитни мерки за да ги отстрани заканите или да ги намали на прифатливо ниво. Пред да го прифати или да го продолжи односот со клиентот или конкретниот ангажман, професионалниот сметководител во јавната практика треба да ја оцени значајноста на сите закани кои се креирани од страна на деловните учества или односи со клиентот или трета страна.
- 220.3 Во зависност од околностите кои што довеле до конфликтот, обично потребно е да се примени една од следните заштитни мерки:
- (а) Да се извести клиентот за деловното учество или активностите на фирмата кои што би можеле да претставуваат конфликт на интереси и да се добие нивна согласност да се дејствува во такви околности.
 - (б) Да се известат сите познати релевантни страни дека професионалниот сметководител во јавната практика дејствува за две или повеќе страни во однос на прашање каде што нивните соодветни интереси се во конфликт и да се добие нивна согласност за таквото дејствување.
 - (в) Да се извести клиентот дека професионалниот сметководител во јавната практика не дејствува исклучително за некој клиент при обезбедувањето на предложените услуги (на пример, во одреден сектор на пазарот или во однос на конкретна услуга) и да се добие нивната согласност за таквото дејствување.
- 220.4 Професионалниот сметководител треба, исто така, и да утврди дали да примени една или повеќе од следните заштитни мерки:
- (а) Користење на одделни тимови на ангажманот.
 - (б) Постапки за да се спречи пристап до информации (на пр., строга физичка разделеност на таквите тимови, доверливо и безбедно архивирање на податоци).
 - (в) Јасно упатство за членовите на тимот на ангажманот за прашањата кои се однесуваат на безбедноста и доверливоста.
 - (г) Користење на договори за доверливост потпишани од страна на вработените и партнерите на фирмата.
 - (д) Редовна проверка на примената на заштитните мерки од страна на поединец на повисока позиција кој не е вклучен во релевантните ангажмани со клиентот.
- 220.5 Кога конфликтот на интереси креира закана за еден или повеќе основни принципи, вклучувајќи ги објективноста, доверливоста или професионалното однесување, која што не може да се отстрани или да се намали на прифатливо ниво преку примена на заштитни мерки, тогаш професионалниот сметководител во јавната практика не треба да го прифати конкретниот ангажман или треба да даде оставка од еден или повеќе ангажмани кои се во конфликт.
- 220.6 Кога професионалниот сметководител во јавната практика побарал согласност од клиентот за да дејствува за друга страна (која што може да биде или да не биде постојниот клиент) по однос на прашање каде што соодветните интереси се во конфликт и клиентот одбива да даде таква согласност, тогаш професионалниот сметководител во јавната практика не треба да продолжи да дејствува за една од страните за прашањето од кое произлегува конфликтот на интереси.

ОДДЕЛ 230

Второ мислење

- 230.1 Ситуации каде што од професионалниот сметководител во јавната практика се бара во име на компанија или ентитет кој што не е постојниот клиент да обезбеди второ мислење за примената на стандардите за сметководство, ревизија, известување или други стандарди или принципи за конкретни околности или трансакции, може да креираат закани за придржувањето кон основните принципи. На пример, може да постои закана за професионалната компетентност и должното внимание во околности каде што второто мислење не е засновано на истата група на факти кои што му биле достапни на постојниот сметководител или е засновано на несоодветни докази. Постоенето и значајноста на која било закана ќе зависи од околностите на барањето и од сите други достапни факти и претпоставки кои се однесуваат на изразувањето на професионално расудување.
- 230.2 Кога од него ќе се побара да обезбеди такво мислење, професионалниот сметководител во јавната практика треба да ја оцени значајноста на сите закани и кога е потребно да примени заштитни мерки за да ги отстрани заканиите или да ги намали на прифатливо ниво. Примери за такви заштитни мерки вклучуваат барање дозвола од клиентот за да контактира со постојниот сметководител, опишување на ограничувањата околу какво било мислење во комуникација со клиентот и обезбедување на копија од мислењето за постојниот сметководител.
- 230.3 Доколку компанијата или ентитетот кои што го бараат мислењето не дозволат комуникација со постојниот сметководител, тогаш професионалниот сметководител во јавната практика треба да утврди дали, земајќи ги предвид сите околности, е соодветно да го обезбеди побараното мислење.

ОДДЕЛ 240

Надоместоци и други видови на награди

- 240.1 Кога склучува договор за професионални услуги, професионалниот сметководител во јавната практика може да понуди каков било надоместок кој што смета дека е соодветен. Фактот дека еден професионален сметководител во јавната практика може да понуди помал надоместок од друг сметководител не е неетички, самиот по себе. Сепак, може да постојат закани за придржувањето кон основните принципи кои што произлегуваат од нивото на понудените надоместоци. На пример, закана од личен интерес за професионалната компетентност и должното внимание се креира доколку понудениот надоместок е толку мал што за таа цена можеби ќе биде тешко да се изврши ангажманот во согласност со стручните и професионалните стандарди.
- 240.2 Постоенето и значајноста на сите креирани закани ќе зависи од повеќе фактори како што се нивото на понудениот надоместок и услугите за кои тој се однесува. Треба да се оцени значајноста на секоја закана и кога е потребно да се применат заштитни мерки за да се отстрани заканата или да се намали на прифатливо ниво. Примерите за такви заштитни мерки вклучуваат:
- Да се запознае клиентот со условите на ангажманот и, особено, со основата на која се наплаќаат надоместоците и кои услуги се опфатени со понудениот надоместок.
 - Назначување на соодветно време и квалификуван персонал за задачата.
- 240.3 Неизвесните надоместоци се користат за одредени видови на ангажмани без уверување.^{*} Меѓутоа, во одредени околности тие можат да креираат закани за придржувањето кон основните принципи. Тие можат да креираат закана од личен интерес за објективноста. Постоенето и значајноста на таквите закани ќе зависи од фактори кои вклучуваат:
- Природата на ангажманот.
 - Опсегот на можните износи на надоместоци.
 - Основата врз која се утврдува надоместокот.
 - Дали исходот или резултатот од трансакцијата ќе биде проверен од страна на независна трета страна.
- 240.4 Треба да се оцени значајноста на сите такви закани и кога е потребно да се применат заштитни мерки за да се отстрани заканата или да се намали на прифатливо ниво. Примери за такви заштитни мерки вклучуваат:
- Однапред напишан договор со клиентот за основата за наградување.
 - Обелоденување на работата која ја извршил професионалниот сметководител во јавната практика и основата за наградување до корисниците за кои е наменета услугата.
 - Политики и постапки за контрола на квалитет.
 - Проверка на работата која ја извршил професионалниот сметководител во јавната практика од страна на независна трета страна.
- 240.5 Во одредени околности, професионалниот сметководител во јавната практика може да прими надоместок за препорачување или провизија која се однесува на клиентот. На пример, кога професионалниот сметководител во јавната практика нема да ја обезбеди конкретната услуга која била побарана, може да прими надоместок за препорачување на клиентот на друг професионален сметководител во јавната практика или друг експерт. Професионалниот сметководител во јавната практика може да прими провизија од трета страна (на пр., добавувач на софтвер) во врска со продажба на добра и услуги на клиентот. Прифаќањето на таков надоместок за препорачување или

^{*} Неизвесните надоместоци за услуги за ангажман без уверување кои му се обезбедени на клиентот на ангажманот за ревизија и други клиенти на ангажмани за уверување се опфатени во Оддел 290 на овој дел од Кодексот.

КОДЕКС ЗА ЕТИКА НА ПРОФЕСИОНАЛНИТЕ СМЕТКОВОДИТЕЛИ

провизија креира закана од личен интерес за објективноста и професионалната компетентност и должно внимание.

- 240.6 Професионалниот сметководител во јавната практика може исто така да плати надоместок за препорачување за да добие клиент, на пример, кога клиентот продолжува како клиент на друг професионален сметководител во јавната практика, но бара услуги од специјалист кои што не ги нуди постојниот сметководител. Плаќањето на таков надоместок за препорачување исто така креира закана од личен интерес за објективноста и професионалната компетентност и должното внимание.
- 240.7 Треба да се оцени значајноста на сите такви закани и кога е потребно да се применат заштитни мерки за да се отстрани заканата или да се намали на прифатливо ниво. Примери за такви заштитни мерки вклучуваат:
- На клиентот да му се обелоденат сите договори за плаќање на надоместок за препорачување на друг професионален сметководител за работата која е препорачана.
 - На клиентот да му се обелоденат сите договори за примање на надоместок за препорачување за препорачувањето на клиентот на друг професионален сметководител во јавната практика.
 - Однапред да се добие договор од клиентот за договарањето на провизии во врска со продажба на добра и услуги од страна на трета страна на клиентот.
- 240.8 Професионалниот сметководител во јавната практика може да купи дел од или цела друга фирма врз основа на тоа дека плаќањата ќе се вршат на поединци кои претходно ја поседувале фирмата или на нивни наследници или имоти. Ваквите плаќања не се сметаат за провизии или надоместоци за препорачување за целите на точките 240.5 – 240.7 погоре.

ОДДЕЛ 250

Рекламирање на професионални услуги

250.1 Кога професионалниот сметководител во јавната практика бара нова работа преку огласување или друга форма на рекламирање, може да постои закана за придржувањето кон основните принципи. На пример, закана од личен интерес за придржувањето кон основните принципи за професионално однесување се креира доколку услугите, постигнувањата или производите се рекламираат на начин кој што не е конзистентен со тој принцип.

250.2 Професионалниот сметководител во јавната практика кога рекламира професионални услуги не треба да ја руши репутацијата на професијата. Професионалниот сметководител во јавната практика треба да биде чесен и да не:

- (а) Дава прекумерни изјави за услугите кои што ги нуди, за квалификациите кои што ги поседува или за стекнатото искуство.
- (б) Дава потценувачки посочувања или непоткрепени споредби за работата на другите.

Доколку професионалниот сметководител во јавната практика се сомнева за тоа дали е соодветен предложениот облик на огласување или рекламирање, тогаш професионалниот сметководител во јавната практика треба да ја разгледа можноста да побара совет од релевантното професионално тело.

ОДДЕЛ 260

Подароци и гостопримство

- 260.1 Клиентот може на професионалниот сметководител во јавната практика или на член на најблиското или **блиското семејството**[†] да им понуди подароци или гостопримство. Таквата понуда може да креира закани за придржувањето кон основните принципи. На пример, доколку се прифати подарокот од клиентот може да се креира закана од личен интерес или закана од фамилијарност за објективноста; од можноста таквите понуди да се обелоденат во јавноста може да се креира закана од заплашување за објективноста.
- 260.2 Постоенењето и значајноста на заканите ќе зависи од природата, вредноста и намерата на понудата. Кога подароците или гостопримството се понудени така што разумна и информирана трета страна, земајќи ги предвид сите конкретни факти и околности, ќе ги смета за незначајни и без последици, тогаш професионалниот сметководител во јавната практика може да заклучи дека понудата е направена во редовниот тек на деловното работење без конкретна намера да се влијае на донесувањето одлука или обезбедувањето информации. Во такви случаи, професионалниот сметководител во јавната практика може да заклучи дека сите закани за придржувањето кон основните принципи се на прифатливо ниво.
- 260.3 Професионалниот сметководител во јавната практика треба да ја оцени значајноста на сите закани и кога е потребно да примени заштитни мерки за да ги отстрани заканите или да ги намали на прифатливо ниво. Кога заканите не можат да се отстранат или да се намалат на прифатливо ниво преку примена на заштитни мерки, тогаш професионалниот сметководител во јавната практика не треба да ја прифати таквата понуда.

[†] Види дефиниции.

ОДДЕЛ 270

Старателство на средствата на клиент

- 270.1 Професионалниот сметководител во јавната практика не треба да преземе старателство на парите на клиентот или други средства освен доколку тоа не му е дозволено со закон и, доколку е така, во согласност со сите дополнителни законски должности кои се однесуваат на професионалниот сметководител во јавната практика кој ги чува таквите средства.
- 270.2 Чувањето на средства на клиентот креира закана за придржувањето кон основните принципи; на пример, постои закана од личен интерес за професионалното однесување и може да биде и закана од личен интерес за објективноста која произлегува од чувањето на средствата на клиентот. Професионалниот сметководител во јавната практика на кој му се доверени парите (или другите средства) кои им припаѓаат на други, треба:
- (а) Да ги чува таквите средства одделно од личните средства и средствата на фирмата.
 - (б) Да ги користи средствата само за целта за која што се наменети.
 - (в) Постојано да биде подготвен да дава отчет за тие средства и сите генерирани приходи, дивиденди или добивки, на сите лица кои што имаат право да добиваат такви информации.
 - (г) Да се придржува кон сите релевантни закони и прописи кои се однесуваат на чувањето и евидентирањето на таквите средства.
- 270.3 Како дел од постапките за прифаќање на клиент и ангажман за услуги кои можат да вклучуваат чување на средства на клиентот, професионалниот сметководител во јавната практика треба да спроведе соодветна истрага во врска со изворот на таквите средства и да ги земе предвид законските и регулаторните обврски. На пример, доколку средствата биле добиени од незаконски активности, како што е перење пари, тогаш би се креирала закана за придржувањето кон основните принципи. Во такви ситуации, професионалниот сметководител треба да ја разгледа можноста да побара правен совет.

ОДДЕЛ 280

Објективност – сите услуги

- 280.1 Професионалниот сметководител во јавната практика кога обезбедува каква било професионална услуга треба да утврди дали постојат закани за придржувањето кон основните принципи за објективноста кои произлегуваат од имањето учество во, или однос со, клиентот или неговите директори, службеници или вработени. На пример, закана од фамилијарност за објективноста може да се креира од семејни или блиски лични или деловни односи.
- 280.2 Професионалниот сметководител во јавната практика кој обезбедува услуга за ангажман за уверување треба да биде независен од клиентот на ангажманот за уверување. Умствената независност и независноста во однесувањето се неопходни за да му се овозможи на професионалниот сметководител во јавната практика да изрази заклучок, и да се види дека изразува заклучок, без пристрасност, конфликт на интерес или несоодветно влијание на други. Одделите 290 и 291 даваат конкретно упатство за барањата за независност за професионалниот сметководител во јавната практика кога извршува ангажмани за уверување.
- 280.3 Постоенето на закани за објективноста кога се обезбедува каква било професионална услуга ќе зависи од конкретните околности на ангажманот и природата на работата која што ја извршува професионалниот сметководител во јавната практика.
- 280.4 Професионалниот сметководител во јавната практика треба да ја оцени значајноста на сите закани и кога е потребно да примени заштитни мерки за да ги отстрани заканите или да ги намали на прифатливо ниво. Примери за такви заштитни мерки вклучуваат:
- Повлекување од тимот на ангажманот.
 - Постапки за надзор.
 - Престанок на финансиските или деловните односи од кои што произлегува заканата.
 - Дискутирање за прашањето со повисокото ниво на раководство во фирмата.
 - Дискутирање за прашањето со оние кои се одговорни за управување на клиентот.

Доколку заштитните мерки не можат да ја отстранат или да ја намалат заканата на прифатливо ниво, тогаш професионалниот сметководител треба да не го прифати или да го прекине релевантниот ангажман.

ОДДЕЛ 290

НЕЗАВИСНОСТ – АНГАЖМАНИ ЗА РЕВИЗИЈА И ПРОВЕРКА

СОДРЖИНА

	Точка
Структура на одделот	290.1
Пристап на концепциската рамка за независноста	290.4
Мрежи и фирми од мрежата	290.13
Ентитети од јавен интерес	290.25
Поврзани ентитети	290.27
Оние кои се одговорни за управување.....	290.28
Документација	290.29
Период на ангажманот.....	290.30
Спојувања и стекнувања	290.33
Други разгледувања	290.39
Примена на пристапот на концепциската рамка за независноста	290.100
Финансиски учества	290.102
Заеми и гаранции.....	290.118
Деловни односи	290.124
Семејни и лични односи	290.127
Вработување кај клиент на ангажман за ревизија	290.134
Времено назначување на персонал	290.142
Неодамнешни услуги кај клиентот на ангажман за ревизија	290.143
Работење како директор или службеник кај клиент на ангажман за ревизија	290.146
Долгорочна поврзаност на повисокиот персонал (вклучувајќи ротирање на партнерите) со клиентот на ангажман за ревизија	290.150
Обезбедување на услуги за ангажман без уверување на клиентите на ангажманите за ревизија	290.156
Одговорности на раководството.....	290.162
Подготвување на сметководствена евиденција и финансиски извештаи	290.167
Услуги на вреднување.....	290.175
Даночни услуги	290.181
Услуги на интерна ревизија	290.195
Услуги од областа на ИТ системи	290.201
Услуги за поддршка на судски спорови	290.207
Правни услуги.....	290.209
Услуги за регрутирање.....	290.214
Услуги за корпоративни финансии.....	290.216
Надоместоци.....	290.220
Надоместоци – релативна големина.....	290.220
Надоместоци – доспеани	290.223
Неизвесни надоместоци	290.224
Политики за вреднување и надоместување	290.228
Подароци и гостопримство	290.230
Фактички или судски спор под закана.....	290.231
Извештаи кои вклучуваат ограничување на употребата и дистрибуирањето.....	290.500

Структура на одделот

- 290.1 Овој оддел ги разгледува барањата за независност на ангажманите за ревизија и ангажманите за проверка, кои што се ангажмани за уверување кај кои што професионалниот сметководител во јавната практика изразува заклучок за финансиските извештаи. Таквите ангажмани се состојат од ангажмани за ревизија и проверка за да се направи извештај за целосен комплет на финансиски извештаи и поединечен финансиски извештај. Барањата за независност за ангажманите за уверување кои што не се ангажмани за ревизија или за проверка се разгледани во оддел 291.
- 290.2 Во одредени околности кои што вклучуваат ангажмани за ревизија каде што извештајот на ревизорот вклучува ограничување на употребата и дистрибуирањето и се задоволени дадени извесни услови, барањата за независност во овој оддел можат да се модификуваат како што е дадено во точките 290.500 до 290.514. Модификациите не се дозволени во случај на ревизија на финансиски извештаи која се бара со закон или регулатива.
- 290.3 Во овој оддел, поимите:
- 'Ревизија', 'тим на ангажман за ревизија', 'ангажман за ревизија', 'клиент на ангажман за ревизија' и 'извештај за ревизијата', вклучуваат проверка, тим на ангажман за проверка, ангажман за проверка, клиент на ангажман за проверка и извештај за проверката.
 - 'Фирма' вклучува фирма од мрежа, освен доколку не е поинаку наведено.

Пристап на концепциската рамка кон независноста

- 290.4 Во случај на ангажмани за ревизија, во јавен интерес е, и оттука, се бара со овој Кодекс за етика, членовите на тимовите за ревизија, фирмите и фирмите од мрежа да бидат независни од клиентите на ревизијата.
- 290.5 Целта на овој оддел е да им помогне на фирмите и на членовите на тимовите за ревизија при примената на пристапот на концепциската рамка кој што е опишан подолу за да се постигне и да се одржува независноста.
- 290.6 Независноста се состои од:
- Умствена независност*
- Состојба на умот која дозволува изразување на заклучок без влијанија кои го компромитираат професионалното расудување, дозволувајќи му на поединецот да дејствува со интегритет и да користи објективност и професионален скептицизам.
- Независност во однесување*
- Одбегнување на факти и околности кои се толку значајни што разумна и информирана трета страна, земајќи ги предвид сите конкретни факти и околности, веројатно ќе заклучи дека интегритетот, објективноста или професионалниот скептицизам на фирмата или на член на тимот на ангажманот за ревизија се компромитирани.
- 290.7 Професионалните сметководители треба да го применуваат пристапот на концепциската рамка за:
- (а) Идентификување на законите по независноста.
 - (б) Оценување на значајноста на идентификуваните закани.
 - (в) Примена на заштитни мерки, кога е потребно, за да ги отстранат законите или да ги намалат на прифатливо ниво.

Кога професионалниот сметководител ќе утврди дека не се расположиви или не можат да се применат заштитни мерки за да се отстранат законите или да се намалат на прифатливо ниво, тогаш професионалниот сметководител треба да ја отстрани околноста или односот кој што ги креира законите или да не го прифати или да го прекине ангажманот за ревизија.

КОДЕКС ЗА ЕТИКА НА ПРОФЕСИОНАЛНИТЕ СМЕТКОВОДИТЕЛИ

Професионалниот сметководител при примената на концепциската рамка треба да користи професионално расудување.

- 290.8 Многу различни околности, или комбинации на околности, може да бидат релевантни при разгледувањето на законите по независноста. Невозможно е да се дефинира секоја ситуација која креира закани по независноста и да се специфицира соодветно дејствие. Затоа, овој Кодекс воспоставува концепциска рамка која бара од фирмите и членовите на тимовите на ангажманите за ревизија да ги идентификуваат, оценат и разгледаат законите по независноста. Пристапот на концепциската рамка му помага на професионалниот сметководител во практика да се придржува кон етичките барања на овој Кодекс. Тој опфаќа многу варијации на околности кои што можат да креираат закани по независноста и можат да го одвратат професионалниот сметководител да не заклучи дека ситуацијата е дозволена доколку таа не е конкретно забранета.
- 290.9 Точките 290.100 и понатаму, опишуваат како треба да се применува пристапот на концепциската рамка за независноста. Овие точки не ги разгледуваат сите околности и односи кои креираат или можат да креираат закани по независноста.
- 290.10 При одлучувањето дали да го прифати или продолжи ангажманот, или дали одреден поединец може да биде член на тимот на ангажманот за ревизија, фирмата треба да ги идентификува и да ги оцени законите по независноста. Доколку законите не се на прифатливо ниво, и треба да се донесе одлука за тоа дали да се прифати ангажманот или дали одреден поединец да се вклучи во тимот на ангажманот за ревизија, фирмата треба да утврди дали се достапни заштитни мерки за да се отстранат законите или да се намалат на прифатливо ниво. Доколку треба да се донесе одлука за тоа дали да се продолжи ангажманот, фирмата треба да утврди дали кои било постојни заштитни мерки ќе продолжат да дејствуваат за да се отстранат законите или да се намалат на прифатливо ниво или дали ќе треба да се применат други заштитни мерки или дали ангажманот треба да се прекине. Секогаш кога фирмата за време на ангажманот ќе добие нови информации во врска со закана по независноста, фирмата треба да ја оцени значајноста на заканата во согласност со пристапот на концепциската рамка.
- 290.11 Во текот на овој оддел, се посочува значајноста на законите по независноста. При оценување на значајноста на заканата, се земаат предвид квалитативните и квантитативните фактори.
- 290.12 Овој оддел, во најголем број случаи, не ја пропишува конкретната одговорност на поединците во рамките на фирмата за дејствија кои се поврзани со независноста бидејќи одговорноста може да биде различна во зависност од големината, структурата и организацијата на фирмата. Меѓународните стандарди за контрола на квалитет бараат од фирмата да воспостави политики и постапки кои се дизајнирани за да и обезбедат разумно уверување дека независноста се одржува кога се бара од страна на релевантните етички барања. Покрај тоа, меѓународните стандарди за ревизија бараат од партнерот на ангажманот да формира заклучок за придржувањето кон барањата за независност кои се однесуваат на ангажманот.

Мрежи и фирми од мрежа

- 290.13 Доколку фирмата се смета дека е фирма од мрежа, тогаш фирмата треба да биде независна од клиентите на ангажманите за ревизија на другите фирми во рамките на мрежата (освен доколку не е поинаку наведено во овој Кодекс). Барањата за независност во овој оддел кои се однесуваат на фирма од мрежа се однесуваат на кој било ентитет, како што се канцеларија за консалтинг или професионално право, кој што ја задоволува дефиницијата за фирма од мрежа без оглед на тоа дали самиот ентитет ја задоволува дефиницијата за фирма.
- 290.14 За да ја зголемат својата способност да обезбедуваат професионални услуги, фирмите често формираат поголеми структури со други фирми и ентитети. Дали овие поголеми структури формираат мрежа зависи од одредени факти и околности, а не зависи од тоа дали фирмите и ентитетите се правно одделени и различни. На пример, поголема структура може да биде формирана само за да се олесни извршувањето на работата, која што самата по себе не ги задоволува потребните критериуми за да сочини мрежа. Алтернативно, поголема структура може да биде таква што е формирана за соработка

КОДЕКС ЗА ЕТИКА НА ПРОФЕСИОНАЛНИТЕ СМЕТКОВОДИТЕЛИ

и фирмите делат заедничко трговско име, заеднички систем на контрола на квалитет или значителни професионални ресурси и, последователно, се смета дека е мрежа.

- 290.15 Расудувањето за тоа дали поголемата структура е мрежа треба да се донесе во смисол на тоа дали разумна и информирана трета страна, земајќи ги предвид сите конкретни факти и околности, веројатно ќе заклучи дека ентитетите се поврзани на таков начин што постои мрежа. Ова расудување треба да се применува конзистентно во рамките на мрежата.
- 290.16 Кога поголема структура е формирана за соработка и е јасно насочена кон остварување добивка или делење на трошоци помеѓу ентитетите во рамките на структурата, тогаш се смета дека е мрежа. Меѓутоа, делењето на незначайни трошоци самото посебе не креира мрежа. Покрај тоа, доколку делењето на трошоците е ограничено само на оние трошоци кои се поврзани со развивање на методологии, прирачници или семинари за обука за ревизија, ова самото по себе нема да креира мрежа. Понатаму, поврзување помеѓу фирмата и поинаку неповрзан ентитет за заеднички да обезбедуваат услуги или да развиваат производи, самото по себе не креира мрежа.
- 290.17 Кога поголема структура е формирана за соработка и ентитетите во рамките на структурата делат заедничка сопственост, контрола или управување, тогаш се смета дека е мрежа. Ова може да се постигне преку договор или на други начини.
- 290.18 Кога поголема структура е формирана за соработка и ентитетите во рамките на структурата делат заеднички политики и постапки за контрола на квалитет, тогаш се смета дека е мрежа. За оваа цел, заеднички политики и постапки за контрола на квалитет се оние кои што се дизајнирани, воспоставени и следени низ целата поголема структура.
- 290.19 Кога поголема структура е формирана за соработка и ентитетите во рамките на структурата делат заедничка деловна стратегија, тогаш се смета дека е мрежа. Делење на заедничка деловна стратегија вклучува договор од страна на ентитетите дека ќе постигнат заеднички стратешки цели. Ентитетот не се смета дека е фирма од мрежа само бидејќи тој соработува со друг ентитет единствено за заеднички да одговорот на барањето за понуда за обезбедување на професионална услуга.
- 290.20 Кога поголема структура е формирана за соработка и ентитетите во рамките на структурата делат заедничко заштитно име, тогаш се смета дека е мрежа. Заедничко заштитно име вклучува заеднички иницијали и заедничко име. Фирмата се смета дека користи заедничко заштитно име доколку таа, на пример, кога партнерот на фирмата го потпишува извештајот за ревизија, го вклучува заштитното име како дел од, или заедно со, името на таа фирма.
- 290.21 Иако фирмата не припаѓа на мрежа и не користи заедничко заштитно име како дел од своето име на фирмата, таа може да се однесува како да припаѓа на мрежа доколку на својот меморандум или промотивен материјал посочува дека е член на здружение на фирми. Според тоа, доколку не се внимава на тоа како фирмата го објаснува таквото членство, може да се креира впечаток дека фирмата припаѓа на мрежа.
- 290.22 Доколку фирмата продава составен дел на својата практика, понекогаш договорот за продажба обезбедува дека, за ограничен временски период, компонентата може да продолжи да го користи името на фирмата, или елемент на името, иако повеќе не е поврзана со фирмата. Во такви околности, додека двата ентитети можат да работат под истото име, фактите се такви дека тие не припаѓаат на поголема структура која е формирана за соработка и, според тоа, не се фирми од мрежа. Тие ентитети треба да утврдат како да го обелоденат фактот дека не се фирми од мрежа кога се претставуваат себеси пред надворешни страни.
- 290.23 Кога поголема структура е формирана за соработка и ентитетите во рамките на структурата делат значителен дел од професионалните ресурси, тогаш се смета дека е мрежа. Професионалните ресурси вклучуваат:
- Заеднички системи кои на фирмите им овозможуваат да разменуваат информации како што се податоци за клиентот, евиденција за наплата и време.

КОДЕКС ЗА ЕТИКА НА ПРОФЕСИОНАЛНИТЕ СМЕТКОВОДИТЕЛИ

- Партнери и вработени.
- Технички одделенија кои даваат совети за технички прашања или прашања кои се специфични за дејноста, трансакции или настани за ангажманите за уверување.
- Методологија за ревизија или прирачници за ревизија.
- Семинари и ресурси за обука.

290.24 Одлуката за тоа дали заедничките професионални ресурси се значителни, и според тоа фирмите се фирми од мрежа, треба да се донесе врз основа на релевантните факти и околности. Кога заедничките ресурси се ограничени на заедничка методологија за ревизија или прирачници за ревизија, без размена на персонал или информации за клиентот или пазарот, не е веројатно дека заедничките ресурси ќе бидат значителни. Истото се однесува за давање заедничка обука. Меѓутоа, кога заедничките ресурси вклучуваат размена на лица или информации, како што е кога вработените се одбираат од заедничка база, или во рамките на поголема структура креирано е заедничко техничко одделение за да им обезбеди технички совет на фирмите кои учествуваат во структурата кои што тие треба да го следат, тогаш поверојатно е дека разумна и информирана трета страна ќе заклучи дека заедничките ресурси се значителни.

Ентитети од јавен интерес

290.25 Одделот 290 содржи дополнителни одредби кои го одразуваат степенот на јавен интерес за одредени ентитети. За целите на овој оддел, ентитети од јавен интерес се:

- (а) Сите ентитети кои котираат на берза.
- (б) Секој ентитет кој што во регулатива или закон е дефиниран како ентитет од јавен интерес или (б) за кој што со регулатива или закон се бара ревизијата да биде извршена со придржување кон истите барања за независност кои што се однесуваат на ревизија на ентитетите кои котираат на берза. Таквата регулатива може да биде донесена од страна на кој било релевантен регулатор, вклучувајќи го регулаторот за ревизија.

290.26 Фирмите и телата членки се охрабруваат да утврдат дали да третираат дополнителни ентитети, или одредени категории на ентитети, како ентитети од јавен интерес бидејќи тие имаат голем број и широк опсег на заинтересирани страни. Факторите кои треба да се разгледаат вклучуваат:

- Природата на деловното работење, како што е чување на средства во својство на старател за голем број на заинтересирани страни. Примерите можат да вклучат финансиски институции, како што се банки и осигурителни компании и пензиски фондови.
- Големината.
- Бројот на вработените.

Поврзани ентитети

290.27 Во случај кога клиентот на ангажманот за ревизија е ентитет кој котира на берза, посочувањата на клиентот на ангажманот за ревизија кои се дадени во овој оддел ги вклучуваат поврзаните ентитети на клиентот (освен доколку не е поинаку наведено). За сите други клиенти на ангажмани за ревизија, посочувањата на клиентот на ангажман за ревизија кои се дадени во овој оддел ги вклучуваат поврзаните ентитети врз кои клиентот има посредна или непосредна контрола. Кога тимот на ангажманот за ревизија знае или има причина да верува дека односот или околностите кои вклучуваат друг поврзан ентитет на клиентот се релевантни за оценувањето на независноста на фирмата од клиентот, тогаш клиентот треба да го вклучи тој поврзан ентитет кога ги идентификува и оценува заканите по независноста и кога применува соодветни заштитни мерки.

Оние кои се одговорни за управување

290.28 Дури и кога не се бара со овој Кодекс, применливите стандарди за ревизија, закон или регулатива, се охрабрува редовна комуникација помеѓу фирмата и оние кои се

одговорни за управување со клиентот на ангажманот за ревизија во врска со односи и други прашања кои би можеле, според мислењето на фирмата, разумно да влијаат на независноста. Таквата комуникација им овозможува на оние кои се одговорни за управувањето (а) да ги разгледаат расудувањата на фирмата при идентификување и оценување на заканите по независноста, (б) да ја разгледаат соодветноста на применетите заштитни мерки за да се отстранат заканите или да се намалат на прифатливо ниво, и (в) да преземат соодветно дејствие. Таквиот пристап може да биде од особена помош во поглед на заканите од заплашување и фамилијарност.

Документација

290.29 Документацијата обезбедува докази за расудувањата на професионалниот сметководител при формирањето на заклучоци во врска со придржувањето кон барањата за независност. Отсуството на документација не е пресудно за да се утврди дали фирмата земала предвид одредено прашање ниту за тоа дали таа е независна.

Професионалниот сметководител треба да ги документира заклучоците во врска со придржувањето кон барањата за независност и суштината на сите релевантни дискусии кои што ги поткрепуваат тие заклучоци. Според тоа:

- (а) Кога се потребни заштитни мерки за да се намали заканата на прифатливо ниво, професионалниот сметководител треба да ја документира природата на заканата и воспоставените или применетите заштитни мерки кои што ја намалуваат заканата на прифатливо ниво.
- (б) Кога заканата барала значителна анализа за да се утврди дали биле потребни заштитни мерки и професионалниот сметководител заклучил дека не биле потребни бидејќи заканата веќе била на прифатливо ниво, професионалниот сметководител треба да ја документира природата на заканата и причината за заклучокот.

Период на ангажманот

290.30 Од клиентот на ангажманот за ревизија се бара независност во текот на времетраењето на периодот на ангажманот и периодот опфатен во финансиските извештаи. Периодот на ангажманот почнува кога тимот на ангажманот за ревизија ќе почне да спроведува услуги за ревизија. Периодот на ангажманот завршува кога ќе биде издаден извештајот за ревизијата. Кога ангажманот има повторлива природа, тогаш тој завршува со известувањето од која било страна дека професионалниот однос е прекинат или со издавањето на финалниот извештај за ревизијата, во зависност од тоа што ќе се случи подоцна.

290.31 Кога ентитетот ќе стане клиент на ангажман за ревизија во текот на или по периодот опфатен со финансиските извештаи за кои фирмата ќе изрази мислење, тогаш фирмата треба да утврди дали какви било закани по независноста се креирани од:

- Финансиските или деловните односи со клиентот на ангажманот за ревизија во текот на или по периодот опфатен со финансиските извештаи, но пред прифаќањето на ангажманот за ревизија.
- Претходните услуги обезбедени на клиентот на ангажманот за ревизија.

290.32 Доколку на клиентот на ангажманот за ревизија му биле обезбедени услуги за ангажман без уверување, во текот на или по периодот опфатен со финансиските извештаи, но пред тимот на ангажманот за ревизија да започне да извршува ревизорски услуги и тие услуги не би биле дозволени во текот на периодот на ангажманот за ревизија, фирмата треба да ги оцени сите закани по независноста кои се креирани со услугата. Доколку заканата не е на прифатливо ниво, тогаш ангажманот за ревизија треба да биде прифатен само доколку се применат заштитни мерки за да се отстранат сите закани или да се намалат на прифатливо ниво. Примерите за вакви заштитни мерки вклучуваат:

- Да не се вклучува персоналот кој ги обезбедил услугите за ангажман без уверување како членови на тимот на ангажманот за ревизија.

КОДЕКС ЗА ЕТИКА НА ПРОФЕСИОНАЛНИТЕ СМЕТКОВОДИТЕЛИ

- Ангажирање на професионален сметководител да ја провери работата на ангажманот за ревизија и ангажманот без уверување, како што е соодветно.
- Да се ангажира друга фирма за да ги оцени резултатите од услугите за ангажман без уверување или ангажирање на друга фирма повторно да ги изврши услугите кои се ангажман без уверување до степенот до кој е потребно за да ѝ се овозможи да ја преземе одговорноста за таа услуга.

Спојувања и стекнувања

290.33 Кога, како резултат на спојување или стекнување, ентитетот станува поврзан ентитет на клиентот на ангажманот за ревизија, фирмата треба да ги идентификува претходните и тековните учества и односи со поврзаниот ентитет кои што, земајќи ги предвид расположивите заштитни мерки, би можеле да влијаат на нејзината независност и оттука нејзината способност да продолжи со ангажманот за ревизија по датумот на стапување на сила на спојувањето или стекнувањето.

290.34 Фирмата треба да ги преземе потребните чекори за да ги прекине, до датумот на стапување на сила на спојувањето или стекнувањето, сите тековни учества или односи кои не се дозволени според овој Кодекс. Меѓутоа, доколку такво тековно учество или однос не можат разумно да се прекинат до датумот на стапување на сила на спојувањето или стекнувањето, на пример, бидејќи поврзаниот ентитет не може до датумот на стапување на сила уредно да изврши преминување на друг обезбедувач на услуги кои се ангажман без уверување кои ги обезбедува фирмата, тогаш фирмата треба ја оцени заканата која е креирана од таквото учество или однос. Колку што е позначајна заканата, толку е поверојатно дека ќе биде компромитирана објективноста на фирмата и нема да може да продолжи како ревизор. Значајноста на заканата ќе зависи од фактори како што се:

- Природата и значајноста на учеството или односот.
- Природата и значајноста на односот со поврзаниот ентитет (на пример, дали поврзаниот ентитет е подружница или матично претпријатие).
- Должината на временскиот период додека учеството или односот можат разумно да се прекинат.

Фирмата треба да дискутира со оние кои се одговорни за управување за причините зошто учеството или односот не можат разумно да се прекинат до датумот на стапување на сила на спојувањето или стекнувањето и за оценувањето на значајноста на заканата.

290.35 Доколку оние кои се одговорни за управување побараат од фирмата да продолжи како ревизор, фирмата тоа ќе го направи само доколку:

- (а) Учеството или односот ќе бидат прекинати колку што е разумно можно побрзо и во сите случаи во рамките на шест месеци од датумот на стапување на сила на спојувањето или стекнувањето.
- (б) Кој било поединец кој што има такво учество или однос, вклучувајќи ги оние кои што произлегле од извршување на услуги за ангажман без уверување кои не би биле дозволени според овој оддел, нема да биде член на тимот на ангажманот за ревизија или нема да биде поединецот одговорен за проверка на контрола на квалитет на ангажманот.
- (в) Се применат соодветни преодни мерки, според потребите, и се дискутираат со оние кои се одговорни за управувањето. Примерите за преодни мерки вклучуваат:
 - Ангажирање на професионален сметководител да ја провери ревизорската работа или работатата на ангажман без уверување, како што е соодветно.
 - Ангажирање на професионален сметководител, кој што не е член на фирмата да изрази мислење за финансиските извештаи, да изврши проверка која е еквивалентна на ангажман на проверка на контрола на квалитет.

КОДЕКС ЗА ЕТИКА НА ПРОФЕСИОНАЛНИТЕ СМЕТКОВОДИТЕЛИ

- Ангажирање на друга фирма за да ги оцени резултатите од услугата за ангажман без уверување или ангажирање на друга фирма за повторно да ги изврши услугите за ангажманот без уверување до степенот до кој е потребно за да ѝ се овозможи да ја преземе одговорноста за таа услуга.
- 290.36 Фирмата можеби завршила значителен дел од работата на ревизијата пред датумот на стапување на сила на спојувањето или стекнувањето и може да ги заврши преостанатите ревизорски постапки во рамките на кус временски период. Во такви околности, доколку оние кои се одговорни за управувањето побараат од фирмата да ја заврши ревизијата додека продолжува со учеството или односот идентификувани во 290.33, тогаш фирмата треба да го направи тоа само доколку:
- (а) Ја оценила значајноста на заканата креирана од таквото учество или однос и дискутирала за оценката со оние кои се одговорни за управувањето.
 - (б) Се придржува кон барањата од точка 290.35(ii) – (iii).
 - (в) Престанува да биде ревизор не подоцна од издавањето на извештајот за ревизијата.
- 290.37 Кога се разгледуваат претходните и тековните учества и односи опфатени во точките 290.33 до 290.36, фирмата треба да утврди дали, дури и ако можат да бидат задоволени сите барања, учествата и односите креираат закани кои што би биле толку значителни што ќе се компромитира објективноста и, доколку е така, фирмата треба да престане да биде ревизор.
- 290.38 Професионалниот сметководител треба да ги документира сите учества и односи опфатени со точките 290.34 до 290.36 кои што нема да престанат до датумот на стапување на сила на спојувањето или стекнувањето и причините зошто тие нема да бидат прекинати, применетите преодни мерки, резултатите од дискусиите со оние кои се одговорни за управувањето и причината зошто претходните и тековните учества и односи не креираат закани кои што би станале толку значајни така што би се компромирала објективноста.

Други разгледувања

290.39 Може да постојат ситуации кога се случува ненамерно кршење на овој оддел. Доколку се случи такво ненамерно кршење, општо земено ќе се смета дека не ја компромитира независноста доколку фирмата има воспоставено соодветни политики и постапки за контрола на квалитет, еквивалентни со оние кои се бараат според Меѓународните стандарди за контрола на квалитет, за да ја одржува независноста и, откако ќе се открие, кршењето веднаш да се корегира и да се применат сите потребни заштитни мерки за да се отстранат сите закани или да се намалат на прифатливо ниво. Фирмата треба да утврди дали да дискутира за прашањето со оние кои се одговорни за управувањето.

Точките 290.40 до 290.99 намерно се оставени празни.

Примена на пристапот на концепциската рамка за независноста

- 290.100 Точките 290.102 до 290.231 опишуваат конкретни околности и односи кои креираат или можат да креираат закани по независноста. Точките ги опишуваат можните закани и заштитните мерки кои би можеле да бидат соодветни за да се отстранат заканите или да се намалат на прифатливо ниво и идентификуваат одредени ситуации каде што не постојат заштитни мерки кои би можеле да ги намалат заканите на прифатливо ниво. Точките не ги опишуваат сите ситуации и односи кои креираат или можат да креираат закани по независноста. Фирмата и членовите на тимот на ангажманот за ревизија треба да ги оценат импликациите од слични, но различни, околности и односи и да утврдат дали кога е потребно можат да се применат заштитни мерки, вклучувајќи ги заштитните мерки во точките 200.12 до 200.15, за да се отстранат заканите или да се намалат на прифатливо ниво.
- 290.101 Точките 290.102 до 290.126 содржат посочувања кон материјалноста на финансиското учество, заемите или гаранциите, или значајноста на деловните односи. За целите на утврдување на тоа дали таквото учество е материјално за некој поединец, може да се

земе предвид комбинираната нето вредност на имотот на поединецот и членови на најблиското семејство на поединецот.

Финансиски учества

290.102 Поседувањето финансиско учество во даден клиент на ангажман за ревизија може да креира закана од личен интерес. Постојењето и значајноста на сите креирани закани зависи од: (а) улогата на лицето кое е имател на финансиското учество, (б) дали финансиското учество е директно или индиректно, и (в) материјалноста на финансиското учество.

290.103 Финансиските учества може да се чуваат преку посредник (на пр., заеднички вложувачки фондови, недвижност или старателство). Утврдувањето дали таквите финансиски учества се директни или индиректни зависи од тоа дали крајниот сопственик има контрола врз вложувачкиот фонд или способност да влијае на неговите одлуки за вложување. Кога постои контрола врз вложувачкиот фонд или способност да се влијае на неговите одлуки за вложувањето, овој Кодекс го дефинира тоа финансиско учество како директно финансиско учество. Спротивно, кога крајниот сопственик на финансиското учество нема контрола врз вложувачкиот фонд или способност да влијае на неговите одлуки за вложувањето, овој Кодекс го дефинира тоа финансиско учество како индиректно финансиско учество.

290.104 Доколку член на тимот на ангажманот за ревизија, или пак член на најблиското семејство на поединецот, има директно финансиско учество, или материјално индиректно финансиско учество во клиентот на ангажманот за ревизија, креираната заканата од личен интерес ќе биде толку значајна што никаква заштитна мерка нема да може да ја намали на прифатливо ниво. Според тоа, ниту еден од следните не треба да има директно финансиско учество или материјално индиректно финансиско учество во клиентот: член на тимот на ангажманот за ревизија, член на најблиското семејство на поединецот или фирмата.

290.105 Кога член на тимот на ангажманот за ревизија има член на блиското семејство за кој што член на тимот на ангажманот за ревизија знае дека има директно финансиско учество или материјално индиректно финансиско учество во клиентот на ангажманот за ревизија, тогаш се креира закана од личен интерес. Значајноста на заканата ќе зависи од фактори како што се:

- Природата на односот помеѓу членот на тимот на ангажманот за ревизија и членот на блиското семејство.
- Материјалноста на финансиското учество за членот на блиското семејство.

Треба да се оцени значајноста на заканата и кога е потребно да се применат заштитни мерки за да се отстрани заканата или да се намали на прифатливо ниво. Примерите за такви заштитни мерки вклучуваат:

- Членот на блиското семејство да го оттуѓи, колку што е можно побрзо, целото финансиско учество или да оттуѓи доволен дел од индиректното финансиско учество така што преостанатото учество нема да биде повеќе материјално значајно
- Ангажирање на професионален сметководител да ја провери работата на членот на тимот на ангажманот за ревизија.
- Отстранување на поединецот од тимот на ангажманот за ревизија.

290.106 Доколку член на тимот на ангажманот за ревизија, член на најблиското семејство на тој поединец или фирмата има директно или материјално значајно индиректно финансиско учество во ентитет кој што има контролно учество во клиентот на ангажманот за ревизија и клиентот е материјално значаен за ентитетот, тогаш креираната закана од личен интерес ќе биде толку значајна што ни една заштитна мерка нема да може да ја намали заканата на прифатливо ниво. Според тоа, ниту еден од следните не треба да има такво финансиско учество: член на тимот на ангажманот за ревизија, член на најблиското семејство на тој поединец и фирмата.

КОДЕКС ЗА ЕТИКА НА ПРОФЕСИОНАЛНИТЕ СМЕТКОВОДИТЕЛИ

- 290.107 Доколку пензискиот план на дадена фирма има директно или материјално значајно индиректно финансиско учество во клиентот на ангажманот за ревизија, може да биде креирана закана од личен интерес. Треба да се оцени значајноста на заканата и кога е потребно да се применат заштитни мерки за да се отстрани заканата или да се намали на прифатливо ниво.
- 290.108 Доколку други партнери во канцеларијата во која партнерот на ангажманот извршува работи поврзани со ангажманот за ревизија, или пак членови на нивното најблиско семејство, имаат директно финансиско учество или материјално значајно индиректно финансиско учество во клиентот на ангажманот за ревизија, тогаш креираната закана од личен интерес ќе биде толку значајна што никаква заштитна мерка нема да може да ја намали заканата на прифатливо ниво. Според тоа, ваквите партнери или нивното најблиско семејство не треба да имаат вакви финансиски учества во ваков клиент на ангажман за ревизија.
- 290.109 Канцеларијата во која партнерот на ангажманот извршува работи поврзани со ангажманот за ревизијата не мора да биде канцеларијата во која бил назначен тој партнер. Според тоа, кога партнерот на ангажманот е лоциран во различна канцеларија од онаа на другите членови на тимот на ангажманот за ревизија, тогаш треба да се користи расудување за да се определи во која канцеларија работи партнерот во врска со тој ангажман.
- 290.110 Доколку други партнери и вработени на раководни позиции кои на клиентот на ангажманот за ревизија му обезбедуваат услуги за ангажман без уверување, освен оние чијашто вклученост е минимална, или пак членови на нивното најблиско семејство, имаат директно финансиско учество или материјално значајно индиректно финансиско учество во клиентот на ангажманот за ревизија, тогаш креираната закана од личен интерес ќе биде толку значајна што никаква заштитна мерка нема да може да ја намали на прифатливо ниво. Според тоа, ваквиот персонал или членовите на нивното најблиско семејство не треба да имаат никакво финансиско учество во ваков клиент на ангажман за ревизија.
- 290.111 Покрај точките 290.108 и 290.110, чувањето на финансиско учество во клиентот на ангажманот за ревизија од страна на член на најблиското семејство на (а) партнер лоциран во канцеларијата во која партнерот на ангажманот извршува работи поврзани со ангажманот за ревизија, или (б) партнерот или вработениот на раководна позиција кој што обезбедува услуги за ангажман без уверување, се смета дека не ја компромитира независноста доколку финансиското учество е примено како резултат на правата од работниот однос на членот на најблиското семејство (на пр., преку пензиски права или планови за опции на акции) и, кога е потребно, се применуваат заштитни мерки за да се отстрани секоја закана по независноста или да се намали на прифатливо ниво. Меѓутоа, кога членот на најблиското семејство има или добива право да го оттуѓи финансиското учество или, во случај на опција на акции, правото да ја изврши опцијата, тогаш финансиското учество треба да се оттуѓи или да се одземе колку што е можно поскоро.
- 290.112 Закана од личен интерес може да биде креирана доколку фирмата или член на тимот на ангажманот за ревизија, или член на најблиското семејство на тој поединец, има финансиско учество во даден ентитет и клиентот на ангажманот за ревизија исто така има финансиско учество во тој ентитет. Меѓутоа, се смета дека независноста нема да биде компромитирана доколку овие учества се нематеријални, а клиентот на ангажманот за ревизија не може да врши значајно влијание врз ентитетот. Доколку таквото учество е материјално значајно за било која страна, а клиентот на ангажманот за ревизија може да врши значајно влијание врз ентитетот, тогаш нема да постојат заштитни мерки кои ќе можат да ја намалат заканата на прифатливо ниво. Според тоа, фирмата не треба да има такво учество и секој поединец со такво учество треба, пред да стане член на тимот на ангажманот за ревизија, да:
- (а) Го оттуѓи учеството.
 - (б) Оттуѓи доволен износ од учеството така што преостанатото учество повеќе нема да биде материјално значајно.

290.113 Доколку член на тимот на ангажманот за ревизија, или член на најблиското семејство на поединецот, или фирмата, имаат финансиско учество во ентитетот кога е познато дека директор, службеник или сопственик кој што има контрола има исто така финансиско учество во тој ентитет, може да се креира закана од личен интерес, фамилијарност или заплашување. Постоенето и значајноста на секоја таква закана ќе зависи од фактори како што се:

- Улогата на професионалецот во тимот на ангажманот за ревизија.
- Дали сопственоста на ентитетот е во потесна или поширока сопственост.
- Дали учеството му дава способност на вложувачот да има контрола или значајно влијание на ентитетот.
- Материјалноста на финансиското учество.

Треба да се оцени значајноста на сите закани и кога е потребно да се применат заштитни мерки за да се отстрани заканата или да се намали на прифатливо ниво. Примерите за такви заштитни мерки вклучуваат:

- Отстранување на членот на тимот на ангажманот за ревизија кој што има финансиско учество од тимот на ангажманот за ревизија.
- Ангажирање на професионален сметководител да ја провери работата на членот на тимот на ангажманот за ревизија.

290.114 Кога фирмата или член на тимот на ангажманот за ревизија или член на најблиското семејство на поединецот, има директно финансиско учество или материјално значајно индиректно финансиско учество во клиентот на ангажманот за ревизија како старател, тогаш може да биде креирана закана од личен интерес. Слично, закана од личен интерес се креира кога (а) партнер лоциран во канцеларијата во која партнерот на ангажманот извршува работи поврзани со ревизијата, (б) други партнери или вработени на раководна позиција кои на клиентот на ангажманот за ревизија му обезбедуваат услуги за ангажман без уверување, освен оние чија вклученост е минимална, или (в) членови на нивното најблиско семејство, имаат директно финансиско учество или материјално значајно индиректно финансиско учество во клиентот на ангажманот за ревизија како старател. Таквото учество не треба да се чува освен доколку:

- (а) Ниту старателот, ниту членот на најблиското семејство на старателот, ниту фирмата не се корисници на старателството.
- (б) Учеството во клиентот на ангажманот за ревизија кое го чува старателството не е материјално значајно за старателството.
- (в) Старателството не може да врши значајно влијание врз клиентот на ангажманот за ревизија.
- (г) Старателот, член на најблиското семејство на старателот, или фирмата не можат да вршат значајно влијание на која било одлука за вложување која го вклучува финансиското учество во клиентот на ангажманот за ревизија.

290.115 Членовите на тимот на ангажманот за ревизија треба да утврдат дали е креирана закана од личен интерес од страна на кои било познати финансиски учества во клиентот на ангажманот за ревизија на други поединци, вклучувајќи ги:

- Партнерите и професионално вработените во фирмата, освен оние кои се посочени погоре, како и членовите на нивното најблиско семејство.
- Поединци кои имаат близок личен однос со член на тимот на ангажманот за ревизија.

Дали ваквите учества креираат закана од личен интерес ќе зависи од фактори како што се:

- Организационата, оперативната и известувачката структура на фирмата.

КОДЕКС ЗА ЕТИКА НА ПРОФЕСИОНАЛНИТЕ СМЕТКОВОДИТЕЛИ

- Природата на односот помеѓу поединецот и членот на тимот на ангажманот за ревизија.

Треба да се оцени значајноста на заканата и кога е потребно да се применат заштитни мерки за да се отстрани заканата или да се намали на прифатливо ниво. Примерите за вакви заштитни мерки вклучуваат:

- Отстранување на членот на тимот на ангажманот за ревизија кој што има личен однос од тимот на ангажманот за ревизија.
- Исклучување на членот на тимот на ангажманот за ревизија од носењето на одлуки поврзани со ангажманот за ревизија.
- Ангажирање на професионален сметководител да ја провери работата на членот на тимот на ангажманот за ревизија.

290.116 Доколку фирмата или партнер или вработен во фирмата, или член на најблиското семејство на поединецот, прими директно финансиско учество или материјално значајно индиректно финансиско учество во клиентот на ангажманот за ревизија, по пат на наследство, подарок или како резултат на спојување, а таквото учество не е дозволено според овој оддел, тогаш:

- (а) Доколку учеството го примила фирмата, тогаш финансиското учество треба да се оттуѓи веднаш, или треба да се отстрани доволен дел од индиректното финансиско учество така што преостанатото учество повеќе не е материјално значајно.
- (б) Доколку учеството го примил член на тимот на ангажманот за ревизија, или член на најблиското семејство на поединецот, тогаш поединецот кој го примил финансиското учество треба веднаш да го оттуѓи финансиското учество, или треба да оттуѓи доволен дел од индиректното финансиско учество така што преостанатото учество повеќе не е материјално значајно.
- (в) Доколку учеството го примил поединец кој што не е член на тимот на ангажманот за ревизија, или член на најблиското семејство на поединецот, тогаш финансиското учество треба да се оттуѓи колку што е можно поскоро, или треба да се оттуѓи доволен дел од индиректното финансиско учество така што преостанатото учество повеќе не е материјално значајно. По оттуѓување на финансиското учество, треба да се утврди дали се потребни заштитни мерки.

290.117 Ненамерна повреда на овој оддел во врска со финансиско учество во даден клиент на ангажман за ревизија, се смета дека нема да ја компромитира независноста доколку:

- (а) Фирмата има воспоставено политики и постапки кои бараат фирмата веднаш да биде известена за какви било прекршоци кои резултираат од купување, наследство или друг вид на стекнување на финансиско учество во клиентот на ангажманот за ревизија.
- (б) Дејствијата од точка 290.116 (а) - (в) се земени како применливи.
- (в) Фирмата кога е потребно применува други заштитни мерки за да ја намали секоја преостаната закана на прифатливо ниво. Примерите за такви заштитни мерки се:
 - Ангажирање на професионален сметководител за да ја провери работата извршена од страна на членот на тимот на ангажманот за ревизија.
 - Исклучување на поединецот од какво било значајно донесување на одлуки во врска со ангажманот за ревизија.

Фирмата треба да утврди дали да дискутира за ова прашање со оние кои се одговорни за управувањето.

Заеми и гаранции

- 290.118 Заем, или гаранција на заем, од страна на клиент на ангажман за ревизија кој е банка или слична институција, на член на тимот на ангажманот за ревизија, или член на најблиското семејство на поединецот или фирмата може да креира закана по независноста. Доколку заемот или гаранцијата не се дадени согласно редовните постапки, услови и рокови за позајмување може да се креира закана од личен интерес која би била толку значајна така што никаква заштитна мерка нема да може да ја намали заканата на прифатливо ниво. Според тоа, ниту член на тимот на ангажманот за ревизија, ниту член на најблиското семејство на поединецот, ниту фирмата не треба да прифатат таков заем или гаранција.
- 290.119 Доколку заемот од страна на клиент на ангажман за ревизија кој е банка или слична институција, на фирмата и е даден согласно редовните постапки, услови и рокови и заемот е материјално значаен како за клиентот на ангажманот за ревизија, така и за фирмата која го прима заемот, тогаш можно е да се применат заштитни мерки за заканата од личен интерес да се намали на прифатливо ниво. Пример за таква заштитна мерка е ангажирање на професионален сметководител од фирма од мрежа, кој ниту е вклучен во ревизијата, ниту го примил заемот.
- 290.120 Заем, или гаранција на заем, од страна на клиент на ангажман за ревизија кој е банка или слична институција, на член на тимот на ангажманот за ревизија, или член на најблиското семејство на поединецот, не креира закана по независноста доколку заемот или гаранцијата се дадени согласно редовните постапки, услови и барања за позајмувања. Примерите за ваквите заеми вклучуваат станбени хипотеки, банкарски пречекорувања, заеми за автомобили и салда на кредитни картички.
- 290.121 Доколку фирмата или пак член на тимот на ангажманот за ревизија, или член на најблиското семејство на поединецот, прими заем од, или има позајмување кое го гарантира, клиент на ангажман за ревизија кој не е банка или слична институција, тогаш креираната закана од личен интерес ќе биде толку значајна што никаква заштитна мерка нема да може да ја намали заканата на прифатливо ниво, освен доколку заемот или гаранцијата не се материјално значајни (а) како за фирмата или за членот на тимот на ангажманот за ревизија и членот на најблиското семејство, така и (б) за клиентот.
- 290.122 На сличен начин, доколку фирмата или член на тимот на ангажманот за ревизија, или член на најблиското семејство на поединецот дава заем или гаранција за заем на клиент на ангажман за ревизија, тогаш креираната закана од личен интерес ќе биде толку значајна што никаква заштитна мерка нема да може да ја намали заканата на прифатливо ниво, освен доколку заемот или гаранцијата не се материјално значајни (а) како за фирмата или за членот на тимот на ангажманот за ревизија и членот на најблиското семејство, така и (б) за клиентот.
- 290.123 Доколку фирмата или пак член на тимот на ангажманот за ревизија, или член на најблиското семејство на поединецот, има депозити или брокерски сметки кај клиент на ангажман за ревизија кој е банка, брокерска фирма или слична институција, тогаш нема да се креира закана по независноста под услов депозитот или сметката да се чуваат согласно редовните комерцијални услови.

Деловни односи

- 290.124 Близок деловен однос помеѓу фирма или член на тимот на ангажман за ревизија, или член на најблиското семејство на поединецот, и клиентот на ангажманот за ревизија или неговото раководство, произлегува од комерцијален однос или заедничко финансиско учество и може да креира закани од личен интерес или од заплашување. Примерите за вакви односи вклучуваат:
- Поседување на финансиско учество во заедничко вложување со клиентот или со сопственик кој има контрола, директор, службеник или друго лице кое извршува повисоки раководни функции за тој клиент.

КОДЕКС ЗА ЕТИКА НА ПРОФЕСИОНАЛНИТЕ СМЕТКОВОДИТЕЛИ

- Аранжмани за комбинирање на една или повеќе услуги или производи на фирмата со една или повеќе услуги или производи на клиентот и рекламирање на пакетот со посочување на двете страни.
- Аранжмани за дистрибуција или рекламирање според кои фирмата ги дистрибуира или рекламира производите или услугите на клиентот, или клиентот ги дистрибуира или рекламира производите или услугите на фирмата.

Освен доколку финансиското учество не е материјално значајно и деловниот однос е незначаен за фирмата и клиентот или неговото раководство, тогаш креираната закана би била толку значајна така што никакви заштитни мерки нема да можат да ја намалат заканата на прифатливо ниво. Според тоа, освен доколку финансиското учество не е материјално значајно, а деловниот однос е незначаен, деловниот однос не треба да биде воспоставен, или треба да се намали на незначајно ниво или да се прекине.

Во случајот на член на тимот на ангажманот за ревизија, освен доколку секое такво финансиско учество не е материјално значајно, а односот е незначаен за тој член, тогаш поединецот треба да биде отстранет од тимот на ангажманот за ревизија.

Доколку деловниот однос е помеѓу член на најблиското семејство на член на тимот на ангажманот за ревизија и клиентот на ангажманот за ревизија или неговото раководство, тогаш треба да се оцени значајноста на сите закани и кога е потребно да се применат заштитни мерки за да се отстрани заканата или да се намали на прифатливо ниво.

- 290.125 Деловен однос кој вклучува учество од страна на фирма, или член на тимот на ангажманот за ревизија или член на најблиското семејство на поединецот, во ентитет со мал број на сопственици кога клиентот на ангажманот за ревизија или директор или службеник на тој клиентот, или пак каква било група на истите, исто така има учество во тој ентитет, не креира закани по независноста доколку:
- (а) Деловниот однос е незначаен за фирмата, членот на тимот на ангажманот за ревизија и членот на најблиското семејство и клиентот.
 - (б) Финансиското учество не е материјално значајно за вложувачот, или за група на вложувачи.
 - (в) Финансиското учество не му овозможува на вложувачот, или групата на вложувачи, да го контролира ентитетот со мал број на сопственици.

- 290.126 Купувањето на производи и услуги од клиент на ангажман за ревизија, од страна на фирмата или член на тимот на ангажманот за ревизија, или член на најблиското семејство на поединецот, вообичаено нема да креира закана по независноста доколку трансакцијата е во редовниот тек на деловното работење и помеѓу неповрзани страни. Меѓутоа, ваквите трансакции може да бидат од таква природа или големина што креираат закана од личен интерес. Треба да се оцени значајноста на сите закани и кога е потребно да се применат заштитни мерки за да се отстрани заканата или да се намали на прифатливо ниво. Примери за такви заштитни мерки вклучуваат:

- Отстранување или намалување на големината на трансакцијата.
- Отстранување на поединецот од тимот на ангажманот за ревизија.

Семејни и лични односи

- 290.127 Семејните и личните односи помеѓу член на тимот на ангажманот за ревизија и директор или службеник или извесни вработени лица (во зависност од нивната улога) на клиентот на ангажманот за ревизија, може да креираат закана од личен интерес, фамилијарност или заплашување. Постојењето и значајноста на секоја закана ќе зависи од повеќе фактори, вклучувајќи ги одговорностите на поединецот во тимот на ангажманот за ревизија, улогата на членот на семејството или друго лице во рамките на клиентот и блискоста на односот.

- 290.128 Кога член на најблиското семејство на членот на тимот на ангажманот за ревизија е:

- (а) Директор или службеник кај клиентот на ангажманот за ревизија.

КОДЕКС ЗА ЕТИКА НА ПРОФЕСИОНАЛНИТЕ СМЕТКОВОДИТЕЛИ

- (б) Вработен на позиција од која може да има значајно влијание врз подготвувањето на сметководствена евиденција на клиентот или финансиските извештаи за кои што фирмата ќе изрази мислење,

или бил на таква позиција во текот на кој било период опфатен со ангажманот или со финансиските извештаи, тогаш заканите по независноста може да бидат намалени на прифатливо ниво само преку отстранување на поединецот од тимот на ангажманот за ревизија. Блискоста на односот е таква што никаква друга заштитна мерка нема да може да ја намали заканата по независноста на прифатливо ниво. Според тоа, ниту едно лице кое што има таков однос не треба да биде член на тимот на ангажманот за ревизија.

290.129 Закани по независноста се креираат кога член на најблиското семејство на член на тимот на ангажманот за ревизија е вработен на позиција од која може да врши значајно влијание врз финансиската состојба, финансиското работење и паричните текови на клиентот. Значајноста на заканите ќе зависи од фактори како што се:

- Позицијата на којашто се наоѓа членот на најблиското семејство.
- Улогата на професионалецот во тимот на ангажманот за ревизија.

Треба да се оцени значајноста на заканата и кога е потребно да се применат заштитни мерки за да се отстрани заканата или да се намали на прифатливо ниво. Примерите за такви заштитни мерки вклучуваат:

- Отстранување на поединецот од тимот на ангажманот за ревизија.
- Структурирање на одговорностите на тимот на ангажманот за ревизија така што професионалецот нема да работи на прашања кои се во рамките на одговорноста на членот на најблиското семејство.

290.130 Заканите по независноста се креираат кога член на блиското семејство на член на ангажманот за ревизија е:

- (а) Директор или службеник кај клиентот на ангажманот за ревизија.
- (б) Вработен на позиција од која може да има значајно влијание врз подготвувањето на сметководствена евиденција на клиентот или финансиските извештаи за кои што фирмата ќе изрази мислење.

Значајноста на заканите ќе зависи од фактори како што се:

- Природата на односот помеѓу членот на тимот на ангажманот за ревизија и членот на блиското семејство.
- Позицијата на којашто се наоѓа членот на блиското семејство.
- Улогата на професионалецот во тимот на ангажманот за ревизија.

Треба да се оцени значајноста на заканата и кога е потребно да се применат заштитни мерки за да се отстрани заканата или да се намали на прифатливо ниво. Примерите за такви заштитни мерки вклучуваат:

- Отстранување на поединецот од тимот на ангажманот за ревизија.
- Структурирање на одговорностите на тимот на ангажманот за ревизија така што професионалецот нема да работи на прашања кои се во рамките на одговорноста на членот на блиското семејство.

290.131 Заканите по независноста се креираат кога член на тимот на ангажманот за ревизија има близок однос со лице кое не е член на најблиското или блиското семејство, но е директор или службеник или вработен на позиција од којашто може да врши значајно влијание врз подготвувањето на сметководствена евиденција на клиентот или финансиските извештаи за кои што фирмата ќе изрази мислење. Член на тимот на ангажманот за ревизија кој што има таков однос треба да побара совет во согласност со политиките и постапките на фирмата. Значајноста на заканите ќе зависи од фактори како што се:

КОДЕКС ЗА ЕТИКА НА ПРОФЕСИОНАЛНИТЕ СМЕТКОВОДИТЕЛИ

- Природата на односот помеѓу поединецот и членот на тимот на ангажманот за ревизија.
- Позицијата на којашто се наоѓа поединецот кај клиентот.
- Улогата на професионалецот во тимот на ангажманот за ревизија.

Треба да се оцени значајноста на заканата и кога е потребно да се применат заштитни мерки за да се отстрани заканата или да се намали на прифатливо ниво. Примерите за такви заштитни мерки вклучуваат:

- Отстранување на професионалецот од тимот на ангажманот за ревизија.
- Структурирање на одговорностите на тимот на ангажманот за ревизија така што професионалецот нема да работи на прашања кои се во рамките на одговорноста на поединецот со кој професионалецот има близок однос.

290.132 Заканите од личен интерес, фамилијарност или заплашување може да бидат креирани преку личен или семеен однос помеѓу (а) партнер или вработен во фирмата кој не е член на тимот на ангажманот за ревизија и (б) директор или службеник кај клиентот на ангажманот за ревизија или вработен на позиција од која може да врши значајно влијание врз подготвувањето на сметководствена евиденција на клиентот или финансиските извештаи за кои што фирмата ќе изрази мислење. Партнерите и вработените во фирмата кои се свесни за такви односи треба да побараат совет во согласност со политиките и постапките на фирмата. Постоенето и значајноста на која било закана ќе зависи од фактори како што се:

- Природата на односот помеѓу партнерот или вработениот во фирмата и директор или службеник или вработен кај клиентот.
- Интеракцијата на партнерот или вработениот во фирмата со тимот на ангажманот за ревизија.
- Позицијата на која се наоѓа партнерот или вработениот во рамките на фирмата.
- Позицијата на поединецот која ја има кај клиентот.

Треба да се оцени значајноста на заканата и кога е потребно да се применат заштитни мерки за да се отстрани заканата или да се намали на прифатливо ниво. Примерите за такви заштитни мерки вклучуваат:

- структурирање на одговорностите на партнерот или вработениот за да се намалат сите можни влијанија врз ангажманот за ревизија; или
- ангажирање на професионален сметководител да ја провери релевантната извршена работа.

290.133 Кога ќе се случи ненамерното кршење на овој оддел од аспект на семејните и личните односи, се смета дека тоа нема да ја компромитира независноста доколку:

- (а) Фирмата воспоставила политики и постапки кои бараат од сите професионалци веднаш да ја известат фирмата во врска со какви било прекршоци кои резултираат од промени во работниот статус на членовите на нивното најблиско или блиско семејство или други лични односи кои креираат закани по независноста.
- (б) Ненамерното кршење се однесува на член на најблиското семејство на член на тимот на ангажманот за ревизија кој станува директор или службеник кај клиентот на ангажманот за ревизија или е на позиција од која може да има значајно влијание врз подготвувањето на сметководствена евиденција на клиентот или финансиските извештаи за кои што фирмата ќе изрази мислење, и релевантниот професионалец е отстранет од тимот на ангажманот за ревизија.
- (в) Кога е потребно, фирмата применува други заштитни мерки за било која преостаната закана да ја намали на прифатливо ниво. Примерите за вакви заштитни мерки вклучуваат:

- Ангажирање на професионален сметководител да ја провери работата извршена од страна на членот на тимот на ангажманот за ревизија.
- Исклучување на релевантниот професионалец од секакво суштинско донесување на одлуки во врска со ангажманот.

Фирмата треба да утврди дали да дискутира за ова прашање со оние кои се одговорни за управувањето.

Вработување кај клиент на ангажман за ревизија

290.134 Закана од фамилијарност или заплашување може да се креира доколку директор или службеник или вработен на позиција од која може да има значајно влијание врз подготвувањето на сметководствена евиденција на клиентот или финансиските извештаи за кои што фирмата ќе изрази мислење, бил член на тимот на ангажманот за ревизија или партнер на фирмата.

290.135 Доколку поранешен член на тимот на ангажманот за ревизија или партнер на фирмата му се придружил на клиентот на ангажманот за ревизија на ваква позиција и останува значајна поврзаност помеѓу фирмата и поединецот, тогаш заканата ќе биде толку значајна така што никаква заштитна мерка нема да може да ја намали заканата на прифатливо ниво. Според тоа, ќе се смета дека независноста е компромитирана доколку поранешен член на тимот на ангажманот за ревизија или партнер му се придружи на клиентот на ангажманот за ревизија како директор или службеник, или вработен на позиција од која може да има значајно влијание врз подготвувањето на сметководствена евиденција на клиентот или финансиските извештаи за кои што фирмата ќе изрази мислење, освен доколку:

- (а) Поединецот нема право на какви било користи или плаќања од фирмата, освен доколку тие не се во согласност со фиксни однапред определени договори, и секој износ кој му се должи на поединецот не е материјално значаен за фирмата.
- (б) Поединецот не продолжува да учествува или да изгледа како да учествува во деловното работење или професионалните активности на фирмата.

290.136 Доколку поранешен член на тимот на ангажманот за ревизија или партнер на фирмата му се придружил на клиентот на ангажманот за ревизија на ваква позиција и не останува значајна поврзаност помеѓу фирмата и поединецот, тогаш постоењето и значајноста на која било закана од фамилијарност или заплашување ќе зависи од фактори како што се:

- Позицијата која поединецот ја завземал кај клиентот.
- Каква било вклученост на поединецот во тимот на ангажманот за ревизија.
- Колку време одминало откако поединецот бил член на тимот на ангажманот за ревизија или партнер на фирмата.
- Поранешната позиција на поединецот во рамките на тимот на ангажманот за ревизија или фирмата, на пример, дали поединецот имал одговорност да одржува редовен контакт со раководството на клиентот или со оние кои се одговорни за управувањето.

Треба да се оцени значајноста на заканата и кога е потребно да се применат заштитни мерки за да се отстрани заканата или да се намали на прифатливо ниво. Примерите за такви заштитни мерки вклучуваат:

- Модифицирање на планот за ревизија.
- Назначување на поединци во тимот на ангажманот за ревизија кои имаат доволно искуство во однос на поединецот кој му се придружил на клиентот.
- Ангажирање на професионален сметководител за да ја провери извршената работа на претходниот член на тимот на ангажманот за ревизија.

290.137 Доколку поранешен партнер на фирмата претходно му се придружил на ентитетот на ваква позиција и ентитетот последователно станува клиент на ангажман за ревизија на фирмата, тогаш треба да се оцени значајноста на сите закани по независноста и кога е потребно да се применат заштитни метки за заканата да се отстрани или да се намали на прифатливо ниво.

290.138 Зкана од личен интерес се креира кога член на тимот на ангажманот за ревизија учествува во ангажманот за ревизија додека знае дека член на тимот на ангажманот за ревизија ќе, или може да, му се придружи на клиентот некогаш во иднина. Политиките и постапките на фирмата треба да бараат од членовите на тимот на ангажманот за ревизија да ја известат фирмата кога започнуваат преговори за вработување со клиентот. При добивањето на такво известување, треба да се оцени значајноста на заканата и кога е потребно да се применат заштитни мерки за да се отстрани заканата или да се намали на прифатливо ниво. Примерите за такви заштитни мерки вклучуваат:

- Отстранување на поединецот од тимот на ангажманот за ревизија.
- Проверка на сите значајни расудувања кои ги направил тој поединец додека бил во тимот.

Клиенти на ангажмани за ревизија кои што се ентитети од јавен интерес

290.139 Закани од фамилијарност или заплашување се креираат кога главниот партнер на ангажманот за ревизија му се придружува на клиентот на ангажманот за ревизија кој што е ентитет од јавен интерес како:

- (а) Директор или службеник на ентитетот.
- (б) Вработен на позиција од која може да има значајно влијание врз подготвувањето на сметководствена евиденција на клиентот или финансиските извештаи за кои што фирмата ќе изрази мислење.

Ќе се смета дека независноста е компромитирана освен доколку, откако партнерот ќе прекине да биде главен партнер на ангажманот за ревизија, ентитетот од јавен интерес ќе ги издаде ревидираните финансиски извештаи кои опфаќаат период од не помалку од дванаесет месеци и партнерот не бил член на тимот на ангажманот за ревизија во врска со ревизијата на тие финансиски извештаи.

290.140 Зкана од заплашување се креира кога поединец кој што бил повисок или раководен партнер на фирмата (извршен директор или еквивалентно) му се придружува на клиентот на ангажманот за ревизија кој што е ентитет од јавен интерес како (а) вработен на позиција од која може да има значајно влијание врз подготвувањето на сметководствена евиденција на клиентот или неговите финансиски извештаи или (б) директор или службеник на ентитетот. Ќе се смета дека независноста е компромитирана освен доколку не одминале дванаесет месеци откако поединецот бил повисок или раководен партнер (извршен директор или еквивалентно) на фирмата.

290.141 Ќе се смета дека независноста не е компромитирана доколку, како резултат на деловна комбинација, поранешен главен партнер на ангажманот за ревизија или поединец кој бил поранешен повисок или раководен партнер на фирмата е на позиција како што е опишано во точките 290.139 и 290.140, и:

- (а) Позицијата не била земена предвид при деловната комбинација.
- (б) Сите користи и плаќања кои му се должат на поранешниот партнер од фирмата биле целосно подмирени, освен доколку не се извршени во согласност со фиксни однапред определени договори и секој износ кој му се должи на партнерот не е материјално значаен за фирмата.
- (в) Поранешниот партнер не продолжува да учествува или да изгледа како да учествува во деловното работење или професионалните активности на фирмата.
- (г) Позицијата на поранешниот партнер кај клиентот на ангажманот на ревизијата е дискутиран со оние кои се одговорни за управувањето.

Времено назначување на персонал

290.142 Позајмувањето на персонал од страна на фирмата на клиентот на ангажман за ревизија може да креира закана од личен интерес. Таква помош може да се даде, но само за кус временски период и персоналот на фирмата нема да биде вклучен во:

- Обезбедување на услуги за ангажман без уверување кои не би биле дозволени според овој оддел.
- Преземање на одговорности на раководството.

Во сите околности, клиентот на ангажманот за ревизија треба да биде одговорен за насочување и надгледување на активностите на позајмениот персонал.

Треба да се оцени значајноста на заканата и кога е потребно да се применат заштитни мерки за да се отстрани заканата или да се намали на прифатливо ниво. Примери за такви заштитни мерки вклучуваат:

- Спроведување на дополнителна проверка на извршената работа од страна на позајмениот персонал.
- На позајмениот персонал да не му се даваат одговорности за која било функција или активност која ја извршил персоналот за време на временото назначување на ангажманот.
- Позајмениот персонал да не се вклучува како член на тимот на ангажманот за ревизија.

Неодамнешни услуги кај клиенти на ангажмани за ревизија

290.143 Доколку член на тимот на ангажманот за ревизија бил поранешен директор, службеник, или вработен кај клиентот на ангажманот за ревизија тогаш може да се креираат закани од личен интерес, самопроверка и фамилијарност. Ова ќе биде случај кога, на пример, член на тимот на ангажманот за ревизија треба да оценува елементи од финансиските извештаи за кои што членот на тимот на ангажманот за ревизија ја подготвил сметководствената евиденција додека бил кај клиентот.

290.144 Доколку, во текот на периодот опфатен со ревизорскиот извештајот, член на тимот на ангажманот за ревизија служел како директор или службеник на клиентот на ангажманот за ревизија, или пак бил вработен на позиција од која може да има значајно влијание врз подготвувањето на сметководствена евиденција на клиентот или финансиските извештаи за кои што фирмата ќе изрази мислење, тогаш креираната закана ќе биде толку значајна што никаква заштитна мерка нема да може да ја намали заканата на прифатливо ниво. Како последица, ваквите поединци не треба да бидат назначени на тимот на ангажманот за ревизија.

290.145 Доколку, пред периодот опфатен со ревизорскиот извештај, член на тимот на ангажманот за ревизија служел како директор или службеник кај клиентот на ангажманот за ревизија, или бил вработен на позиција од која може да има значајно влијание врз подготвувањето на сметководствена евиденција на клиентот или финансиските извештаи за кои што фирмата ќе изрази мислење, тогаш може да се креираат закани од личен интерес, самопроверка и фамилијарност. На пример, вакви закани би биле креирани доколку некоја донесена одлука или извршена работа од страна на поединецот во претходниот период, додека истиот бил сеуште вработен кај клиентот, треба да се оцени во тековниот период како дел од тековниот ангажман за ревизија. Постојењето и значајноста на заканите ќе зависи од фактори како што се:

- Позицијата која поединецот ја имал кај клиентот.
- Колку време одминало од моментот кога поединецот го напуштил клиентот.
- Улогата на поединецот во тимот на ангажманот за ревизија.

Треба да се оцени значајноста на заканата и кога е потребно да се применат заштитни мерки за заканата да се намали на прифатливо ниво. Пример за ваква заштитна мерка

е спроведување на проверка на работата која ја извршил поединецот како член на тимот на ангажманот за ревизија.

Работење како директор или службеник нај клиентот на ангажманот за ревизија

290.146 Доколку партнер или вработен во фирмата работи како директор или службеник на клиентот на ангажманот за ревизија, тогаш креираните закани од самопроверка и личен интерес ќе бидат толку значајни што никаква заштитна мерка нема да може да ги намали на прифатливо ниво. Според тоа, партнер или вработен не треба да работат како директор или службеник кај клиентот на ангажманот за ревизија.

290.147 Позицијата на секретар на друштвото има различни импликации во различни законодавства. Должностите може да се движат од административни должности, како што е управувањето со персоналот и одржувањето на евиденцијата и регистрите на друштвото, па сè до должности како што е осигурување дека друштвото се придржува кон регулативата или давање совети по прашања за корпоративно управување. Вообичаено, оваа позиција се смета за таква која укажува на блиска поврзаност со ентитетот.

290.148 Доколку партнер или вработен во фирмата работи како секретар за клиент на ангажман за ревизија, тогаш се креираат закани од самопроверка и застапништво, кои што обично ќе бидат толку значајни што ниедна заштитна мерка нема да може да ги намали на прифатливо ниво. Покрај точка 290.146, кога оваа практика е конкретно дозволена според локален закон, професионалните правила или практика, и доколку раководството ги донесе сите релевантни одлуки, тогаш должностите и функциите треба да бидат ограничени на такви кои се од рутинска и административна природа, како што е подготвување на записници и водење на законските обрасци. Во такви околности, треба да се оцени значајноста на сите закани и кога е потребно да се применат заштитни мерки за да се отстранат закани или да се намалат на прифатливо ниво.

290.149 Извршувањето на рутински административни услуги за поддршка на секретарската функција на друштвото или давањето совети во врска со секретарските административни прашања на друштвото обично не креираат закани по независноста, под услов раководството да ги донесува сите релевантни одлуки.

Долгорочна поврзаност на повисокиот персонал (вклучувајќи ротирање на партнери) со клиентот на ангажманот за ревизија

Општи одредби

290.150 Користењето на ист повисок персонал на даден ангажман за ревизија во текот на подолг временски период може да креира закани од фамилијарност и од личен интерес. Значајноста на закани ќе зависи од фактори како што се:

- Колку време поединецот бил член на тимот на ангажманот за ревизија.
- Улогата на поединецот во тимот на ангажманот за ревизија.
- Структурата на фирмата.
- Природата на ангажманот за ревизија.
- Дали се променил раководниот тим на клиентот.
- Дали се промениле природата или сложеноста на прашањата поврзани со сметководството и известувањето на клиентот.

Треба да се оцени значајноста на закани и кога е потребно да се применат заштитни мерки за да се отстранат закани или да се намалат на прифатливо ниво. Примерите за вакви заштитни мерки вклучуваат:

- Ротирање на повисокиот персонал од тимот на ангажманот за ревизија.
- Ангажирање на професионален сметководител кој не бил член на тимот на ангажманот за ревизија за да ја провери работата извршена од страна на повисокиот персонал.

КОДЕКС ЗА ЕТИКА НА ПРОФЕСИОНАЛНИТЕ СМЕТКОВОДИТЕЛИ

- Редовни независни внатрешни и надворешни проверки на квалитетот на ангажманот.

Клиенти на ангажмани за ревизија кои се ентитети од јавен интерес

290.151 Во врска со ревизија на ентитет од јавен интерес, поединецот не треба да биде главен партнер на ангажманот за ревизија повеќе од седум години. По тој период, поединецот не треба да биде член на тимот на ангажманот или да биде главен партнер на ангажманот за ревизија за клиентот во период од две години. За време на тој период, поединецот не треба да учествува во ревизија на ентитетот, да обезбедува контрола на квалитет за ангажманот, да дава совети на тимот на ангажманот или на клиентот во врска со технички прашања или прашања кои се однесуваат на дејноста, трансакции или настани или поинаку директно да влијае на исходот на ангажманот.

290.152 Покрај точка 290.151, на главниот партнер на ангажманот за ревизија чиј што континуитет е особено важен за квалитетот на ревизијата, во ретки случаи, заради непредвидени околности кои се надвор од контрола на фирмата, може да му биде дозволена уште една дополнителна година во тимот на ангажманот за ревизија само доколку заканата по независноста може да се отстрани или да се намали на прифатливо ниво преку примена на заштитни мерки. На пример, главниот партнер на ангажманот може да остане во тимот на ангажманот за ревизија уште една дополнителна година во околности каде што, заради непредвидени настани, бараното ротирање не било можно, како што може да биде во случај на сериозно заболување на предвидениот партнер на ангажманот.

290.153 Долгорочната поврзаност на другите партнери со клиентот на ангажманот за ревизија кој што е ентитет од јавен интерес креира закани од фамилијарност и личен интерес. Значајноста на заканите ќе зависи од фактори како што се:

- Колку време секој од таквите партнери бил поврзан со клиентот на ангажманот за ревизија.
- Улогата, доколку постои, на поединецот во тимот на ангажманот за ревизија.
- Природата, зачестеноста и степенот на интеракција на поединецот со раководството на клиентот и оние кои се одговорни за управување.

Треба да се оцени значајноста на заканите и кога е потребно да се применат заштитни мерки за да се отстранат заканите или да се намалат на прифатливо ниво. Примерите за такви заштитни мерки вклучуваат:

- Ротирање на партнерот од тимот на ангажманот за ревизија или поинаку да се прекине поврзаноста на партнерот со клиентот на ангажманот за ревизија.
- Редовни независни внатрешни и надворешни проверки на контролата на ангажманот.

290.154 Кога клиентот на ангажманот за ревизија станува ентитет од јавен интерес, тогаш при утврдување на временскиот распоред на ротирањето треба да се земе предвид должината на периодот во кој што поединецот работел кај клиентот на ангажманот за ревизија како главен партнер на ангажманот пред клиентот да стане ентитет од јавен интерес. Доколку, во моментот кога клиентот станал ентитет од јавен интерес, поединецот веќе работел како главен партнер на ангажманот кај клиентот на ангажманот за ревизија за период од 5 години или помалку, тогаш бројот на години во кои што поединецот може да продолжи да работи во тоа својство кај клиентот пред да биде ротирани од ангажманот е седум години минус бројот на години кои што веќе ги поминал. Доколку, во моментот кога клиентот станал ентитет од јавен интерес, поединецот веќе работел како главен партнер на ангажманот кај клиентот на ангажманот за ревизија за период од шест години или повеќе, тогаш партнерот може да продолжи да работи во тоа својство за период од најмногу две дополнителни години пред да биде ротирани од ангажманот.

290.155 Кога во фирмата има само неколку лица со потребното знаење и искуство за да работат како главен партнер на ангажманот за ревизија при ревизија на ентитет од јавен интерес, тогаш ротирањето на главниот партнер на ангажманот за ревизија може

да не преставува расположива заштитна мерка. Доколку независен регулатор во релевантното законодавство, обезбедил изземање на ротирањето на партнер во такви околности, тогаш поединецот може да остане главен партнер на ангажманот за ревизија за повеќе од седум години, во согласност со таквата регулатива, доколку независниот регулатор навел кои алтернативни заштитни мерки се применети, како што е редовна независна надворешна проверка.

Обезбедување на услуги за ангажман без уверување на клиенти на ангажмани за ревизија

- 290.156 Фирмите вообичаено им обезбедуваат на своите клиенти на ангажманите за ревизија најразлични услуги за ангажман без уверување кои што се конзистентни со нивните вештини и експертиза. Меѓутоа, обезбедувањето на услуги за ангажман без уверување креира закани по независноста на фирмата или на членовите на тимот на ангажманот за ревизија. Заканите кои најчесто се креираат се закани од самопроверка, од личен интерес и застапништво.
- 290.157 Новите случувања во деловното работење, еволуцијата на финансиските пазари и промените во информатичката технологија прават да биде невозможно да се направи список на сите услуги за ангажман без уверување кои можат да му бидат обезбедени на клиентот на ангажманот за ревизија. Кога во овој оддел не е вклучено конкретно упатство за одредена услуга за ангажман без уверување, тогаш кога се оценуваат одредени околности треба да се применува концепциската рамка.
- 290.158 Пред фирмата да го прифати ангажманот за обезбедување на услуги за ангажман без уверување на клиент на ангажман за ревизија, треба да се утврди дали обезбедувањето на таквата услуга ќе креира закана по независноста. При оценување на значајноста на секоја закана која што е креирана од конкретна услуга за ангажман без уверување, треба да се разгледа секоја закана за која тимот на ангажманот за ревизија има причина да верува дека е креирана со обезбедувањето на други поврзани услуги за ангажман без уверување. Доколку е креирана закана која не може да биде намалена на прифатливо ниво со примена на заштитни мерки, тогаш не треба да се обезбедува услугата за ангажман без уверување.
- 290.159 Обезбедувањето на извесни услуги за ангажман без уверување на клиенти на ангажмани за ревизија може да креира закани по независноста кои се толку значајни што никаква заштитна мерка нема да може да ја намали заканата на прифатливо ниво. Меѓутоа, несоодветното обезбедување на ваква услуга на поврзан ентитет, одделение или во врска со одделна ставка во финансиските извештаи на таков клиент ќе се смета дека не ја компромитира независноста, доколку сите закани биле намалени на прифатливо ниво преку аранжмани да ревизијата за тој поврзан ентитет, одделение или одделна ставка во финансиските извештаи кои се изврши од страна на друга фирма или кога друга фирма повторно ќе ја изврши услугата за ангажман без уверување до степенот до кој е потребно за истата да може да ја преземе одговорноста за таквата услуга.
- 290.160 Фирмата може да обезбедува услуги за ангажман без уверување, а кои би биле поинаку ограничени според овој оддел на следните поврзани ентитет на клиентот на ангажманот за ревизија:
- (а) Ентитет, кој не е клиент на ангажман за ревизија, кој има директна или индиректна контрола врз клиентот на ангажманот за ревизија.
 - (б) Ентитет, кој не е клиент на ангажман за ревизија, кој има директно финансиско учество во клиентот доколку тој ентитет има значајно влијание врз клиентот и учеството во клиентот е материјално значајно за тој ентитет.
 - (в) Ентитет, кој не е клиент на ангажман за ревизија, кој е под заедничка контрола со клиентот на ангажманот за ревизија.

Доколку е разумно да се заклучи дека (а) услугите не креираат закана од самопроверка бидејќи резултатите од услугите нема да бидат предмет на ревизорски постапки и (б) сите закани кои ќе бидат креирани од обезбедувањето на тие услуги се отстранети или намалени на прифатливо ниво преку примена на заштитни мерки.

КОДЕКС ЗА ЕТИКА НА ПРОФЕСИОНАЛНИТЕ СМЕТКОВОДИТЕЛИ

- 290.161 Услугите за ангажман без уверување кои што му се обезбедени на клиентот на ангажман за ревизија не ја компромитираат независноста на фирмата кога клиентот станува ентитет од јавен интерес доколку:
- (а) Претходната услуга за ангажман без уверување се придржува кон одредбите на овој оддел кои се однесуваат на клиенти на ангажмани за ревизија кои не се ентитети од јавен интерес.
 - (б) Услугите кои што не се дозволени со овој оддел за клиенти на ангажмани за ревизија кои се ентитети од јавен интерес, се прекинати пред или веднаш штом е можно откако клиентите ќе станат ентитети од јавен интерес.
 - (в) Кога е потребно фирмата применува заштитни мерки за да ги отстрани или да ги намали на прифатливо ниво сите закани по независноста кои ќе произлезат од услугата.

Одговорност на раководството

- 290.162 Раководството на ентитетот извршува многу активности при управување со ентитетот во најдобар интерес на заинтересираните страни на ентитетот. Не е можно да се специфицираат сите активности кои што се одговорност на раководството. Меѓутоа, одговорностите на раководството вклучуваат водење и насочување на ентитетот, вклучувајќи носење на значајни одлуки кои се однесуваат на стекнување, искористување и контрола на човечки, финансиски, физички и нематеријални ресурси.
- 290.163 Дали една активност е одговорност на раководството зависи од околностите и бара примена на расудување. Примерите за активности кои што општо земено би се сметало дека се одговорност на раководството вклучуваат:
- Воспоставување на политики и стратешки насоки.
 - Насочување и преземање одговорност за дејствијата на вработените на ентитетот.
 - Овластување на трансакции.
 - Носење на одлуки за тоа кои препораки на фирмата или на други трети страни да се спроведат.
 - Преземање одговорност за подготвување и објективно презентирање на финансиските извештаи во согласност со применливата рамка за финансиско известување.
 - Преземање одговорност за дизајнирање, спроведување и одржување на интерна контрола.
- 290.164 Активностите кои што се рутински и административни, или вклучуваат прашања кои се незначајни, вообичаено се смета дека не се одговорност на раководството. На пример, извршување на незначајна трансакција која била овластена од страна на раководството или следење на датумите за доставување на законски образци и информирање на клиентот на ангажманот за ревизија за тие датуми се смета дека не е одговорност на раководството. Понатаму за давање совети и препораки кои ќе му помогнат на раководството при извршување на неговите одговорности не презема одговорност на раководството.
- 290.165 Доколку фирмата треба да преземе одговорност на раководството за клиент на ангажман за ревизија, тогаш законите би биле толку значајни така што никаква заштитна мерка нема да може да ги намали законите на прифатливо ниво. На пример, носење одлука за тоа која препорака на фирмата да се спроведе ќе креира закани од самопроверка и од личен интерес. Понатаму, преземањето на одговорност на раководството креира закана од фамилијарност бидејќи фирмата станува премногу блиску поврзана со гледиштата и интересите на раководството. Според тоа, фирмата треба да не презема одговорност на раководството за клиентот на ангажман за ревизија.
- 290.166 За да се избегне ризикот од преземање одговорност на раководството кога се обезбедуваат услуги за ангажман без уверување на клиент на ангажман за ревизија, фирмата треба да биде задоволна кога член на раководството е одговорен за вршење

на значајни расудувања и носење одлуки кои што се вистинска одговорност на раководството, оценување на резултатите од услугата и прифаќање на одговорност за дејствијата кои што треба да се извршат врз основа на резултатите од услугата. Ова го намалува ризикот на фирмата која несоодветно врши какви било расудувања или носи одлуки во име на раководството. Ризикот понатаму се намалува кога фирмата му дава можност на клиентот да врши расудувања и да носи одлуки врз основа на објективна и транспарентна анализа и презентирање на прашањата.

Подготвување на сметководствена евиденција и финансиски извештаи

Општи одредби

290.167 Раководството е одговорно за подготвување и објективно презентирање на финансиски извештаи во согласност со применливата рамка за финансиско известување. Овие одговорности вклучуваат:

- Почетно внесување или менување на книжењата во дневникот, или определување на класификациите за сметките на трансакциите.
- Подготвување или менување на изворните документи или првобитните податоци, во електронска или друга форма, обезбедувајќи докази за случувањето на трансакцијата (на пример, нарачки за купување, временска евиденција за платниот список и нарачки од купувачите).

290.168 Обезбедувањето на сметководствени и книговодствени услуги на клиент на ангажман за ревизија, како што се подготвување на сметководствена евиденција или финансиски извештаи, креира закана од самопроверка кога фирмата последователно врши ревизија на финансиските извештаи.

290.169 Меѓутоа, за процесот на ревизија потребен е дијалог помеѓу фирмата и раководството на клиентот на ангажманот за ревизија, кој може да ги вклучи (а) примената на сметководствените стандарди или политики и барањата за обелоденување во финансиските извештаи, (б) соодветноста на финансиските и сметководствените контроли и методите користени при определувањето на наведените износи на средствата и обврските, или (в) предлагање на книжења за корегирање. Овие активности се смета дека се вообичаен дел од процесот на ревизија и, вообичаено не креираат закани по независноста.

290.170 На сличен начин, клиентот може да побара техничка помош од фирмата за прашања како што се решавање на проблеми околу усогласување на сметките или анализирање и собирање на информации за известување до регулаторот. Покрај тоа, клиентот може да побара технички совет за сметководствени прашања како што се преминувањето од една на друга рамка за известување (на пример, да се придржува кон сметководствените политики на групата или преминување на поинаква рамка за известување како што се Меѓународните стандарди за финансиско известување). Ваквите услуги вообичаено не креираат закани по независноста доколку фирмата не презема одговорности на раководството за клиентот.

Клиенти на ангажмани за ревизија кои не се ентитети од јавен интерес

290.171 Фирмата може да му обезбедува на клиентот на ангажманот за ревизија кој не е ентитет од јавен интерес, услуги поврзани со подготвување на сметководствена евиденција и финансиски извештаи, при што услугите се од рутинска или механичка природа, под услов сите креирани закани од самопроверка да се намалени на прифатливо ниво. Примерите за вакви услуги вклучуваат:

- Обезбедување на услуги поврзани со платниот список врз основа на податоци кои ги обезбедил клиентот.
- Евидентирање на трансакции за кои клиентот ја утврдил или ја одобрил соодветната класификација на сметките.
- Пренесување на шифрирани трансакции од страна на клиентот во главната книга.
- Пренесување на книжења одобрени од страна на клиентот во бруто билансот.

КОДЕКС ЗА ЕТИКА НА ПРОФЕСИОНАЛНИТЕ СМЕТКОВОДИТЕЛИ

- Подготвување на финансиски извештаи врз основа на информациите во бруто билансот.

Во сите случаи, треба да се оцени значајноста на заканите и кога е потребно да се применат заштитни мерки за да се отстрани заканата или да се намали на прифатливо ниво. Примерите за такви заштитни мерки вклучуваат:

- Аранжманите за таквите услуги да се извршуваат од страна на поединец кој не е член на тимот на ангажманот за ревизија.
- Доколку таквите услуги ги извршува член на тимот на ангажманот за ревизија, да се користи партнер или член од повисокиот персонал со соодветна експертиза кој не е член на тимот на ангажманот за ревизија за да ја провери извршената работа.

Клиенти на ангажмани за ревизија кои се ентитети од јавен интерес

290.172 Освен во итни ситуации, фирмата не треба да му обезбедува сметководствени и книговодствени услуги на клиентот на ангажман за ревизија кој што е ентитет од јавен интерес, вклучувајќи и услуги на платен список или подготвување на финансиските извештаи за кои фирмата ќе изрази мислење или финансиските информации кои ја формираат основата на финансиските извештаи.

290.173 Покрај точката 290.172, фирмата може да обезбедува сметководствени и книговодствени услуги, вклучувајќи услуги на платен список или подготвување на финансиски извештаи или други финансиски информации, од рутинска или механичка природа, на одделенија или поврзани ентитети на клиентот на ангажман за ревизија кој е ентитет од јавен интерес, доколку лицата кои што ги обезбедува услугите не се членови на тимот на ангажманот за ревизија и:

- (а) Одделенијата или поврзаните ентитети за кои се обезбедува услугата се збирно нематеријални за финансиските извештаи за кои фирмата ќе изрази мислење.
- (б) Услугите се однесуваат на прашања кои се збирно нематеријални за финансиските извештаи на одделението или поврзаниот ентитет.

Итни ситуации

290.174 Сметководствени и книговодствени услуги, кои инаку не би биле дозволени според овој оддел, може да им се обезбедат на клиентите на ангажмани за ревизија во итни или други невообичаени ситуации, кога не е изводливо клиентот на ангажманот за ревизија да направи други аранжмани. Ова може да биде случај кога (а) само фирмата ги има ресурсите и потребното знаење за системите и постапките на клиентот за да му помогне на клиентот за навремено подготвување на неговата сметководствена евиденција и финансиските извештаи, и (б) ограничувањето на способноста на фирмата да ги обезбеди услугите би довело до значајни потешкотии за клиентот (на пример, како што можат да произлезат од неисполнување на барањата на регулаторите за известување). Во такви ситуации, треба да се задоволат следните услови:

- (а) Оние кои ги обезбедуваат услугите не се членови на тимот на ангажманот за ревизија.
- (б) Услугите се обезбедуваат само за кус временски период и не се очекува да се повторат.
- (в) За ситуацијата се дискутира со оние кои се одговорни за управувањето.

Услуги на вреднување

Општи одредби

290.175 Вреднувањето е составено од правење претпоставки во врска со идните случувања, примената на соодветни методологии и техники, како и комбинација на двете со цел да се пресмета извесна вредност, или опсег на вредности, за дадено средство, обврска или за деловното работење како целина.

КОДЕКС ЗА ЕТИКА НА ПРОФЕСИОНАЛНИТЕ СМЕТКОВОДИТЕЛИ

290.176 Извршувањето на услуги за вреднување за клиент на ангажман за ревизија може да креира закана од самопроверка. Постоењето и значајноста на секоја закана ќе зависи од фактори како што се:

- Дали вреднувањето ќе има материјално значаен ефект на финансиските извештаи.
- Степенот до кој што клиентот е вклучен во определување и одобрување на методологијата за вреднување и други значајни прашања за расудување.
- Расположивоста на воспоставените методологии и професионални упатства.
- За вреднувања кои вклучуваат стандардни или воспоставени методологии, степенот на субјективност кој што е својствен за нив.
- Веродостојноста и степенот на основните податоци.
- Степенот на зависност од идните настани кои по својата природа можат да креираат значајно кршење својствено за износите кои се во прашање.
- Степенот и јасноста на обелоденувањата во финансиските извештаи.

Треба да се оцени значајноста на заканите и кога е потребно да се применат заштитни мерки за да се отстрани заканата или да се намали на прифатливо ниво. Примерите за такви заштитни мерки вклучуваат:

- Ангажирање на професионален сметководител кој не бил вклучен во обезбедувањето на услугата за вреднување да ја провери извршената работа на ревизија или вреднување.
- Правење аранжмани така што персоналот кој ги обезбедува таквите услуги да не учествува во ангажманот за ревизија.

290.177 Извесни вреднувања не вклучуваат значаен степен на субјективност. Ова може да е случај, кога основните претпоставки се воспоставени со закон или регулатива, или се нашироко прифатени и кога техниките и методологиите кои треба да се користат се засновани на општоприфатени стандарди или се пропишани со закон или регулатива. Во такви околности, резултатите од вреднувањето, извршено од страна на две или повеќе страни, не е веројатно дека ќе бидат материјално различни.

290.178 Доколку од фирмата се бара да изврши вреднување за да му помогне на клиентот на ангажманот за ревизија во неговите обврски за известување за даночни цели или за целите на планирање на даноците и резултатите од вреднувањето нема да имаат директно влијание врз финансиските извештаи, тогаш се применуваат одредбите вклучени во точка 290.191.

Клиенти на ангажмани за ревизија кои не се ентитети од јавен интерес

290.179 Во случај на клиент на ангажман за ревизија кој што не е ентитет од јавен интерес, доколку услугата за вреднување има материјално значајно влијание на финансиските извештаи за кои што фирмата ќе изрази мислење и вреднувањето вклучува значителен степен на субјективност, тогаш никаква заштитна мерка не може да ја намали заканата од самопроверка на прифатливо ниво. Според тоа, фирмата не треба да обезбедува такви услуги за вреднување на клиентот на ангажман за ревизија.

Клиенти на ревизорски ангажмани кои се ентитети од јавен интерес

290.180 Фирмата не треба да обезбедува услуги за вреднување на клиент на ангажман за ревизија кој што е ентитет од јавен интерес, доколку вреднувањата, одделно или збирно, би имале материјално значајно влијание на финансиските извештаи за кои што фирмата ќе изрази мислење.

Обезбедување на даночни услуги

290.181 Даночните услуги се составени од широк опсег на услуги, вклучувајќи:

- Подготвување на даночни пријави.
- Даночни пресметки за целите на подготвување на сметководствени книжења.

- Даночно планирање и други даночни советодавни услуги.
- Помош при решавање на даночни спорови.

Додека даночните услуги кои што фирмата му ги обезбедува на клиентот на ангажман за ревизија се разгледани одделно под секој од овие општи наслови; во практика, овие активности често пати се меѓусебно поврзани.

290.182 Извршувањето на извесни даночни услуги креира закани од самопроверка и застапништво. Постоеноста и значајноста на сите закани ќе зависи од фактори како што се (а) системот со кој што даночните власти го проценуваат и администрираат данокот кој што е во прашање и улогата на фирмата во тој процес, (б) сложеноста на релевантниот даночен режим и степенот на расудување кој што е потребен за негова примена, (в) конкретните карактеристики на ангажманот, и (г) нивото на даночна експертиза на вработените кај клиентот.

Подготвување на даночна пријава

290.183 Подготвувањето на даночна пријава вклучува давање помош на клиентите за нивните обврски за известување за даночни цели преку изготвување и комплетирање на информации, вклучувајќи го износот на даночната обврска (вообичаено на стандардизирни обрасци) кој треба да се достави до применливите даночни власти. Таквите услуги вклучуваат и давање совети за третманот на даночните пријави за минатите трансакции и одговарање во име на клиентот на ангажманот за ревизија на барањата на даночните власти за дополнителни информации и анализи (вклучувајќи обезбедување на објаснувања и техничка поддршка за преземениот пристап). Услугите за подготвување на даночни пријави вообичаено се засновани на историски информации и во суштина вклучуваат анализа и презентирање на такви историски информации според постојниот закон за даноци, вклучувајќи преседани и воспоставената практика. Понатаму, даночните пријави се предмет на секакви проверки и процеси на одобрување за кои што даночните власти сметаат дека се соодветни. Според тоа, обезбедувањето на такви услуги вообичаено не креира закана по независноста доколку раководството преземе одговорност за пријавите, вклучувајќи ги и сите направени значајни расудувања.

Даночни пресметки за целите на подготвување на сметководствена евиденција

Клиенти на ангажмани за ревизија кои не се ентитети од јавен интерес

290.184 Подготвувањето пресметки за тековни и одложени даночни обврски (или средства) за клиент на ангажман за ревизија за целите на подготвување на сметководствена евиденција на која што фирмата последователно ќе врши ревизија креира закана од самопроверка. Значајноста на заканата ќе зависи од (а) сложеноста на релевантниот закон и регулатива за даноци и степенот на потребното расудување при нивната примена, (б) нивото на даночната експертиза на персоналот на клиентот, и (в) материјалноста на износите за финансиските извештаи. Кога е потребно треба да се применат заштитни мерки за да се отстрани заканата или да се намали на прифатливо ниво. Примерите за такви закани вклучуваат:

- Користење на професионалци кои не се членови на тимот на ангажманот за ревизија за да ја извршат услугата.
- Доколку услугата се извршува од страна на член на тимот на ангажманот за ревизија, користење на партнер или член на персоналот на повисока позиција со соодветна експертиза, кој не е член на тимот на ангажманот за ревизија, за да ги провери даночните пресметки.
- Добивање на совет за услугата од страна на надворешен професионалец за даноци.

Клиенти на ангажмани за ревизија кои се ентитети од јавен интерес

290.185 Освен во итни ситуации, во случај на клиент на ангажман за ревизија кој е ентитет од јавен интерес, фирмата не треба да подготвува даночни пресметки за тековните и одложените даночни обврски (или средства) за целите на подготвување на

КОДЕКС ЗА ЕТИКА НА ПРОФЕСИОНАЛНИТЕ СМЕТКОВОДИТЕЛИ

сметководствена евиденција кои што се материјално значајни за финансиските извештаи за кои фирмата ќе изрази мислење.

290.186 Подготвувањето пресметки за тековни и одложени даночни обврски (или средства) за клиент на ангажман за ревизија за целите на подготвување на сметководствена евиденција, кои поинаку не би биле дозволени според овој оддел, може да му се обезбедат на клиентот на ангажманот за ревизија во итни ситуации или други невообичаени ситуации кога за клиентот на ангажманот за ревизија е неизводливо да прави други аранжмани. Ова може да биде случај кога (а) само фирмата ги има ресурсите и потребното знаење за деловното работење на клиентот за да му помогне на клиентот навремено да ги подготви своите пресметки за тековните и одложените даночни обврски (или средства), и (б) ограничување на способноста на фирмата да ги обезбеди услугите би резултирало во значајни потешкотии за клиентот (на пример, како што може да произлезат од неисполнување на барањата на регулаторите за известување). Во такви ситуации, треба да се задоволат следните услови:

- (а) Оние кои ги обезбедуваат услугите не се членови на тимот на ангажманот за ревизија.
- (б) Услугите се обезбедуваат само за кус временски период и не се очекува да се повторат.
- (в) За ситуацијата се дискутира со оние кои се одговорни за управувањето.

Даночно планирање и други даночни советодавни услуги

290.187 Даночното планирање и други даночни советодавни услуги се состојат од широк опсег на услуги, како што се давање совети на клиентот за тоа како да ги структурира неговите дејствија на начин кој што е ефикасен за даночни цели или давање совети за примена на нов закон или регулатива за даноци.

290.188 Закана од самопроверка може да се креира кога советот ќе влијае на прашања кои ќе се одразат во финансиските извештаи. Постоенето и значајноста на заканата ќе зависат од фактори као што се:

- Степенот на вклучената субјективност при определување на соодветниот третман на даночниот совет во финансиските извештаи.
- Степенот до кој што резултатот од даночниот совет ќе има материјално значаен ефект на финансиските извештаи.
- Дали ефективноста на даночниот совет зависи од сметководствениот третман или презентирањето во финансиските извештаи и постои сомнеж за соодветноста на сметководствениот третман или презентирањето според релевантната рамка за финансиско известување.
- Нивото на даночна експертиза на вработените кај клиентот.
- Степенот до кој што советот е поткрепен со даночните закони или регулатива, други преседани и воспоставената практика.
- Дали даночниот третман е поткрепен со приватни правила или бил поинаку одобрен од страна на даночните власти, пред подготвувањето на финансиските извештаи.

На пример, обезбедувањето на услуги за даночно планирање или други даночни советодавни услуги каде што советот е јасно поткрепен од страна на даночните власти или друг преседан, преку воспоставената практика или има основа во даночните закони која е веројатно дека ќе превладее, вообичаено не креира закана по независноста.

290.189 Треба да се оцени значајноста на заканата и кога е потребно да се применат заштитни мерки за да се отстрани заканата или да се намали на прифатливо ниво. Примерите за такви заштитни мерки вклучуваат:

- Користење на професионалци кои не се членови на тимот на ангажманот за ревизија за да ја извршат услугата.

КОДЕКС ЗА ЕТИКА НА ПРОФЕСИОНАЛНИТЕ СМЕТКОВОДИТЕЛИ

- Ангажирање на професионалец за даноци, кој не бил вклучен во обезбедувањето на даночната услуга, да му даде совет на тимот на ангажманот за ревизија за услугата и да го провери во финансиските извештаи.
- Добивање на совет за услугата од страна на надворешен професионалец за даноци.
- Обезбедување на однапред дадено одобрување или совет од страна на даночните власти.

290.190 Кога ефективност на даночниот совет зависи од одреден сметководствен третман или презентирање во финансиските извештаи и:

- (а) тимот на ангажманот за ревизија има разумно сомневање за соодветноста на поврзаниот сметководствен третман или презентирањето според релевантната рамка за финансиско известување, и
- (б) резултатот или последиците од даночниот совет ќе имаат материјално значаен ефект врз финансиските извештаи за кои фирмата ќе изрази мислење

тогаш заканата од самопроверка ќе биде толку значајна што никаква заштитна мерка нема да може да ја намали заканата на прифатливо ниво. Според тоа, фирмата не треба да му обезбедува таков даночен совет на клиентот на ангажманот за ревизија.

290.191 При обезбедувањето на даночни услуги на клиент на ангажман за ревизија, од фирмата може да биде побарано да изврши вреднување за да му помогне на клиентот во неговите обврски за известување за даночни цели и за целите на даночно планирање. Кога резултатот од вреднувањето ќе има директен ефект врз финансиските извештаи, тогаш се применуваат одредбите вклучени во точките 290.175 до 290.180 кои се однесуваат на услуги за вреднување. Кога вреднувањето се врши само за даночни цели и резултатот од вреднувањето нема да има директен ефект врз финансиските извештаи (на пр., на финансиските извештаи влијаат само сметководствените книжења кои се поврзани со даноците), тогаш вообичаено ова не би креирало закани по независноста доколку таквиот ефект врз финансиските извештаи не е материјално значаен или доколку вреднувањето не е предмет на надворешна проверка од страна на даночните власти или слична регулаторна власт. Доколку вреднувањето не е предмет на таква надворешна проверка и ефектот е материјално значаен за финансиските извештаи, тогаш постоењето и значајноста на секоја закана ќе зависи од фактори како што се:

- Степенот до кој што методологијата за вреднување е поткрепена со даночните закони или регулатива, друг преседан или воспоставената практика и степенот на субјективност кој што е својствен за вреднувањето.
- Веродостојноста и обемот на основните податоци.

Треба да се оцени значајноста на сите закани и кога е потребно да се применат заштитни мерки за да се отстрани заканата или да се намали на прифатливо ниво. Примерите за такви заштитни мерки вклучуваат:

- Користење на професионалци кои не се членови на тимот на ангажманот за ревизија за да ја извршат услугата.
- Ангажирање на професионалец за даноци да ја провери извршената работа на ревизијата или резултатот од даночната услуга.
- Обезбедување на однапред дадено одобрување или совет од страна на даночните власти.

Помош при решавање на даночен спор

290.192 Закани од застапништво и самопроверка може да се креираат кога фирмата застапува клиент на ангажман за ревизија при решавање на даночен спор, откако даночните власти го известиле клиентот дека тие ги одбиле аргументите на клиентот за одредено прашање и, даночната власт или клиентот го насочиле прашањето за решавање во официјална постапка, на пример пред трибунал или суд. Постојењето и значајноста на сите закани ќе зависи од фактори како што се:

КОДЕКС ЗА ЕТИКА НА ПРОФЕСИОНАЛНИТЕ СМЕТКОВОДИТЕЛИ

- Дали фирмата го обезбедила советот кој што е предмет на даночниот спор.
- Степенот до кој што резултатот од спорот ќе има материјално значаен ефект врз финансиските извештаи за кои фирмата ќе изрази мислење.
- Степенот до кој што прашањето е поткрепено со закон или регулатива за даноци, друг преседан, или воспоставената практика.
- Дали постапките се јавно спроведени.
- Улогата на раководството во решавање на спорот.

Треба да се оцени значајноста на сите закани и кога е потребно да се применат заштитни мерки за да се отстрани заканата или да се намали на прифатливо ниво. Примерите за такви заштитни мерки вклучуваат:

- Користење на професионалци кои не се членови на тимот на ангажманот за ревизија за да ја извршат услугата.
- Ангажирање на професионалец за даноци, кој не бил вклучен во обезбедувањето на даночната услуга, за му даде совет на тимот на ангажманот за ревизија за услугата и да го провери третманот во финансиските извештаи.
- Добивање на совет за услугата од страна на надворешен професионалец за даноци.

290.193 Кога даночните услуги вклучуваат дејствување како застапник за клиентот на ангажманот за ревизија пред јавен трибунал или суд во решавање на даночно прашање и износите кои се во прашање се материјално значајни за финансиските извештаи за кои фирмата ќе изрази мислење, тогаш креираната закана од застапништво ќе биде толку значајна што никаква заштитна мерка нема да може да ја намали заканата на прифатливо ниво. Според тоа, фирмата не треба да извршува услуги од овој вид за клиент на ангажман за ревизија. Што сочинува 'јавен трибунал или суд' треба да се утврди според тоа како се врши распрашување за даночни постапки во тоа законодавство.

290.194 Меѓутоа, фирмата не е спречена да има континуирана советодавна улога (на пример, одговарање на конкретни барања за информации, обезбедување на фактички извештаи или сведочење во врска со извршената работа или помагање на клиентот при анализирање на даночните прашања) за клиентот на ангажманот за ревизија во врска со прашањето кое е предмет на распрашувањето пред јавниот трибунал или судот.

Услуги на внатрешна ревизија

Општи одредби

290.195 Делокругот и целите на активностите за внатрешна ревизија можат да бидат многу различни и зависат од големината и структурата на ентитетот и барањата на раководството и оние кои се одговорни за управувањето. Активностите на внатрешна ревизија може да вклучуваат:

- (а) Следење на интерната контрола – проверка на контролите, следење на нивната работа и препорачување на подобрување на истите.
- (б) Испитување на финансиските и оперативните информации – проверка на средствата кои се користат за идентификување, мерење, класифицирање и известување на финансиските и оперативните информации, конкретна истрага во поединечните ставки вклучувајќи детални тестови на трансакции, салда и постапки.
- (в) Проверка на економичноста, ефикасноста и ефективноста на оперативните активности вклучувајќи нефинансиски активности на ентитетот.
- (г) Проверка на придржувањето кон законите, регулативата и други надворешни барања, и кон политиките и упатствата на раководството и други внатрешни барања.

- 290.196 Услугите на внатрешна ревизија вклучуваат помагање на клиентот на ангажманот за ревизија во извршувањето на неговите активности за внатрешна ревизија. Обезбедувањето на услуги на внатрешна ревизија на клиент на ангажман за ревизија креира закана од самопроверка по независноста, доколку фирмата ја користи работата на внатрешната ревизија во текот на последователна надворешна ревизија. Извршувањето на значителен дел од активностите на внатрешна ревизија кај клиентот ја зголемува можноста дека персоналот на фирмата кој ги обезбедува услугите на внатрешна ревизија ќе преземе одговорност на раководството. Доколку персоналот на фирмата кога обезбедува услуги на внатрешна ревизија на клиент на ангажман за ревизија преземе одговорност на раководството, тогаш креираната закана ќе биде толку значајна што никаква заштитна мерка нема да може да ја намали заканата на прифатливо ниво. Според тоа, персоналот на фирмата не треба да презема одговорност на раководството кога обезбедува услуги на внатрешна ревизија на клиент на ангажман за ревизија.
- 290.197 Примерите за услуги на внатрешна ревизија кои вклучуваат преземање на одговорности на раководството вклучуваат:
- (а) Поставување на политики за внатрешна ревизија или стратешки насоки за активностите на внатрешна ревизија.
 - (б) Насочување и преземање одговорност за дејствувањето на вработените во внатрешна ревизија кај ентитетот.
 - (в) Носење одлуки за тоа кои препораки кои произлегуваат од активностите на внатрешната ревизија треба да се спроведат.
 - (г) Известување на резултатите од активностите на внатрешната ревизија во име на раководството до оние кои се одговорни за управувањето.
 - (д) Извршување на постапки кои сочинуваат дел од интерната контрола, како што се проверка и одобрување на промени на привилегиите на вработените за пристап до податоци.
 - (е) Преземање одговорност за дизајнирање, спроведување и одржување на внатрешната контрола.
 - (е) Извршување на услуги на внатрешна ревизија како надворешно лице, кои се состојат од целата или значителен дел на функцијата на интерна контрола, кога фирмата е одговорна за определување на делокругот на работата на внатрешната ревизија и може да има одговорност за едно или повеќе од прашањата кои се наведени во (а) до (г).
- 290.198 За да се избегне преземање на одговорност на раководството, фирмата треба да му обезбедува услуги на внатрешна ревизија на клиентот на ангажман за ревизија, само доколку се исполнети следните:
- (а) Клиентот назначува соодветен и компетентен ресурс, по можност во рамките на повисокото раководство, како постојано одговорен за активностите на внатрешна ревизија и за да ја потврди одговорноста за дизајнирање, спроведување и одржување на интерната контрола.
 - (б) Раководството на клиентот или оние кои се одговорни за управувањето го проверуваат, оценуваат и одобруваат делокругот, ризикот и зачестеноста на услугите на внатрешна ревизија.
 - (в) Раководството на клиентот ја оценува соодветноста на услугите на внатрешна ревизија и наодите кои резултираат од нивното извршување.
 - (г) Раководството на клиентот ги оценува и определува кои препораки кои резултираат од услугите на интерна контрола ќе се спроведат и управува со процесот на спроведување.
 - (д) Раководството на клиентот ги известува оние кои се одговорни за управувањето за значајните наоди и препораки кои резултираат од услугите на внатрешна ревизија.

290.199 Кога фирмата ја користи работата на функцијата на внатрешната ревизија, Меѓународните стандарди за ревизија бараат извршување на постапки за оценување на соодветноста на таа работа. Кога фирмата прифаќа ангажман за да му обезбеди услуги на внатрешна ревизија на клиент на ангажман за ревизија, и резултатите од тие услуги ќе се искористат при спроведување на надворешна ревизија, тогаш се креира закана од самопроверка заради можноста дека тимот на ангажманот за ревизија ќе ги искористи резултатите од услугите на внатрешна ревизија без соодветно да ги оцени тие резултати или извршување на истото ниво на професионален скептицизам како што би бил изразено кога работата на внатрешна ревизија се извршува од страна на поединци кои не се членови на фирмата. Значајноста на заканата ќе зависи од фактори како што се:

- Материјалноста на поврзаните износи од финансиските извештаи.
- Ризикот од погрешно прикажување на тврдењата поврзани со тие износи од финансиските извештаи.
- Степенот на потпирање на услугата на внатрешна ревизија.

Треба да се оцени значајноста на заканата и кога е потребно да се применат заштитни мерки за да се отстрани заканата или да се намали на прифатливо ниво. Пример за таква заштитна мерка е користење на професионалци кои не се членови на тимот на ангажманот за ревизија за да ја извршат услугата на внатрешна ревизија.

Клиенти на ангажмани за ревизија кои се ентитети од јавен интерес

290.200 Во случај кога клиентот на ангажманот за ревизија е ентитет од јавен интерес, фирмата не треба да обезбедува услуги на внатрешна ревизија кои се однесуваат на:

- (а) Значаен дел од интерните контроли врз финансиското известување.
- (б) Финансиски сметководствени системи кои генерираат информации кои, одделно или збирно, се значајни за сметководствената евиденција на клиентот или финансиските извештаи за кои што фирмата ќе изрази мислење.
- (в) Износи или обелоденувања кои, одделно или збирно, се материјално значајни за финансиските извештаи за кои што фирмата ќе изрази мислење.

Услуги за ИТ системи

Општи одредби

290.201 Услуги поврзани со системи за информатичка технологија ('ИТ') вклучуваат дизајнирање или воспоставување на хардверски или софтверски системи. Системите можат да збираат изворни податоци, да сочинуваат дел од интерната контрола врз финансиското известување или да генерираат информации кои имаат влијание врз сметководствената евиденција или финансиските извештаи, или системите може да не се однесуваат на сметководствената евиденција на клиентот на ангажманот за ревизија, интерната контрола врз финансиското известување и финансиските извештаи. Обезбедувањето на услуги за ИТ системи може да креира закана од самопроверка која зависи од природата на услугите и ИТ системите.

290.202 Следните услуги за ИТ системи се смета дека не креираат закана по независноста доколку персоналот на фирмата не преземе одговорности на раководството за:

- (а) Дизајнирање или воспоставување на ИТ системи кои не се однесуваат на интерната контрола врз финансиското известување.
- (б) Дизајнирање или воспоставување на ИТ системи кои не генерираат информации кои сочинуваат значителен дел од сметководствената евиденција или финансиските извештаи.
- (в) Воспоставување на 'готов' софтвер за сметководство или известување на финансиски информации кој што не бил развиен од страна на фирмата доколку потребното прилагодување не е значително за да се задоволат потребите на клиентот.

КОДЕКС ЗА ЕТИКА НА ПРОФЕСИОНАЛНИТЕ СМЕТКОВОДИТЕЛИ

- (г) Оценување и давање препораки во поглед на системот кој што е дизајниран, воспоставен или го работи друг обезбедувач на услуги или клиентот.

Клиенти на ангажмани за ревизија кои не се ентитети од јавен интерес

290.203 Обезбедувањето на услуги на клиент на ангажман за ревизија кој не е ентитет од јавен интерес, а кои вклучуваат дизајнирање или воспоставување на ИТ системи кои (а) сочинуваат значителен дел од интерната контрола врз финансиското известување или (б) генерираат информации кои се значајни за сметководствената евиденција на клиентот или финансиските извештаи за кои фирмата ќе изрази мислење креира закана од самопроверка.

290.204 Заканата од самопроверка е премногу значајна за да се дозволат ваквите услуги, освен доколку не се воспоставени соодветни заштитни мерки кои осигуруваат дека:

- (а) Клиентот ја признава својата одговорност за воспоставувањето и следењето на системот на интерни контроли.
- (б) Клиентот назначува компететно вработено лице, пожелно од повисокото раководство, со одговорност за донесување на сите одлуки на раководството во однос на дизајнот и воспоставувањето на хардверскиот или софтверскиот систем.
- (в) Клиентот ги донесува сите одлуки на раководството во врска со процесот на дизајнирање и воспоставување.
- (г) Клиентот ја оценува соодветноста и резултатите од дизајнот и воспоставувањето на системот.
- (д) Клиентот е одговорен за работењето на системот (хардверот или софтверот) и за податоците кои ги користи или генерира системот.

290.205 Во зависност од степенот на доверливост на одредени ИТ системи како дел од ревизијата, треба да се утврди дали такви услуги за ангажман без уверување треба да ги обезбедува само персонал кој не е член на ангажманот за ревизија и кои имаат различни линии на одговорност во рамките на фирмата. Треба да се оцени значајноста на сите преостанати закани и кога е потребно да се применат заштитни мерки за да се отстрани законата или да се намали на прифатливо ниво. Пример за таква заштитна мерка е ангажирање на професионален сметководител за да ја провери работата на ангажманот за ревизија или услугата за ангажман без уверување.

Клиенти на ангажмани за ревизија кои се ентитети од јавен интерес

290.206 Во случај кога клиентот на ангажманот за ревизија е ентитет од јавен интерес, фирмата не треба да обезбедува услуги кои вклучуваат дизајнирање или воспоставување на ИТ системи кои (а) сочинуваат значителен дел од интерната контрола врз финансиското известување или (б) генерираат информации кои се значајни за сметководствената евиденција на клиентот или финансиските извештаи за кои фирмата ќе изрази мислење.

Услуги на поддршка при судски спор

290.207 Услугите на поддршка при судски спор може да вклучат активности како што се дејствување како стручен сведок, пресметување на проценети штети или други износи кои може да станат побарувања или обврска како резултат на судскиот спор или друг правен спор, како и помош при управувањето со документите и пронаоѓањето на истите. Овие услуги можат да креираат закана од самопроверка или од застапништво.

290.208 Доколку фирмата му обезбедува услуга за поддршка при судски спор на клиент на ангажман за ревизија и услугата вклучува проценка на штети или други износи кои влијаат врз финансиските извештаи за кои што фирмата ќе изрази мислење, тогаш треба да се следат одредбите за услуги за вреднување вклучени во точките 290.175 до 290.180. Во случај на други услуги за поддршка при судски спор, треба да се оцени значајноста на сите закани и кога е потребно да се применат заштитни мерки за да се отстрани законата или да се намали на прифатливо ниво.

Правни услуги

290.209 За целите на овој оддел, правните услуги се дефинирани како кои било услуги за кои лицето кое ги обезбедува услугите мора или да има дозвола да работи пред судовите на законодавството во кое ваквите услуги ќе бидат обезбедени, или пак да ја има потребната обука во областа на правото за да може да работи како правник. Таквите правни услуги може да вклучат, во зависност од законодавството, широк и разнолик опсег на области, вклучувајќи како корпоративни, така и комерцијални услуги на клиентите, како на пример поддршка за договори, правни совети и поддршка во врска со судски спорови, спојувања и стекнувања и обезбедување на помош на внатрешните правни оддели на клиентите. Обезбедувањето на правни услуги на ентитет кој е клиент на ангажман за ревизија може да креира закана од самопроверка и од застапништво.

290.210 Правните услуги кои што го поддржуваат клиентот на ангажман за ревизија при извршување на трансакција (на пр., поддршка за договор, правен совет, правна длабинска анализа и реструктурирање) може да креираат закани од самопроверка. Постојењето и значајноста на сите закани ќе зависи од фактори како што се:

- Природата на услугата.
- Дали услугата ја обезбедува член на тимот на ангажманот за ревизија.
- Материјалноста на кое било прашање во однос на финансиските извештаи на клиентот.

Треба да се оцени значајноста на сите закани и кога е потребно да се применат заштитни мерки за да се отстрани заканата или да се намали на прифатливо ниво. Примерите за такви заштитни мерки вклучуваат:

- Користење на професионалци кои не се членови на тимот на ангажманот за ревизија за да ја извршат услугата.
- Ангажирање на професионалец кој не бил вклучен во обезбедувањето на правните услуги за да му даде совет на тимот на ангажманот за ревизија за услугата и да го провери третманот во финансиските извештаи.

290.211 Дејствувањето како застапник во име на клиент на ангажман за ревизија при решавање на дадена расправа или судски спор во околности каде што износите за коишто станува збор се материјално значајни за финансиските извештаи за кои фирмата ќе изрази мислење, може да креира закани од застапништво и самопроверка кои ќе бидат толку значајни што никаква заштитна мерка нема да може да ја намали заканата на прифатливо ниво. Според тоа, фирмата не треба да извршува ваков вид на услуги за клиент на ангажман за ревизија.

290.212 Кога од фирмата ќе биде побарано да дејствува во улогата на застапник за клиент на ангажман за ревизија во решавање на расправа или судски спор во околности каде што износите за коишто станува збор не се материјално значајни за финансиските извештаи за кои фирмата ќе изрази мислење, тогаш фирмата треба да ја оцени значајноста на секоја креирана закана од застапништво или од самопроверка и кога е потребно да примени заштитни мерки за да се отстрани заканата или да се намали на прифатливо ниво. Примерите за такви заштитни мерки вклучуваат:

- Користење на професионалци кои не се членови на тимот на ангажманот за ревизија за да ја извршат услугата.
- Ангажирање на професионалец кој не бил вклучен во обезбедувањето на правниот совет за да му даде совет на тимот на ангажманот за ревизија за услугата и да го провери третманот во финансиските извештаи.

290.213 Назначувањето на партнер или вработен во фирмата како генерален советник за правни прашања на клиент на ангажман за ревизија, ќе креира закани од самопроверка и застапништво кои се толку значајни што никакви заштитни мерки нема да може да ги намалат заканиите на прифатливо ниво. Позицијата на генерален советник вообичаено е повисока раководна позиција со широка одговорност за правните прашања на претпријатието па, оттука, ниту еден член на фирмата не треба да прифати назначување на таква позиција за клиент на ангажман за ревизија.

Услуги за регрутирање

Општи одредби

290.214 Обезбедувањето на услуги за регрутирање за клиент на ангажман за ревизија, може да креира закани од личен интерес, фамилијарност и заплашување. Постојењето и значајноста на сите закани ќе зависи од фактори како што се:

- Природата на побараната помош.
- Улогата на лицето кое треба да се регрутира.

Треба да се оцени значајноста на сите креирани закани и кога е потребно да се применат заштитни мерки за да се отстрани заканата или да се намали на прифатливо ниво. Во сите случаи, фирмата не треба да презема одговорност на раководството, вклучувајќи и да дејствува како преговарач во име на клиентот, и одлуките за тоа кој треба да биде вработен треба да му бидат оставени на клиентот.

Вообичаено, фирмата може да обезбедува услуги како што е проверка на професионалните квалификации на извесен број на пријавени лица и да обезбедува совет за нивната погодност за работното место. Покрај тоа, фирмата може да врши интервју со кандидатите и да дава совет за компетентноста на кандидатот за работни места за финансиско известување, администрација или контрола.

Клиенти на ангажмани за ревизија кои се ентитети од јавен интерес

290.215 Фирмата не треба да да ги обезбедува следните услуги за регрутирање за клиент на ангажман за ревизија кој е ентитет од јавен интерес во поглед на директор или службеник на ентитетот или повисоко раководство на позиција на која се врши значајно влијание врз подготвувањето на сметководствената евиденција на клиентот или финансиските извештаи за кои фирмата ќе изрази мислење:

- Барање или пронаоѓање на кандидати за такви работни места.
- Преземање проверки на препораките за можни кандидати за такви работни места.

Услуги за корпоративни финансии

290.216 Обезбедувањето на услуги за корпоративни финансии како што се (а) помагање на клиентот на ангажман за ревизија во развивање на корпоративни стратегии, (б) идентификување на можни цели кои треба да ги стекне клиентот на ангажманот за ревизија, (в) совети за трансакции за оттуѓување, (г) помагање при трансакции за собирање на финансиски средства, и (д) обезбедување на совет за структурирање, може да креира закани од застапништво и самопроверка. Треба да се оцени значајноста на сите закани и кога е потребно да се применат заштитни мерки за да се отстрани заканата или да се намали на прифатливо ниво. Примерите за такви заштитни мерки вклучуваат:

- Користење на професионалци кои не се членови на тимот на ангажманот за ревизија за обезбедување на услугите.
- Ангажирање на професионалец кој не бил вклучен во обезбедувањето на услугата за корпоративни финансии за да му даде совет на тимот на ангажманот за ревизија за услугата и да го провери сметководствениот третман и секој третман во финансиските извештаи.

290.217 Обезбедувањето на услуги за корпоративни финансии, на пример совет за структурирање на трансакција за корпоративни финансии или за аранжмани за финансирање кои ќе влијаат директно на износите кои ќе бидат прикажани во финансиските извештаи за кои фирмата ќе изрази мислење, може да креира закана од самопроверка. Постојењето и значајноста на сите закани ќе зависи од фактори како што се:

- Степенот на субјективност вклучен во определувањето на соодветен третман за резултатот или последиците од советот за корпоративни финансии во финансиските извештаи.

КОДЕКС ЗА ЕТИКА НА ПРОФЕСИОНАЛНИТЕ СМЕТКОВОДИТЕЛИ

- Степенот до кој што резултатот од советот за корпоративни финансии ќе влијае директно на износите кои се евидентирани во финансиските извештаи и степенот до кој што износите се материјално значајни за финансиските извештаи.
- Дали ефективностa на советот за корпоративни финансии зависи од одреден сметководствен третман или презентирање во финансиските извештаи и постои сомнеж во врска со соодветноста на поврзаниот сметководствен третман или презентирање според релевантната рамка за финансиско известување.

Треба да се оцени значајноста на сите закани и кога е потребно да се применат заштитни мерки за да се отстрани заканата или да се намали на прифатливо ниво. Примерите за такви заштитни мерки вклучуваат:

- Користење на професионалци кои не се членови на тимот на ангажманот за ревизија за обезбедување на услугите.
- Ангажирање на професионалец кој не бил вклучен во обезбедувањето на услугата за корпоративни финансии за да му даде совет на тимот на ангажманот за ревизија за услугата и да го провери сметководствениот третман и секој третман во финансиските извештаи.

290.218 Кога ефективностa на советот за корпоративни финансии зависи од одреден сметководствен третман или презентирање во финансиските извештаи и:

- (а) тимот на ангажманот за ревизија има разумно сомневање за соодветноста на поврзаниот сметководствен третман или презентирање според релевантната рамка за финансиско известување; и
- (б) резултатот или последиците од советот за корпоративни финансии во финансиските извештаи ќе имаат материјално значајно влијание врз финансиските извештаи за кои фирмата ќе изрази мислење,

тогаш заканата од самопроверка ќе биде толку значајна што никаква заштитна мерка нема да може да ја намали заканата на прифатливо ниво, во кој случај советот за корпоративни финансии не треба да биде обезбеден.

290.219 Обезбедувањето на услуги за корпоративни финансии кои вклучуваат промовирање, тргување со или гарантирање за акциите на клиентот на ангажман за ревизија би креирало закана од застапништво или од самопроверка која е толку значајна што никаква заштитна мерка нема да може да ја намали заканата на прифатливо ниво. Според тоа, фирмата не треба да му обезбедува такви услуги на клиентот на ангажман за ревизија.

Надоместоци

Надоместоци – релативна големина

290.220 Кога вкупните надоместоци од даден клиент на ангажман за ревизија претставуваат голем дел од вкупните надоместоци на фирмата која го изразила ревизорското мислење, тогаш зависноста од тој клиент и загриженоста во врска со можноста за губење на клиентот креира закана од личен интерес или од заплашување. Значајноста на заканата ќе зависи од фактори како што се:

- Оперативната структура на фирмата.
- Дали фирмата е основана одамна или е нова.
- Значајноста на клиентот, квалитативно и/или квантитативно, за фирмата.

Треба да се оцени значајноста на заканата и кога е потребно да се применат заштитни мерки за да се отстрани заканата или да се намали на прифатливо ниво. Примерите за такви заштитни мерки вклучуваат:

- Намалување на зависноста од клиентот.
- Надворешни проверки за контрола на квалитетот.

КОДЕКС ЗА ЕТИКА НА ПРОФЕСИОНАЛНИТЕ СМЕТКОВОДИТЕЛИ

- Консултирање на трета страна, како што е професионално регулаторно тело или професионален сметководител, за клучните расудувања за ревизијата.

290.221 Заканата од личен интерес или застапништво може исто така да се креира кога надоместоците генерирани од клиентот на ангажманот за ревизија претставуваат голем дел од приходите на поединечна канцеларија на фирмата. Значајноста на заканата ќе зависи од фактори како што се:

- Значајноста на клиентот, квалитативно и/или квантитативно, за партнерот или канцеларијата.
- Степенот до кој што наградата на партнерот, или партнерите во канцеларијата, зависи од надоместоците генерирани од клиентот.

Треба да се оцени значајноста на заканата и кога е потребно да се применат заштитни мерки за да се отстрани заканата или да се намали на прифатливо ниво. Примерите за такви заштитни мерки вклучуваат:

- Намалување на зависноста од клиентот на ангажманот за ревизија.
- Ангажирање на професионален сметководител за да ја провери работата или поинаку да даде совет, според потребите.
- Редовни независни внатрешни или надворешни проверки за контрола на ангажманот.

Клиенти на ангажмани за ревизија кои се ентитети од јавен интерес

290.222 Кога клиентот на ангажманот за ревизија е ентитет од јавен интерес и, за две последователни години, вкупните надоместоци од клиентот и неговите поврзани ентитети (предмет на разгледувањата во точка 290.27) претставуваат повеќе од 15% од вкупните надоместоци што ги примила фирмата која изразува мислење за финансиските извештаи на клиентот, тогаш фирмата треба да им го обелодени на оние кои се одговорни за управувањето на клиентот на ангажманот за ревизија фактот дека збирот на таквите надоместоци претставува повеќе од 15% од вкупните приходи што ги примила фирмата, и да дискутира за тоа кои од заштитните мерки дадени подолу ќе ги примени за да ја намали заканата на прифатливо ниво, и да ја примени одбраната заштитна мерка:

- Пред издавањето на ревизорското мислење за финансиските извештаи за втората година, професионален сметководител, кој не е член на фирмата која изразува мислење за финансиските извештаи, врши проверка на контрола на квалитетот на ангажманот или професионално регулаторно тело врши проверка на тој ангажман која е еквивалентна на проверка на контрола на квалитет на ангажман ('проверка пред издавањето').
- По издавањето на ревизорското мислење за финансиските извештаи за втората година, а пред издавањето на ревизорското мислење за финансиските извештаи за третата година, професионален сметководител, кој не е член на фирмата која изразува мислење за финансиските извештаи, или професионално регулаторно тело, врши проверка на ревизијата за втората година која е еквивалентна на проверка на контрола на квалитет на ангажман ('проверка по издавањето').

Кога вкупните надоместоци значително надминуваат 15%, фирмата треба да утврди дали значајноста на заканата е таква што проверката по издавањето нема да ја намали заканата на прифатливо ниво и, оттука, потребна е проверка пред издавањето. Во такви околности треба да се изврши проверка пред издавањето.

Според тоа, кога надоместоците продолжуваат секоја година да надминуваат 15%, треба да се направи обелоденување до и дискусија со оние кои се одговорни за управувањето и треба да се примени една од горенаведените заштитни мерки. Доколку овие надоместоци значително надминуваат 15%, тогаш фирмата треба да утврди дали значајноста на заканата е таква што проверката по издавањето нема да ја намали заканата на прифатливо ниво и, оттука, потребно е да се направи проверка пред издавањето. Во такви околности треба да се изврши проверка пред издавањето.

Надоместоци – доспеани

290.223 Закана од личен интерес може да се креира доколку надоместоците кои ги должи клиентот на ангажман за ревизија останат ненаплатени за подолг временски период, особено доколку значителен дел не е платен пред издавањето на ревизорскиот извештајот за следната година. Вообичаено, од фирмата се очекува да побара таквите надоместоци да бидат платени пред издавањето на ревизорскиот извештај. Доколку надоместоците останат неплатени по издавањето на ревизорскиот извештај, тогаш треба да се оцени постоењето и значајноста на сите закани и кога е потребно да се применат заштитни мерки за да се отстрани заканата или да се намали на прифатливо ниво. Пример за таква заштитна мерка е ангажирање на дополнителен професионален сметководител кој не учествувал во ангажманот за ревизија за да даде совет или да ја провери извршената работа. Фирмата треба да утврди дали доспеаните надоместоци може да се сметаат за такви кои се еквивалентни на заем на клиентот и дали, поради значајноста на доспеаните надоместоци, е соодветно фирмата да биде повторно назначена или да го продолжи ангажманот за ревизија.

Неизвесни надоместоци

290.224 Неизвесните надоместоци се надоместоци кои се пресметуваат врз основа на однапред определена основа поврзана со исходот од трансакцијата или резултатот од извршените услуги од страна на фирмата. За целите на овој оддел, надоместокот не се смета за неизвесен доколку е утврден од страна на суд или друго јавно надлежно тело.

290.225 Неизвесниот надоместок кој фирмата го наплаќа директно или индиректно, на пример преку посредник, во врска со ангажман за ревизија креира дадена закана од личен интерес која е толку значајна што никаква заштитна мерка нема да може да ја намали заканата на прифатливо ниво. Според тоа, фирмата не треба да се вклучува во таков аранжман за надоместок.

290.226 Неизвесниот надоместок кој фирмата го наплаќа директно или индиректно, на пример преку посредник, во врска со услуги за ангажман без уверување, а му се обезбедуваат на клиент на ангажман за ревизија, може исто така да креираат закана од личен интерес. Креираната закана ќе биде толку значајна што никаква заштитна мерка нема да може да ја намали заканата на прифатливо ниво доколку:

- (а) Надоместокот го наплаќа фирмата која изразува мислење за финансиските извештаи и надоместокот е материјално значаен или се очекува да биде материјално значаен за таа фирма.
- (б) Надоместокот го наплаќа фирма од мрежата која учествува во значителен дел на ревизијата и надоместокот е материјално значаен или се очекува да биде материјално значаен за таа фирма.
- (в) Исходот од услугата која не е ангажман за уверување, а оттука и износот на надоместокот, зависи од идно или тековно расудување за ревизијата на материјален износ од финансиските извештаи.

Според тоа, таквите аранжмани не треба да се прифаќаат.

290.227 За другите видови на аранжмани за неизвесни надоместоци кои фирмата ги наплаќа од клиентот на ангажман за ревизија за услуга за ангажман без уверување, постоењето и значајноста на сите закани ќе зависи од фактори како што се:

- Опсегот на можните износи на надоместоци.
- Дали соодветно надлежно тело го утврдува исходот од прашањето врз основа на кое ќе биде определен неизвесниот надоместок.
- Природата на услугата.
- Ефектот на настанот или трансакцијата врз финансиските извештаи.

Треба да се оцени значајноста на сите закани и кога е потребно да се применат заштитни мерки за да се отстрани заканата или да се намали на прифатливо ниво. Примерите за такви заштитни мерки вклучуваат:

- Ангажирање на професионален сметководител да ја провери работата на релевантната ревизија или поинаку да даде совет, според потребата.
- Користење на професионалци кои не се членови на тимот на ангажманот за ревизија за обезбедување на услугите за ангажман без уверување.

Политики за оценување и надоместување

290.228 Закана од личен интерес се креира кога член на тимот на ангажманот за ревизија се оценува или му се надоместува за продавањето на услуги за ангажман без уверување на клиентот на ангажман за ревизија. Значајноста на заканата ќе зависи од:

- Делот од надоместување или оценувањето на работењето на поединецот кој е заснован на продажбата на такви услуги.
- Услугата на поединецот во тимот на ангажманот за ревизија.
- Дали одлуките за унапредување се под влијание на продажбата на такви услуги.

Треба да се оцени значајноста на заканата и, доколку заканата не е на прифатливо ниво, фирмата треба да го ревидира планот за надоместување или процесот за оценување за тој поединец или да примени заштитни мерки за да се отстрани заканата или да се намали на прифатливо ниво. Примерите за такви заштитни мерки вклучуваат:

- Отстранување на таквите членови од тимот на ангажманот за ревизија.
- Ангажирање на професионален сметководител да ја провери работата на членот на тимот на ангажманот за ревизија.

290.229 Главниот партнер на ангажманот за ревизија не треба да се оценува или да му се надоместува врз основа на успехот на тој партнер при продавање на услуги за ангажман без уверување на партнеровиот клиент на ангажман за ревизија на партнерот. Ова не е наменето за да се забранат нормални аранжмани за делење на добивката помеѓу партнерите на фирмата.

Подароци и гостопримство

290.210 Прифаќање на подароци или гостопримство од клиент на ангажман за ревизија може да креира закани од личен интерес и фамилијарност. Кога фирмата или член на тимот на ангажманот за ревизија прифаќа подароци или гостопримство, освен доколку вредноста на истите е незначајна и без последици, тогаш креираните закани ќе бидат толку значајни што никаква заштитна мерка нема да може да ги намали заканите на прифатливо ниво. Последователно, фирмата или член на тимот на ангажманот за ревизија не треба да прифаќаат такви подароци или гостопримство.

Фактички или заканет судски спор

290.231 Кога ќе се случи, или постои веројатност дека ќе се случи, судски спор помеѓу фирмата или член на тимот на ангажманот за ревизија и клиентот на ангажманот за ревизија, тогаш се креираат закани од личен интерес и заплашување. Односот помеѓу раководството на клиентот и членовите на тимот на ангажманот за ревизија мора да се карактеризираат со целосна отвореност и потполно обелоденување во врска со сите аспекти на деловното работење на клиентот. Кога фирмата и раководството на клиентот ќе бидат ставени на противнички позиции во фактички или заканет судски спор, што ќе влијае врз подготвеноста на раководството да направи потполни обелоденувања, се креираат закани од личен интерес и заплашување. Значајноста на креираните закани ќе зависи од фактори како што се:

- Материјалноста на судскиот спор.
- Дали судскиот спор се однесува на претходен ангажман за ревизија.

Треба да се оцени значајноста на заканите и кога е потребно да се применат заштитни мерки за да се отстранат заканите или да се намалат на прифатливо ниво. Примерите за такви заштитни мерки вклучуваат:

- Доколку судскиот спор вклучува член на тимот на ангажманот за ревизија, отстранување на тоа лице од тимот на ангажманот за ревизија.

- Ангажирање на професионалец за да ја провери извршената работа.

Доколку ваквите заштитни мерки не ги намалат заканите на прифатливо ниво, единственото соодветно дејствие ќе биде повлекувањето од, или неприфаќање на, ангажманот за ревизија.

Точките 290.232 до 290.499 намерно се оставени празни.

Извештаи кои вклучуваат ограничување на употребата и дистрибуирањето

Вовед

- 290.500 Барањата за независност во Оддел 290 се однесуваат на сите ангажмани за ревизија. Меѓутоа, во одредени околности кои вклучуваат ангажмани за ревизија каде што извештајот вклучува ограничување на употребата и дистрибуирањето, и кога се задоволени условите опишани во 290.501 до 290.502, барањата за независност во овој оддел можат да бидат модификувани како што е дадено во точките 290.505 до 290.514. Овие точки се применуваат само кај ангажман за ревизија на финансиски извештаи со посебна намена (а) кој е наменет да даде заклучок во позитивна или негативна форма дека финансиските извештаи се подготвени во сите материјални аспекти, во согласност со применливата рамка за финансиско известување, вклучително, во случај на рамка за објективно презентирање, дека финансиските извештаи даваат вистинито и објективно гледиште или се објективно презентирани, во сите материјални аспекти, во согласност со применливата рамка за финансиско известување, и (б) кога ревизорскиот извештај вклучува ограничување на употребата и дистрибуирањето. Модификациите не се дозволени во случај на ревизија на финансиски извештаи која се бара со закон или регулатива.
- 290.501 Модификациите на барањата од оддел 290 се дозволени доколку наменетите корисници на извештајот (а) се запознаени со целта и ограничувањата на извештајот, и (б) експлицитно се согласуваат со примената на модифицираните барања за независност. Наменетите корисници можат да стекнат познавање на целта и ограничувањата на извештајот преку нивно учество, било директно или индиректно преку нивен претставник кој има овластување да дејствува како наменетите корисници, во определувањето на природата и делокругот на ангажманот. Таквото учество ја зголемува способноста на фирмата да комуницира со наменетите корисници во врска со прашања поврзани со независноста, вклучувајќи ги околностите кои што се релевантни за оценување на заканите по независноста и применливите заштитни мерки кои се потребни за да се отстранат заканите или да се намалат на прифатливо ниво, и за да добие нивна согласност за модифицираните барања за независност кои ќе се применат.
- 290.502 Фирмата треба да комуницира (на пример, во писмото за ангажманот) со наменетите корисници во врска со барањата за независност кои ќе се применат во поглед на обезбедување на ангажманот за ревизија. Кога наменетите корисници се група на корисници (на пример, заемодаватели во синдикален аранжман за заеми) кои не можат конкретно да се идентификуваат по име во времето кога се определени условите на ангажманот, таквите корисници последователно треба да бидат запознаени со барањата за независност со кои се согласил претставникот (на пример, претставникот кој писмото за ангажманот на фирмата го прави достапно за сите корисници).
- 290.503 Доколку фирмата исто така издава и ревизорски извештај кој што не вклучува ограничување на употребата и дистрибуирањето за истиот клиент, тогаш одредбите од точките 290.500 до 290.514 не ги менуваат барањата за примена на одредбите од точките 290.1 до 290.232 за тој ангажман за ревизија.
- 290.504 Модификациите на барањата од оддел 290 кои што се дозволени во околностите кои се дадени погоре се опишани во точките 290.505 до 290.514. Се бара придржување кон одредбите на оддел 290, од сите други аспекти.

Ентитети од јавен интерес

- 290.505 Кога се задоволени условите определени во точките 290.500 до 290.502, не е потребно да се применуваат дополнителните барања во точките 290.100 до 290.232 кои се однесуваат на ангажмани за ревизија на ентитети од јавен интерес.

Поврзани ентитети

290.506 Кога се задоволени условите определени во точките 290.500 до 290.502, посочувањата на клиентот на ангажманот за ревизија не ги вклучуваат неговите поврзани ентитети. Меѓутоа, кога тимот на ангажманот за ревизија знае или има причина да верува дека односот или околноста кои вклучуваат поврзан ентитет на клиентот се релевантни за оценувањето на независноста на фирмата од клиентот, тогаш тимот на ангажманот за ревизија треба да го вклучи тој поврзан ентитет кога ги идентификува и ги оценува заканите по независноста и применува соодветни заштитни мерки.

Мрежи и фирми од мрежата

290.507 Кога се задоволени условите определени во точките 290.500 до 290.502, посочувањата на фирмата не ги вклучуваат фирмите од мрежата. Меѓутоа, кога фирмата знае или има причина да верува дека било кои учества или односи на фирмата од мрежата креираат закани, тогаш тие треба да бидат вклучени во оценувањето на заканите по независноста.

Финансиски учества, заеми и гаранции, блиски деловни односи и фамилијарни и лични односи

290.508 Кога се задоволени условите определени во точките 290.500 до 290.502, релевантните одредби определени во точките 290.102 до 290.145 се однесуваат само на членовите на тимот на ангажманот, и членовите на нивното најблиско семејство и блиско семејство.

290.509 Покрај тоа, треба да се утврди дали заканите по независноста се креирани од страна на учества и односи, како што е опишано во точките 290.102 до 290.145, помеѓу клиентот на ангажманот за ревизија и следните членови на тимот на ангажманот за ревизија:

- (а) Оние кои обезбедуваат консултации поврзани со прашања, трансакции или настани кои се технички или кои се специфични за дејноста.
- (б) Оние кои обезбедуваат контрола на квалитет за ангажманот, вклучувајќи ги оние кои извршуваат проверка на контрола на квалитет на ангажманот.

Треба да се оцени значајноста на сите закани за кои тимот на ангажманот има причина да верува дека се креирани од страна на учества и односи помеѓу клиентот на ангажманот за ревизија и други во рамките на фирмата кои можат директно да влијаат на исходот на ангажманот за ревизија, вклучувајќи ги оние кои даваат препорака за надоместување на, или кои обезбедуваат директен надзор, раководење или друг надзор врз, партнерот на ангажманот за ревизија во врска со извршувањето на ангажманот за ревизија (вклучувајќи ги и оние на сите последователни повисоки нивоа над партнерот на ангажманот па се до поединецот кој што е повисок или раководен партнер на фирмата (извршен директор или еквивалентна позиција)).

290.510 Исто така, треба да се оцени значајноста на сите закани за кои тимот на ангажманот има причина да верува дека се креирани од страна на финансиски учествата во клиентот на ангажманот за ревизија кои ги поседуваат поединци, како што е опишано во точките 290.108 до 290.111 и точките 290.113 до 290.115.

290.511 Кога заканата по независноста не е на прифатливо ниво, треба да се применат заштитни мерки за да се отстрани заканата или да се намали на прифатливо ниво.

290.512 При применувањето на одредбите определени во точките 290.106 и 290.115 за учествата на фирмата, доколку фирмата има материјално значајно финансиско учество, било директно или индиректно, кај клиентот на ангажманот за ревизија, тогаш креираната закана од личен интерес ќе биде толку значајна што никакви заштитни мерки нема да можат да ја намалат заканата на прифатливо ниво. Според тоа, фирмата не треба да има такво финансиско учество.

Вработување кај клиентот на ангажман за ревизија

290.513 Треба да се оцени значајноста на сите закани од сите односи поврзани со вработувањето како што е опишано во точките 290.134 до 290.138. Кога постои закана која што не е на прифатливо ниво, треба да се применат заштитни мерки за да се отстрани заканата или да се намали на прифатливо ниво. Примерите за заштитни

КОДЕКС ЗА ЕТИКА НА ПРОФЕСИОНАЛНИТЕ СМЕТКОВОДИТЕЛИ

мерки кои што можат да бидат соодветни ги вклучуваат оние кои што се определени во точка 290.136.

Обезбедување на услуги за ангажмани без уверување

290.514 Доколку фирмата спроведува ангажман за издавање на извештај со ограничена употреба и дистрибуирање за клиент на ангажман за ревизија и обезбедува услуга за ангажман без уверување, тогаш треба да се придржува кон одредбите во точките 290.156 до 290.232, предмет на точките 290.504 до 290.507.

ОДДЕЛ 291

НЕЗАВИСНОСТ – ДРУГИ АНГАЖМАНИ ЗА УВЕРУВАЊЕ

СОДРЖИНА

	Точка
Структура на одделот	291.1
Пристап на концепциската рамка за независноста	291.4
Ангажмани за уверување	291.12
Ангажмани за уверување засновани на тврдења	291.17
Ангажмани за уверување за директно известување	291.20
Извештаи кои вклучуваат ограничување на употребата и дистрибуирањето	291.21
Повеќе одговорни страни	291.28
Документација	291.29
Период на ангажманот	291.30
Други разгледувања	291.33
Примена на пристапот на концепциската рамка за независноста	291.100
Финансиски учества	291.104
Заеми и гаранции	291.113
Деловни односи	291.119
Семејни и лични односи	291.121
Вработување кај клиент на ангажман за уверување	291.128
Неодамнешни услуги кај клиентот на ангажман за уверување	291.132
Работење како директор или службеник кај клиент на ангажман за уверување	291.135
Долгорочна поврзаност на повисокиот персонал со клиентот на ангажманот за уверување	291.139
Обезбедување на услуги за ангажман без уверување на клиентите на ангажманите за уверување	291.140
Одговорности на раководството	291.143
Други разгледувања	291.148
Надоместоци	291.151
Надоместоци – релативна големина	291.151
Надоместоци – доспеани	291.153
Неизвесни надоместоци	291.154
Подароци и гостопримство	291.158
Фактички или судски спор под закана	291.159

Структура на одделот

- 291.1 Овој оддел ги разгледува барањата за независност на ангажманите за уверување кои што не се ангажмани за ревизија или за проверка. Барањата за независност за ангажманите за ревизија и за проверка се разгледани во оддел 290. Доколку клиентот на ангажманот за уверување е исто така и клиент на ангажман за ревизија или за проверка, тогаш барањата од оддел 290 исто така се применуваат на фирмата, фирмите од мрежата и на членовите на тимот на ангажманот за ревизија или за проверка. Во одредени околности кои што вклучуваат ангажмани за уверување каде што извештајот за уверување вклучува ограничување на употребата и дистрибуирањето и доколку се исполнети одредени услови, барањата за независност во овој оддел можат да бидат модификувани како што е дадено во 291.21 до 291.27.
- 291.2 Ангажманите за уверување се дизајнирани за зголемување на степенот на доверба на наменетите корисници во исходот од оценувањето и мерењето на предметната материја во споредба со критериумите. Меѓународната рамка за ангажмани за уверување (Рамка за уверување) издадена од страна на Одборот за меѓународни стандарди за ревизија и уверување ги опишува елементите и целите на ангажманите за уверување и ги идентификува ангажманите за кои се применуваат Меѓународните стандарди за ревизија (МСР). Погледнете ја Рамката за уверување, за опис на елементите и целите на ангажманот за уверување.
- 291.3 Придржувањето кон основните принципи за објективност бара да се биде независен од клиентите на ангажманите за уверување. Во случај на ангажмани за уверување, во јавен интерес е и, според тоа, се бара со овој Кодекс за етика, членовите на тимовите на ангажманите за уверување и фирмите да бидат независни од клиентите на ангажманите за уверување и да се оценат сите закани за кои фирмата има причина да верува дека се креирани од страна на учествата и односите на фирмата од мрежата. Покрај тоа, кога тимот на ангажманот за уверување знае или има причина да верува дека даден однос или околност кои вклучуваат поврзан ентитет на клиентот на ангажман за уверување се релевантни за оценувањето на независноста на фирмата од клиентот, тогаш тимот на ангажманот за уверување треба да го вклучи тој поврзан ентитет кога ги идентификува и оценува закани по независноста и кога применува соодветни заштитни мерки.

Пристап на концепциската рамка кон независноста

- 291.4 Целта на овој оддел е да им помогне на фирмите и на членовите на тимовите за уверување при примената на пристапот на концепциската рамка кој што е опишан подолу, за да се постигне и одржува независноста.
- 291.5 Независноста се состои од:
- Умствена независност*
- Состојба на умот која дозволува изразување на заклучок без влијанија кои го компромитираат професионалното расудување, дозволувајќи му на поединецот да дејствува со интегритет и да користи објективност и професионален скептицизам.
- Независност во однесување*
- Одбегнување на факти и околности кои се толку значајни што разумна и информирана трета страна, земајќи ги предвид сите конкретни факти и околности, веројатно ќе заклучи дека интегритетот, објективноста или професионалниот скептицизам на фирмата или на член на тимот на ангажманот за уверување се компромитирани.
- 291.6 Професионалните сметководители треба да го применуваат пристапот на концепциската рамка за:
- Идентификувањето на закани по независноста.
 - Оценувањето на значајноста на идентификуваните закани.
 - Примената на заштитни мерки, кога е потребно, за да ги отстранат закани или да ги намалат на прифатливо ниво.

КОДЕКС ЗА ЕТИКА НА ПРОФЕСИОНАЛНИТЕ СМЕТКОВОДИТЕЛИ

Кога професионалниот сметководител ќе утврди дека заштитните мерки не се расположиви или не можат да се применат за да се отстранат заканите или да се намалат на прифатливо ниво, тогаш професионалниот сметководител треба ја отстрани околноста или односот кој што ги креира заканите или да не го прифати или да го прекине ангажманот за уверување.

Професионалниот сметководител при примената на концепциската рамка треба да користи професионално расудување.

- 291.7 Многу различни околности, или комбинации на околности, може да бидат релевантни при разгледувањето на заканите по независноста. Невозможно е да се дефинира секоја ситуација која креира закани по независноста и да се специфицира соодветното дејствие. Затоа, овој Кодекс воспоставува концепциска рамка која бара од фирмите и членовите на тимовите на ангажманите за уверување да ги идентификуваат, оценат и разгледаат заканите по независноста. Пристапот на концепциска рамка им помага на професионалните сметководители во јавната практика да се приддржува кон етичките барања на овој Кодекс. Тој опфаќа многу варијации на околности кои што креираат закани по независноста и можат да го одвратат професионалниот сметководител да не заклучи дека ситуацијата е дозволена доколку таа не е конкретно забранета.
- 291.8 Точките 291.100 и понатаму, опишуваат како треба да се применува пристапот на концепциска рамка за независноста. Овие точки не ги разгледуваат сите околности и односи кои креираат или можат да креираат закани по независноста.
- 291.9 При одлучувањето дали да го прифати или продолжи ангажманот, или дали одреден поединец може да биде член на тимот на ангажманот за уверување, фирмата треба да ги идентификува и да ги оцени сите закани по независноста. Доколку заканите не се на прифатливо ниво, и треба да се донесе одлука за тоа дали да се прифати ангажманот или дали одреден поединец да се вклучи во тимот на ангажманот за уверување, фирмата треба да утврди дали се достапни заштитни мерки за да се отстранат заканите или да се намалат на прифатливо ниво. Доколку треба да се донесе одлука за тоа дали да се продолжи ангажманот, фирмата треба да утврди дали кои било постојни заштитни мерки ќе продолжат да дејствуваат за да се отстранат заканите или да се намалат на прифатливо ниво или дали ќе треба да се применат други заштитни мерки или дали ангажманот треба да се прекине. Секогаш кога фирмата за време на ангажманот ќе добие нови информации во врска со закана по независноста, фирмата треба да ја оцени значајноста на заканата во согласност со пристапот на концепциската рамка.
- 291.10 Во текот на овој оддел, се посочува значајноста на заканите по независноста. При оценувањето на значајноста на заканата, се земаат предвид квалитативните и квантитативните фактори.
- 291.11 Овој оддел, во најголем број случаи, не ја пропишува конкретната одговорност на поединците во рамките на фирмата за дејствија кои се поврзани со независноста бидејќи одговорноста може да биде различна во зависност од големината, структурата и организацијата на фирмата. Меѓународните стандарди за контрола на квалитет бараат од фирмата да воспостави политики и постапки кои се дизајнирани за да и обезбедат разумно уверување дека независноста се одржува кога се бара од страна на релевантните етички барања.

Ангажмани за уверување

- 291.12 Како што е понатаму објаснето во Рамката за уверување, во ангажманот за уверување професионалниот сметководител изразува заклучок кој што е дизајниран за да го зголеми степенот на доверба на наменетите корисници (кои не се одговорната страна) за исходот од оценувањето или мерењето на предметната материја во споредба со критериумите.
- 291.13 Исходот од оценувањето или мерењето на предметната материја се информациите кои резултираат од примената на критериумите на предметната материја. Терминот 'информации за предметна материја' се користи за да значи исход од оценувањето или мерењето на предметната материја. На пример, Рамката наведува дека некое тврдење за ефикасноста на интерната контрола (информации за предметната материја)

резултира од примената на рамката за оценувањето на ефективноста на интерната контрола, како што се COSO³ и CoCo⁴ (критериуми), на интерната контрола, процес (предметна материја).

- 291.14 Ангажманите за уверување може да бидат засновани на тврдења или директно известување. Во двата случаи, тие вклучуваат три одделни страни: професионалниот сметководител во јавната практика, одговорната страна и наменетите корисници.
- 291.15 Кај ангажманите за уверување кои што се засноваат на тврдења, оценувањето или мерењето на предметната материја го извршува одговорната страна и информациите за предметната материја се во облик на тврдење од страна на одговорната страна кои им се достапни на наменетите корисници.
- 291.16 Кај ангажманите за уверување за директно известување, професионалниот сметководител во јавната практика или директно го извршува оценувањето или мерењето на предметната материја, или обезбедува претставници од одговорната страна која извршила оценување или мерење кое не е достапно за наменетите корисници. Информациите за предметната материја им се обезбедуваат на наменетите корисници во извештајот за уверување.

Ангажмани за уверување засновани на тврдења

- 291.17 Кај ангажманите за уверување кои што се засноваат на тврдења, членовите на тимот на ангажманот за уверување и фирмата треба да бидат независни од клиентот на ангажманот за уверување (одговорната страна за информациите за предметната материја, и која што може да биде одговорна и за предметната материја). Таквите барања за независност забрануваат одредени односи помеѓу членови на тимот на ангажманот за уверување и (а) директорите или службениците, и (б) поединци кај клиентот кои се на позиција од која можат да вршат значајно влијание врз информациите за предметната материја. Исто така, треба да се утврди дали законите по независноста се креирани од страна на односите со поединци кај клиентот кои се на позиција од која можат да вршат значајно влијание врз информациите за предметната материја на ангажманот. Треба да се оцени значајноста на сите закани за кои што фирмата има причина да верува дека се креирани од страна на учествата и односите на фирмата од мрежата⁵.
- 291.18 Кај повеќето ангажмани за уверување кои што се засноваат на тврдења, одговорната страна е одговорна и за информациите за предметната материја и за предметната материја. Меѓутоа, кај некои ангажмани, одговорната страна може да не е одговорна за предметната материја. На пример, кога професионалниот сметководител во јавната практика е ангажиран да изврши даден ангажман за уверување кој што се однесува на извештај кој што го подготвил консултант за екологија за практиките на компанијата за одржливост за дистрибуирање на наменетите корисници, консултантот за екологија е одговорна страна за информациите за предметната материја, но компанијата е одговорна за предметната материја (практики за одржливост).
- 291.19 Кај ангажманите за уверување кои што се засноваат на тврдења, каде што одговорната страна е одговорна за информациите за предметната материја, но не е одговорна за предметната материја, членовите на тимот на ангажманот за уверување и фирмата треба да бидат независни од одговорната страна за информациите за предметната материја (клиентот на ангажманот за уверување). Покрај тоа, треба да се оцени значајноста на сите закани за кои што фирмата има причина да верува дека се креирани од страна на учества и односи помеѓу член на тимот на ангажманот за уверување, фирмата, фирмата од мрежата и одговорната страна за предметната материја.

Ангажмани за уверување за директно известување

- 291.20 Кај ангажманите за уверување за директно известување, членовите на тимот на ангажманот за уверување и фирмата треба да бидат независни од клиентот на

³ 'Интерна контрола – интегрирана рамка' Комитет за спонзорирање организации на Комисијата Тредвеј

⁴ 'Упатство за проценка на контролата – КоКо принципи' – Критериуми на Одборот за контрола, Канадски институт на овластени сметководители.

⁵ Види точки 290.13 до 290.24 за упатство за тоа што е фирма од мрежата.

ангажманот за уверување (одговорната страна за предметната материја). Исто така, треба да се оцени значајноста на сите закани за кои што фирмата има причина да верува дека се креирани од страна на учествата и односите на фирмата од мрежата.

Извештаи кои вклучуваат ограничување на употребата и дистрибуирањето

291.21 Во одредени околности кога извештајот за уверување вклучува ограничување на употребата и дистрибуирањето, и кога се задоволени условите дадени во оваа точка и во 291.22, барањата за независност во овој оддел можат да бидат модификувани. Модификациите на барањата од оддел 291 се дозволени доколку наменетите корисници на извештајот (а) се запознаени со целта, информациите за предметната материја и ограничувањата на извештајот, и (б) експлицитно се согласуваат со примената на модифицираните барања за независност. Наменетите корисници можат да стекнат познавање на целта, информациите за предметната материја и ограничувањата на извештајот преку нивно учество, било директно или индиректно преку нивен претставник кој има овластување да дејствува за наменетите корисници, во определувањето на природата и делокругот на ангажманот. Таквото учество ја зголемува способноста на фирмата да комуницира со наменетите корисници во врска со прашања поврзани со независноста, вклучувајќи ги околностите кои што се релевантни за оценување на законите по независноста и применливите заштитни мерки кои се потребни за да се отстранат законите или да се намалат на прифатливо ниво, и за да добие нивна согласност за модифицираните барања за независност кои ќе се применат.

291.22 Фирмата треба да комуницира (на пример, во писмото за ангажманот) со наменетите корисници во врска со барањата за независност кои ќе се применат во поглед на обезбедување на ангажманот за уверување. Кога наменетите корисници се група на корисници (на пример, заемодаватели во синдикален аранжман за заеми) кои не можат конкретно да се идентификуваат по име во времето кога се определени условите на ангажманот, таквите корисници последователно треба да бидат запознаени со барањата за независност со кои се согласил претставникот (на пример, претставникот кој писмото за ангажманот на фирмата го прави достапно за сите корисници).

291.23 Доколку фирмата, исто така, издава и извештај за уверување кој што не вклучува ограничување на употребата и дистрибуирањето за истиот клиент, тогаш одредбите од точките 291.25 до 291.27 не ги менуваат барањата за примена на одредбите од точките 291.1 до 291.159 за тој ангажман за уверување. Доколку фирмата издава и ревизорски извештај, било со или без ограничување на употребата и дистрибуирањето, за истиот клиент, тогаш за тој ангажман за ревизија треба да се применуваат одредбите од оддел 290.

291.24 Модификациите на барањата од Оддел 291 кои што се дозволени во околностите кои се дадени погоре се опишани во точките 291.25 до 291.27. Се бара придржување кон одредбите на оддел 291, од сите други аспекти.

291.25 Кога се задоволени условите определени во точките 291.21 и 291.22, релевантните одредби определени во точките 291.104 до 291.134 се однесуваат на сите членови на тимот на ангажманот, и членовите на нивното најблиско семејство и блиско семејство. Покрај тоа, треба да се утврди дали законите по независноста се креирани од страна на учества и односи помеѓу клиентот на ангажманот за уверување и следните други членови на тимот на ангажманот за уверување:

- Оние кои обезбедуваат консултации поврзани со прашања, трансакции или настани кои се технички или кои се специфични за дејноста.
- Оние кои обезбедуваат контрола на квалитет за ангажманот, вклучувајќи ги оние кои извршуваат проверка на контрола на квалитет на ангажманот.

Исто така, треба да се оцени, преку повикување на одредбите наведени во точките 290.104 до 291.134, на сите закани за кои тимот на ангажманот има причина да верува дека се креирани од страна на учества и односи помеѓу клиентот на ангажманот за уверување и други во рамките на фирмата кои можат директно да влијаат на исходот на ангажманот за уверување, вклучувајќи ги оние кои даваат препорака за надоместување

на, или кои обезбедуваат директен надзор, раководење или друг надзор, врз партнерот на ангажманот за уверување во врска со извршувањето на ангажманот за уверување.

291.26 Иако се задоволени условите определени во точките 291.21 до 291.22, доколку фирмата има материјално значајно финансиско учество, било директно или индиректно, кај клиентот на ангажманот за уверување, тогаш креираната закана од личен интерес ќе биде толку значајна што никакви заштитни мерки нема да можат да ја намалат заканата на прифатливо ниво. Според тоа, фирмата не треба да има такво финансиско учество. Покрај тоа, фирмата треба да се придржува кон другите применливи одредби на овој оддел кои што се опишани во точките 291.113 до 291.159.

291.27 Исто така, треба да се оцени значајноста на сите закани за кои фирмата има причина да верува дека се креирани од страна на учествата и односите на фирмата од мрежата.

Повеќе одговорни страни

291.28 Кај некои ангажмани за уверување, било да се засновани на тврдења или за директно известување, може да постојат неколку одговорни страни. При утврдувањето дали е потребно да се применуваат одредбите од овој оддел за секоја одговорна страна кај такви ангажмани, фирмата може да земе предвид дали учеството или односот помеѓу фирмата, или членот на тимот на ангажманот за уверување, и конкретна одговорна страна би креирале закана по независноста која не е незначајна и без последици во контекст на информациите за предметната материја. Ова ќе земе предвид фактори како што се:

- Материјалноста на информациите за предметната материја (или за предметната материја) за кои што е одговорна конкретната одговорна страна.
- Степенот на јавен интерес кој што е поврзан со ангажманот.

Доколку фирмата утврди дека заканата по независноста креирана од страна на кои било такви учества или односи со конкретна одговорна страна би била незначајна и без последици, можеби нема да биде потребно да се применат сите одредби на овој оддел за таа одговорна страна.

Документација

291.29 Документацијата обезбедува докази за расудувањата на професионалниот сметководител при формирањето на заклучоци во врска со придржувањето кон барањата за независност. Отсуството на документација не е пресудно за да се утврди дали фирмата земала предвид одредено прашање ниту за тоа дали таа е независна.

Професионалниот сметководител треба да ги документира заклучоците во врска со придржувањето кон барањата за независност и суштината на сите релевантни дискусии кои што ги поткрепуваат тие заклучоци. Според тоа:

- (а) Кога се потребни заштитни мерки за да се намали заканата на прифатливо ниво, тогаш професионалниот сметководител треба да ја документира природата на заканата и воспоставените или применетите заштитни мерки кои што ја намалуваат заканата на прифатливо ниво.
- (б) Кога заканата барала значителна анализа за да се утврди дали биле потребни заштитни мерки и професионалниот сметководител заклучил дека не биле потребни бидејќи заканата веќе била на прифатливо ниво, тогаш професионалниот сметководител треба да ја документира природата на заканата и причината за заклучокот.

Период на ангажманот

291.30 Независноста од клиентот на ангажманот за уверување се бара и во текот на времетраењето на периодот на ангажманот и за периодот опфатен со информациите за предметната материја. Периодот на ангажманот почнува кога тимот на ангажманот за уверување ќе почне да спроведува услуги за уверување во поглед на конкретен ангажман. Периодот на ангажманот завршува кога ќе биде издаден извештајот за уверување. Кога ангажманот има повторлива природа, тогаш тој завршува со известувањето од која било страна дека професионалниот однос е прекинат или со

КОДЕКС ЗА ЕТИКА НА ПРОФЕСИОНАЛНИТЕ СМЕТКОВОДИТЕЛИ

издавањето на финалниот извештај за уверување, во зависност од тоа што ќе се случи подоцна.

291.31 Кога ентитетот ќе стане клиент на ангажман за уверување во текот на или по периодот опфатен со информациите за предметната материја за кои фирмата ќе изрази заклучок, тогаш фирмата треба да утврди дали какви било закани по независноста се креирани од:

- Финансиските или деловните односи со клиентот на ангажманот за уверување во текот на или по периодот опфатен со информациите за предметната материја, но пред прифаќањето на ангажманот за уверување.
- Претходните услуги обезбедени на клиентот на ангажманот за уверување.

291.32 Доколку на клиентот на ангажманот за уверување му биле обезбедени услуги на ангажман без уверување, во текот на или по периодот опфатен со информациите за предметната материја, но пред тимот на ангажманот за уверување да започне да извршува услуги за уверување и тие услуги не би биле дозволени во текот на периодот на ангажманот за уверување, тогаш фирмата треба да ги оцени сите закани по независноста кои се креирани со услугата. Доколку некоја закана не е на прифатливо ниво, тогаш ангажманот за уверување треба да биде прифатен само доколку се применат заштитни мерки за да се отстранат сите закани или да се намалат на прифатливо ниво. Примери за вакви заштитни мерки вклучуваат:

- Да не се вклучува персоналот кој ги обезбедил услугите за ангажман без уверување како членови на тимот на ангажманот за уверување.
- Ангажирање на професионален сметководител да ја провери работата на ангажманот за уверување и ангажманот без уверување, како што е соодветно.
- Ангажирање на друга фирма за да ги оцени резултатите од услугите за ангажман без уверување или ангажирање на друга фирма повторно да ги изврши услугите за ангажманот без уверување до степенот до кој е потребно за да ѝ се овозможи да ја преземе одговорноста за таа услуга.

Меѓутоа, доколку услугата за ангажман без уверување не била завршена и не е изводливо да се заврши или прекине услугата пред започнувањето на професионални услуги во врска со ангажманот за уверување, фирмата треба да го прифати ангажманот за уверување само доколку се задоволени следните:

- Услугата за ангажманот без уверување ќе биде завршена за кус временски период.
- Клиентот има тековни договори за да ја пренесе услугата на друг обезбедувач во рамките на кус временски период.

За време на периодот на услугата, кога е потребно треба да се применат заштитни мерки. Покрај тоа, за прашањето треба да се дискутира со оние кои се одговорни за управувањето.

Други разгледувања

291.33 Може да постојат ситуации кога се случува ненамерно кршење на овој оддел. Доколку се случи такво ненамерно кршење, општо земено ќе се смета дека не ја компромитира независноста доколку фирмата има воспоставено соодветни политики и постапки за контрола на квалитет, еквивалентни со оние кои се бараат според Меѓународните стандарди за контрола на квалитет, за да одржува независност и, откако ќе се открие, кршењето веднаш да се корегира и да се применат сите потребни заштитни мерки за да се отстранат сите закани или да се намалат на прифатливо ниво. Фирмата треба да утврди дали да дискутира за прашањето со оние кои се одговорни за управувањето.

Точките 291.34 до 291.99 намерно се оставени празни.

Примена на пристапот на концепциската рамка за независноста

291.100 Точките 291.104 до 291.159 опишуваат конкретни околности и односи кои креираат или можат да креираат закани по независноста. Точките ги опишуваат можните закани и видовите на заштитни мерки кои би можеле да бидат соодветни за да се отстранат

заканите или да се намалат на прифатливо ниво и идентификуваат одредени ситуации каде што не постојат заштитни мерки кои би можеле да ги намалат заканите на прифатливо ниво. Точките не ги опишуваат сите ситуации и односи кои креираат или можат да креираат закани по независноста. Фирмата и членовите на тимот на ангажманот за уверување треба да ги оценат импликациите од слични, но различни, околности и односи и да утврдат дали кога е потребно можат да се применат заштитни мерки, вклучувајќи ги заштитните мерки во точките 200.11 до 200.14, за да се отстранат заканите по независноста или да се намалат на прифатливо ниво.

- 291.101 Точките покажуваат како пристапот на концепциската рамка се применува на ангажманите за уверување и треба да се читаат заедно со точка 291.28 која објаснува дека, кај повеќето ангажмани за уверување, постои одговорна страна и дека одговорната страна е клиентот на ангажманот за уверување. Меѓутоа, кај некои ангажмани за уверување постојат две или повеќе одговорни страни. Во такви околности, треба да се оценат сите закани за кои фирмата има причина да верува дека се креирани од страна на учествата и односите помеѓу член на тимот на ангажманот за уверување, фирмата, фирмата од мрежата и одговорната страна за предметната материја. Кај извештаи за уверување кои што вклучуваат ограничување на употребата и дистрибуирањето, точките треба да се читаат во контекст на точките 291.21 до 291.27.
- 291.102 Толкувањето 2005-01 дава понатамошно упатство за примената на барањата за независност содржани во овој оддел, а кои се однесуваат на ангажманите за уверување.
- 291.103 Точките 291.104 до 291.120 содржат посочувања кон материјалноста на финансиското учество, заемите или гаранциите, или значајноста на деловните односи. За целите на утврдување на тоа дали таквото учество е материјално значајно за некој поединец, може да се земе предвид комбинираниот нето вредност на поединецот и членови на најблиското семејство на поединецот.

Финансиски учества

- 291.104 Поседувањето финансиско учество во даден клиент на ангажман за уверување може да креира закана од личен интерес. Постоеноста и значајноста на сите креирани закани зависи од: (а) улогата на лицето кое е имател на финансиското учество, (б) дали финансиското учество е директно или индиректно, и (в) материјалноста на финансиското учество.
- 291.105 Финансиските учества може да се чуваат преку посредник (на пр., заеднички вложувачки фондови, недвижност или старателство). Утврдувањето дали таквите финансиски учества се директни или индиректни зависи од тоа дали крајниот сопственик има контрола врз вложувачкиот фонд или способност да влијае на неговите одлуки за вложување. Кога постои контрола врз вложувачкиот фонд или способност да се влијае на неговите одлуки за вложување, овој Кодекс го дефинира тоа финансиско учество како директно финансиско учество. Спротивно, кога крајниот сопственик на финансиското учество нема контрола врз вложувачкиот фонд или способност да влијае на неговите одлуки за вложување, овој Кодекс го дефинира тоа финансиско учество како индиректно финансиско учество.
- 291.106 Доколку член на тимот на ангажманот за уверување, или пак член на најблиското семејство на поединецот, има директно финансиско учество, или материјално значајно индиректно финансиско учество во клиентот на ангажманот за уверување, креираната закана од личен интерес ќе биде толку значајна што никаква заштитна мерка нема да може да ја намали на прифатливо ниво. Според тоа, ниту еден од следните не треба да има директно финансиско учество или материјално значајно индиректно финансиско учество во клиентот: член на тимот на ангажманот за уверување, член на најблиското семејство на тој поединец или фирмата.
- 291.107 Кога член на тимот на ангажманот за уверување има член на блиското семејство за кој што член на тимот на ангажманот за уверување знае дека има директно финансиско учество или материјално значајно индиректно финансиско учество во клиентот на

КОДЕКС ЗА ЕТИКА НА ПРОФЕСИОНАЛНИТЕ СМЕТКОВОДИТЕЛИ

ангажманот за уверување, тогаш се креира закана од личен интерес. Значајноста на заканата ќе зависи од фактори како што се:

- Природата на односот помеѓу членот на тимот на ангажманот за уверување и членот на блиското семејство.
- Материјалноста на финансиското учество за членот на блиското семејство.

Треба да се оцени значајноста на заканата и кога е потребно да се применат заштитни мерки за да се отстрани заканата или да се намали на прифатливо ниво. Примери за такви заштитни мерки вклучуваат:

- Членот на блиското семејство да го оттуѓи, колку што е можно побрзо, целото финансиско учество или да оттуѓи доволен дел од индиректното финансиско учество така што преостанатото учество нема да биде повеќе материјално значајно.
- Ангажирање на професионален сметководител да ја провери работата на членот на тимот на ангажманот за уверување.
- Отстранување на поединецот од тимот на ангажманот за уверување.

291.108 Доколку член на тимот на ангажманот за уверување, член на најблиското семејство на тој поединец или фирмата има директно или материјално значајно индиректно финансиско учество во ентитет кој што има контролно учество во клиентот на ангажманот за уверување и клиентот е материјално значаен за ентитетот, тогаш креираната закана од личен интерес ќе биде толку значајна што ни една заштитна мерка нема да може да ја намали заканата на прифатливо ниво. Според тоа, ниту еден од следните не треба да има такво финансиско учество: член на тимот на ангажманот за уверување, член на најблиското семејство на тој поединец и фирмата.

291.109 Кога фирмата или член на тимот на ангажманот за ревизија или член на најблиското семејство на поединецот, има директно финансиско учество или материјално значајно индиректно финансиско учество во клиентот на ангажманот за уверување како старател, тогаш може да биде креирана закана од личен интерес. Таквото учество не треба да се чува освен доколку:

- (а) Ниту старателот, ниту членот на најблиското семејство на старателот, ниту фирмата не се корисници на старателството.
- (б) Учесството во клиентот на ангажманот за уверување кое го чува старателството не е материјално значајно за старателството.
- (в) Старателството не може да врши значајно влијание врз клиентот на ангажманот за уверување.
- (г) Старателот, член на најблиското семејство на старателот, или фирмата не можат да вршат значајно влијание на која било одлука за вложување која го вклучува финансиското учество во клиентот на ангажманот за уверување.

291.110 Членовите на тимот на ангажманот за уверување треба да утврдат дали е креирана закана од личен интерес од страна на кои било познати финансиски учества во клиентот на ангажманот за уверување на други поединци, вклучувајќи ги:

- Партнерите и професионално вработените во фирмата, освен оние кои се посочени погоре, како и членовите на нивното најблиско семејство.
- Поединци кои имаат близок личен однос со член на тимот на ангажманот за уверување.

Дали ваквите учества креираат закана од личен интерес ќе зависи од фактори како што се:

- Организационата, оперативната и известувачката структура на фирмата.
- Природата на односот помеѓу поединецот и членот на тимот на ангажманот за уверување.

КОДЕКС ЗА ЕТИКА НА ПРОФЕСИОНАЛНИТЕ СМЕТКОВОДИТЕЛИ

Треба да се оцени значајноста на заканата и кога е потребно да се применат заштитни мерки за да се отстрани заканата или да се намали на прифатливо ниво. Примери за такви заштитни мерки вклучуваат:

- Отстранување на членот на тимот на ангажманот за уверување кој што има лична поврзаност од тимот на ангажманот за уверување.
- Исклучување на членот на тимот на ангажманот за уверување од носењето на одлуки поврзани со ангажманот за уверување.
- Ангажирање на професионален сметководител да ја провери работата на членот на тимот на ангажманот за уверување.

291.111 Доколку фирмата, член на тимот на ангажманот за уверување или член на најблиското семејство на поединецот, прими директно финансиско учество или материјално значајно индиректно финансиско учество во клиентот на ангажманот за уверување, на пример, по пат на наследство, подарок или како резултат на спојување, а таквото учество според овој оддел не е дозволено да се чува, тогаш:

- (а) Доколку учеството го примила фирмата, тогаш финансиското учество треба веднаш да се оттуѓи, или треба да се отстрани доволен дел од индиректното финансиското учество така што преостанатото учество повеќе не е материјално значајно.
- (б) Доколку учеството го примил член на тимот на ангажманот за уверување, или член на најблиското семејство на поединецот, тогаш поединецот кој го примил финансиското учество треба веднаш да го оттуѓи финансиското учество, или треба да оттуѓи доволен дел од индиректното финансиското учество така што преостанатото учество повеќе не е материјално значајно.

291.112 Кога ќе се случи ненамерна повреда на овој оддел во врска со финансиското учество во даден клиент на ангажман за уверување, се смета дека нема да ја компромитира независноста доколку:

- (а) Фирмата има воспоставено политики и постапки кои бараат фирмата веднаш да биде известена за какви било прекршоци кои резултираат од купување, наследство или друг вид на стекнување на финансиско учество во клиентот на ангажманот за уверување.
- (б) Дејствијата од точка 291.111 (а) - (б) се земени како применливи.
- (в) Фирмата кога е потребно применува други заштитни мерки за да ја намали која било преостаната закана на прифатливо ниво. Примерите за такви заштитни мерки вклучуваат:
 - (i) Ангажирање на професионален сметководител за да ја провери работата извршена од страна на членот на тимот на ангажманот за уверување.
 - (ii) Исклучување на поединецот од какво било значајно донесување на одлуки во врска со ангажманот за уверување.

Фирмата треба да утврди дали да дискутира за ова прашање со оние кои се одговорни за управувањето.

Заеми и гаранции

291.113 Заем, или гаранција на заем од страна на клиент на ангажман за уверување кој е банка или слична институција, на член на тимот на ангажман за уверување, или член на најблиското семејство на поединецот или фирмата, може да креира закана по независноста. Доколку заемот или гаранцијата не се дадени согласно редовните постапки, услови и рокови за позајмување може да се креира закана од личен интерес која би била толку значајна така што никаква заштитна мерка нема да може да ја намали заканата на прифатливо ниво. Според тоа, ниту член на тимот на ангажман за уверување, член на најблиското семејство на поединецот, ниту фирмата не треба да прифатат таков заем или гаранција.

- 291.114 Доколку заемот од страна на клиент на ангажман за уверување кој е банка или слична институција, на фирмата и е даден согласно редовните постапки, услови и рокови и заемот е материјално значаен за клиентот на ангажманот за уверување или за фирмата која го прима заемот, може да биде возможно да се применат заштитни мерки за заканата од личен интерес да се намали на прифатливо ниво. Пример за таква заштитна мерка е ангажирање на професионален сметководител од фирма од мрежата, кој ниту е вклучен во ангажманот за уверување, ниту го примил заемот.
- 291.115 Заем, или гаранција на заем, од страна на клиент на ангажман за уверување кој е банка или слична институција, на член на тимот на ангажманот за уверување, или член на најблиското семејство на поединецот, не креира закана по независноста доколку заемот или гаранцијата се дадени согласно редовните постапки, услови и рокови за позајмувања. Примерите за ваквите заеми вклучуваат станбени хипотеки, банкарски пречекорувања, заеми за автомобили и салда на кредитни картички.
- 291.116 Доколку фирмата или пак член на тимот на ангажман за уверување, или член на најблиското семејство на поединецот, прими заем од, или има позајмување кое го гарантира, клиент на ангажманот за уверување кој не е банка или слична институција, тогаш креираната закана од личен интерес ќе биде толку значајна што никаква заштитна мерка нема да може да ја намали заканата на прифатливо ниво, освен доколку заемот или гаранцијата не се материјално значајни како за фирмата или за членот на тимот на ангажманот за уверување и членот на најблиското семејство, така и за клиентот.
- 290.117 На сличен начин, доколку фирмата или член на тимот на ангажманот за уверување, или член на најблиското семејство на поединецот, дава заем или гаранција за заем на клиент на ангажман за уверување, тогаш креираната закана од личен интерес ќе биде толку значајна што никаква заштитна мерка нема да може да ја намали заканата на прифатливо ниво, освен доколку заемот или гаранцијата не се материјално значајни како за фирмата или за членот на тимот на ангажманот за уверување и членот на најблиското семејство, така и за клиентот.
- 291.118 Доколку фирмата или член на тимот на ангажманот за уверување, или член на најблиското семејство на поединецот, има депозити или брокерска сметка кај клиент на ангажман за уверување кој е банка, брокерска фирма или слична институција, тогаш нема да се креира закана по независноста под услов депозитот или сметката да се чуваат согласно редовните комерцијални услови.

Деловни односи

- 291.119 Близок деловен однос помеѓу фирма или член на тимот на ангажман за уверување, или член на најблиското семејство на поединецот, и клиентот на ангажманот за уверување или неговото раководство, произлегува од комерцијален однос или заедничко финансиско учество и може да креира закани од личен интерес или од заплашување. Примерите за вакви односи вклучуваат:
- Поседување на финансиско учество во заедничко вложување со клиентот или со сопственик кој има контрола, директор, службеник или друго лице кое извршува повисоки раководни функции за тој клиент.
 - Аранжмани за комбинирање на една или повеќе услуги или производи на фирмата со една или повеќе услуги или производи на клиентот и рекламирање на пакетот со посочување на двете страни.
 - Аранжмани за дистрибуција или рекламирање според кои фирмата ги дистрибуира или рекламира производите или услугите на клиентот, или клиентот ги дистрибуира или рекламира производите или услугите на фирмата.

Освен доколку финансиското учество не е материјално значајно и деловниот однос е незначаен за фирмата и клиентот или неговото раководство, тогаш креираната закана би била толку значајна што никакви заштитни мерки нема да можат да ја намалат заканата на прифатливо ниво. Според тоа, освен доколку финансиското учество не е материјално значајно, а деловниот однос е незначаен, деловниот однос не треба да биде воспоставен, или треба да се намали на незначајно ниво или да се прекине.

КОДЕКС ЗА ЕТИКА НА ПРОФЕСИОНАЛНИТЕ СМЕТКОВОДИТЕЛИ

Во случајот на член на тимот на ангажман за уверување, освен доколку секое такво финансиско учество не е материјално значајно, а односот е незначаен за тој член, поединецот треба да биде отстранет од тимот на ангажманот за уверување.

Доколку деловниот однос е помеѓу член на најблиското семејство на член на тимот на ангажман за уверување и клиентот на ангажманот за уверување или неговото раководство, тогаш треба да се оцени значајноста на сите закани и кога е потребно да се применат заштитни мерки за да се отстрани заканата или да се намали на прифатливо ниво.

291.120 Купувањето на производи и услуги од клиент на ангажманот за уверување, од страна на фирмата или член на тимот на ангажманот за уверување, или член на најблиското семејство на поединецот, вообичаено нема да креира закана по независноста доколку трансакцијата е во редовниот тек на деловното работење и помеѓу неповрзани страни. Меѓутоа, ваквите трансакции може да бидат од таква природа или големина што креираат закана од личен интерес. Треба да се оцени значајноста на сите закани и кога е потребно да се применат заштитни мерки за да се отстрани заканата или да се намали на прифатливо ниво. Примери за вакви заштитни мерки вклучуваат:

- Отстранување или намалување на големината на трансакцијата.
- Отстранување на поединецот од тимот на ангажманот за уверување.

Семејни и лични односи

291.121 Семејните и личните односи помеѓу член на тимот на ангажманот за уверување и директор или службеник или извесни вработени лица (во зависност од нивната улога) на клиентот на ангажманот за уверување, може да креираат закана од личен интерес, фамилијарност или заплашување. Постоеноста и значајноста на секоја закана ќе зависи од повеќе фактори, вклучувајќи ги одговорностите на поединецот во тимот на ангажманот за уверување, улогата на членот на семејството или друго лице во рамките на клиентот и блискоста на односот.

291.122 Кога член на најблиското семејство на член на тимот на ангажман за уверување е:

- (а) Директор или службеник кај клиентот на ангажманот за уверување.
- (б) Вработен на позиција од која може да има значајно влијание врз информациите за предметната материја на ангажманот за уверување,

или бил на таква позиција во текот на кој било период опфатен со ангажманот или информациите за предметната материја, тогаш заканите по независноста може да бидат намалени на прифатливо ниво само преку отстранување на поединецот од тимот на ангажманот за уверување. Блискоста на односот е таква што никаква друга заштитна мерка нема да може да ја намали заканата на прифатливо ниво. Според тоа, ниту едно лице кое што има таков однос не треба да биде член на тимот на ангажманот за уверување.

291.123 Заканите по независноста се креираат кога член на најблиското семејство на член на ангажманот за уверување е вработен на позиција од која може да врши значајно влијание врз предметната материја на ангажманот. Значајноста на заканите ќе зависи од фактори како што се:

- Позицијата на којашто се наоѓа членот на најблиското семејство.
- Улогата на професионалецот во тимот на ангажманот за уверување.

Треба да се оцени значајноста на заканата и кога е потребно да се применат заштитни мерки за да се отстрани заканата или да се намали на прифатливо ниво. Примерите за вакви заштитни мерки вклучуваат:

- Отстранување на поединецот од тимот на ангажманот за уверување.
- Структурирање на одговорностите на тимот на ангажманот за уверување така што професионалецот нема да работи на прашања кои се во рамките на одговорноста на членот на најблиското семејство.

291.124 Заканите по независноста се креираат кога член на блиското семејство на член на тимот на ангажманот за уверување е:

- Директор или службеник кај клиентот на ангажманот за уверување.
- Вработен на позиција од која може да има значајно влијание врз информациите за предметната материја на ангажманот за уверување.

Значајноста на заканите ќе зависи од фактори како што се:

- Природата на односот помеѓу членот на тимот на ангажманот за уверување и членот на блиското семејство.
- Позицијата на којашто се наоѓа членот на блиското семејство.
- Улогата на професионалецот во тимот на ангажманот за уверување.

Треба да се оцени значајноста на заканата и кога е потребно да се применат заштитни мерки за да се отстрани заканата или да се намали на прифатливо ниво. Примерите за вакви заштитни мерки вклучуваат:

- Отстранување на поединецот од тимот на ангажманот за уверување.
- Структурирање на одговорностите на тимот на ангажманот за уверување така што професионалецот нема да работи на прашања кои се во рамките на одговорноста на членот на блиското семејство.

291.125 Заканите по независноста се креираат кога член на тимот на ангажманот за уверување има близок однос со лице кое не е член на најблиското или блиското семејство, но е директор или службеник или вработен на позиција од која што може да врши значајно влијание врз информациите за предметната материја на ангажманот за уверување. Член на тимот на ангажманот за уверување кој што има таков однос треба да побара совет во согласност со политиките и постапките на фирмата. Значајноста на заканите ќе зависи од фактори како што се:

- Природата на односот помеѓу поединецот и членот на тимот на ангажманот за уверување.
- Позицијата на којашто се наоѓа поединецот кај клиентот.
- Улогата на професионалецот во тимот на ангажманот за уверување.

Треба да се оцени значајноста на заканата и кога е потребно да се применат заштитни мерки за да се отстрани заканата или да се намали на прифатливо ниво. Примерите за вакви заштитни мерки вклучуваат:

- Отстранување на професионалецот од тимот на ангажманот за уверување.
- Структурирање на одговорностите на тимот на ангажманот за уверување така што професионалецот нема да работи на прашања кои се во рамките на одговорноста на поединецот со кој што професионалецот има близок однос.

291.126 Заканите од личен интерес, фамилијарност или заплашување може да бидат креирани преку личен или семеен однос помеѓу (а) партнер или вработен во фирмата кој не е член на тимот на ангажманот за уверување и (б) директор или службеник на клиентот на ангажманот за уверување или вработен на позиција од која може да врши значајно влијание врз информациите за предметната материја на ангажманот за уверување. Постоенењето и значајноста на која било закана ќе зависи од фактори како што се:

- Природата на односот помеѓу партнерот или вработениот на фирмата и директор или службеник или вработен на клиентот.
- Интеракцијата на партнерот или вработениот на фирмата со тимот на ангажманот за уверување.
- Позицијата на која се наоѓа партнерот или вработениот во рамките на фирмата.
- Позицијата на поединецот која ја има кај клиентот.

КОДЕКС ЗА ЕТИКА НА ПРОФЕСИОНАЛНИТЕ СМЕТКОВОДИТЕЛИ

Треба да се оцени значајноста на заканата и кога е потребно да се применат заштитни мерки за да се отстрани заканата или да се намали на прифатливо ниво. Примерите за вакви заштитни мерки вклучуваат:

- Структурирање на одговорностите на партнерот или вработениот за да се намалат сите можни влијанија врз ангажманот за уверување.
- Ангажирање на професионален сметководител да ја провери релевантната извршена работа на ангажманот за уверување.

291.127 Кога ќе се случи ненамерното кршење на овој оддел од аспект на семејните и личните односи, се смета дека тоа нема да ја компромитира независноста доколку:

- (а) Фирмата воспоставила политики и постапки кои бараат од сите професионалци веднаш да ја известат фирмата во врска со какви било прекршоци кои резултираат од промени во работниот статус на членовите на нивното најблиско или блиско семејство или други лични односи кои креираат закани по независноста.
- (б) Ненамерното кршење се однесува на член на најблиското семејство на член на тимот на ангажманот за уверување кој станува директор или службеник на клиентот на ангажманот за уверување или е на позиција од која може да има значајно влијание врз информациите за предметната материја, и релевантниот професионалец е отстранет од тимот на ангажманот за уверување.
- (в) Кога е потребно, фирмата применува други заштитни мерки за било која преостаната закана да ја намали на прифатливо ниво. Примерите за вакви заштитни мерки вклучуваат:
 - Ангажирање на професионален сметководител да ја провери работата извршена од страна на членот на тимот на ангажманот за уверување.
 - Исклучување на релевантниот професионалец од секакво суштинско донесување на одлуки во врска со ангажманот.

Фирмата треба да утврди дали да дискутира за ова прашање со оние кои се одговорни за управувањето.

Вработување кај клиенти на ангажмани за уверување

291.128 Закана од фамилијарност или заплашување може да се креираат доколку директор или службеник или вработен на позиција од која може да има значајно влијание врз информациите за предметната материја, бил член на тимот на ангажманот за уверување или партнер на фирмата.

291.129 Доколку поранешен член на тимот на ангажманот за уверување или партнер на фирмата му се придружил на клиентот на ангажманот за уверување на ваква позиција, тогаш постоењето и значајноста на која било закана од фамилијарност или заплашување ќе зависи од фактори како што се:

- (а) Позицијата која поединецот ја заземал кај клиентот.
- (б) Каква било вклученост на поединецот во тимот на ангажманот за уверување.
- (в) Колку време одминало откако поединецот бил член на тимот на ангажманот за уверување или партнер на фирмата.
- (г) Поранешната позиција на поединецот во рамките на тимот на ангажманот за уверување или фирмата, на пример, дали поединецот имал одговорност да одржува редовен контакт со раководството на клиентот или со оние кои се одговорни за управувањето.

Во сите случаи, поединецот не треба да продолжи да учествува во деловните или професионалните активности на фирмата.

Треба да се оцени значајноста на сите закани и кога е потребно да се применат заштитни мерки за да се отстранат заканите или да се намалат на прифатливо ниво. Примерите за вакви заштитни мерки вклучуваат:

КОДЕКС ЗА ЕТИКА НА ПРОФЕСИОНАЛНИТЕ СМЕТКОВОДИТЕЛИ

- Пraveње на договори така што поединецот нема право на какви било користи или плаќања од фирмата, освен доколку не се извршени во согласност со фиксни однапред определени договори.
 - Пraveње на договори така што секој износ кој му се должи на поединецот не е материјално значаен за фирмата.
 - Модифицирање на планот за ангажманот за уверување.
 - Назначување на поединци во тимот на ангажманот за уверување кои имаат доволно искуство во однос на поединецот кој му се придружил на клиентот.
 - Ангажирање на професионален сметководител за да ја провери извршената работа на претходниот член на тимот на ангажманот за уверување.
- 291.130 Доколку поранешен партнер на фирмата претходно му се придружил на ентитетот на ваква позиција и ентитетот последователно станува клиент на ангажман за уверување на фирмата, тогаш треба да се оцени значајноста на сите закани по независноста и кога е потребно да се применат заштитни мерки за заканата да се отстрани или да се намали на прифатливо ниво.
- 291.131 Закана од личен интерес се креира кога член на тимот на ангажманот за уверување учествува во ангажманот за уверување додека знае дека член на тимот на ангажманот за уверување ќе, или може да, му се придружи на клиентот некогаш во иднина. Политиките и постапките на фирмата треба да бараат од членовите на тимот на ангажманот за уверување да ја известат фирмата кога започнуваат преговори за вработување со клиентот. При добивањето на такво известување, треба да се оцени значајноста на заканата и кога е потребно да се применат заштитни мерки за да се отстрани заканата или да се намали на прифатливо ниво. Примерите за такви заштитни мерки вклучуваат:
- Отстранување на поединецот од тимот на ангажманот за уверување.
 - Проверка на сите значајни расудувања кои ги направил тој поединец додека бил во тимот.

Неодамнешни услуги кај клиенти на ангажмани за уверување

- 291.132 Доколку член на тимот на ангажманот за уверување бил поранешен директор, службеник, или вработен кај клиентот на ангажманот за уверување тогаш може да се креираат закани од личен интерес, самопроверка или фамилијарност. Ова ќе биде случај кога, на пример, член на тимот на ангажманот за уверување треба да оценува елементи на информациите за предметната материја кои што ги подготвил членот на тимот на ангажманот за уверување додека бил кај клиентот.
- 291.133 Доколку, во текот на периодот опфатен со извештајот за уверување, член на тимот на ангажманот за уверување работел како директор или службеник кај клиентот на ангажманот за уверување, или пак бил вработен на позиција од која може да има значајно влијание врз информациите за предметната материја на ангажманот за уверување, тогаш креираната закана ќе биде толку значајна што никаква заштитна мерка нема да може да ја намали заканата на прифатливо ниво. Како последица, ваквите поединци не треба да бидат назначени во тимот на ангажманот за уверување.
- 291.134 Доколку, пред периодот опфатен со извештајот за уверување, член на тимот на ангажманот за уверување служел како директор или службеник кај клиентот на ангажманот за уверување, или бил вработен на позиција од која може да има значајно влијание врз информациите за предметната материја на ангажманот за уверување, тогаш може да се креираат закани од личен интерес, самопроверка и фамилијарност. На пример, какви закани би биле креирани доколку некоја донесена одлука или извршена работа од страна на поединецот во претходниот период, додека истиот бил сеуште вработен кај клиентот, треба да се оцени во тековниот период како дел од тековниот ангажман за уверување. Постојењето и значајноста на заканиите ќе зависи од фактори како што се:
- Позицијата која поединецот ја имал кај клиентот.

- Колку време одминало од моментот кога поединецот го напуштил клиентот.
- Улогата на поединецот во тимот на ангажманот за уверување.

Треба да се оцени значајноста на сите закани и кога е потребно да се применат заштитни мерки за закани да се намалат на прифатливо ниво. Пример за ваква заштитна мерка е спроведување на проверка на работата која ја извршил поединецот како член на тимот на ангажманот за уверување.

Работење како директор или службеник кај клиентот на ангажманот за уверување

291.135 Доколку партнер или вработен во фирмата работи како директор или службеник кај клиентот на ангажманот за уверување, тогаш креираните закани од самопроверка и личен интерес ќе бидат толку значајни што никаква заштитна мерка нема да може да ги намали на прифатливо ниво. Според тоа, партнер или вработен не треба да работат како директор или службеник кај клиентот на ангажманот за уверување.

291.136 Позицијата на секретар на друштвото има различни импликации во различни законодавства. Должностите може да се движат од административни должности, како што е управување со персоналот и одржување на евиденцијата и регистрите на друштвото, па сè до должности како што е осигурување дека друштвото се придржува кон регулативата или давање на совети по прашања за корпоративно управување. Вообичаено, оваа позиција се смета за таква која укажува на блиска поврзаност со ентитетот.

291.137 Доколку партнер или вработен во фирмата работи како секретар за клиент на ангажман за уверување, тогаш се креираат закани од самопроверка и застапништво, кои што обично ќе бидат толку значајни што ниедна заштитна мерка нема да може да ги намали на прифатливо ниво. Покрај точка 291.135, кога оваа практика е конкретно дозволена според локален закон, професионалните правила или практика, и доколку раководството ги донесе сите релевантни одлуки, тогаш должностите и функциите треба да бидат ограничени на такви кои се од рутинска и административна природа, како што е подготвување на записници и водењето на законските обрасци. Во такви околности, треба да се оцени значајноста на сите закани и кога е потребно да се применат заштитни мерки за да се отстранат закани или да се намалат на прифатливо ниво.

291.138 Извршувањето на рутински административни услуги за поддршка на секретарската функција на друштвото или давањето совети во врска со секретарските административни прашања на друштвото обично не креираат закани по независноста, под услов раководството да ги донесува сите релевантни одлуки.

Долгорочна поврзаност на повисокиот персонал со клиентот на ангажманот за уверување

291.139 Користењето на истиот повисок персонал на даден ангажман за уверување во текот на подолг временски период може да креира закани од фамилијарност и од личен интерес. Значајноста на закани ќе зависи од фактори како што се:

- Колку време поединецот бил член на тимот на ангажманот за уверување.
- Улогата на поединецот во тимот на ангажманот за уверување.
- Структурата на фирмата.
- Природата на ангажманот за уверување.
- Дали се променил раководниот тим на клиентот.
- Дали се промениле природата или сложеноста на прашањата поврзани со сметководството и известувањето на клиентот.

Треба да се оцени значајноста на закани и кога е потребно да се применат заштитни мерки за да се отстранат закани или да се намалат на прифатливо ниво. Примерите за вакви заштитни мерки вклучуваат:

- Ротирање на повисокиот персонал од тимот на ангажманот за уверување.

- Ангажирање на професионален сметководител кој не бил член на тимот на ангажманот за уверување за да ја провери работата извршена од страна на повисокиот персонал.
- Редовни независни внатрешни и надворешни проверки на квалитетот на ангажманот.

Обезбедување на услуги за ангажман без уверување на клиенти на ангажмани за уверување

- 291.140 Фирмите традиционално им обезбедуваат на своите клиенти на ангажмани за уверување најразлични услуги за ангажман без уверување, а кои се конзистентни со нивните вештини и експертиза. Меѓутоа, обезбедувањето на услуги за ангажман без уверување креира закани по независноста на фирмата или членовите на тимот на ангажманот за уверување. Заканите кои најчесто се креираат се закани од самопроверка, од личен интерес и застапништво.
- 291.141 Кога во овој оддел не е вклучено конкретно упатство за одредена услуга која не е ангажман за уверување, тогаш кога се оценуваат одредени околности треба да се применува концепциската рамка.
- 291.142 Пред фирмата да го прифати ангажманот за обезбедување на услуги за ангажман без уверување на клиент на ангажман за уверување, треба да се утврди дали обезбедувањето на таквата услуга ќе креира закана по независноста. При оценување на значајноста на секоја закана која што е креирана од конкретна услуга која не е ангажман за уверување, треба да се разгледа секоја закана за која тимот на ангажманот за уверување има причина да верува дека е креирана со обезбедувањето на други поврзани услуги за ангажман без уверување. Доколку е креирана закана која не може да биде намалена на прифатливо ниво, со примена на заштитни мерки, тогаш не треба да се обезбедува услугата за ангажман без уверување.

Одговорност на раководството

- 291.143 Раководството на ентитетот извршува многу активности при управување со ентитетот во најдобар интерес на заинтересираните страни на ентитетот. Не е возможно да се специфицираат сите активности кои што се одговорност на раководството. Меѓутоа, одговорностите на раководството вклучуваат водење и насочување на ентитетот, вклучувајќи носење на значајни одлуки кои се однесуваат на стекнување, искористување и контрола на човечки, финансиски, физички и нематеријални ресурси.
- 291.144 Дали една активност е одговорност на раководството зависи од околностите и бара примена на расудување. Примерите за активности кои што општо земено би се сметало дека се одговорност на раководството вклучуваат:
- Воспоставување на политики и стратешки насоки.
 - Насочување и преземање одговорност за дејствијата на вработените на ентитетот.
 - Овластување на трансакции.
 - Носење на одлуки за тоа кои препораки на фирмата или на други трети страни да се спроведат.
 - Преземање одговорност за дизајнирање, спроведување и одржување на интерна контрола.
- 291.145 Активностите кои што се рутински и административни, или вклучуваат прашања кои се незначајни, вообичаено се смета дека не се одговорност на раководството. На пример, извршување на незначајна трансакција која била овластена од страна на раководството или следење на датумите за доставување на законски обрасци и информирање на клиентот на ангажманот за уверување за тие датуми, се смета дека не е одговорност на раководството. Понатаму, давање совети и препораки кои ќе му помогнат на раководството при извршување на неговите одговорности не е преземање одговорност на раководството.

- 291.146 Преземањето одговорност на раководството за клиент на ангажман за уверување, може да креира закани по независноста. Доколку фирмата треба да преземе одговорност на раководството како дел од услугата на ангажманот за уверување, тога креираните закани би биле толку значајни така што никакви заштитни мерки нема да можат да ги намалат закани на прифатливо ниво. Според тоа, при обезбедувањето на услуги на ангажман за уверување на даден клиент на ангажман за уверување, фирмата не треба да презема одговорност на раководството како дел од услугата за ангажманот за уверување. Доколку фирмата презема одговорност на раководството како дел од кои било други услуги кои му се даваат на клиентот на ангажманот за уверување, тогаш фирмата треба да се осигура дека одговорноста не е поврзана со предметната материја и информациите за предметната материја на ангажманот за уверување кој го обезбедува фирмата.
- 291.147 За да се избегне ризикот од преземање одговорност на раководството поврзан со предметната материја или информациите за предметната материја на ангажманот за уверување, фирмата треба да биде задоволна кога член на раководството е одговорен за вршење на значајни расудувања и носење одлуки кои што се вистинска одговорност на раководството, оценување на резултатите од услугата и прифаќање на одговорност за дејствијата кои што треба да се извршат врз основа на резултатите од услугата. Ова го намалува ризикот на фирмата која несоодветно врши какви било расудувања или носи одлуки во име на раководството. Ризикот понатаму се намалува кога фирмата му дава можност на клиентот да врши расудувања и да носи одлуки врз основа на објективна и транспарентна анализа и презентирање на прашањата.

Други разгледувања

- 291.148 Закани по независноста може да се креираат кога фирмата обезбедува услуги за ангажман без уверување и кои се поврзани со информациите за предметната материја на ангажманот за уверување. Во такви случаи, треба да се оцени значајноста на вклученоста на фирмата во информациите за предметната материја на ангажманот и треба да се утврди дали кои било закани од самопроверка кои не се на прифатливо ниво можат да се намалат на прифатливо ниво со примена на заштитни мерки.
- 291.149 Закана од самопроверка може да се креира доколку фирмата е вклучена во подготвување на информациите за предметната материја кои се последователно информации за предметната материја на ангажманот за уверување. На пример, закана од самопроверка ќе се креира доколку фирмата развила и подготвила проспективни финансиски информации и последователно обезбедила уверување за овие информации. Последователно, фирмата треба да ја оцени значајноста на заканата од самопроверка која е креирана со обезбедувањето на такви услуги и кога е потребно да примени заштитни мерки за да ја отстрани заканата или да ја намали на прифатливо ниво.
- 291.150 Кога фирмата врши вреднување кое сочинува дел од информациите за предметната материја за ангажманот за уверување, фирмата треба да ја оцени значајноста на секоја закана од самопроверка и кога е потребно да примени заштитни мерки за да ја отстрани заканата или да ја намали на прифатливо ниво.

Надоместоци

Надоместоци – релативна големина

- 291.151 Кога вкупните надоместоци од даден клиент на ангажман за уверување претставуваат голем дел од вкупните надоместоци на фирмата која го изразила заклучокот, тогаш зависноста од тој клиент и загриженоста во врска со можноста за губење на клиентот креира закана од личен интерес или од заплашување. Значајноста на заканата ќе зависи од фактори како што се:
- Оперативната структура на фирмата.
 - Дали фирмата е основана одамна или е нова.
 - Значајноста на клиентот, квалитативно и/или квантитативно, за фирмата.

КОДЕКС ЗА ЕТИКА НА ПРОФЕСИОНАЛНИТЕ СМЕТКОВОДИТЕЛИ

Треба да се оцени значајноста на заканата и кога е потребно да се применат заштитни мерки за да се отстрани заканата или да се намали на прифатливо ниво. Примерите за такви заштитни мерки вклучуваат:

- Намалување на зависноста од клиентот.
- Надворешни проверки за контрола на квалитетот.
- Консултирање на трета страна, како што е професионално регулаторно тело или професионален сметководител, за клучните расудувања за уверувањето.

291.152 Заканата од личен интерес или од застапништво може исто така да се креира кога надоместоците генерирани од клиентот на ангажман за уверување претставуваат голем дел од приходите на партнерот од неговите поединечни клиенти. Треба да се оцени значајноста на заканата и кога е потребно да се применат заштитни мерки за да се отстрани заканата или да се намали на прифатливо ниво. Пример за таква заштитна мерка е ангажирање на дополнителен професионален сметководител кој не бил член на тимот на ангажманот за уверување за да ја провери работата или поинаку да даде совет, според потребите.

Надоместоци – доспеани

291.153 Закана од личен интерес може да се креира доколку надоместоците кои ги должи клиентот на ангажман за уверување останат ненаплатени пред издавањето на извештајот за уверување, доколку има, за следниот период. Вообичаено, од фирмата се очекува да побара таквите надоместоци да бидат платени пред издавањето на извештајот. Доколку надоместоците останат неплатени по издавањето на извештајот, тогаш треба да се оцени постоењето и значајноста на сите закани и кога е потребно да се применат заштитни мерки за да се отстрани заканата или да се намали на прифатливо ниво. Пример за таква заштитна мерка е ангажирање на друг професионален сметководител кој не учествувал во ангажманот за уверување за да даде совет или да ја провери извршената работа. Фирмата треба да утврди дали доспеаните надоместоци може да се сметаат за такви кои се еквивалентни на заем на клиентот и дали, поради значајноста на доспеаните надоместоци, е соодветно фирмата да биде повторно назначена или да го продолжи ангажманот за уверување.

Неизвесни надоместоци

291.154 Неизвесните надоместоци се надоместоци кои се пресметуваат врз однапред определена основа поврзана со исходот од трансакцијата или резултатот од извршените услуги од страна на фирмата. За целите на овој оддел, надоместокот не се смета за неизвесен доколку е утврден од страна на суд или друго јавно надлежно тело.

291.155 Неизвесниот надоместок кој фирмата го наплаќа директно или индиректно, на пример преку посредник, во врска со ангажман за уверување креира закана од личен интерес која е толку значајна што никаква заштитна мерка нема да може да ја намали заканата на прифатливо ниво. Според тоа, фирмата не треба да се вклучува во таков аранжман за надоместок.

291.156 Неизвесниот надоместок кој фирмата го наплаќа директно или индиректно, на пример преку посредник, во врска со услуги за ангажман без уверување, а му се обезбедуваат на клиент на ангажман за уверување, може исто така да креираат закана од личен интерес. Доколку исходот од услугата која не е ангажман за уверување, а оттука, износот на надоместокот, зависи од идни или тековни расудувања поврзани со прашање кое е материјално значајно за информациите за предметната материја на ангажманот за уверување, тогаш никаква заштитна мерка нема да може да ја намали заканата на прифатливо ниво. Според тоа, такви аранжмани не треба да се прифаќаат.

291.157 За другите видови на аранжмани за неизвесни надоместоци кои фирмата ги наплаќа од клиентот на ангажман за уверување за услуга која е ангажман без уверување, постоењето и значајноста на сите закани ќе зависи од фактори како што се:

- Опсегот на можните износи на надоместоци.
- Дали соодветно надлежно тело го утврдува исходот од прашањето врз основа на кое ќе биде определен неизвесниот надоместок.

- Природата на услугата.
- Ефектот на настанот или трансакцијата врз информациите за предметната материја.

Треба да се оцени значајноста на сите закани и кога е потребно да се применат заштитни мерки за да се отстрани заканата или да се намали на прифатливо ниво. Примерите за такви заштитни мерки вклучуваат:

- Ангажирање на професионален сметководител да ја провери релевантната работа на ангажманот за уверување или поинаку да даде совет, според потребата.
- Користење на професионалци кои не се членови на тимот на ангажманот за уверување за обезбедување на услугите кои се ангажман без уверување.

Подароци и гостопримство

291.158 Прифаќање на подароци или гостопримство од клиент на ангажман за уверување може да креира закани од личен интерес и фамилијарност. Кога фирмата или член на тимот на ангажманот за уверување прифаќа подароци или гостопримство, освен доколку вредноста на истите е незначајна и без последици, тогаш креираните закани ќе бидат толку значајни што никаква заштитна мерка нема да може да ги намали заканите на прифатливо ниво. Последователно, фирмата или член на тимот на ангажманот за уверување не треба да прифаќаат такви подароци или гостопримство.

Фактички или заканет судски спор

291.159 Кога ќе се случи, или постои веројатност дека ќе се случи, судски спор помеѓу фирмата или член на тимот на ангажманот за уверување и клиентот на ангажманот за уверување, тогаш се креираат закани од личен интерес и заплашување. Односот помеѓу раководството на клиентот и членовите на тимот на ангажманот за уверување мора да се карактеризираат со целосна отвореност и потполно обелоденување во врска со сите аспекти на деловното работење на клиентот. Кога фирмата и раководството на клиентот ќе бидат ставени на противнички позиции во фактички или заканет судски спор, што ќе влијае врз подготвеноста на раководството да направи потполни обелоденувања, се креираат закани од личен интерес и заплашување. Значајноста на креираните закани ќе зависи од фактори како што се:

- Материјалноста на судскиот спор.
- Дали судскиот спор се однесува на претходен ангажман за уверување.

Треба да се оцени значајноста на заканите и кога е потребно да се применат заштитни мерки за да се отстранат заканите или да се намалат на прифатливо ниво. Примерите за такви заштитни мерки вклучуваат:

- Доколку судскиот спор вклучува член на тимот на ангажманот за уверување, отстранување на тоа лице од тимот на ангажманот за уверување.
- Ангажирање на професионалец за да ја провери извршената работа.

Доколку ваквите заштитни мерки не ги намалат заканите на прифатливо ниво, единственото соодветно дејствие ќе биде повлекување од, или неприфаќање на, ангажманот за уверување.

Толкување 2005-01 (ревидирано во јули 2009 година за да се прилагоди на промените кои произлегоа од проектот на МОЕСС за да се подобри јасноста на Кодексот)

Примена на Оддел 291 за ангажмани за уверување кои не се ангажмани за ревизија на финансиски извештаи

Ова толкување дава упатство за примената на барањата за независност кои се содржани во Оддел 291 за ангажмани за уверување кои не се ангажмани за ревизија на финансиски извештаи. Постојат други прашања кои се забележани во Оддел 291, а кои се релевантни при разгледувањето на барањата за независност за сите ангажмани за уверување. На пример, точка 291.3 наведува дека треба да се оценат сите закани за кои фирмата има причина да верува дека се креирани од страна на учествата и односите на фирмата од мрежата. Таму, исто така, се наведува дека кога тимот на ангажманот за уверување има причина да верува дека поврзан ентитет на таков клиент на ангажман за уверување е релевантен за оценувањето на независноста на фирмата од клиентот, тимот на ангажманот за уверување треба да го вклучи поврзаниот ентитет кога ги оценува заканите по независноста и кога е потребно да применува заштитни мерки. Овие прашања не се конкретно разгледани во ова Толкување.

Како што е објаснето во Меѓународната рамка за ангажмани за уверување издадена од страна на Одборот за меѓународни стандарди за ревизија и уверување, кај ангажманите за уверување, професионалниот сметководител во јавната практика изразува заклучок кој е дизајниран за да го зголеми степенот на доверба на наменетите корисници кои не се одговорната страна, за исходот од оценувањето или мерењето на предметната материја во споредба со критериумите.

Ангажмани за уверување врз основа на тврдење

Кај ангажманите за уверување врз основа на тврдење, оценувањето или мерењето на предметната материја го врши одговорната страна, и информациите за предметната материја се во форма на тврдење на одговорната страна кое се прави достапно за наменетите корисници.

Кај ангажманите за уверување врз основа на тврдење, се бара независност од одговорната страна, која е одговорна за информациите за предметната материја и може да биде одговорна за предметната материја.

Кај ангажманите за уверување врз основа на тврдење каде што одговорната страна е одговорна за информациите за предметната материја, но не и за предметната материја, се бара независност од одговорната страна. Покрај тоа, треба да се оценат сите закани за кои што фирмата има причина да верува дека се креирани од страна на учества и односи помеѓу член на тимот на ангажманот за уверување, фирмата, фирмата од мрежата, и одговорната страна за предметната материја.

Ангажмани за уверување за директно известување

Кај ангажманите за уверување за директно известување, професионалниот сметководител во јавната практика или директно го извршува оценувањето или мерењето на предметната материја, или добива изјава од страна на одговорната страна која го извршила оценувањето или мерењето која што не е достапна за наменетите корисници. Информациите за предметната материја им се обезбедуваат на наменетите корисници во извештајот за уверување.

Кај ангажманите за директно известување, се бара независност од одговорната страна, која е одговорна за предметната материја.

Повеќе одговорни страни

Кај ангажманите за уверување врз основа на тврдења и кај ангажманите за уверување за директно известување може да постојат повеќе одговорни страни. На пример, од професионалниот сметководител во јавната практика може да биде побарано да обезбеди уверување за статистички податоци за месечен тираж на повеќе независни весници. Задачата може да биде ангажман за уверување врз основа на тврдење каде што секој весник го мери својот тираж и статистичките податоци се презентирани во тврдење кое им е достапно на наменетите корисници. Алтернативно, задачата може да биде ангажман за уверување за директно известување, каде што нема тврдење и може да има или да нема писмени изјави од весниците.

КОДЕКС ЗА ЕТИКА НА ПРОФЕСИОНАЛНИТЕ СМЕТКОВОДИТЕЛИ

Кај таквите ангажмани, кога се утврдува дали е потребно одредбите во Оддел 291 да се применуваат за секоја одговорна страна, фирмата може да земе предвид дали учеството или односот помеѓу фирмата, член на тимот на ангажманот за уверување и конкретна одговорна страна ќе креира закана по независноста која не е незначајна и без последици во контекст на информациите за предметната материја. Ова ќе ги земе предвид:

- Материјалноста на информациите за предметната материја (или предметната материја) за кои што е одговорна дадена одговорна страна.
- Степенот на јавен интерес кој е поврзан со ангажманот.

Доколку фирмата утврди дека заканата по независноста која е креирана од страна на кој било таков однос би била незначајна и без последици, тогаш може да не биде потребно да се применуваат сите одредби на овој оддел за таа одговорна страна.

Пример

Следниот пример е развиен за да се покаже примената на Оддел 291. Се претпоставува дека клиентот не е и клиент на ангажман за ревизија на финансиските извештаи на фирмата или фирма од мрежата.

Фирмата е ангажирана за да обезбеди уверување за вкупните докажани резерви на нафта на 10 независни компании. Секоја компанија спровела географски и инженерски испитувања за да ги определи своите резерви (предметна материја). Постојат воспоставени критериуми за да се утврди кога резервата може да се смета за докажана кои што професионалниот сметководител во јавната практика утврдува дека се прикладни критериуми за ангажманот.

Докажаните резерви за секоја компанија на 31 декември 20X0 година се следните:

	Докажани резерви на нафта Во илјади барели
Компанија 1	5.200
Компанија 2	725
Компанија 3	3.260
Компанија 4	15.000
Компанија 5	6.700
Компанија 6	39.126
Компанија 7	345
Компанија 8	175
Компанија 9	24.135
Компанија 10	9.635
Вкупно	104.301

Ангажманот може да биде структуриран на различни начини:

Ангажмани врз основа на тврдење

- T1 Секоја компанија ги мери своите резерви и им обезбедува тврдење на фирмата и на наменетите корисници.
- T2 Друг ентитет кој е различен од самите компании, ги мери резервите и им обезбедува тврдење на фирмата и на наменетите корисници.

Ангажмани за директно известување

- D1 Секоја компанија ги мери своите резерви и на фирмата и обезбедува писмена изјава дека своите резерви ги мери наспроти воспоставените критериуми за мерење на докажани резерви. Изјавата не им е достапна на наменетите корисници.
- D2 Фирмата директно ги мери резервите на некои од компаниите.

Примена на пристапот

- T1 Секоја компанија ги мери своите резерви и им обезбедува тврдење на фирмата и на наменетите корисници.

Во овој ангажман постојат неколку одговорни страни (компаниите 1 -10). Кога утврдува дали е потребно да се применат одредбите за независност на сите од компаниите, фирмата може да земе предвид дали некое учество или однос со одредена компанија ќе креира закана по независноста која што не е на прифатливо ниво. Ова ќе земе предвид фактори како што се:

- Материјалноста на докажаните резерви на компанијата во однос на вкупните резерви за кои треба да се извести.
- Степенот на јавен интерес кој е поврзан со ангажманот. (Точка 291.28)

На пример, Компанијата 8 евидентира 0,17% од вкупните резерви, па според тоа деловен однос или учество во Компанијата 8 ќе креира помала закана отколку сличен однос со Компанијата 6, која евидентира приближно 37,5% од резервите.

Откако ќе се утврдат оние компании за кои што се применуваат барањата за независност, тимот на ангажманот за уверување и фирмата треба да бидат независни од тие одговорни страни кои ќе бидат земени предвид како клиенти на ангажман за уверување. (Точка 291.28).

- T2 Ентитетот, покрај самите компании, ги мери резервите и им обезбедува тврдење на фирмата и на наменетите корисници.

Фирмата треба да биде независна од ентитетот кој што ги мери резервите и им обезбедува тврдење на фирмата и на наменетите корисници (точка 291.19). Тој ентитет не е одговорен за предметната материја и оттука, треба да се оценат сите закани за кои што фирмата има причина да верува дека се креирани од страна на учество/односи со страната која што е одговорна за предметната материја (точка 291.19). Во овој ангажман постојат неколку одговорни страни за предметната материја (компаниите 1 – 10). Како што дискутиравме во пример T1 погоре, фирмата може да земе предвид дали некое учество или однос со одредена компанија ќе креира закана по независноста која што не е на прифатливо ниво.

- D1 Секоја компанија ги мери своите резерви и на фирмата и обезбедува писмена изјава дека своите резерви ги мери наспроти воспоставените критериуми за мерење на докажани резерви. Изјавата не им е достапна на наменетите корисници.

Во овој ангажман постојат неколку одговорни страни (компаниите 1 -10). Кога утврдува дали е потребно да се применат одредбите за независност на секоја од компаниите, фирмата може да земе предвид дали некое учество или однос со одредена компанија ќе креира закана по независноста која што не е на прифатливо ниво. Ова ќе земе предвид фактори како што се:

- Материјалноста на докажаните резерви на компанијата во однос на вкупните резерви за кои треба да се извести.
- Степенот на јавен интерес кој е поврзан со ангажманот. (Точка 291.28)

На пример, Компанијата 8 евидентира 0,17% од резерви, па според тоа деловен однос или учество во Компанијата 8 ќе креира помала закана отколку сличен однос со Компанијата 6, која евидентира приближно 37,5% од резервите.

Откако ќе се утврдат оние компании за кои што се применуваат барањата за независност, тимот на ангажманот за уверување и фирмата треба да бидат независни од тие одговорни страни кои ќе бидат земени предвид како клиенти на ангажман за уверување. (точка 291.28).

- D2 Фирмата директно ги мери резервите на некои од компаниите.

Примената е иста како во примерот D1.

ДЕЛ В – ПРОФЕСИОНАЛНИ СМЕТКОВОДИТЕЛИ ВО ДЕЛОВНОТО РАБОТЕЊЕ

300 Вовед	96
310 Потенцијални конфликти	99
320 Подготвување и известување на информации.....	100
330 Дејствување со достатна експертиза	101
340 Финансиски учества	102
350 Поткуп	103

ОДДЕЛ 300

Вовед

- 300.1 Овој дел од Кодексот опишува како се применува концепциската рамка која што е содржана во Делот А во одредени ситуации за професионалните сметководители во деловното работење. Овој Дел не ги опишува сите околности и односи кои што може да ги сретне професионалниот сметководител во деловното работење и кои што креираат или можат да креираат закани за придржувањето кон основните принципи. Според тоа, професионалниот сметководител во деловното работење се охрабрува да внимава на такви околности и односи.
- 300.2 Доверителите, работодавателите, работодавачите и други сектори на деловната заедница, како и владите и јавниот сектор воопшто, сите може да се потпираат на работата на професионалните сметководители во деловното работење. Професионалните сметководители во деловното работење може да бидат поединечно или заеднички одговорни за подготвување и прикажување на финансиски и други информации, на кои што може да се потпираат и организациите во кои се вработени и трети страни. Тие може, исто така, да бидат одговорни за обезбедување на ефективно финансиско управување и компетентен совет за разни прашања кои се поврзани со деловното работење.
- 300.3 Професионалниот сметководител во деловното работење може да бидат вработен со плата, партнер, директор (било да е извршен или неизвршен), раководител сопственик, доброволец или друг начин на работа за една или повеќе организации кои вработуваат. Правниот облик на односот со организацијата која вработува, доколку постои, не ги наметнува барањата за независност кои се однесуваат на професионалните сметководители во деловното работење.
- 300.4 Професионалниот сметководител во деловното работење има одговорност да ги продолжи легитимните цели на организацијата која го вработува сметководителот. Овој Кодекс нема цел да го спречи професионалниот сметководител во деловното работење правилно да ја исполнува таа одговорност, но ги разгледува околностите во кои што можат да бидат компромитирани основните принципи.
- 300.5 Професионалниот сметководител во деловното работење може да биде на повисока позиција во рамките на некоја организацијата. Колку што е повисока позицијата, толку ќе биде поголема способноста и можноста да се влијае на настаните, практиките и ставовите. Оттука, од професионалниот сметководител во деловното работење се очекува во организацијата која го вработува да охрабрува култура која се заснова на етиката со која се нагласува важноста која повиското раководство му ја придава на етичкото однесување.
- 300.6 Професионалниот сметководител во деловното работење не треба свесно да се ангажира во кој било деловен потфат, занимање или активност кои што ги обезвреднуваат интегритетот, објективноста или добрата репутација на професијата и како резултат би било некомпатибилно со основните принципи.
- 300.7 Придржувањето кон основните принципи може да биде под закана на широк опсег на околности и односи. Заканите спаѓаат во една или повеќе од следните категории:
- (а) Личен интерес.
 - (б) Самопроверка.
 - (в) Застапување.
 - (г) Фамилијарност.
 - (д) Заплашување.
- Овие закани се дискутираат подетално во делот А на овој Кодекс
- 300.8 Примери на околности коишто можат да креираат закана од личен интерес за професионалниот сметководител во деловното работење вклучуваат:
- Поседување на финансиско учество во, или примање на заем или гаранција од страна на, организацијата која го вработува.

КОДЕКС ЗА ЕТИКА НА ПРОФЕСИОНАЛНИТЕ СМЕТКОВОДИТЕЛИ

- Учествовање во аранжмани за надоместување за стимулирање кои ги нуди организацијата која го вработува.
 - Несоодветна лична употреба на службените средства.
 - Загриженост за безбедноста на вработените.
 - Комерцијален притисок кој што доаѓа надвор од организацијата која вработува.
- 300.9 Пример на околност која што креира закана од самопроверка за професионалниот сметководител во деловното работење е утврдување на соодветниот сметководствен третман за деловните комбинации по вршење на студија за изводливост која ја поткрепува одлуката за стекнувањето.
- 300.10 Кога ги продолжуваат легитимните цели на организациите кои што ги вработуваат, професионалните сметководители во деловното работење можат да ја промовираат позицијата на организацијата, доколку сите направени изјави не се ниту лажни, ниту пак водат кон погрешни заклучоци. Таквите дејствија вообичаено нема да креираат закана од застапништво.
- 300.11 Примери на околности коишто можат да креираат закана од фамилијарност за професионалниот сметководител во деловното работење вклучуваат:
- Да се биде одговорен за финансиското известување во организацијата која што го вработува кога член на блиското или најблиското семејство вработен во ентитетот ги носи одлуките кои можат да влијаат на финансиското известување на ентитетот.
 - Долгогодишна поврзаност со деловни контакти кои влијаат на деловните одлуки.
 - Прифаќање на подарок или приоритетен третман, освен доколку вредноста не е незначајна и без последици.
- 300.12 Примери на околности коишто креираат закана од заплашување за професионалниот сметководител во деловното работење вклучуваат:
- Закана од отпуштање или замена на професионалниот сметководител во деловното работење или член на блиското или најблиското семејство, заради несогласување за примената на сметководствен принцип или начинот на кој што ќе се прикажат финансиските извештаи.
 - Доминантна личност која се обидува да влијае на процесот на носење одлуки, на пример, во поглед на склучување на договори или примена на некој сметководствен принцип.
- 300.13 Заштитните мерки кои можат да ги отстранат или да ги намалат заканите на прифатливо ниво спаѓаат во две општи категории:
- (а) Заштитни мерки креирани од страна на професијата, законот или регулативата.
- (б) Заштитни мерки во работната средина.
- Во точката 100.14 на Дел А на овој Кодекс, дадени се примери за заштитни мерки креирани од страна на професијата, законот или регулативата.
- 300.14 Заштитните мерки во работната средина ги вклучуваат:
- Систем за надзор на претпријатието и други структури за надзор во организацијата која вработува.
 - Програми за етика и однесување на организацијата која што вработува.
 - Постапки за вработување во организација која што вработува која ја нагласува важноста на вработување на компетентни вработени од висок ранг.
 - Силни интерни контроли.
 - Соодветни дисциплински процеси.
 - Раководство кое ја нагласува важноста на етичкото однесување и очекувањето дека вработените ќе дејствуваат на етички начин.

КОДЕКС ЗА ЕТИКА НА ПРОФЕСИОНАЛНИТЕ СМЕТКОВОДИТЕЛИ

- Политики и постапки за воспоставување и следење на квалитетот на работата на вработените.
- Навремено соопштување на политиките и постапките на организацијата која што вработува, вклучувајќи ги сите нивни промени, на сите вработени, и соодветна обука и образование за таквите политики и постапки.
- Политики и постапки за овластување и поттикнување на вработените да ги пренесат на повисоко ниво во организацијата која што вработува сите етички прашања за кои тие се загрижени без да се плашат од одмазда.
- Консултирање со друг соодветен професионален сметководител.

300.15 Во околности кога професионалниот сметководител во деловното работење верува дека неетичкото однесување или дејствување од страна на другите ќе продолжи да се случува во рамките на организацијата која што вработува, тогаш професионалниот сметководител во деловното работење може да земе предвид да побара правен совет. Во оние екстремни ситуации кога биле употребени сите расположиви заштитни мерки и заканата не може да се намали на прифатливо ниво, тогаш професионалниот сметководител во деловното работење може да заклучи дека е соодветно да даде отказ од организацијата која што вработува.

ОДДЕЛ 310

Потенцијални конфликти

- 310.1 Професионалниот сметководител во деловното работење треба да се придржува кон основните принципи. Меѓутоа, може да се случи да постои конфликт меѓу одговорностите на професионалниот сметководител кон организацијата која што го вработува и професионалните обврски за придржување кон основните принципи. Од професионалниот сметководител во деловното работење се очекува да ги поддржува легитимните и етичките цели воспоставени од страна на работодавачот и правилата и постапките кои се изработени за да ги поддржат тие цели. Сепак, кога некој однос или околност креираат закана за придржувањето кон основните принципи, професионалниот сметководител во деловното работење за да утврди како да одговори на заканата треба да го применува пристапот на концепциската рамка опишан во Одедел 100.
- 310.2 Како последица од одговорноста кон организацијата која вработува, професионалниот сметководител во деловното работење може да биде под притисок да дејствува или да се однесува на начин кој што би можел да креира закани за придржувањето кон основните принципи. Таквиот притисок може да биде експлицитен или имплицитен; може да доаѓа од страна на надзорник, раководител, директор, или друг поединец во рамките на организацијата која што вработува. Професионалниот сметководител во деловното работење може да се соочи со притисок да:
- Дејствува спротивно на закон или регулатива.
 - Дејствува спротивно на техничките или професионалните стандарди.
 - Потпомага стратегии за управување со неетички или незаконски заработувачки.
 - Ги лаже другите, или поинаку намерно да ги збунува (вклучувајќи збунување преку молчење) другите, особено:
 - Ревизорите на организацијата која што го вработува.
 - Регулаторите.
 - Издаде, или поинаку да биде поврзан со, финансиски или нефинансиски извештај кој што материјално значајно погрешно ги презентира фактите, вклучувајќи извештаи во врска со, на пример:
 - Финансиските извештаи.
 - Исполнување на даночната обврска.
 - Придржување кон законските барања.
 - Извештаите кои ги бараат регулаторите за хартии од вредност.
- 310.3 Треба да се оцени значајноста на сите закани кои произлегуваат од такви притисоци, како што се закани од заплашување, и кога е потребно да се применат заштитни мерки за да се отстрани заканата или да се намали на прифатливо ниво. Примерите за такви закани вклучуваат:
- Обезбедување на совет, кога е соодветно, од некој во рамките на организацијата, од независен професионален советник или релевантно професионално тело.
 - Користење на официјален процес на решавање на спор во рамките на организацијата која што вработува.
 - Барање правен совет.

ОДДЕЛ 320

Подготвување и известување на информации

- 320.1 Професионалниот сметководител во деловното работење често е вклучен во подготвување и известување на информации кои може да бидат достапни за јавноста или да се користат од страна на други во или надвор од организацијата која што вработува. Таквите информации може да вклучуваат финансиски информации или информации за раководството, на пример, прогнози и буџети, финансиски извештаи, дискусии и анализи на раководството, и писма со изјави на раководството дадени на ревизорите во текот на ревизијата на финансиските извештаи на ентитетот. Професионалниот сметководител во деловното работење треба да ги подготвува или презентира таквите информации објективно, чесно и во согласност со релевантните професионални стандарди, така што информациите ќе бидат разбрани во својот контекст.
- 320.2 Професионалниот сметководител во деловното работење кој има одговорност за подготвување или одобрување на финансиски извештаи со општа намена на некоја организација која што вработува треба да биде задоволен дека тие финансиски извештаи се презентирани во согласност со применливите стандарди за финансиско известување.
- 320.3 Професионалниот сметководител во деловното работење треба да преземе разумни чекори за да ги чува информациите за кои е одговорен професионалниот сметководител во деловното работење на начин кој што:
- (а) Јасно ја опишува вистинската природа на деловните трансакции, средства или обврски.
 - (б) Навремено и правилно ги класифицира и евидентира информации.
 - (в) Прецизно и целосно ги претставува фактите во сите материјално значајни аспекти.
- 320.4 Закани по придржувањето кон основните принципи, на пример, закана од личен интерес или од заплашување за објективноста или професионалната компетентност и должно внимание, се креираат кога професионалниот сметководител во деловното работење е под притисок (надворешно или од можноста за лична добивка) да стане поврзан со информации кои водат кон погрешни заклучоци или да стане поврзан со информации кои водат кон погрешни заклучоци преку дејствијата на другите.
- 320.5 Значајноста на таквите закани ќе зависи од фактори како што се изворот на притисокот и степенот до кој што информациите водат, или можат да водат, кон погрешни заклучоци. Треба да се оцени значајноста на заканите и кога е потребно да се применат заштитни мерки за да се отстранат заканите или да се намалат на прифатливо ниво. Таквите заштитни мерки вклучуваат консултирање со наредените лица во организацијата која што вработува, одборот за ревизија или оние кои се одговорни за управувањето на организацијата, или со релевантното професионално тело.
- 320.6 Кога заканата не може да се намали на прифатливо ниво, професионалниот сметководител во деловното работење треба да одбие да биде или да остане поврзан со информациите за кои што професионалниот сметководител ќе утврди дека се збунувачки. Професионалниот сметководител во деловното работење можеби бил поврзан со збунувачки информации без негово знаење. Откако станал свесен за тоа, професионалниот сметководител во деловното работење треба да преземе чекори за да не биде поврзан со тие информации. При утврдувањето дали постои барање за известување по тоа прашање, професионалниот сметководител во деловното работење може да земе предвид барање на правен совет. Покрај тоа, професионалниот сметководител може да ја разгледа можноста да даде отказ.

ОДДЕЛ 330

Дејствување со достатна експертиза

- 330.1 Основниот принцип за професионална компетентност и должно внимание бара професионалниот сметководител во деловното работење да ги презема само оние значајни задачи за кои професионалниот сметководител во деловното работење има, или може да стекне, достатна специфична обука или искуство. Професионалниот сметководител во деловното работење не треба намерно да го наведува работодавачот на погрешен заклучок во врска со нивото на експертиза или искуство кое што го поседува, ниту пак треба професионалниот сметководител во деловното работење да не побара соодветен совет и помош од експерт, кога тоа е потребно.
- 330.2 Околностите кои креираат закана за професионалниот сметководител во деловното работење кој извршува должности со соодветниот степен на професионална компетентност и должно внимание, вклучуваат да се има:
- Недоволно време за правилно извршување или комплетирање на релевантните должности.
 - Нецелосни, ограничени или поинаку несоодветни информации за правилно извршување на должностите.
 - Недостатна експертиза, обука и/или образование.
 - Несоодветни ресурси за правилно извршување на должностите.
- 330.3 Значајноста на заканата ќе зависи од фактори како што се степенот до кој што професионалниот сметководител во деловното работење работи со други, релативната висока позиција во деловното работење и нивото на надзор и проверка на работата. Треба да се оцени значајноста на заканата и кога е потребно да се применат заштитни мерки за да се отстрани заканата или да се намали на прифатливо ниво. Примерите за такви заштитни мерки вклучуваат:
- Добивање дополнителен совет или обука.
 - Осигурување дека има на располагање соодветно време за извршување на релевантните должности.
 - Добивање помош од некој со потребната експертиза.
 - Консултирање, кога е соодветно, со:
 - Надредените во рамките на организацијата која што вработува;
 - Независни експерти; или
 - Релевантно професионално тело.
- 330.4 Кога заканите не можат да се отстранат или да се намалат на прифатливо ниво, тогаш професионалниот сметководител во деловното работење треба да утврди дали да одбие да ги изврши должностите кои во прашање. Доколку професионалниот сметководител во деловното работење утврди дека е соодветно да одбие, тогаш треба јасно да бидат наведени причините за таквото дејствие.

ОДДЕЛ 340**Финансиски учества**

340.1 Професионалните сметководители во деловното работење може да имаат финансиски учества, или може да знаат за финансиски учества на членови на блиското или најблиското семејство, кои што, во одредени околности, можат да креираат закани за придржувањето кон основните принципи. На пример, закани од личен интерес за објективноста или доверливоста може да се креираат преку постоење на мотив и можност за манипулирање со ценовно-чувствителни информации со цел да се стекне финансиска добивка. Примерите за околности кои што можат да креираат закани од личен интерес вклучуваат ситуации каде што професионалниот сметководител во деловното работење или член на блиското или најблиското семејство:

- Поседуваат директно или индиректно финансиско учество во организацијата која што вработува и вредноста на тоа финансиско учество може да биде под директно влијание на одлуките кои што ги носи професионалниот сметководител во деловното работење.
- Има право на добивка поврзана со бонус и вредноста на тој бонус може да биде под директно влијание на одлуките кои што ги носи професионалниот сметководител во деловното работење.
- Поседува, директно или индиректно, опции за акции во организацијата која што вработува, чија што вредност може да биде под директно влијание на одлуките кои што ги носи професионалниот сметководител во деловното работење.
- Поседува, директно или индиректно, опции за акции во организацијата која што вработува, кои што се, или наскоро ќе бидат, квалификувани за конвертирање.
- Можат да се квалификуваат за опции за акции во организацијата која што вработува или бонуси поврзани со успешноста, доколку се постигнати одредени цели.

340.2 Треба да се оцени значајноста на заканата и кога е потребно да се применат заштитни мерки за да се отстрани заканата или да се намали на прифатливо ниво. При оценувањето на значајноста на сите закани, и кога е потребно, утврдувањето на соодветни заштитни мерки кои ќе се применат за да се отстрани заканата или да се намали на прифатливо ниво, професионалниот сметководител во деловното работење треба да ја оцени природата на финансиското учество. Ова вклучува оценување на значајноста на финансиското учество и утврдување дали тоа е директно или индиректно учество. Тоа што сочинува значен или вреден удел во една организација ќе се разликува од поединец до поединец, во зависност од личните околности. Примерите за такви заштитни мерки вклучуваат:

- Политики и постапки на комисија која е независна од раководството за да го утврди нивото или обликот на надоместокот за повисокото раководство.
- Обелоденување на сите релевантни учества, и сите планови за тргување со релевантни акции со оние кои се одговорни за управувањето на организацијата која што вработува, во согласност со сите внатрешни политики.
- Консултирање, кога е соодветно, со надредените во рамките на организацијата која што вработува.
- Консултирање, кога е соодветно, со оние кои се одговорни за управувањето на организацијата која што вработува или релевантни професионални тела.
- Внатрешни и надворешни ревизорски постапки.
- Тековно образование за етичките прашања и за законските ограничувања и други прописи во врска со можни тргувања на лице од внатре.

340.3 Професионалниот сметководител во деловното работење не треба ниту да манипулира со информации, ниту да ги користи доверливите информации за лична добивка.

ОДДЕЛ 350

Поткуп

Примање понуди

- 350.1 На професионалниот сметководител во деловното работење или член на блиското или најблиското семејство може да им биде понуден поткуп. Поткупот може да има различни облици, вклучувајќи подароци, гостопримство, приоритетен третман, и неприкладни понуди за пријателство или лојалност.
- 350.2 Понудите за поткуп може да креираат закани за придржувањето кон основните принципи. Кога на професионалниот сметководител во деловното работење или на член на блиското или најблиското семејство им е понуден поткуп, тогаш ситуацијата треба да се оцени. Закани од личен интерес за објективноста или доверливоста се креираат кога поткупот се прави со намера несоодветно да се влијае на дејствијата или одлуките, да се охрабри незаконско или нечесно однесување или да се добијат доверливи информации. Заканите од заплашување за објективноста или доверливоста се креираат доколку таквиот поткуп е примен и е проследен со закани понудата да се направи достапна до јавноста и да и наштети на репутацијата на професионалниот сметководител во деловното работење или на членот на блиското или најблиското семејство.
- 350.3 Постоенето и значајноста на сите закани ќе зависи од природата, вредноста и намерата позади понудата. Доколку разумна и информирана трета страна, земајќи ги предвид сите конкретни факти и околности, ќе смета дека поткупот е незначаен и не е со намера да охрабри неетичко однесување, тогаш професионалниот сметководител во деловното работење може да заклучи дека понудата е направена во редовниот тек на деловното работење и може да донесе општ заклучок дека не постои значителна закана за придржувањето кон основните принципи.
- 350.4 Треба да се оцени значајноста на сите закани и кога е потребно да се применат заштитни мерки за да се отстранат закани или да се намалат на прифатливо ниво. Кога закани не можат да се отстранат или да се намалат на прифатливо ниво преку примена на заштитни мерки, професионалниот сметководител во деловното работење не треба да го прими поткупот. Бидејќи вистинските или привидните закани за придржувањето кон основните принципи не произлегуваат само од прифаќање на поткупот, туку понекогаш и само од фактот дека се прави понудата, треба да се усвојат и дополнителни заштитни мерки. Професионалниот сметководител во деловното работење треба да ги оцени сите закани креирани од такви понуди и да утврди дали да преземе едно или повеќе од следните дејствија:
- (а) Да ги информира повисоките нивоа на раководството или оние кои се одговорни за управување на организацијата која што вработува веднаш откако ќе бидат направени такви понуди.
 - (б) Да ги информира третите страни на понудата – на пример, професионално тело или работодавачот на поединецот кој ја направил понудата; меѓутоа, професионалниот сметководител во деловното работење може да земе предвид да побара правен совет пред да преземе таков чекор.
 - (в) Да ги советува членовите на блиското или најблиското семејството за релевантните закани и заштитни мерки кога постои можност тие да се на позиција која може да резултира во понуда на поткуп, на пример, како резултат на нивниот работен однос.
 - (г) Да ги информира повисоките нивоа на раководството или оние кои се одговорни за управување на организацијата која што вработува кога членови на блиското или најблиското семејство се вработени кај конкурентите или можните добавувачи на таа организација.

Давање понуди

- 350.5 Професионалниот сметководител во деловното работење може да биде во ситуација кога од професионалниот сметководител во деловното работење се очекува, или е под друг вид на притисок, да понуди поткуп за да влијае на расудувањето или процесот на

КОДЕКС ЗА ЕТИКА НА ПРОФЕСИОНАЛНИТЕ СМЕТКОВОДИТЕЛИ

носење одлуки на некој поединец или организација, или за да добие доверливи информации.

- 350.6 Таквиот притисок може да доаѓа од самата организација, на пример, од колега или наредено лице. Исто така, тој може да доаѓа од надворешно лице или организација кои сугерираат дејствија или деловни одлуки кои би биле поволни за организацијата која што вработува, што веројатно неправилно ќе влијае на професионалниот сметководител во деловното работење.
- 350.7 Професионалниот сметководител во деловното работење не треба да нуди поткуп за неправилно да влијае на професионалното расудување на трета страна.
- 350.8 Кога притисокот да се понуди неетички поткуп доаѓа од самата организација која што вработува, професионалниот сметководител треба да ги следи принципите и упатствата за решавање на етички конфликти кои се наведени во Дел А на овој Кодекс.

ДЕФИНИЦИИ

Во овој Кодекс за етика на професионалните сметководители следните изрази ги имаат следните значења кои им се доделени:

Прифатливо ниво (Acceptable level)	Ниво на кое што разумна и информирана трета страна веројатно ќе заклучи, земајќи ги предвид сите конкретни факти и околности кои што му се достапни на професионалниот сметководител во тоа време, дека придржувањето кон основните принципи не е компромитирано.
Рекламирање (Advertising)	Соопштување на информации на јавноста во врска со услугите или вештините кои ги обезбедуваат професионалните сметководители во јавната практика со цел за добивање на професионално деловно работење.
Клиент на ангажман за уверување (Assurance client)	Одговорна страна која е лице (или лица) кое(и): (а) Кај ангажман за директно известување, е одговорно за предметната материја. (б) Кај ангажман врз основа на тврдење, е одговорно за информациите за предметната материја и може да биде одговорно за предметната материја.
Ангажман за уверување (Assurance engagement)	Ангажман кај кој што професионалниот сметководител во јавната практика изразува заклучок дизајниран за да го зголеми степенот на доверба на наменетите корисници, покрај одговорната страна, за исходот од оценувањето и мерењето на предметната материја наспроти критериумите. (За упатство за ангажманите за уверување види Меѓународна рамка за ангажмани за уверување издадена од страна на Одборот за меѓународни стандарди за ревизија и уверување која ги опишува елементите и целите на ангажманот за уверување и ги идентификува ангажманите за кои се применуваат Меѓународните стандарди за ревизија (МСР), Меѓународните стандарди за ангажмани за проверка (МСАП) и Меѓународните стандарди за ангажмани за уверување (МСАУ)).
Тим на ангажман за уверување (Assurance team)	(а) Сите членови на тимот на ангажманот за уверување. (б) Сите останати лица во рамките на фирмата кои можат директно да влијаат врз исходот на ангажманот за уверување, вклучувајќи ги и: (i) Оние кои го препорачуваат надоместокот на, или кои обезбедуваат директен супервизорски, раководен или друг вид на надзор над партнерот на ангажманот за уверување во врска со извршување на ангажманот за уверување. (ii) Оние кои обезбедуваат консултација во врска со технички прашања или прашања специфични за дадена дејност, трансакции или настани за ангажманот за уверување. (iii) Оние кои обезбедуваат контрола на квалитет за ангажманот за уверување, вклучувајќи ги оние кои извршуваат проверка на контрола на квалитетот на ангажманот за уверување.

КОДЕКС ЗА ЕТИКА НА ПРОФЕСИОНАЛНИТЕ СМЕТКОВОДИТЕЛИ

Клиент на ангажман за ревизија (Audit client)	Ентитет во врска со кој фирмата спроведува ангажман за ревизија. Кога клиентот е ентитет кој котира на берза, клиентот на ангажманот за ревизија секогаш ќе ги вклучува неговите поврзани ентитети. Кога клиентот на ангажманот за ревизија не е ентитет кој котира на берза, клиентот на ангажманот за ревизија ги вклучува оние поврзани ентитети врз кои клиентот има директна или индиректна контрола.
Ангажман за ревизија (Audit engagement)	Ангажман за разумно уверување кај кој што професионалниот сметководител во јавната практика изразува мислење за тоа дали финансиските извештаи се подготвени, во сите материјално значајни аспекти (или даваат вистинска и објективна слика или се објективно презентирани, во сите материјално значајни аспекти), во согласност со применливата рамка за финансиско известување, како што се ангажмани спроведени во согласност со Меѓународните стандарди за ревизија. Ова ја вклучува и законската ревизија којашто претставува ревизија која се бара со закон или друга регулатива.
Тим на ангажман за ревизија (Audit team)	<p>(а) Сите членови на тимот на ангажманот за ревизија.</p> <p>(б) Сите останати лица во рамките на фирмата кои можат директно да влијаат врз исходот на ангажманот за ревизија, вклучувајќи ги и:</p> <ul style="list-style-type: none">(i) Оние кои го препорачуваат надоместокот на, или кои обезбедуваат директен супервизорски, раководен или друг вид на надзор над партнерот на ангажманот во врска со извршување на ангажманот за ревизија, вклучувајќи ги оние кои се на сите последователни повисоки нивоа над партнерот на ангажманот се до поединецот кој е повисок или раководен партнер (извршен директор или еквивалентно).(ii) Оние кои обезбедуваат консултација во врска со технички прашања или прашања специфични за дадена дејност, трансакции или настани за ангажманот.(iii) Оние кои обезбедуваат контрола на квалитет за ангажманот, вклучувајќи ги оние кои извршуваат проверка на контрола на квалитетот на ангажманот. <p>(в) Сите оние во рамките на фирмата од мрежата кои можат директно да влијаат на исходот на ангажманот за ревизија.</p>
Блиско семејство (Close family)	Родител, дете или брат/сестра кој не е член на најблиското семејство.
Неизвесен надоместок (Contingent fee)	Надоместок пресметан на однапред определена основа кој се однесува на исходот на трансакцијата или резултатот од услугите извршени од страна на фирмата. Надоместок кој што е определен од страна на суд или друга јавна власт не е неизвесен надоместок.
Директно финансиско учество (Direct financial interest)	Финансиско учество: <ul style="list-style-type: none">• Во директна сопственост и под контрола на поединец или ентитет (вклучувајќи ги и оние со кои управуваат други лица на дискрециона основа).• Во корисничка сопственост преку колективно средство за вложување, имот, старателство или друг посредник над кој поединецот или ентитетот има контрола или способност да се влијае на одлуките за вложување.

КОДЕКС ЗА ЕТИКА НА ПРОФЕСИОНАЛНИТЕ СМЕТКОВОДИТЕЛИ

<p>Директор или службеник (Director or officer)</p>	<p>Оние кои се одговорни за управување со ентитетот, или дејствуваат во еквивалентно својство, независно од нивната функција, којашто може да се разликува од законодавство до законодавство.</p>
<p>Партнер на ангажманот (Engagement partner)</p>	<p>Партнерот или друго лице во фирмата кое е одговорно за ангажманот и неговото извршување, и за извештајот кој што се издава во име на фирмата и кое, кога е потребно, го има соодветното овластување од професионално, законско или регулаторно тело.</p>
<p>Проверка на контрола на квалитет на ангажман (Engagement quality control review)</p>	<p>Процес кој што е дизајниран да обезбеди објективна оценка, при или пред издавањето на извештајот, на значајните расудувања кои ги направил тимот на ангажманот и за заклучоците кои ги донел тимот при формулирањето на извештајот.</p>
<p>Тим на ангажманот (Engagement team)</p>	<p>Сите партнери и вработени кои го извршуваат ангажманот, и сите поединци кои се ангажирани од фирмата или фирмата од мрежата, а кои ги извршуваат постапките за уверување на ангажманот. Ова ги исклучува надворешните експерти кои се ангажирани од фирмата или од фирмата од мрежата.</p>
<p>Постоен сметководител (Existing accountant)</p>	<p>Професионален сметководител во јавната практика кој во моментот е на ревизорска позиција или обезбедува сметководствени, даночни, консултантски или слични професионални услуги за клиентот.</p>
<p>Надворешен експерт (External expert)</p>	<p>Поединец (кој не е партнер или член на професионално вработените лица, вклучувајќи ги времено вработените лица, на фирмата или фирма од мрежата) или организација кои поседуваат вештини, знаење и искуство на друго поле освен сметководство или ревизија, чија работа на тоа поле се користи за да му помогне на професионалниот сметководител да добие доволно соодветни докази.</p>
<p>Финансиско учество (Financial interest)</p>	<p>Учество во сопственички или друг вид на хартии од вредност, неосигурана обврзница, заем или друг должнички инструмент на даден ентитет, вклучувајќи ги правата и обврските за стекнување на такво учество и деривативите кои се директно поврзани со ваквото учество.</p>
<p>Финансиски извештаи (Financial statements)</p>	<p>Структурирано презентирање на историски финансиски информации, вклучувајќи ги поврзаните белешки, наменети да се соопштат економските ресурси и обврските на ентитетот, во даден временски момент или промените во нив за временски период, во согласност со рамката за финансиско известување. Поврзаните белешки вообичаено содржат преглед на значајните сметководствени политики и други информации за објаснување. Поимот може да се однесува на целосен комплет на финансиски извештаи, но може и да се однесува на еден финансиски извештај, на пример, биланс на состојба, или извештај за приходи и расходи, и поврзаните белешки со објаснувања.</p>
<p>Финансиски извештаи за кои фирмата ќе изрази мислење (Financial statements on which the firm will express an opinion)</p>	<p>Во случај на еден ентитет, финансиските извештаи на тој ентитет. Во случај на консолидирани финансиски извештаи, кои исто така се нарекуваат и финансиски извештаи на групата, консолидираните финансиски извештаи.</p>

КОДЕКС ЗА ЕТИКА НА ПРОФЕСИОНАЛНИТЕ СМЕТКОВОДИТЕЛИ

Фирма (Firm)	<p>(а) Самостоен практичар, партнерство или корпорација на професионални сметководители.</p> <p>(б) Ентитет кој ги контролира ваквите страни, преку сопственост, раководство или на други начини.</p> <p>(в) Ентитет контролиран од вакви страни, преку сопственост, раководство или на други начини.</p>
Историски финансиски информации (Historical financial information)	Информации изразени во финансиски смисол, кои се однесуваат на конкретен ентитет, изведени првенствено од сметководствениот систем на тој ентитет, за економските настани кои се случувале во минатите временски периоди или за економските состојби или околности во дадени временски моменти во минатото.
Најблиско семејство (Immediate family)	Сопружник (или еквивалент) или издржувано лице.
Независност (Independence)	<p>Независност е:</p> <p>(а) Умствена независност – состојба на умот која дозволува изразување на заклучок кој не подлежи на влијанија кои го компромитираат професионалното расудување, дозволувајќи му на поединецот да дејствува со интегритет и да користи објективност и професионален скептицизам.</p> <p>(б) Независност во однесување - избегнување на факти и околности кои се толку значајни што разумна и информирана трета страна, земајќи ги предвид сите конкретни факти и околности, веројатно ќе заклучи дека се компромитирани интегритетот, објективноста или професионалниот скептицизам на фирмата или на член на тимот на ангажманот за ревизија или за уверување.</p>
Индиректно финансиско учество (Indirect financial interest)	Финансиско учество во корисничка сопственост преку колективно средство за вложување, имот, старателство или друг посредник над кој поединецот или ентитетот нема контрола или способност да влијае на одлуките за вложување.
Главен партнер на ангажманот за ревизија (Key audit partner)	Партнер на ангажманот, поединец одговорен за проверка на контрола на квалитет на ангажманот и други партнери на ангажманот за ревизија, доколку има, во тимот на ангажманот кои носат клучни одлуки или расудувања за значајни прашања во поглед на ревизијата на финансиските извештаи за кои фирмата ќе изрази мислење. Во зависност од околностите и улогата на поединецот во ревизијата, 'други партнери на ангажманот за ревизија' може да вклучува, на пример, партнери на ангажманот за ревизија кои се одговорни за значајни подружници или одделенија.
Ентитет кој котира на берза (Listed entity)	Ентитет чишто акции, удели или должнички инструменти котираат на признаена берза на хартии од вредност или со кои се тргува согласно регулативата на признаена берза на хартии од вредност или друго еквивалентно тело.
Мрежа (Network)	<p>Поголема структура:</p> <p>(а) Која е наменета за соработка.</p> <p>(б) Која е јасно наменета за делење на добивка или трошоци или дели заедничка сопственост, контрола или раководство, заеднички политики и постапки за контрола на квалитет, заедничка деловна стратегија, користење на заедничко трговско име, или значителен дел од професионалните ресурси.</p>

КОДЕКС ЗА ЕТИКА НА ПРОФЕСИОНАЛНИТЕ СМЕТКОВОДИТЕЛИ

Фирма од мрежата (Network firm)	Фирма или ентитет кои припаѓаат на мрежа.
Канцеларија (Office)	Посебна подгрупа, без разлика дали е организирана врз основа на географски линии или линии на практика.
Професионален сметководител (Professional accountant)	Поединец кој е член на тело членка на МФС ⁶ .
Професионален сметководител во деловното работење (Professional accountant in business)	Професионален сметководител вработен или ангажиран во извршно или неизвршно својство, во области како што се трговија, производство, услуги, јавен сектор, образование, непрофитен сектор, регулаторни тела или професионални тела, или професионален сметководител кој склучил договор со такви ентитети.
Професионален сметководител во јавната практика (Professional accountant in public practise)	Професионален сметководител, без оглед на функционалната класификација (на пр., ревизија, даноци или консалтинг) во фирмата која ги обезбедува професионалните услуги. Овој поим исто така се користи и да се посочи на фирма на професионални сметководители во јавната практика.
Професионални услуги (Professional services)	Услуги кои бараат сметководствени или поврзани вештини, а кои ги извршува професионален сметководител, вклучувајќи и услуги за сметководствен, ревизорски, даночен, управувачки консалтинг и услуги за управување со финансии.
Ентитет од јавен интерес (Public interest entity)	(а) Ентитет кој котира на берза. (б) Ентитет (а) дефиниран во регулатива или закон како ентитет од јавен интерес или (б) за кој што со регулатива или закон се бара да биде спроведена ревизија во согласност со истите барања за независност кои се однесуваат за ревизија на ентитети кои котираат на берза. Таквата регулатива може да биде издадена од страна на секој релевантен регулатор, вклучувајќи го регулаторот за ревизија.
Поврзан ентитет (Related entity)	Ентитет кој има било кој од следните односи со клиентот: (а) Ентитет кој има директна или индиректна контрола над клиентот, доколку клиентот е материјално значаен за ваквиот ентитет. (б) Ентитет кој има директно финансиско учество во клиентот, доколку ентитетот има значајно влијание врз клиентот и учеството во клиентот е материјално значајно за ваквиот ентитет. (в) Ентитет над којшто клиентот има директна или индиректна контрола. (г) Ентитет во којшто клиентот, или пак ентитет поврзан со клиентот според (в) погоре, има директно финансиско учество што му овозможува значајно влијание врз ваквиот ентитет и учеството е материјално значајно за клиентот и неговиот поврзан ентитет во точката (в). (д) Ентитет кој е под заедничка контрола со клиентот (во понатамошниот текст „ентитет сестра“), под услов како ентитетот сестра, така и клиентот да се материјално значајни за ентитетот кој ги контролира и клиентот и ентитетот сестра.
Клиент на проверка (Review client)	Ентитет за кој што фирмата спроведува ангажман за проверка.

⁶ International Federation of Accountants (IFAC).

КОДЕКС ЗА ЕТИКА НА ПРОФЕСИОНАЛНИТЕ СМЕТКОВОДИТЕЛИ

Ангажман за проверка (Review engagement)	Ангажман за уверување, спроведен во согласност со Меѓународните стандарди за ангажмани за проверка или еквивалент, кај кој што професионалниот сметководител во јавната практика изразува заклучок за тоа дали, врз основа на постапките кои не ги обезбедуваат сите докази кои би биле потребни при ревизијата, нешто го привлечно вниманието на сметководителот и доведува до тоа сметководителот да верува дека финансиските извештаи не се подготвени, во сите материјално значајни аспекти, во согласност со применливата рамка за финансиско известување.
Тим на ангажман за проверка (Review team)	<p>(а) Сите членови на тимот на ангажманот за проверка.</p> <p>(б) Сите останати лица во рамките на фирмата кои можат директно да влијаат врз исходот на ангажманот за проверка, вклучувајќи ги и:</p> <p>(i) Оние кои го препорачуваат надоместокот на, или кои обезбедуваат директен супервизорски, раководен или друг вид на надзор над партнерот на ангажманот во врска со извршувањето на ангажманот за проверка, вклучувајќи ги оние на сите последователни повисоки нивоа над партнерот на ангажманот па се до поединецот кој е повисок или раководен партнер на фирмата (извршен директор или еквивалентно).</p> <p>(ii) Оние кои обезбедуваат консултација во врска со технички прашања или прашања специфични за дадена дејност, трансакции или настани за ангажманот за проверка.</p> <p>(iii) Оние кои обезбедуваат контрола на квалитет за ангажманот, вклучувајќи ги оние кои извршуваат проверка на контрола на квалитетот на ангажманот.</p> <p>(в) Сите оние во рамките на фирмата од мрежата кои можат директно да влијаат на исходот на ангажманот за проверка.</p>
Финансиски извештаи со посебна намена (Special purpose financial statements)	Финансиски извештаи подготвени во согласност со рамката за финансиско известување, а кои се дизајнирани да ги задоволат потребите за финансиски информации на конкретни корисници.
Оние кои се одговорни за управување (Those charged with governance)	Лицата кои имаат одговорност да вршат надзор на стратешката насока на ентитетот и обврските поврзани со отчетноста на ентитетот. Ова вклучува надзор на процесот за финансиско известување.

Датум на стапување во сила

Кодексот стапува на сила на 1 јануари 2011 година; дозволено е предвремено усвојување. Кодексот е предмет на следните преодни одредби:

Ентитети од јавен интерес

1. Оддел 290 на Кодексот содржи дополнителни одредби за независност кога клиентот на ангажман за ревизија или за проверка е ентитет од јавен интерес. Дополнителните одредби кои се применливи заради новата дефиниција на ентитет од јавен интерес или упатството во точка 290.26 стапуваат на сила на 1 јануари 2012 година. За барањата за ротирање на партнерите, важат преодните одредби содржани во точките 2 и 3 подолу.

Ротирање на партнери

2. За партнер кој е предмет на одредбите за ротирање во точка 290.151, бидејќи партнерот ја здоволува дефиницијата на новиот поим 'главен партнер на ангажман за ревизија' и партнерот не е ниту партнер на ангажманот, ниту поединец одговорен за проверка на контрола на квалитет на ангажманот, одредбите за ротирање стапуваат на сила на или по 15 декември 2011 година. На пример, во случај на клиент на ангажман за ревизија на крајот на календарската година, главниот партнер на ангажманот за ревизија, кој не е партнер на ангажманот, ниту поединецот одговорен за проверка на контрола на квалитет на ангажманот, кој бил главен партнер на ангажманот седум или повеќе години (на пример, ревизии за 2003 до 2010 година), ќе се бара да ротира откако ќе одработи уште една година како главен партнер на ангажманот (на пр., по завршување на ревизијата за 2011 година).
3. За партнер на ангажманот или поединец одговорен за проверка на контрола на квалитет на ангажманот кој непосредно пред преземање на која било од овие улоги работел во друга улога на главен партнер на ангажман за ревизија за клиентот, и кој, на почетокот на првата фискална година која започнува на или по 15 декември 2010 година, работел како партнер на ангажманот или како поединец одговорен за проверка на контрола на квалитет на ангажманот за шест или помалку години, одредбите за ротирање стапуваат на сила за ревизиите или проверките на финансиски извештаи за годините кои почнуваат на или по 15 декември 2011 година. На пример, во случај на клиент на ангажман за ревизија кој работел кај клиентот во друга улога на главен партнер на ангажман за ревизија во времетраење од четири години (на пр., ревизии на 2002 до 2005 година) и последователно како партнер на ангажманот во времетраење од пет години (на пр., ревизии за 2006 до 2010 година) ќе треба да ротира откако ќе одработи уште една година како партнер на ангажманот (на пр., по завршување на ревизијата за 2011 година).

Услуги за ангажман без уверување

4. Точките 290.156 - 290.219 ги разгледуваат одредбите за услуги за ангажман без уверување на клиент на ангажман за ревизија или проверка. Доколку, на датумот на стапување на сила на Кодексот, му се обезбедуваат услуги на клиент на ангажман за ревизија или за проверка и услугите биле дозволени според Кодексот од јуни 2005 година (ревидиран јули 2006 година), но се забранети или ограничени според ревидираниот Кодекс, тогаш фирмата може да продолжи да ги обезбедува таквите услуги доколку договорот бил склучен и започнат пред 1 јануари 2011 година и ќе биде завршен пред 1 јули 2011 година.

Надоместоци – Релативна големина

5. Точката 290.222 обезбедува дека, во поглед на клиент на ангажман за ревизија кој е ентитет од јавен интерес, кога вкупните надоместоци од тој клиент и неговите поврзани ентитети (предмет на разгледувањата во точка 290.27) за две последователни години претставуваат повеќе од 15% од вкупните надоместоци на фирмата која го изразува мислењето за финансиските извештаи, треба да се изврши проверка пред или по издавањето на извештајот за втората година (како што е опишано во точка 290.222). Ова барање стапува на сила за ревизии или проверки на финансиски извештаи кои ги опфаќаат годините кои почнуваат на или по 15 декември 2010 година. На пример, во случај на клиент на ангажман за ревизија на крајот на календарската година, доколку вкупните надоместоци од клиентот за 2011 и 2012 година го надминале прагот од 15%, треба да се направи проверка пред или по издавањето на извештајот за ревизијата на финансиските извештаи за 2012 година.

Политики за надоместување и оценување

6. Точката 290.229 обезбедува дека главниот партнер на ангажманот за ревизија не треба да се оценува или надоместува врз основа на успешноста на партнерот во продавање на услуги на ангажман без уверување на клиент на ангажман за ревизија на партнерот. Ова барање стапува на сила на 1 јануари 2012 година. Меѓутоа, главниот партнер на ангажманот за ревизија може да прими надоместок по 1 јануари 2012 година врз основа на оценка за успешноста на тој партнер во продавање на услуги за ангажман без уверување на клиент на ангажман за ревизија, која била направена пред 1 јануари 2012 година.